

Pengaruh *Whistleblowing system*, Moralitas Pegawai, dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Pencegahan Kecurangan

Arie Purwati ^{1*}, Dien Noviany Rahmatika

^{1,2} Universitas Pancasakti Tegal

* E-mail Korespondensi: ariepurwati@gmail.com

Information Article

History Article

Submission: 20-12-2024

Revision: 12-02-2025

Published: 12-02-2025

DOI Article:

10.24905/permana.v17i1.339

A B S T R A K

Tujuan dilakukannya pada penelitian ini adalah untuk menganalisis pengaruh *Whistleblowing system*, moralitas pegawai, dan gaya kepemimpinan terhadap pencegahan kecurangan. Metode penelitian ini adalah penelitian kuantitatif. Subyek dalam penelitian ini adalah Pegawai Negeri Sipil yang terlibat langsung dalam proses pengadaan barang dan jasa serta yang ada di bagian keuangan di lingkungan Pemerintah Kota Tegal. Populasi sebanyak 3.655 orang dengan pengambilan sampel dengan menggunakan purposive sampling. Metode pengumpulan data penelitian ini berasal dari data primer dan sekunder. Alat uji hipotesis penelitian ini menggunakan analisis data Partial Least Square (PLS). Beberapa simpulan yang dapat diambil dari penelitian ini adalah *Whistleblowing system* tidak berpengaruh terhadap pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa, moralitas pegawai berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa, gaya kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa, *Whistleblowing system* berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal, moralitas pegawai berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal, gaya kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap efektivitas audit internal, efektivitas audit internal berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa, efektivitas audit internal dapat memoderasi hubungan *Whistleblowing system* pada kecurangan pengadaan barang dan jasa, efektivitas audit internal dapat memoderasi hubungan moralitas pegawai pada kecurangan pengadaan barang dan jasa, efektivitas audit internal tidak dapat memoderasi hubungan gaya kepemimpinan pada kecurangan pengadaan barang dan jasa.

Kata kunci: *Whistleblowing system*, moralitas pegawai, gaya kepemimpinan, efektivitas audit internal, pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa

Acknowledgment

ABSTRACT

The purpose of this study is to analyze the influence of the Whistleblowing system, employee morality, and leadership style on fraud prevention. This research method is quantitative research. The subjects in this study were Civil Servants who were directly involved in the procurement of goods and services and those in the finance department in the Tegal City Government. The population was 3,655 people with sampling using purposive sampling. The data collection method for this study came from primary and secondary data. The hypothesis testing tool for this study used Partial Least Square (PLS) data analysis. Some conclusions that can be drawn from this study are that the Whistleblowing system has no effect on preventing fraud in procurement of goods and services, employee morality has a positive effect on preventing fraud in procurement of goods and services, leadership style has no effect on preventing fraud in procurement of goods and services, the Whistleblowing system has a positive effect on the effectiveness of internal audits, employee morality has a positive effect on the effectiveness of internal audits, leadership style has no effect on the effectiveness of internal audits, the effectiveness of internal audits has a positive effect on preventing fraud in procurement of goods and services, the effectiveness of internal audits can moderate the relationship between the Whistleblowing system and fraud in procurement of goods and services, the effectiveness of internal audits can moderate the relationship between employee morality and fraud in procurement of goods and services, the effectiveness of internal audits cannot moderate the relationship between leadership style and fraud in procurement of goods and services.

Keywords: *Whistleblowing system, employee morality, leadership style, internal audit effectiveness, prevention of fraud in procurement of goods and services*

© 2025 Published by Permana. Selection and/or peer-review under responsibility of Permana

PENDAHULUAN

Sektor swasta maupun publik di Indonesia semakin banyak terjadi kecurangan (*fraud*) yang diakibatkan adanya kemajuan teknologi dan beragamnya peluang korupsi. Penipuan mengacu pada rencana penerapan perilaku yang mengarah pada salah saji material dalam laporan keuangan ketika laporan keuangan menjadi objek utama proses audit (Sofie &

Nugroho, 2018). Kasus penipuan akuntansi menunjukkan adanya kegagalan dalam bidang auditing. Perbuatan ini biasanya dilakukan secara sengaja (Prakoso & Zulfikar, 2018).

Berdasarkan rilis Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) Indonesia berada di peringkat ke-4 sebagai negara dengan jumlah fraud di tahun 2022, tercatat sebanyak 23 kasus. Berikut ini adalah data occupational *fraud* tahun 2022.

Tabel 1. Data Occupational *Fraud* 2022

Jenis Kecurangan	Jumlah	2021	
		Nilai (\$)	Prosentase per Kasus
<i>Occupational Fraud</i>	.110	3,6 Milyar	
Jumlah Negara	133		
Skema			
Penyalahgunaan Aset		100.000	86
Korupsi		150.000	50
Penipuan Laporan Keuangan		593.000	9
Berdasarkan Jenis Entitas			
Perusahaan Pribadi		120.000	44
Perusahaan Umum		118.000	25
Pemerintahan		138.000	18
Perusahaan Non Profit		60	9
Lainnya		218.000	4

Sumber: *Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) 2022*

Menurut data ACFE (*Association of Certified Fraud Examiners*) *Occupational Fraud* 2022, perusahaan swasta dan publik masing-masing mengalami kerugian rata-rata \$120,000 dan \$118,000. Sementara itu, di tingkat pemerintah daerah, yang cenderung lebih kecil dalam hal tenaga kerja dan sumber daya, kerugiannya menempati urutan kedua tertinggi, dua kali lebih besar dibandingkan pemerintah provinsi (Acfе, 2022).

Indonesia juga dikejutkan dengan terungkapnya skandal korupsi yang melibatkan perusahaan terkemuka di industri penerbangan. Hal ini sejalan dengan pertanyaan masyarakat mengenai bagaimana dan sejauh mana fungsi audit internal suatu perusahaan dapat memberantas korupsi dan menciptakan budaya anti-*fraud* di dalam perusahaan. Faktanya, fenomena auditor internal yang memberantas korupsi dan menciptakan budaya anti-penipuan dalam suatu bisnis dapat menciptakan dua sisi pisau dengan kepentingan yang sama. Kepentingan ini didukung oleh auditor internal dan pihak lain yang tidak mendukung terciptanya budaya dan peraturan anti-*fraud* dan anti-korupsi (Kusumawati et al., 2022).

Tabel 2. Ringkasan Hasil Pemeriksaan DTT-Kepatuhan di Indonesia

Jenis Kecurangan	2021			2020		
	Jumlah	Nilai (Rp.)	Prosentase	Jumlah	Nilai (Rp.)	Prosentase
LKPD	541			541		
Temuan	5.965			743		
Ketidakpatuhan	6.965	2,35 Trilyun	69%	754	658,48 Miliar	89%
Mengakibatkan kerugian	2885	1,45 Trilyun	64%	485	228,87 Miliar	64%
Berpotensi menyebabkan kerugian	667	371,21 Miliar	15%	155	134,34 Miliar	21%
Kecurangan penerimaan	972	534,76 Miliar	21%	114	295,27 Miliar	15%
Penyimpangan administrasi	2.020		31%	124		14%

Sumber: Ikhtisar Hasil Pemeriksaan BPK Semester 2 Tahun 2020 dan Semester 1 2021

Berdasarkan Tabel 2 dapat dilihat bahwa di tahun 2021 terdapat kenaikan temuan pada pemeriksaan BPK di 541 LKPD dibandingkan pemeriksaan pada tahun 2020. Konon, banyak kegagalan yang berujung pada penyimpangan keuangan daerah. Banyak pejabat dan pelaksana kampanye gagal merencanakan, mengelola, dan mempertanggungjawabkan anggaran sebagaimana diamanatkan. Pengawasan pengelolaan belanja daerah yang belum sempurna dan efektivitas audit internal yang lemah.

Banyaknya kasus pelanggaran di departemen-departemen pemerintah Indonesia mencerminkan permasalahan seperti ketidakpatuhan dan inkonsistensi penerapan peraturan perundang-undangan, lemahnya sistem efektivitas audit internal, dan konflik kepentingan di kementerian atau lembaga terkait. Hal ini dapat memberikan peluang atau peluang bagi pelaku untuk melakukan penipuan. Sistem efektivitas audit internal yang buruk dapat memberikan peluang bagi seseorang untuk melakukan tindakan curang dan illegal (Widiutami, 2017).

Tabel 3. Laporan Hasil Pemeriksaan Atas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Tegal Tahun 2022

Jenis Kecurangan	Nilai (Rp)	Keterangan
1 Pendapatan		
Pengelolaan Retribusi Pelayanan		Retribusi persampahan/kebersihan tidak sesuai Perda sehingga mengakibatkan kekurangan penerimaan
Persampahan/Kebersihan Belum Sesuai Ketentuan	34.800.000	
Pengelolaan Retribusi Penyediaan Tempat	747.812.865	

Jenis Kecurangan	Nilai (Rp)	Keterangan
Pelelangan Ikan Belum Sepenuhnya Sesuai Ketentuan		Piutang retribusi TPI
Pengelolaan Pendapatan Sewa Tanah Pertanian pada Dinas Kelautan dan Perikanan, Pertanian dan Pangan yang Tidak Menggunakan Mekanisme Lelang Tidak Diatur Dalam Peraturan Walikota	74.750.000	Penyewaan tanah pertanian kepada masyarakat/pihak lain
Penatausahaan Pendapatan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah pada Badan Keuangan Daerah Belum Sepenuhnya Tertib	10.042.052.330	Saldo piutang pajak dan retribusi
2 Belanja		
Pemborosan Pembayaran Tambahan Penghasilan Pegawai Berdasarkan Kelangkaan Profesi	1.736.840.500	Kelangkaan profesi tidak memedomani Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 900-4700 Tahun 2020
Realisasi Belanja Barang dan Jasa Berupa Honorarium Tim Pelaksana Kegiatan Forum Koordinasi Pimpinan Daerah dan Satuan Tugas Penanganan COVID-19 Kota Tegal	1.403.100.000	Selisih antara pembayaran honor dengan ketentuan Standar Harga Satuan Kota Tegal dan Perpres Nomor 33 Tahun 2020
Memboroskan Keuangan Daerah		
Kelebihan Pembayaran Honor Tim Pelaksana Kegiatan di Lingkungan Pemerintah Kota Tegal	753.252.250	Tidak sesuai dengan Peraturan Wali Kota Tegal Nomor 16 Tahun 2021 tentang Standar Harga Satuan Kota Tegal Tahun Anggaran 2022
Kelebihan Pembayaran Pekerjaan Pemeliharaan Berkala Jalan Alun - Alun Kota Tegal pada Dinas PUPR	41.823.000	Terdapat kelebihan pembayaran atas ketidaksesuaian volume pada item pekerjaan <i>Stone Matrix Asphalt</i>
Kelebihan Pembayaran Pekerjaan Belanja Modal Infrastruktur pada Empat OPD	271.332.000	Belanja Modal Infrastruktur Gedung dan Bangunan serta Jalan, Irigasi, dan Jaringan
3 Aset		
Tunggakan Retribusi Pasar Grosir/Pertokoan pada Pasar Pagi Blok A Belum Tertagih	2.261.586.020	Tunggakan retribusi dari tahun 2018

Sumber: Laporan Hasil Pemeriksaan Atas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Tegal Tahun 2022

Dari Tabel 3 diketahui lemahnya pengawasan audit internal dan ketidakpatuhan terhadap peraturan pemerintah dapat menyebabkan ketidakpatuhan dan hilangnya pendapatan utama daerah.

Untuk mencapai manajemen keuangan yang baik, pemerintah terus meningkatkan transparansi dan akuntabilitasnya. Organisasi sektor publik identik dengan pemerintah negara bagian dan fokus pada kepentingan sosial. Sebagai wakil negara, organisasi sektor publik mempunyai peranan penting dalam optimalisasi pengelolaan pelayanan publik dan selalu menjadi garda terdepan dalam mencapai kesejahteraan masyarakat (Prayoga & Yuhertiana, 2021). Sejak diberlakukannya otonomi daerah, kebutuhan terhadap pengadaan barang dan jasa semakin meningkat. Pemberian kewenangan kepada daerah untuk mengelola anggaran mereka sendiri akan menciptakan kebutuhan bagi pemerintah untuk memenuhi sebagian besar kebutuhan masyarakat, sehingga menciptakan peluang bagi pelaku yang tidak bertanggung jawab untuk memanipulasi pengadaan barang dan jasa (Wardhani et al., 2021).

