Konsisten: Jurnal Ekonomi dan Bisnis

Journal homepage: https://journal.unwim.ac.id/index.php/equilibrium/index
Vol. 2 No. 1. Juni 2023, hlm. 1 - 18

PENGARUH SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL PEMERINTAH (SPIP), INTEGRITAS AUDITOR INTERNAL DAN WHISTLEBLOWING SYSTEM TERHADAP PENCEGAHAN KECURANGAN (FRAUD) (Studi Kasus Pada Inspektorat Daerah Kota Cimahi)

Salza Adzri Arismutia, S.E., M.M[1], Tiara Rahmawati S.Ak.[2]
[1,2]Akuntansi, Universitas Indonesia Membangun (INABA), Indonesia

Email : salza.adzri@inaba.ac.id1
Email : tiara.rahmawati2000@gmail.com2

INFO ARTIKEL

Artikel History:

Recieved :
Revised :
Accepted :

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP), Integritas Auditor Internal dan Whistleblowing System Terhadap Pencegahan Kecurangan (Fraud). Pengumpulan data dilakukan melalui penelitian lapangan, penelitian kepustakaan dan wawancara serta penyebaran kuesioner kepada 35 responden dengan sampel penelitian pada Aparat Pengawas Internal Pemerintah Inspektorat Daerah Kota Cimahi. Metode yang digunakan pada penelitian ini adalah metode kuantitatif dengan pendekatan deskriptif dan verifikatif. Teknik pengambilan sampel pada penelitian ini menggunakan non-probability sampling dengan purposive sampling. Untuk mengukur besarnya pengaruh sampel digunakan analisis uji asumsi klasik, analisis regresi linear berganda dan koefisien determinasi serta pengujian hipotesis. Pengolahan data menggunakan aplikasi Statistical Product and Service Solution versi 26. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) tidak berpengaruh terhadap Pencegahan Kecurangan (Fraud). Integritas Auditor Internal dan Whistleblowing System berpengaruh terhadap Pencegahan Kecurangan (Fraud).

Kata Kunci :

Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP), Integritas Auditor Internal, *Whistleblowing System*, Pencegahan