Penelitian ini mensintesis pandangan mengenai prevalensi kasus penipuan, khususnya di sektor pemerintahan. Tidak terdeteksinya kecurangan dalam laporan keuangan akan berdampak negatif bagi para penggunanya. Cressey (1950) Mengembangkan metode deteksi penipuan melalui identifikasi faktor-faktor yang menjadi penyebabnya, termasuk stres, peluang, dan rasionalisasi. Wolfe & Hermanson (2004) Peningkatan kapasitas merupakan faktor pemicu tindakan penipuan (diamond *Fraud*). Teori penipuan kemudian berkembang menjadi teori penipuan Pentagon oleh Marks (2012). Faktor dalam teori ini mencakup tekanan, kesempatan, rasionalisasi, kompetensi, dan arogansi. Berbagai penelitian telah dilakukan namun tetap menunjukkan hasil yang beragam (K. Dewi & Anisykurlillah, 2021). Berdasarkan teori penipuan Pentagon, penelitian ini mengeksplorasi faktor-faktor yang menyebabkan tindakan penipuan laporan keuangan.

Banyak penelitian telah dilakukan mengenai penipuan. Bystander effect berpengaruh signifikan terhadap kecurangan laporan keuangan dimana pengaruhnya memiliki dampak yang positif terhadap kecurangan, sedangkan sistem pelaporan, titik kendali eksternal dan moralitas pribadi tidak signifikan namun konsisten dengan arah penipuan laporan keuangan (Hayatun & Nayang, 2023). Dampak Efektivitas audit internal, *Whistleblowing system*, Pengadaan Secara Elektronik dan Budaya Organisasi Terhadap Pencegahan Kecurangan Dalam Pengadaan Barang dan Jasa Publik (Ningsih, 2023).

Penelitian lain menemukan bahwa kecenderungan karyawan untuk berbuat curang dapat diatasi melalui efektivitas audit internal dan gaya kepemimpinan (Sakti et al., 2022). Penelitian lain menunjukkan bahwa otoritas masih dapat meningkatkan kinerja laporan keuangannya dengan memperkuat efektivitas audit internal, kepatuhan, dan mengurangi perilaku tidak etis. Hasil ini juga menepis tuduhan penipuan yang sistemik dan terstruktur (Indriasih et al., 2020).

Sedangkan penelitian lain yang menggunakan teori penipuan Pentagon menemukan bahwa kecurangan laporan keuangan dapat dipengaruhi oleh stres dan arogansi, sedangkan peluang, rasionalisasi, dan kompetensi tidak memengaruhi kecurangan laporan keuangan pada properti, real estate, dan konstruksi. sektor 2014-2018 di Indonesia Perusahaan konstruksi yang terdaftar di bursa (Rahmatika et al., 2019).

Penelitian lain menyimpulkan bahwa stres berdampak positif terhadap kecurangan, komitmen organisasional berdampak negatif terhadap kecurangan, komitmen organisasi melemahkan hubungan tekanan, dan komitmen memperkuat hubungan efektivitas audit internal anti-*fraud*. Meskipun efektivitas audit internal mempunyai dampak negatif terhadap kecurangan, penelitian ini tidak menunjukkan hal tersebut (Hindrianti & Rokhayati, 2022). Adanya pengaruh Audit Independen terhadap efektifitas penerapan prosedur verifikasi *fraud* (Rahmat & Sari, 2020).

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yaitu pada pemilihan variabel. Penelitian ini mengkaji pengadaan barang dan jasa palsu oleh instansi pemerintah dengan menggunakan variabel seperti sistem pelaporan pelanggaran, etika pegawai, dan gaya kepemimpinan. Efektivitas audit internal pada penelitian ini berfungsi untuk mengukur kualitas pengawasan auditor terhadap kecurangan.

Atas latar belakan yang telah dipaparkan peneliti tertarik untuk melakukan penelitian Pengaruh *Whistleblowing system*, Moralitas Pegawai dan Gaya Kepemimpinan terhadap Pencegahan Kecurangan Pengadaan Barang dan Jasa dengan Efektivitas Audit Internal sebagai Moderasi pada Pemerintah Daerah Kota Tegal.

METODE PENELITIAN

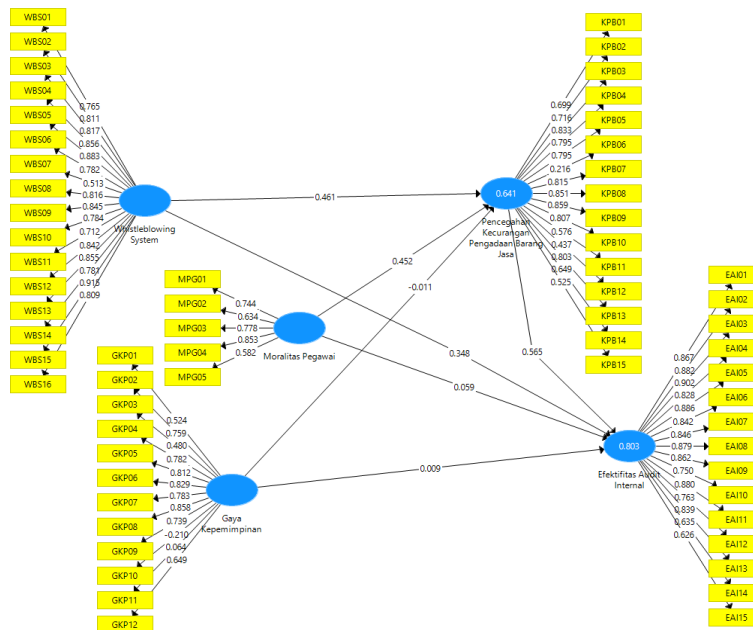
Jenis penelitian yang dilakukan yaitu kuantitatif, lokasi yang digunakan penelitian ini adalah semua Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di Pemerintah Kota Tegal. Obyek penelitian

pada bagian keuangan dan pengadaan barang dan jasa pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Pemerintah Kota Tegal. Subyek dalam penelitian ini adalah Pegawai Negeri Sipil yang terlibat langsung dalam proses pengadaan barang dan jasa serta yang ada di bagian keuangan di lingkungan Pemerintah Kota Tegal. Populasi semua OPD lingkungan Pemerintah Kota Tegal yang terdiri dari Golongan I sampai IV sebanyak 3.655 orang. Penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling* merupakan penentuan sampel dengan pertimbangan, sehingga data yang diperoleh lebih representatif dengan menggunakan penelitian kepada obyek penelitian yang kompeten pada bidangnya (Sugiyono, 2017:126). Terdapat 30 Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di lingkungan Pemerintah Kota Tegal dan dari setiap OPD dipilih 4 orang ASN yang terlibat langsung pada setiap pengadaan barang dan jasa dan auditor internal serta yang membidangi di bagian keuangan sehingga diperoleh jumlah sampel penelitian adalah 4 responden x 30 OPD = 120 responden. Penelitian ini menggunakan analisis data *Partial Least Square* (PLS).

HASIL

Analisis outer model

Convergent validity



Gambar 1. Model Hubungan Variabel Laten dengan Indikatornya

Sumber: data diolah peneliti (2024)

Berdasar pada gambar di atas, kemudian diperoleh informasi mengenai *convergent validity* dari model pengukuran masing-masing variabel sebagai berikut:

Convergent Validity Variabel *Whistleblowing system***Tabel 4. Hasil Uji *Convergent Validity Variabel Whistleblowing system***

Variabel	Kode Item Pernyataan	Outer loading	Keterangan
<i>Whistleblowing system</i>	WBS01	0,765	Memenuhi Syarat
	WBS02	0,811	Memenuhi Syarat
	WBS03	0,817	Memenuhi Syarat
	WBS04	0,856	Memenuhi Syarat
	WBS05	0,883	Memenuhi Syarat
	WBS06	0,782	Memenuhi Syarat
	WBS07	0,513	Memenuhi Syarat
	WBS08	0,816	Memenuhi Syarat
	WBS09	0,845	Memenuhi Syarat
	WBS10	0,784	Memenuhi Syarat
	WBS11	0,712	Memenuhi Syarat
	WBS12	0,842	Memenuhi Syarat
	WBS13	0,855	Memenuhi Syarat
	WBS14	0,781	Memenuhi Syarat
	WBS15	0,915	Memenuhi Syarat
	WBS16	0,809	Memenuhi Syarat

Sumber: data diolah peneliti (2024)

Tabel 4 di atas menunjukkan hasil *outer loading variable Whistleblowing system*. Berdasar pada hasil tabel di atas diperoleh nilai korelasi antara indikator dengan variable laten yang menunjukkan kuat-lemahnya indikator sebagai pengukur variable. Rata-rata *outer loading* variabel *Whistleblowing system* di atas 0.500, sehingga 16 pernyataan mengenai variabel *Whistleblowing system* tidak ada yang dikeluarkan dari model dan merupakan pengukur variable *Whistleblowing system*.

Variable Moralitas Individu**Tabel 5. Hasil Uji *Convergent Validity Variabel Moralitas Individu***

Variabel	Kode Item Pernyataan	Outer loading	Keterangan
Moralitas Individu	MPG01	0,744	Memenuhi Syarat
	MPG02	0,634	Memenuhi Syarat
	MPG03	0,778	Memenuhi Syarat
	MPG04	0,853	Memenuhi Syarat
	MPG05	0,582	Memenuhi Syarat

Sumber: data diolah peneliti (2024)

Tabel 5 di atas menunjukkan hasil *outer loading* variable moralitas individu. Berdasar pada hasil tabel di atas diperoleh nilai korelasi antara indicator dengan variable laten yang menunjukkan kuat-lemahnya indikator sebagai pengukur variable. Rata-rata *outer loading* variabel moralitas individu adalah di atas 0.500, sehingga 5 pernyataan mengenai variabel moralitas individu tidak ada yang dikeluarkan dari model dan merupakan pengukur variable moralitas individu.

Variable Gaya Kepemimpinan

Tabel 6. Hasil Uji *Convergent Validity* Variabel Gaya Kepemimpinan

Variabel	Kode Item Pernyataan	Outer loading	Keterangan
Gaya Kepemimpinan	GKP01	0.524	Memenuhi Syarat
	GKP02	0.759	Memenuhi Syarat
	GKP03	0.480	Tidak Memenuhi Syarat
	GKP04	0.782	Memenuhi Syarat
	GKP05	0.812	Memenuhi Syarat
	GKP06	0.829	Memenuhi Syarat
	GKP07	0.783	Memenuhi Syarat
	GKP08	0.858	Memenuhi Syarat
	GKP09	0.739	Memenuhi Syarat
	GKP10	-0.210	Tidak Memenuhi Syarat
	GKP11	0.064	Tidak Memenuhi Syarat
	GKP12	0.649	Memenuhi Syarat

Sumber: data diolah peneliti (2024)

Tabel 6 di atas menunjukkan hasil *outer loading* variable gaya kepemimpinan. Berdasar pada hasil tabel di atas diperoleh nilai korelasi antara indicator dengan variable laten yang menunjukkan kuat-lemahnya indikator sebagai pengukur variable. Dari table 6 dapat dilihat terdapat 3 pernyataan yang memiliki nilai *outer loading* lebih kecil dari 0.500 yaitu pernyataan dengan kode item GKP03; GKP10 dan GKP11 sehingga ketika pernyataan tersebut tidak memenuhi syarat *convergent validity* dan dikeluarkan dari model. Sedangkan item pernyataan lainnya yang nilainya nilai *outer loading*nya lebih besar dari 0.500 tidak dikeluarkan dari model dan merupakan pengukur variable gaya kepemimpinan.

Variabel Efektivitas Audit Internal

Tabel 7. Hasil Uji *Convergent Validity* Variabel Efektivitas Audit Internal

Variabel	Kode Item Pernyataan	Outer loading	Keterangan
	EAI01	0.867	Memenuhi Syarat

Variabel	Kode Item Pernyataan	Outer loading	Keterangan
Efektivitas Audit Internal	EAI02	0.882	Memenuhi Syarat
	EAI03	0.902	Memenuhi Syarat
	EAI04	0.828	Memenuhi Syarat
	EAI05	0.886	Memenuhi Syarat
	EAI06	0.842	Memenuhi Syarat
	EAI07	0.846	Memenuhi Syarat
	EAI08	0.879	Memenuhi Syarat
	EAI09	0.862	Memenuhi Syarat
	EAI10	0.750	Memenuhi Syarat
	EAI11	0.880	Memenuhi Syarat
	EAI12	0.763	Memenuhi Syarat
	EAI13	0.839	Memenuhi Syarat
	EAI14	0.635	Memenuhi Syarat
	EAI15	0.626	Memenuhi Syarat

Sumber: Data primer yang diolah, 2024

Tabel 7 di atas menunjukkan hasil *outer loading* variable efektivitas audit internal. Berdasar pada hasil tabel di atas diperoleh nilai korelasi antara indikator dengan variable laten yang menunjukkan kuat-lemahnya indikator sebagai pengukur variable. Rata-rata *outer loading* variabel efektivitas audit internal erja adalah di atas 0.500, sehingga 15 pernyataan mengenai variabel efektivitas audit internal tidak ada yang dikeluarkan dari model dan merupakan pengukur variable efektivitas audit internal.

Variable Pencegahan Kecurangan Pengadaan Barang Jasa

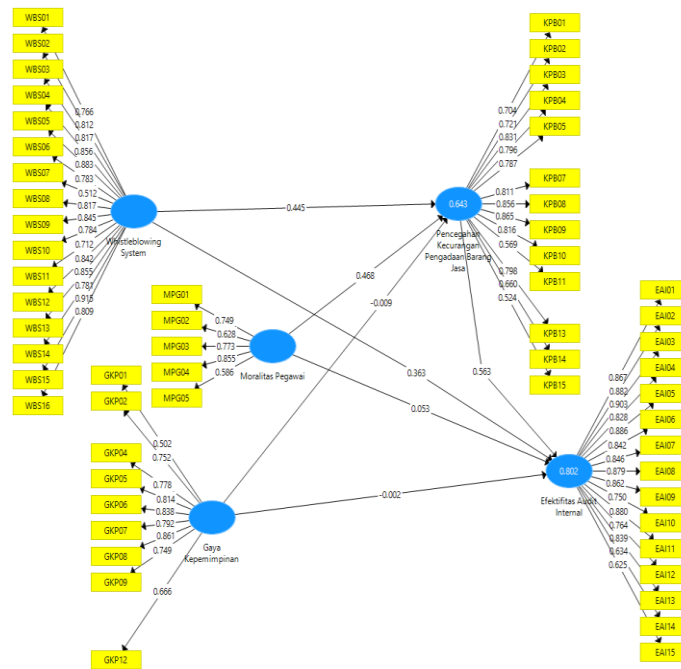
Tabel 8. Hasil Uji *Convergent Validity* Variabel Pencegahan Kecurangan Pengadaan Barang Jasa

Variabel	Kode Item Pernyataan	Outer loading	Keterangan
Pencegahan Kecurangan Pengadaan Barang Jasa	KPB01	0.699	Memenuhi Syarat
	KPB02	0.716	Memenuhi Syarat
	KPB03	0.833	Memenuhi Syarat
	KPB04	0.795	Memenuhi Syarat
	KPB05	0.795	Memenuhi Syarat
	KPB06	0.216	Tidak Memenuhi Syarat
	KPB07	0.815	Memenuhi Syarat
	KPB08	0.851	Memenuhi Syarat
	KPB09	0.859	Memenuhi Syarat
	KPB10	0.807	Memenuhi Syarat
	KPB11	0.576	Memenuhi Syarat
	KPB12	0.437	Tidak Memenuhi Syarat
	KPB13	0.803	Memenuhi Syarat
	KPB14	0.649	Memenuhi Syarat
	KPB15	0.525	Memenuhi Syarat

Sumber: data diolah peneliti (2024)

Tabel 8 di atas menunjukkan hasil *outer loading* variable kecurangan pengadaan barang jasa. Berdasar pada hasil tabel di atas diperoleh nilai korelasi antara indicator dengan variable laten yang menunjukkan kuat-lemahnya indikator sebagai pengukur variable. Dari table 4.12 dapat dilihat terdapat 3 pernyataan yang memiliki nilai *outer loading* lebih kecil dari 0.500 yaitu pernyataan dengan kode item KPB06 dan KPB12 sehingga ketika pernyataan tersebut tidak memenuhi syarat *convergent validity* dan dikeluarkan dari model. Sedangkan item pernyataan lainnya yang nilainya nilai *outer loading*nya lebih besar dari 0.500 tidak dikeluarkan dari model dan merupakan pengukur variable kecurangan pengadaan barang jasa.

Berdasarkan data di atas maka dapat digambarkan model penelitian setelah beberapa item pernyataan dikeluarkan karena tidak memenuhi syarat *convergent validity*.



Gambar 2. Model Hubungan Variabel Laten dengan Indikatornya

Sumber: data diolah peneliti (2024)

Discriminant Validity

Tabel 9. Hasil Uji Discriminant Validity

No.	Variabel	Average Variance Extracted	Keterangan
1.	Whistleblowing system	0,646	Reliabel
2.	Moralitas pegawai	0,525	Reliabel
3.	Gaya kepemimpinan	0,574	Reliabel

No.	Variabel	Average Variance Extracted	Keterangan
4.	Efektivitas audit internal	0,678	Reliabel
5.	Pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa	0,572	Reliabel

Sumber: data diolah peneliti (2024)

Berdasar pada tabel 9 bisa dilihat bahwa seluruh variabel memiliki nilai *discriminant validity* yang tinggi yakni di atas 0,5 sehingga berdasar pada tabel tersebut dapat ditarik sebuah kesimpulan bahwa model data yang diuji sudah memenuhi syarat diskriminant validity artinya antara variabel bebas tidak memiliki korelasi.

Uji Construct Reliability

Tabel 10. Hasil Uji Construct Reliability

No.	Variabel	Cronbach's alpha	Keterangan
1.	<i>Whistleblowing system</i>	0.962	Reliabel
2.	Moralitas pegawai	0.770	Reliabel
3.	Gaya kepemimpinan	0.904	Reliabel
4.	Efektivitas audit internal	0.965	Reliabel
5.	Pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa	0.935	Reliabel

Sumber: data diolah peneliti (2024)

Tabel 10 di atas menunjukkan nilai *cronbach alpha* untuk semua konstruk berada di atas nilai 0,70, dengan demikian dapat disimpulkan bahwa semua konstruk memiliki reliabilitas yang baik.

Uji Composite Reliability

Tabel 11. Hasil Uji Composite Reliability

No.	Variabel	Composite Reliability	Keterangan
1.	<i>Whistleblowing system</i>	0.967	Reliabel
2.	Moralitas pegawai	0.845	Reliabel
3.	Gaya kepemimpinan	0.922	Reliabel
4.	Efektivitas audit internal	0,969	Reliabel
5.	Pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa	0,945	Reliabel

Sumber: data diolah peneliti (2024)

Nilai pada composite reliability dapat digunakan dalam menguji nilai reliabilitas masing-masing indikator pada suatu variabel. Konstruk dikatakan reliable jika *composite reliability* lebih dari 0,70 sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel yang diujikan valid dan juga reliabel serta menunjukkan konsistensi internal yang memadai sehingga dapat dilanjutkan

untuk menguji model struktural.

Mengukur *Inner Model*

Koefisien determinasi (R^2)

Tabel 12. Hasil Nilai *R-square*

No	Keterangan	<i>R-square</i>	<i>R-Square</i> Adjusted
1	Efektivitas audit internal	0.802	0.795
2	Pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa	0.643	0.634

Sumber: data diolah peneliti (2024)

Berdasarkan pada hasil pengolahan data menggunakan analisis PLS dapat diketahui bahwa:

1. Berdasarkan hasil penelitian diketahui nilai *R-square* untuk variable efektivitas audit internal yaitu sebesar 0.802. Nilai *R-square* sebesar 0.802 dapat diartikan bahwa besarnya pengaruh *Whistleblowing system*, moralitas pegawai dan gaya kepemimpinan terhadap efektivitas audit internal adalah sebesar 80,2 %. Chin & Marcoulides (1998:181) merekomendasikan nilai R^2 untuk variabel laten endogen yaitu 0,67 (substansial), 0,33 (sedang), 0,19 (lemah). Hasil *R-square* sebesar 0,802 berdasarkan pendapat Chin & Marcoulides (1998) mengindikasikan bahwa model penelitian tergolong “substansial” atau baik.
2. Berdasarkan hasil penelitian diketahui nilai *R-square* untuk variabel pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa adalah sebesar 0.643. Nilai *R-square* sebesar 0.643 dapat diartikan bahwa besarnya pengaruh *Whistleblowing system*, moralitas pegawai, gaya kepemimpinan dan efektivitas audit internal terhadap pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa adalah sebesar 64,3 %. Hasil *R-square* sebesar 0.643 mengindikasikan bahwa model penelitian tergolong “sedang”.

Predictive Relevance (Q²)

Q-Square predictive relevance untuk model struktural, mengukur seberapa baik nilai observasi dihasilkan oleh model dan juga estimasi parameternya. Nilai Q^2 memiliki arti yang sama dengan *coefficient determination* (*R-Square*) pada analisis regresi, dimana semakin tinggi Q^2 , maka model dapat dikatakan semakin baik atau semakin fit dengan data. Apabila nilai yang didapatkan 0.02 (kecil), 0.15 (sedang) dan 0.35 (besar). Hanya dapat dilakukan untuk konstruk endogen dengan indikator reflektif. Adapun hasil perhitungan nilai Q^2 adalah sebagai berikut:

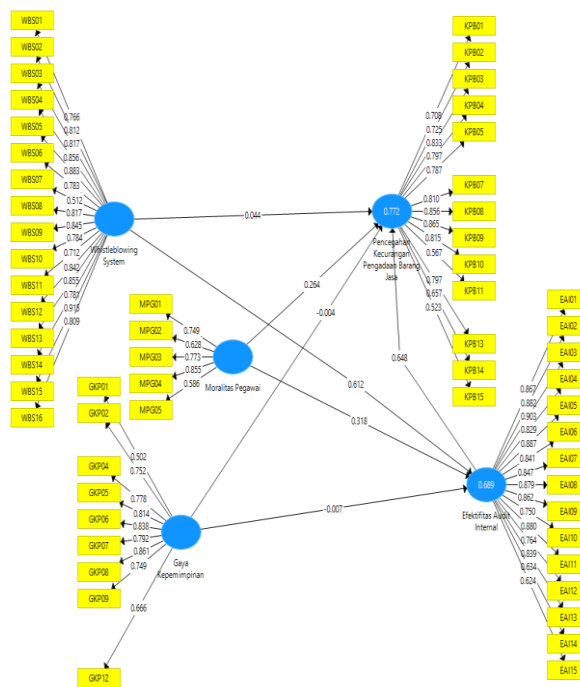
$$\begin{aligned} Q^2 &= 1 - [(1 - R^2_1) \times (1 - R^2_2)] \\ &= 1 - [(1 - 0,802) \times (1 - 0,643)] \\ &= 1 - (0,198 \times 0,357) \end{aligned}$$

$$= 1 - 0,070$$

$$= 0,929$$

Berdasarkan hasil perhitungan di atas, diperoleh nilai Q-Square sebesar 0,929. Hal ini menunjukkan besarnya keragaman dari data penelitian yang dapat dijelaskan oleh model penelitian adalah sebesar 92,9%. Sedangkan sisanya sebesar 7,06% dijelaskan oleh faktor lain yang berada di luar model penelitian ini. Dengan demikian, dari hasil tersebut maka model penelitian ini dapat dinyatakan telah memiliki *goodness of fit* yang baik.

Pengujian Hipotesis



Gambar 2. Uji Hipotesis

Sumber: data diolah peneliti (2024)

Kriteria penerimaan atau penolakan hipotesis adalah jika nilai signifikansi $t_{hitung} > 1.96$ dan atau nilai $p\text{ value} < 0.05$ pada taraf signifikansi 5% (α 5%) maka hipotesis diterima, sebaliknya jika nilai $t_{hitung} < 1.96$ dan atau nilai $p\text{value} > 0.05$ pada taraf signifikansi 5% (α 5%) maka hipotesis ditolak. Hasil perhitungan estimasi t-statistik dapat dilihat pada hasil koefisien jalur pada tabel di bawah ini:

Tabel 13. Hasil Pengujian Hipotesis

No.	Keterangan	Koefisien	t-Statistics	ρ -value	Keputusan
1	<i>Whistleblowing system</i> (X_1) \rightarrow	0.044	0.471	0.638	Tidak berpengaruh

No.	Keterangan	Koefisien	t-Statistics	ρ-value	Keputusan
2	Pencegahan kecurangan pengadaan barang/jasa (Y) → Moralitas pegawai (X ₂) → Pencegahan kecurangan pengadaan barang/jasa (Y)	0.264	3.487	0.001	Berpengaruh positif
3	Gaya kepemimpinan (X ₃) → Pencegahan kecurangan pengadaan barang/jasa (Y)	-0.004	0,051	0.960	Tidak berpengaruh
4	<i>Whistleblowing system</i> (X ₁) → efektivitas audit internal (M)	0.612	7.744	0.000	Berpengaruh positif
5	Moralitas pegawai (X ₂) → efektivitas audit internal (M)	0.318	3.488	0.001	Berpengaruh positif
6	Gaya kepemimpinan (X ₃) → efektivitas audit internal (M)	-0.007	0.078	0.938	Tidak berpengaruh
7	Efektivitas audit internal (Y) → Pencegahan kecurangan pengadaan barang/jasa (Z)	0.648	7.251	0.000	Berpengaruh positif
8	<i>Whistleblowing system</i> (X ₁) → efektivitas audit internal (Y) → Pencegahan kecurangan pengadaan barang/jasa (Z)	0.397	5.303	0.000	Memoderasi
9	Moralitas pegawai (X ₂) → efektivitas audit internal (Y) → Pencegahan kecurangan pengadaan barang/jasa (Z)	0.206	3.309	0.001	Memoderasi
10	Gaya kepemimpinan (X ₃) → efektivitas audit internal (Y) → Pencegahan kecurangan pengadaan barang/jasa (Z)	-0.005	0.077	0.938	Tidak Memoderasi

Sumber: data diolah peneliti (2024)

Berdasar pada tabel 13 maka dapat diinterpretasikan sebagai berikut:

- a. Hasil pengujian hipotesis *Whistleblowing system* terhadap pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa menggunakan analisis PLS diperoleh nilai koefisien sebesar 0,044 bernilai positif dengan nilai t-statistik sebesar $0.471 < 1,96$ pada signifikan 0,05 serta memiliki nilai ρ-value sebesar $0.638 > 0,05$ sehingga dapat diartikan bahwa *Whistleblowing system* tidak berpengaruh terhadap pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa dengan demikian **hipotesis satu ditolak**.
- b. Hasil pengujian hipotesis moralitas pegawai terhadap pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa menggunakan analisis PLS diperoleh nilai koefisien sebesar 0.264 bernilai positif dengan nilai t-statistik sebesar $3.487 > 1,96$ pada signifikan 0,05 serta memiliki nilai

p -value sebesar $0.001 < 0,05$ sehingga dapat diartikan bahwa moralitas pegawai berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa dengan demikian **hipotesis dua dapat diterima**.

- c. Hasil pengujian hipotesis gaya kepemimpinan terhadap pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa menggunakan analisis PLS diperoleh nilai koefisien sebesar -0.004 bernilai negatif dengan nilai t -statistik sebesar $0,051 < 1,96$ pada signifikan 0,05 serta memiliki nilai p -value sebesar $0.960 > 0,05$ sehingga dapat diartikan bahwa gaya kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa dengan demikian **hipotesis tiga ditolak**.
- d. Hasil pengujian hipotesis *Whistleblowing system* terhadap efektivitas audit internal menggunakan analisis PLS diperoleh nilai koefisien sebesar 0.612 bernilai positif dengan nilai t -statistik sebesar $7.744 > 1,96$ pada signifikan 0,05 serta memiliki nilai p -value sebesar $0.000 < 0,05$ sehingga dapat diartikan bahwa *Whistleblowing system* berpengaruh terhadap efektivitas audit internal dengan demikian **hipotesis empat dapat diterima**.
- e. Hasil pengujian hipotesis moralitas pegawai terhadap efektivitas audit internal menggunakan analisis PLS diperoleh nilai koefisien sebesar 0.318 bernilai positif dengan nilai t -statistik sebesar $3.488 > 1,96$ pada signifikan 0,05 serta memiliki nilai p -value sebesar $0.001 < 0,05$ sehingga dapat diartikan bahwa moralitas pegawai berpengaruh terhadap efektivitas audit internal dengan demikian **hipotesis lima dapat diterima**.
- f. Hasil pengujian hipotesis gaya kepemimpinan terhadap efektivitas audit internal menggunakan analisis PLS diperoleh nilai koefisien sebesar -0.007 bernilai negatif dengan nilai t -statistik sebesar $0.078 < 1,96$ pada signifikan 0,05 serta memiliki nilai p -value sebesar $0.938 > 0,05$ sehingga dapat diartikan bahwa gaya kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap efektivitas audit internal dengan demikian **hipotesis enam ditolak**.
- g. Hasil pengujian hipotesis pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa terhadap efektivitas audit internal menggunakan analisis PLS diperoleh nilai koefisien sebesar 0.648 bernilai positif dengan nilai t -statistik sebesar $7.251 > 1,96$ pada signifikan 0,05 serta memiliki nilai p -value sebesar $0.000 < 0,05$ sehingga dapat diartikan bahwa efektivitas audit internal mempunyai pengaruh terhadap pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa dengan demikian **hipotesis tujuh dapat diterima**.
- h. Hasil pengujian hipotesis *Whistleblowing system* pada pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa dimoderasi efektivitas audit internal menggunakan analisis PLS diperoleh nilai koefisien sebesar 0.397 bernilai positif dengan nilai t -statistik sebesar $5.303 > 1,96$ pada

signifikan 0,05 serta memiliki nilai ρ -value sebesar $0.000 < 0,05$ sehingga dapat diartikan bahwa efektivitas audit internal dapat memoderasi hubungan *Whistleblowing system* pada kecurangan pengadaan barang dan jasa dengan demikian **hipotesis delapan dapat diterima.**

- i. Hasil pengujian hipotesis moralitas pegawai pada pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa dimoderasi efektivitas audit internal menggunakan analisis PLS diperoleh nilai koefisien sebesar 0.206 bernilai positif dengan nilai t-statistik sebesar $3.309 > 1,96$ pada signifikan 0,05 serta memiliki nilai ρ -value sebesar $0.001 < 0,05$ sehingga dapat diartikan bahwa efektivitas audit internal dapat memoderasi hubungan moralitas pegawai pada kecurangan pengadaan barang dan jasa dengan demikian **hipotesis sembilan dapat diterima.**
- j. Hasil pengujian hipotesis gaya kepemimpinan pada pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa dimoderasi efektivitas audit internal menggunakan analisis PLS diperoleh nilai koefisien sebesar -0.005 bernilai negatif dengan nilai t-statistik sebesar $0.077 < 1,96$ pada signifikan 0,05 serta memiliki nilai ρ -value sebesar $0.938 > 0,05$ sehingga dapat diartikan bahwa efektivitas audit internal tidak dapat memoderasi hubungan gaya kepemimpinan pada kecurangan pengadaan barang dan jasa dengan demikian **hipotesis sepuluh ditolak.**

Pembahasan

Pengaruh *Whistleblowing system* terhadap Pencegahan Kecurangan Pengadaan Barang dan Jasa.

Hasil pengujian hipotesis *Whistleblowing system* terhadap pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa menggunakan analisis PLS menunjukkan hasil bahwa *Whistleblowing system* tidak berpengaruh terhadap pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa bermakna baik tidaknya *Whistleblowing system* tidak dapat meningkatkan pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa.

Pengadaan barang jasa pemerintah merupakan aktivitas pengadaan baik berupa barang maupun jasa dalam rangka membangun sarana prasarana untuk meningkatkan pelayanan publik bagi masyarakat. Sesuai dengan prinsip *agency theory*, pemerintah sebagai agen harus memiliki akuntabilitas dengan memberikan pertanggungjawaban kepada pihak yang berwenang, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan semua tindakan dan tindakan yang ditanggungnya kepada masyarakat sebagai *principal*. Begitu juga dalam pengadaan barang jasa pemerintah

harus akuntabel dan terhindar dari perilaku kecurangan.

Sistem *whistleblowing* yang ada di organisasi perangkat daerah (OPD) di Pemerintah Kota Tegal kurang berfungsi sebagai sarana pengawasan perilaku kecurangan pengadaan barang dan jasa. *Whistleblowing system* di organisasi perangkat daerah (OPD) di Pemerintah Kota Tegal belum memberikan dampak terhadap perilaku curang pada setiap pegawai, hal tersebut dikarenakan *Whistleblowing system* yang merupakan sistem untuk menerima, mengkaji dan menindaklanjuti pengaduan yang disampaikan belum mampu memberikan rasa aman bagi pelapor dan tidak memberikan efek atau dampak yang signifikan terhadap orang yang dilaporkan. Meskipun sudah ada pernyataan komitmen dari seluruh karyawan akan kesediaannya dalam melaksanakan sistem pelaporan pelanggaran namun sumber daya dalam melaksanakan sistem pelaporan pelanggaran masih kurang memadai seperti unit pengelola sistem pelaporan pelanggaran yang bersifat independen dan kurangnya kebijakan perlindungan bagi pelapor kecurangan.

Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Prasasthy dan Hutnaleontina (2021), Subagyo dan Yustina (2022) dan Safitri (2022) yang membuktikan bahwa *Whistleblowing system* tidak memiliki pengaruh terhadap pencegahan kecurangan demikian juga hasil penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Riza (2019) yang membuktikan bahwa pencegahan kecurangan tidak dapat dilakukan melalui *Whistleblowing system*.

Pengaruh Moralitas Pegawai pada Pencegahan Kecurangan Pengadaan Barang dan Jasa

Hasil pengujian hipotesis moralitas pegawai terhadap pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa menggunakan analisis PLS menunjukkan hasil bahwa moralitas pegawai berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa, bermakna bahwa semakin baik moralitas pegawai maka pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa juga akan semakin baik.

Menurut teori *fraud* pentagon, salah satu elemen terjadinya *fraud* adalah *arrogance*, yang merupakan kurangnya hati nurani atau rendahnya moralitas dari pegawai. Moralitas dilandasi oleh nilai-nilai terhadap sesuatu yang mampu membedakan apa yang baik dan yang buruk, sehingga seseorang dapat membedakan tindakan mana yang pantas dilakukan dan yang tidak pantas dilakukan. Perilaku pegawai yang arogan menunjukkan perilaku tidak etis atau kurang bermoral serta merasa berhak untuk bersikap serakah dan berhak melakukan kecurangan.

Moralitas merupakan nilai-nilai baik dan buruk yang dikembangkan oleh seorang individu dalam melakukan berbagai tindakan. Salah satu faktor penting yang mempengaruhi moralitas adalah agama, keluarga, pendidikan formal dan lingkungan masyarakat. Dalam suatu instansi sernakin tinggi moralitas karyawan maka semakin tinggi pula moralitas manajemennya, sehingga diharapkan dapat terhindar dari kecenderungan kecurangan akuntansi (Maulina et al., 2019).

Pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa di organisasi perangkat daerah (OPD) di Pemerintah Kota Tegal berkaitan dengan moralitas pegawainya. Tidak menutup kemungkinan bahwa orang-orang yang memiliki pengaruh besar di instansi dapat bertindak tidak patut karena memiliki kemampuan/kompetensi yang merupakan ciri khas penipu yang memanfaatkan peluang internal untuk melakukan penipuan. Model pengukuran etika dengan menggunakan model Kohlberg terbagi menjadi 3 tahapan yaitu tahapan pra-konvensional, tahapan konvensional dan tahapan pascakonvensional. Dalam tahapan ini individu cenderung memiliki alasan yang dianggap sebagai pembenaran atas tindakannya. Pembenaran atas tindakan individu diukur dengan level penalaran moralnya. Individu dengan level penalaran rendah maka cenderung akan melakukan hal yang tidak benar, sebaliknya individu dengan level penalaran yang tinggi cenderung melakukan hal benar.

Hasil penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian yang sudah dilakukan oleh Evia Lestari & Ayu (2021), Maulina et al., (2019) dan Sri Damayanti (2016) yang mengungkapkan bahwa moralitas pegawai berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan, hasil penelitian ini bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Hayatun & Nayang (2023) dan Nursyam AR et al., (2022) yang membuktikan bahwa variabel moralitas tidak berpengaruh signifikan terhadap pencegahan *fraud*.

Pengaruh Gaya Kepemimpinan pada Pencegahan Kecurangan Pengadaan Barang dan Jasa

Hasil pengujian hipotesis gaya kepemimpinan terhadap pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa menggunakan analisis PLS menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa, bermakna baik buruknya pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa tidak bergantung pada gaya kepemimpinan yang diterapkan pimpinan.

Menurut teori *fraud* pentagon, arogansi seseorang menjadi salah satu penyebab terjadi-

nya *fraud*. Arogansi berupa keserakahan seseorang yang merasa memiliki kemampuan dan kekuasaan, dan merasa berhak untuk bersikap serakah, dimana pemahaman ini membuat seorang merasa luput dari pengawasan dan pengendalian organisasi tidak sampai kepada dirinya. Arogansi dalam instansi terjadi pada pegawai yang merasa dirinya tidak tersentuh oleh sistem dapat menimbulkan intervensi pada bawahan untuk melakukan kecurangan.

Hasil penelitian ini menunjukkan gaya kepemimpinan yang diterapkan pimpinan organisasi perangkat daerah (OPD) di Pemerintah Kota Tegal tidak dapat mempengaruhi perilaku etis bawahannya untuk mematuhi peraturan dalam organisasi. Pimpinan organisasi perangkat daerah (OPD) di Pemerintah Kota Tegal belum bisa mempengaruhi orang lain atau bawahannya agar dapat melaksanakan arahan yang diberikan untuk mencapai tujuan perusahaan, pimpinan organisasi perangkat daerah (OPD) di Pemerintah Kota Tegal belum mampu memotivasi bawahan untuk mengikuti prosedur dan praktik yang terbuka dan transparan dalam pelaksanaan pengadaan barang dan jasa. Pimpinan organisasi perangkat daerah (OPD) di Pemerintah Kota Tegal juga belum mampu mengatasi arogansi pegawai yang memiliki sifat serakah yang merasa memiliki kemampuan dan kekuasaan, dan merasa berhak untuk bersikap serakah karena mungkin “merasa tidak tersentuh”.

Kemampuan seorang pemimpin untuk mempengaruhi bawahannya untuk mengikuti petunjuk untuk mencapai tujuan organisasi atau perusahaan dikenal sebagai gaya kepemimpinan (Putri et al., 2021). Oleh karena itu, gaya kepemimpinan yaitu pemimpin mempengaruhi bawahannya untuk mengikuti petunjuk untuk mencapai tujuan organisasi (Sakti et al., 2022). Menurut Aditya dalam (Indrapraja et al., 2021) Hasil penelitian menemukan bahwa citra baik seorang pemimpin di benak bawahan dapat mempengaruhi perilaku curang bawahan. Jika bawahan mempunyai opini buruk terhadap pemimpinnya, maka bawahan cenderung bertindak buruk dan merusak organisasi.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian Indrapraja et al (2021) yang membuktikan bahwa gaya kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap pencegahan kecurangan namun tidak sesuai dengan hasil penelitian Sumbayak (2017), Sakti et al., 2022), Yudha Brata (2021) dan Suharto (2020) yang membuktikan hasil bahwa gaya kepemimpinan berpengaruh positif pada pencegahan kecurangan.

Pengaruh *Whistleblowing system* terhadap Efektivitas Audit Internal

Hasil pengujian hipotesis *Whistleblowing system* terhadap efektivitas audit internal

menunjukkan bahwa *Whistleblowing system* berpengaruh terhadap efektivitas audit internal, bermakna semakin baik mekanisme penyampaian pengaduan dugaan tindak pidana tertentu yang telah terjadi atau akan terjadi yang melibatkan pegawai dan orang lain yang dilakukan dalam organisasi tempatnya bekerja, dimana pelapor bukan merupakan bagian dari pelaku kejahatan yang dilaporkannya maka akan semakin baik efektivitas audit internal.

Teori *Fraud* Pentagon menyebutkan bahwa *opportunity* sebagai kondisi dan situasi yang mendorong pegawai berperilaku curang karena memiliki kesempatan. Setiap posisi, besar maupun kecil, selalu memiliki celah untuk berbuat curang, dikarenakan pelaku mempelajari pengendalian internal untuk menghindari dan menemukan kecurangan. Audit internal yang efektif akan memperkecil kesempatan (*opportunity*) pegawai dalam melakukan kecurangan.

Audit internal sebagai bagian dari efektivitas audit internal suatu perusahaan diharapkan dapat mendeteksi kecurangan. Tingkat efektivitas audit internal diukur dari keahlian keuangan fungsi audit internal dan jumlah audit yang dilakukan setiap tahunnya. Audit Internal juga memenuhi tanggung jawabnya dan Audit Internal juga berpedoman pada laporan yang disanpaikan melalui sistem pelaporan pelanggaran (*Whistleblowing system*). Keberhasilan penerapan sistem whistleblower sangat bergantung pada efektivitas komite audit. Sebab, sistem tersebut dijalankan oleh Komite Audit (KNKG, 2008). Sistem *whistleblower* yang dikelola oleh Komite Audit diharapkan dapat membantu Komite Audit dalam melakukan pemeriksaan.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Read & Rama (2003), L. Utami et al (2019), (Nur Cahyo & Sulhani, 2017),(Waldron, 2012) dan (Killey et al., 2021) yang membuktikan bahwa terdapat pengaruh positif antara *Whistleblowing system* dengan efektivitas audit internal.

Pengaruh Moralitas Pegawai terhadap Efektivitas Audit Internal

Hasil pengujian hipotesis moralitas pegawai terhadap efektivitas audit internal menggunakan analisis PLS menunjukkan bahwa moralitas pegawai berpengaruh terhadap efektivitas audit internal, semakin tinggi kaidah norma dan pranata yang dimiliki pegawai dalam hubungannya dengan perilaku di lingkungan kerja maka pelaksanaan audit internal akan semakin efektif.

Rasionalisasi dalam teori *fraud* pentagon sebagai alasan yang digunakan untuk membenarkan penipuan dan bertindak seolah-olah hal itu wajar. Pembenaran tercapai ketika pelaku mencari pembenaran sebelum melakukan perbuatan tercela. Pegawai yang memiliki moralitas

yang rendah akan mencari berbagai alasan pembenaran untuk melakukan kecurangan serta akan mencari celah dari lemahnya audit internal.

Moralitas sebagai pedoman seseorang dalam mengatur tingkah lakunya sendiri dengan cara menanamkan perilaku pada setiap individu. Moralitas berkaitan dengan nilai-nilai pribadi, kode etik, adat istiadat yang mampu membedakan benar atau salah atas sebuah tindakan. Berbagai penelitian menunjukkan bahwa karakter/moralitas dapat mengendalikan tingkah laku seseorang (Muliana & Ryan Suarantalla, 2022). Menurut Ahmad dan Jauhar (2013: 154) dalam (Sari, 2021) Proses dimana seorang individu atau faktor mengalami suatu keputusan, benar atau salah, atau baik atau buruk, mempengaruhi pengambilan keputusan yang etis, hal ini untuk mendukung auditor internal dalam auditnya dan kesadaran manajemen.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang telah dilakukan oleh Sumendap et al., (2019), Anggara & Suprasto (2021), Mulia et al., (2017), Asih et al., (2022) dan Riana et al., (2021) yang menunjukkan bahwa adanya pengaruh positif antara moralitas individu dengan efektivitas audit internal.

Pengaruh Gaya Kepemimpinan terhadap Efektivitas Audit Internal

Hasil pengujian hipotesis gaya kepemimpinan terhadap efektivitas audit internal menggunakan analisis PLS menunjukkan hasil bahwa gaya kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap efektivitas audit internal, bermakna efektif tidaknya audit internal tidak dapat dipengaruhi oleh gaya kepemimpinan.

Teori *fraud pentagon* sebagai teori segilima kecurangan yang menjelaskan alasan Bagaimana seorang individu mengambil keputusan untuk melakukan tindakan kecurangan (*fraud*) dalam sebuah pekerjaan yang dipengaruhi oleh kesempatan. Pegawai dapat melakukan kecurangan (*fraud*) dikarenakan adanya ketidakefektifan sistem pengendalian internal dalam suatu organisasi. Sebab keefektifan sistem pengendalian internal merupakan hal yang sangat penting di dalam pelaksanaan kegiatan untuk mencapai tujuan organisasi. Instansi yang memiliki efektifitas sistem pengendalian internal yang baik akan meminimalisir terjadinya asimetri informasi.

Kepemimpinan di organisasi perangkat daerah (OPD) di Pemerintah Kota Tegal tidak mampu meningkatkan efektivitas audit internal di organisasi perangkat daerah (OPD) di Pemerintah Kota Tegal dikarenakan efektivitas audit internal pada instansi bukan saja ditentukan oleh seorang pemimpin akan tetapi justru merupakan hasil bersama antara pimpinan dan orang yang dipimpin. Pemimpin tidak akan dapat berbuat banyak tanpa partisipasi orang-orang yang

dipimpinnya. Untuk itu dibutuhkan pegawai organisasi perangkat daerah (OPD) di Pemerintah Kota Tegal yang mempunyai sifat dan sikap membangun dan aktif berdaya tanggap tinggi, inisiatif, dan memiliki kemampuan dan kemauan serta kepekaan beradaptasi. Rangkaian aktivitas pemeriksaan catatan akuntansi dan keuangan instansi yang dikerjakan oleh auditor internal membutuhkan perencanaan, pengujian informasi dan data yang diperolehnya di lapangan, lalu menganalisisnya. Setelah pemetaan masalah yang kemungkinan terjadi, auditor internal bisa memeriksa risiko material. Tahap terakhir adalah menyusun hasil evaluasi yang dilakukan setelah semua indikator yang diaudit tercatat dan dapat disimpulkan. Semua proses tersebut jarang membutuhkan campur tangan dari pimpinan, itulah sebabnya gaya kepemimpinan tidak berpengaruh dalam efektivitas audit internal pada Pemerintah Kota Tegal.

Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Hadyan dan Setyorini (2021) dan Dewi (2020) yang membuktikan gaya kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap efektivitas internal audit dan berpengaruh negatif.

Pengaruh Efektivitas Audit Internal terhadap Pencegahan Kecurangan terhadap Pengadaan Barang dan Jasa

Hasil pengujian hipotesis efektivitas audit internal terhadap pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa menunjukkan bahwa bahwa efektivitas audit internal mempunyai pengaruh terhadap pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa, bermakna semakin efektif audit internal maka pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa semakin tinggi.

Sebuah tindak kecurangan tentunya memiliki motif dibelakangnya. Berbagai faktor yang mampu menjadi penyebab terjadinya kecurangan telah dikemukakan oleh Crowe di dalam teori *fraud pentagon* yang dikembangkan dari teori sebelumnya yakni teori *fraud triangle*. Dengan peningkatan kemampuan audit internal yang efektif dengan pendekatan perspektif fraud pentagon dapat berperan dalam meningkatkan keefektifan pendeteksian dini kecurangan laporan keuangan. Hal ini sesuai dengan teori atribusi yang menjelaskan bahwa perilaku seseorang tidak hanya dipengaruhi oleh faktor internal, namun juga oleh faktor eksternal.

Anggapan bahwa dukungan auditee sangat penting untuk mencapai tujuan audit internal. Semakin baik persepsi auditor terhadap audit internal, semakin baik manajemen memandang audit internal sebagai alat yang efektif untuk tata kelola. Jika manajemen menyadari audit internal dengan baik, mereka akan lebih menyadari rekomendasi yang dihasilkan audit internal (Nainggolan & Prabowo, 2019).

Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Ramadhan & Arifin, (2019), Alfian & Rahayu (2019), Salsabila et al. (2023), Larasati & Surtikanti (2019) dan Prihanto & Usmar (2020) yang membuktikan bahwa efektivitas audit internal mempunyai positif pengaruh terhadap pencegahan kecurangan.

Pengaruh *Whistleblowing system* pada Pencegahan Kecurangan Pengadaan Barang dan Jasa dimoderasi Efektivitas Audit Internal

Hasil pengujian hipotesis *Whistleblowing system* pada pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa dimoderasi efektivitas audit internal menggunakan analisis PLS menunjukkan hasil bahwa efektivitas audit internal dapat memoderasi hubungan *Whistleblowing system* pada kecurangan pengadaan barang dan jasa bermakna audit internal yang efektif akan memperkuat hubungan *Whistleblowing system* pada kecurangan pengadaan barang dan jasa.

Agency theory yang dikemukakan oleh Jensen dan Meckling (1976) menyebutkan bahwa hubungan keagenan dalam organisasi public adalah sebuah kontrak antara masyarakat sebagai principal dan pemerintah sebagai agent. Dengan pendekatan ekonomi menggunakan *agency theory*, terjadinya fraud menentukan motivasi ekstrinsik untuk meminimalkan individu tidak terlibat dalam perilaku manipulasi. *Whistleblowing* terjadi karena adanya konflik antara loyalitas pegawai sebagai bagian dari masyarakat yang ingin melindungi asset public dan melindungi kepentingan public dengan melaporkan kecurangan yang terjadi.

Whistleblowing system muncul karena semakin banyaknya kasus fraud (kecurangan), penyimpangan keuangan, dan merupakan bagian dari suatu audit internal. Untuk mengurangi kasus fraud tersebut, maka dibentuklah *Whistleblowing system* yang diharapkan dapat menjadi alat efektif dalam meminimalisir fraud dalam pemerintahan. Adanya kepedulian masyarakat untuk melakukan whistleblowing sangat efektif untuk mengungkapkan korupsi maupun kecurangan yang terjadi.

Sistem pelaporan pelanggaran yang diterapkan di lingkungan Kementerian Keuangan diatur melalui Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 103 Tahun 2010 tentang Pengelolaan dan Tata Cara Tindak Lanjut Pelaporan kesalahan oleh Pemerintah. Dalam undang-undang tersebut bahwa setiap pejabat disetiap pemerintahan mengenai adanya kecurangan wajib melaporkannya kepada departemen kepatuhan internal atau kepada departemen inspeksi tertentu. Orang mengetahui adanya pelanggaran ketidakpuasan terhadap pelayanan yang diberikan oleh pejabat/pegawai di lingkungan pemerintahan juga dapat melaporkannya ke

Departemen Kepatuhan Internal inspeksi tertentu. (Kementerian Keuangan, 2010).

Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian yang telah dilakukan oleh (Kuncara, 2022), (N. L. G. K. Dewi & Padnyawati, 2022), (Syafitri & Syafdinal, 2023), (Syaefulah et al., 2018) dan (Putra et al., 2022) yang menjelaskan bahwa efektivitas auditor internal bersama *Whistleblowing system* mempunyai pengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan.

Pengaruh Moralitas Pegawai pada Pencegahan Kecurangan Pengadaan Barang dan Jasa dimoderasi Efektivitas Audit Internal

Hasil pengujian hipotesis moralitas pegawai pada pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa dimoderasi efektivitas audit internal menggunakan analisis PLS bermakna bahwa efektivitas audit internal dapat memoderasi hubungan moralitas pegawai pada kecurangan pengadaan barang dan jasa, bermakna efektivitas audit internal dapat memperkuat hubungan moralitas pegawai pada kecurangan pengadaan barang dan jasa.

Potensi individu dalam menyelesaikan dilema etika dapat dipengaruhi oleh level penalaran moralnya. Teori *fraud* pentagon menyatakan bahwa pada tahap arogansi dimana seorang aparat sipil memiliki sikap superioritas dan kurangnya kesadaran yang disebabkan oleh keserakahan dan pemikiran bahwa peraturan dan kontrol internalnya tidak berlaku secara personal bagi mereka. Rendahnya pemahaman moralitas akan memunculkan perilaku arogansi dimana menurut teori *fraud* pentagon tingginya arogansi akan menjadi penyebab pegawai melakukan kecurangan.

Tingginya kejadian kecurangan di lingkungan instansi pemerintah daerah merupakan cerminan rendahnya sernangat kerja para pegawai di bagian keuangan dan non-keuangan instansi pemerintah daerah. Amoralitas dan rendahnya kesadaran beragama menjadi faktor yang berkontribusi terhadap terjadinya penipuan sehingga mengurangi kemampuan pemerintah dalam mencegah penipuan (Nursyam AR et al., 2022).

Penipuan dapat muncul berdasarkan berbagai faktor, termasuk etika pribadi. Semangat pribadi yang rendah akan menyebabkan tingginya kemungkinan terjadinya penipuan. Nitirniyani dan Budiantari dalam Asih et al., (2022) Selain itu, efektivitas efektivitas audit internal menjadi faktor yang berkontribusi signifikan terhadap strategi mengurangi tingkat kecurangan dalam suatu organisasi. Pemeriksaan ini akan mengurangi tingkat penipuan yang bisa terjadi.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian Sri Damayanti (2016), Maulina et al., (2019), Pada et al., (2017) dan Noviani et al., (2022) mendapatkan hasil bahwa adanya pengaruh positif antara moralitas pegawai dan efektivitas audit internal terhadap pencegahan kecurangan.

Pengaruh Gaya Kepemimpinan pada Pencegahan Kecurangan Pengadaan Barang dan Jasa dimoderasi Efektivitas Audit Internal

Hasil pengujian hipotesis gaya kepemimpinan pada pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa dimoderasi efektivitas audit internal menunjukkan hasil bahwa efektivitas audit internal tidak dapat memoderasi hubungan gaya kepemimpinan pada kecurangan pengadaan barang dan jasa bermakna efektivitas audit internal tidak mampu memperkuat hubungan gaya kepemimpinan pada kecurangan pengadaan barang dan jasa.

Teori *stewardship* menjelaskan mengenai suatu manajemen yang peduli terhadap tujuan organisasi tersebut dengan membentuk unit audit internal yang dapat memberi nilai tambah dan membantu organisasi mencapai tujuannya. Audit internal merupakan fungsi penilaian independen yang didirikan dalam suatu organisasi untuk memeriksa dan mengevaluasi kegiatannya, sebagai layanan bagi organisasi. Tekanan persaingan menuntut para pemimpin tidak hanya memiliki keterampilan dan pengetahuan yang tepat, namun juga kualitas yang tepat. Salah satu kualitas yang harus dimiliki seorang pemimpin adalah integritas, bersama dengan kualitas lainnya seperti antusiasme yang tulus, keterampilan komunikasi, loyalitas, kepercayaan diri, kemampuan manajerial, pemberdayaan, dan karisma. Seorang pemimpin mempunyai kemampuan untuk mempengaruhi pihak lain untuk melaksanakan instruksi yang diberikan guna mencapai tujuan yang telah ditetapkan instansi.

Peran utama dari audit internal yang efektif sesuai dengan fungsinya dalam pencegahan kecurangan adalah berupaya untuk menghilangkan atau mengeleminir sebab-sebab timbulnya kecurangan tersebut. Karena pencegahan terhadap akan terjadinya suatu perbuatan curang akan lebih mudah daripada mengatasi bila telah terjadi kecurangan tersebut. Pada organisasi perangkat daerah (OPD) di Pemerintah Kota Tegal audit internal yang ada belum mampu meningkatkan kemampuan pimpinan dalam meminimalisasi atau mencegah kecurangan pengadaan barang dan jasa. Kepemimpinan di organisasi perangkat daerah (OPD) di Pemerintah Kota Tegal yang sering berganti-ganti terkadang kurang memiliki kompetensi yang memadai dibidang audit, sehingga kurang berpengalaman dalam memahami mengenai bagaimana mencapai audit internal yang efektif. Selain itu pimpinan kurang memberikan motivasi bawa-

hannya agar dapat mencapai tujuan perusahaan. Pimpinan di organisasi perangkat daerah (OPD) di Pemerintah Kota Tegal kurang memberikan dukungan sehingga menyebabkan fungsi pengawasan kurang berkembang, hal itu berakibat auditor kurang dapat melakukan tugasnya dengan baik. Dukungan dari pimpinan yang baik akan membuat auditor internal dapat bekerja tanpa adanya hambatan sehingga audit internal yang dihasilkan akan efektif.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis dan pengujian terhadap hipotesis yang diujikan, maka diambil beberapa simpulan yaitu *Whistleblowing system* tidak berpengaruh terhadap pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa. Moralitas pegawai berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa. Gaya kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa. *Whistleblowing system* berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal. Moralitas pegawai berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal. Gaya kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap efektivitas audit internal. Efektivitas audit internal berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan pengadaan barang dan jasa. Efektivitas audit internal dapat memoderasi hubungan *Whistleblowing system* pada kecurangan pengadaan barang dan jasa. Efektivitas audit internal dapat memoderasi hubungan moralitas pegawai pada kecurangan pengadaan barang dan jasa. Efektivitas audit internal tidak dapat memoderasi hubungan gaya kepemimpinan pada kecurangan pengadaan barang dan jasa

DAFTAR PUSTAKA

- AAIPI. (2014). Kode Etik Auditor Internal Pemerintah Indonesia. *Asosiasi Auditor Internal Pemerintah Indonesia (AAIPI)*, 1–76.
- Acf. (2022). Occupational Fraud 2022: A Report to the nations. *Association of Certified Fraud Examiners*, 1–96.
- Alfian, N., & Rahayu, R. (2019). Peran Audit Internal Dalam Upaya Preventif Fraud (Study Kasus Perusahaan Perbankan Yang Terdaftar Di Bei). *Aktiva: Jurnal Akuntansi Dan Investasi*, 4(1), 45–59. <https://doi.org/10.35835/aktiva.v4n1.04>
- Anandya, K. C. R., & Werastuti, D. N. S. (2020). Pengaruh Whistleblowing System, Budaya Organisasi dan Moralitas Individu Terhadap Pencegahan Fraud pada PT. Pelabuhan Indonesia III (Persero) Benoa Bali. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Humanika*, 10(2).
- Anggara, I. K. Y., & Suprasto, H. B. (2021). Pengaruh Integritas dan Moralitas Individu pada Kecurangan Akuntansi dengan Sistem Efektivitas audit internal sebagai Variabel Mediasi. *Jurnal Akuntansi*, 309, 2296–2310.
- Arsyad, N. L., Tenriwaru, & Hajering. (2022). Pengaruh Hubungan Personal, Audit Internal

- Dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Pengendalian Risiko Bank Pada Pt. Bank Rakyat Indonesia (Persero), Tbk Kantor Cabang Kab. Takalar. *Journal of Accounting Finance (JAF)*, 3(Juni 2022), 2.
- Asih, N. P. S., Kusumawati, N. P. A., & Pratiwi, N. P. T. W. (2022). Pengaruh Moralitas Individu, Keefektifan Efektivitas audit internal, Perilaku Tidak Etis Terhadap Kecenderungan Kecurangan. *Hita Akuntansi Dan Keuangan*, 3(3), 160–165. <https://doi.org/10.32795/hak.v3i3.2912>
- Bagianto, A., & Hendriyana. (2021). *UNDERSTAND THE ROLE WHISTLEBLOWING SYSTEM AND INTERNAL AUDIT*. 5(3), 374–384.
- Bans-Akutey, A. (2021). The Path-Goal Theory of Leadership. *Academia Letters*, March. <https://doi.org/10.20935/al748>
- Boynton, Johnson, & Kell. (2003). *AUDIT : PENGERTIAN DAN JENIS AUDIT*. Erlangga.
- Carter, D., & Baghurst, T. (2014). The Influence of Servant Leadership on Restaurant Employee Engagement. *Journal of Business Ethics*, 124(3), 453–464. <https://doi.org/10.1007/s10551-013-1882-0>
- Chairi, N., Indriani, M., & Darwanis. (2022). Kompetensi, Moralitas Dan Sistem Whistleblowing dalam Pencegahan Fraud: Studi Empiris Pada Organisasi Pemerintahan Indonesia. *Media Riset Akuntansi, Auditing & Informasi*, 22(1), 119–142. <https://doi.org/10.25105/mraai.v22i1.12655>
- Damianus, A., Margarita, A. G., Theogenia, M., & Jecel. (2021). Measuring the Effect of Moral Leadership of Administrator toward Employee Morality in context of The Catholic School in the Ilocos Region, Philippines. *Technium Social Sciences Journal*, 15, 400–426.
- Dewi, K., & Anisykurlillah, I. (2021). Analysis of the Effect of Fraud Pentagon Factors on Fraudulent Financial Statement with Audit Committee as Moderating Variable. *Accounting Analysis Journal*, 10(1), 39–46. <https://doi.org/10.15294/aaj.v10i1.44520>
- Dewi, N. L. G. K., & Padnyawati, K. D. (2022). Pengaruh Whistleblowing System, Good Government Governance Dan Efektivitas Efektivitas audit internal Terhadap Pencegahan Kecurangan Dalam Pengelolaan Dana Desa (Studi Empiris Pada Desa Se-Kecamatan Denpasar Utara). *Hita Akuntansi Dan Keuangan*, 2798–8961, 334–344.
- Dpr. (2004). *Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 Pasal 16 Ayat (1), tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara*.
- Dungan, J., Waytz, A., & Young, L. (2015). The psychology of whistleblowing. *Current Opinion in Psychology*, 6, 129–133. <https://doi.org/10.1016/j.copsyc.2015.07.005>
- Evia Lestari, I. A. M., & Ayu, P. C. (2021). Pengaruh Moralitas Individu, Komitmen Organisasi Dan Whistleblowing System Terhadap Pencegahan Kecurangan (Fraud) Dalam Pengelolaan Keuangan Desa. *Hita Akuntansi Dan Keuangan*, 2(3), 101–116. <https://doi.org/10.32795/hak.v2i3.1803>
- Harry Krishna Mulia, M., Febrianto, R., & Kartika, R. (2017). Pengaruh Moralitas Individu dan Efektivitas audit internal terhadap Kecurangan: Sebuah Studi Eksperimental. *Jurnal Akuntansi Dan Investasi*, 18(2), 198–208. <https://doi.org/10.18196/jai.180283>
- Hayatun, N., & Nayang, H. (2023). *Bystander Effect, Whistleblowing, Locus of Control Eksternal*. 5(1), 278–290.
- Hery. (2010). *Potret Profesi Audit Internal (Di Perusahaan Swasta dan BUMN Terkemuka)*. Alfabeta.

- Hindrianti, R. D., & Rokhayati, H. (2022). Analisis Faktor Pencegahan Fraud Pengadaan Barang Dan Jasa Di Rsud Benda Kota Pekalongan. *Students Conference On ...*, 5.
- Indrapraja, M. H. D., Agusti, R., Mela, N. F., Studiakuntansi, P., Riau, U., & Pekanbaru, K. (2021). *Pengaruh Gaya Kepemimpinan, Budaya Organisasi, Kompetensi dan Religiuitas terhadap Kecurangan (Fraud) Aparatur Sipil Negara*. 2(2), 166–183.
- Indriasih, D. (2021). *Whistleblowing “Wujudkan Tata Kelola Perusahaan Lebih Baik”* (Sixteen (ed.); Pertama). CV Cendikia Press.
- Indriasih, D., Rahmatika, D. N., & Fajri, A. (2020). What (why) does factor influence fraud tendency in public sector? *Jurnal Inovasi Ekonomi*, 5(3), 93–98. <https://doi.org/10.22219/jiko.v5i03.9894>
- KBBI. (2012). *Arti Kata Efektivitas*. Ehta Setiawan.
- Kementerian, K. (2010). *2010-PMK nomor 103_PMK.09_2010.pdf*.
- Killey, M., Davis, P. L., & Solar, D. (2021). *Journal of Forensic and Investigative Accounting Volume 13 : Issue 1 , January – June 2021 Journal of Forensic and Investigative Accounting*. 13(1), 1–13.
- KNKG. (2008a). *Pedoman Sistem Pelaporan Pelanggaran - SPP (Whistleblowing System - WBS)*.
- KNKG. (2008b). *Pedoman Sistem Pelaporan Pelanggaran-SPP (Whistleblowing System)*. 3.
- Kuncara, W. A. (2022). The Influence of Whistleblowing System and Internal Control on Fraud Prevention at PT Pos Indonesia (Persero) Bandung City. *International Journal of Financial, Accounting, and Management*, 4(2), 101–113. <https://doi.org/10.35912/ijfam.v4i2.250>
- Kusumawati, M. P., Rahman, A. N., & Rahman, P. A. (2022). The Phenomenon of Internal Audit Supervision in Fighting Corruption and Creating an Anti-Fraud Culture in Corporations in Indonesia. *Asia Pacific Fraud Journal*, 7(2), 129. <https://doi.org/10.21532/apfjournal.v7i2.246>
- Larasati, Y. S., & Surtikanti, S. (2019). Analisis Faktor-faktor yang Berpengaruh Terhadap Pencegahan Fraud di Dalam Proses Pengadaan Barang dan Jasa (Riset Empiris pada Direktorat Jenderal Pengelolaan Ruang Laut Kementerian Kelautan Dan Perikanan). *Journal of Accounting, Finance, Taxation, and Auditing (JAFTA)*, 1(1), 31–43. <https://doi.org/10.28932/jafta.v1i1.1526>
- Mardiani, I. N., & Baekhunah, S. (2021). The Influence of Leadership Style, Motivation and Training on Employee Performace. *Journal Of Research on Business, Economic and Education*, 3(2), 1–9.
- Mardiasmo. (2002). Elaborasi Reformasi Akuntansi Sektor Publik: Telaah Kritis Terhadap Upaya Aktualisasi Kebutuhan Sistem Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah. *Journal Akuntansi & Auditing Indonesia*, 6(1), 63–82.
- Maulana, M. A., Nurjanah, I., & Nurjanah, Y. (2018). Financial Reporting for Micro Small and Medium Enterprises Towards Industrial Revolution Era 4.0. *Icams*, 1, 31–37.
- Maulina, I., Yati, L., & Nurul Ala. (2019). Pengaruh Moralitas Individu Dan Pengendalian Internal Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (Studi Kasus: Pada Kantor Dpkad Kota Lhokseumawe). *Jurnal J-Iskan*, 1(2), 2019.
- Mohamed, N., Zakaria, N. B., Mohd Nazip, N. S., & Muhamad, N. F. (2021). The Influencing

- Factors of Employee Fraud in Malaysia Financial Institution: The Application of the Fraud Pentagon Theory. *Academy of Strategic Management Journal*, 20(6), 1–12.
- Muliana, D., & Ryan Suarantalla. (2022). Pengaruh Moralitas Individu dan Efektivitas Efektivitas audit internal Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (Fraud) Tahun 2021 (Survei Pada Pemerintah Desa/Kelurahan di Kecamatan Sumbawa dan Moyo Hulu, Kabupaten Sumbawa). *Journal of Accounting, Finance and Auditing*, 4(1), 27–41.
- Mulya, A., Rahmatika, D. N., & Kartikasari, M. D. (2019). Pengaruh Fraud Pentagon (Pressure, Opportunity, Rationalization, Competence dan Arrogance) Terhadap Pendeteksian Fraudulent Financial Statement Pada Perusahaan Property, Real Estate and Building Construction yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Permana : Jurnal Perpajakan, Manajemen, Dan Akuntansi*, 11(1), 11–25. <https://doi.org/10.24905/permana.v11i1.22>
- Nainggolan, C. S., & Prabowo, T. J. W. (2019). Analisis Determinan Auditor Internal Pada Efektivitas Audit Internal Sektor Publik (Studi Pada Inspektorat Provinsi Dki Jakarta). *Diponegoro Journal of Accounting*, 8(4), 1–13.
- Nandhini, M., Usha, M., & Palanivelu, P. (2015). Employee Morale and Its Impact on Employee Efficiency in Spinning Mills With Reference to Coimbatore District. *International Research Journal of Management, IT & Social Sciences*, 2(9), 29. <https://doi.org/10.21744/irjmis.v2i9.74>
- Near, J. P., & Miceli, M. P. (2013). Organizational dissidence: The case of whistle-blowing. *Citation Classics from The Journal of Business Ethics: Celebrating the First Thirty Years of Publication*, 153–172. https://doi.org/10.1007/978-94-007-4126-3_8
- Ningsih, L. (2023). *Determinant of Fraud Prevention in Public Procurement of Goods and Services : A Systematic Literature Review*. 2(1).
- Noviani, N., Nurmala, P., & Adiwibowo, A. S. (2022). Pengaruh Gaya Kepemimpinan, Moralitas Individu, Dan Audit Internal Terhadap Risiko Fraud. *Kompartemen : Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 19(2), 68. <https://doi.org/10.30595/kompartemen.v19i2.9149>
- Nur Cahyo, M., & Sulhani, S. (2017). Analisis Empiris Pengaruh Efektifitas Komite Audit, Efektifitas Internal Audit, Whistleblowing System, Pengungkapan Kecurangan dan Reaksi Pasar. *Jurnal Dinamika Akuntansi Dan Bisnis*, 4(2), 249–270. <https://doi.org/10.24815/jdab.v4i2.7704>
- Nursyam AR, Andi Musfirawati Nur, & Ardiansyah Ali. (2022). Pengaruh Pengendalian Intern, Moralitas Dan Kompetensi Aparatur Terhadap Pencegahan Fraud Pada Kecamatan Panakukang Kota Makassar. *JUEB : Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 1(3), 41–48. <https://doi.org/10.55784/jueb.v1i3.239>
- Pada, I., Kecurangan, K., & Sari, M. M. R. (2017). Pengaruh Efektivitas audit internal Dan Moralitas Individu Pada Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. *E-Jurnal Akuntansi*, 18(3), 1774–1799.
- Peraturan, P. (2008). PP Nomor 60 Tahun 2008. *Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Efektivitas audit internal*, 49, 69–73.
- Peraturan Presiden. (2010). Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 54 Tahun 2010 Tentang Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah. *Peraturan Presiden Republik Indonesia*, 49.
- Perpres no. 93 Tahun 2022 perubahan kedua. (2022). *T6 Tentang*. 144874.
- Pituringasih, E., Basuki, P., & Akram, A. (2022). Budaya Suku Sasak Memoderasi Gaya Kepemimpinan, Independensi, Pemahaman Good Governance Pada Kinerja Auditor. *E-*

- Jurnal Akuntansi*, 32(4), 1099. <https://doi.org/10.24843/eja.2022.v32.i04.p20>
- Pope, J. (2007). *Strategi Memberantas Korupsi* (M. Maris (ed.); 1st ed.). Yayasan Obor Indonesia.
- Prakoso, R. T., & Zulfikar. (2018). Pengaruh Skeptisisme Profesional, Pengalaman, Kompetensi, Profesionalisme dan Tekanan Waktu terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan (Studi pada Kantor Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan Yogyakarta). *Publikasi Ilmiah, Vol.4*(1), 1–10.
- Prayoga, F. M., & Yuhertiana, I. (2021). Studi Literatur Faktor yang Mempengaruhi Implementasi E-Budgeting dalam Sektor Publik. *JPSI (Journal of Public Sector Innovations)*, 5(2), 68. <https://doi.org/10.26740/jpsi.v5n2.p68-79>
- Prihanto, H., & Usmar, U. (2020). Faktor Yang Menunjang Kualitas Pengadaan Barang Dan Jasa Pemerintah. *Jurnal Akuntansi Dan Bisnis Indonesia (JABISI)*, 1(2), 71–82. <https://doi.org/10.55122/jabisi.v1i2.183>
- Puspitanisa, W., & Purnamasari, P. (n.d.). *Pengaruh Whistleblowing System dan Kompetensi Sumber Daya Manusia terhadap Pencegahan Fraud*. 42–46.
- Putra, I., Sulistiyo, U., Diah, E., Rahayu, S., & Hidayat, S. (2022). the Influence of Internal Audit, Risk Management, Whistleblowing System and Big Data Analytics on the Financial Crime Behavior Prevention. *Cogent Economics and Finance*, 10(1). <https://doi.org/10.1080/23322039.2022.2148363>
- Putri, M., Anugerah, R., & Desmiyawati, D. (2021). Pengendalian, moralitas, kepemimpinan, kompensasi, aturan & kecurangan akuntansi pada OPD Kabupaten Indragiri Hulu. *Proceeding of National ...*, 3(1993), 99–106. <https://doi.org/10.20885/ncaf.vol3.art9>
- Rahmat, D., & Sari, E. G. (2020). the Effect of Investigative, Independent Audit and Due Professional Care Audits on the Effectiveness of the Implementation of Fraud Procedures Moderated By Social Pressure in the Internal Audit Department of Pt. Indoagung Multikreasi Ceramic Industri & Pt. Asia Pacific *Fraud Journal*, 5(1), 75. <https://doi.org/10.21532/apfjournal.v5i1.138>
- Rahmatika, D. N. (2020). *Fraud Auditing* (R. Amry (ed.); 1st ed.). Deepublish Publisher.
- Rahmatika, D. N., Kartikasari, M. D., Indriasih, D., Sari, I. A., & Mulia, A. (2019). Detection of Fraudulent Financial Statement; Can Perspective of Fraud Diamond Theory be applied to Property, Real Estate, and Building Construction Companies in Indonesia? *European Journal of Business and Management Research*, 4(6), 1–9. <https://doi.org/10.24018/ejbmr.2019.4.6.139>
- Rahmayanti, A., & Utomo, D. C. (2019). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Efektivitas Audit Internal (Survei pada Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Tengah). *Diponegoro Journal of Accounting*, 8(3), 1–9.
- Ramadhan, M. S., & Arifin, J. (2019). Efektivitas Probit Audit Dalam Mencegah Kecurangan Pengadaan Barang Dan Jasa. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 10(3), 550–568. <https://doi.org/10.21776/ub.jamal.2019.10.3.32>
- Riana, N. P. E. A. D., Suryandari, N. N. A., & Putra, G. B. B. (2021). Pengaruh Audit Internal, Efektivitas audit internal Dan Moralitas Individu Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi Pada Perusahaan Alat Kesehatan Di Kota Denpasar. *KARMA (Karya Riset ...)*, 1(5), 1766–1771.
- Safrihsyah, Yusof, M. Z. bin M., & Othman, M. K. bin. (2017). *MORAL DAN AKHLAQ*

- DALAM PSIKOLOGI MORAL ISLAMI. 2(2007), 1–14.
- Sakti, F. R., Rahmawati, R., & Hamid, R. S. (2022). Pengaruh Efektivitas audit internal Dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Kecenderungan Kecurangan (Fraud). *Owner*, 6(3), 3077–3084. <https://doi.org/10.33395/owner.v6i3.932>
- Salsabila, N. T., Kuntadi, C., & Pramukty, R. (2023). Pengaruh Pengalaman Auditor, Independensi, Dan Dukungan Manajemen Terhadap Efektivitas Audit Internal. *Jurnal Economina*, 2(2), 3–4.
- Sari, D. P. (2021). Moral Reasoning Internal Auditor, Dukungan Manajemen Senior, Dan Motivasi Terhadap Efektivitas Audit Internal Dengan Budaya Organisasi Sebagai Variabel Moderasi. *Balance: Jurnal Akuntansi Dan Bisnis*, 6(1), 83. <https://doi.org/10.32502/jab.v6i1.3423>
- Sari, E. G. (2022). Fraud Risk Analysis Fraud Prevention Detection with Fraud Triangle and Financial Ratios at PT. Garuda Indonesia (Persero) Tbk. *Asia Pacific Fraud Journal*, 7(2), 225. <https://doi.org/10.21532/apfjournal.v7i2.269>
- Selawati, N. (2022). Pengaruh Gaya Kepemimpinan, Budaya Organisasi Dan Komitmen Organisasi Terhadap Efektivitas Sistem Efektivitas Audit Internal. *Jurnal Syntax Transformation*, 3(3), 147–156.
- Situngkir, N. C., & Triyanto, D. N. (2020). Detecting Fraudulent Financial Reporting Using Fraud Score Model and Fraud Pentagon Theory : Empirical Study of Companies Listed in the LQ 45 Index. *The Indonesian Journal of Accounting Research*, 23(03), 373–410. <https://doi.org/10.33312/ijar.486>
- Sofie, & Nugroho, N. A. (2018). Pengaruh Skeptisme Profesional, Independensi, Dan Tekanan Waktu Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan. *Jurnal Akuntansi Trisakti*, Vol.5(1), 65–80.
- Soukotta, V., & Utami, I. (2019). Apakah Gaya Kepemimpinan Mendukung Potensi Pengungkapan Kecurangan Pengelolaan Dana Desa ? *Jurnal Online Insan Akuntan*, 4(2), 223–238.
- Sri Damayanti, D. N. (2016). Pengaruh Efektivitas audit internal Dan Moralitas Individu Terhadap Kecurangan Akuntansi. *Nominal, Barometer Riset Akuntansi Dan Manajemen*, 5(2). <https://doi.org/10.21831/nominal.v5i2.11725>
- Sudarsana, H. S., & Rahardjo, S. N. (2013). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Dan Temuan Audit Bpk Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Studi pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Indonesia). *Diponegoro Journal of Accounting*, 2(4), 1–13.
- Sudibyoy, T. D. (2020). Pengaruh Gaya Kepemimpinan Terhadap Fraud (Studi Kasus Pengadaan Barang Di PT Kaltim Industrial Estate). *Jurnal Perilaku Dan Strategi Bisnis*, 8(1), 79–93.
- Sugiyono, P. (2010). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. CV Alfabeta.
- Suharto, S. (2020). the Effect of Organizational Culture, Leadership Style, Whistleblowing Systems, and Know Your Employee on Fraud Prevention in Sharia Banking. *Asia Pacific Fraud Journal*, 5(1), 108. <https://doi.org/10.21532/apfjournal.v5i1.141>
- Suliyanto. (2018). *Metode Penelitian Bisnis*. Andi Offset.
- Sumbayak, J. S. (2017). Pengaruh Keadilan Organisasi, Sistem Pengendalian Intern, Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Kecurangan (Fraud) (Studi Empiris Pada Kantor Cabang Utama Perusahaan Leasing di Kota Pekanbaru). *JOM*

- Fekon*, 4(1), 3168–3182.
- Sumendap, P., Hidayat, W. H., Prabowo, A., Hartono, H., Sartika, S., Sari, R. K., Wahyuningrum, F., & Umar, H. (2019). Pengaruh Budaya Organisasi Dan Moralitas Individu Terhadap Pencegahan Kecurangan Dengan Sistem Efektivitas audit internal Sebagai Variabel Intervening. *Prosiding Seminar Nasional Pakar*, 2, 1–9. <https://doi.org/10.25105/pakar.v0i0.4300>
- Syaefulah, I., Purnamasari, P., & ... (2018). Pengaruh Kualitas Kinerja Audit Internal dan Efektivitas Whistleblowing terhadap Pencegahan Fraud (Studi Kasus pada BUMN di Kota Bandung). *Prosiding ...*, 563–569.
- Syafitri, S. S., & Syafdinal, S. (2023). Pengaruh Sistem Efektivitas audit internal dan Whistleblowing System terhadap Pencegahan Fraud Pengadaan Barang dan Jasa. *Owner*, 7(1), 866–878. <https://doi.org/10.33395/owner.v7i1.1466>
- Tackie, G., Marfo-Yiadom, E., & Oduro Achina, S. (2016). Determinants of Internal Audit Effectiveness in Decentralized Local Government Administrative Systems. *International Journal of Business and Management*, 11(11), 184. <https://doi.org/10.5539/ijbm.v11n11p184>
- Triguna, A. (2021). Pengaruh Gaya Kepemimpinan Terhadap Kinerja Karyawan (Studi Pada PR. Djagung Prima Malang). *Jurnal Manajemen*, 3, 201–213.
- Turetken, O., Jethefer, S., & Ozkan, B. (2020). Internal audit effectiveness: operationalization and influencing factors. *Managerial Auditing Journal*, 35(2), 238–271. <https://doi.org/10.1108/MAJ-08-2018-1980>
- Tyagita, D. S. (2020). Influence of Leadership Style To Fraud (Case Study on Procurement of Goods in Pt Kaltim Industrial Estate). *Jurnal Perilaku Dan Strategi Bisnis*, 8(1), 79–93.
- Utami, D. (2020). Penerapan, Pengaruh Integritas, E-procurement D a N Intensi, Dengan Variabel, Sebagai Pada, Moderasi Makassar, Pemerintahan Kota Effects, T H E Implementation, O F E-procurement To, Integrity Prevention, Fraud The, Against Intention, With The, a S Variabl.
- Utami, L., Handajani, L., & Hermanto, H. (2019). Efektivitas Komite Audit dan Audit Internal terhadap Kasus Kecurangan dengan Whistleblowing System sebagai Variabel Pemoderasi. *E-Jurnal Akuntansi*, 26, 1570. <https://doi.org/10.24843/eja.2019.v26.i02.p27>
- Wahyuni, E. S., & Nova, T. (2019). Analisis Whistleblowing System Dan Kompetensi Aparatur Terhadap Pencegahan Fraud (Studi Empiris Pada Satuan Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Bengkalis). *Inovbiz: Jurnal Inovasi Bisnis*, 6(2), 189. <https://doi.org/10.35314/inovbiz.v6i2.867>
- Wakhidah, A. K., Mutmainah, K., & Akuntansi, P. S. (2021). *Bystander Effect*, *Whistleblowing System*, *Internal Locus Of Control Dan Kompetensi Aparatur*. 3(1), 29–39.
- Waldron. (2012). The effectiveness of hotlines in detecting and deterring malpractice in organisations. *Retrieved*.
- Wantania, Y. I., & Joyce Lopian, S. L. H. V. (2015). the Effect of Employee Morale and Facilities Toward Employee Efficiency of Pt Astra International Tbk-Daihatsu Manado. *Emba*, 3(3), 411–419.
- Wardhani, I. I., Pratami, A., & Pratama, I. (2021). E-Procurement sebagai Upaya Pencegahan Fraud terhadap Pengadaan Barang dan Jasa di Unit Layanan Pengadaan Provinsi Sumatera Utara. *JURNAL AKUNTANSI DAN BISNIS : Jurnal Program Studi Akuntansi*, 7(2), 126–

139. <https://doi.org/10.31289/jab.v7i2.5293>

Widiutami, N. P. S. (2017). Pengaruh Efektivitas Efektivitas audit internal, Ketaatan Aturan Akuntansi, dan Komitmen Organisasi Terhadap Kecenderungan Kecurangan (Fraud) Akuntansi (Studi Empiris Pada Lembaga Perkreditas Desa di Kabupaten Buleleng). *E-Jurnal Akuntansi*, 7(1), 1–12.

Wijaya, A. W., Arifati, R., & Suprijanto, A. (2016). Analisis Pengaruh Independensi, Motivasi, Pengalaman Kerja, Profesionalisme, Dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Efektivitas Penerapan Sistem Pengendalian Intern. *Journal Of Accounting*, 2(March), 2.

Yudha Brata, T. (2021). the Effect of a Situational Leadership Style and the Application of Accounting Information Systems To Fraud on Village Fund Management in Tangerang District. *Dinasti International Journal of Digital Business Management*, 2(5), 838–843. <https://doi.org/10.31933/dijdbm.v2i5.970>

Yuni Ardanti Fahri, & , Antong, M. K. (2020). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kemampuan Auditor Internal Dalam Mendeteksi dan Mencegah Kecurangan Pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Akuntansi*.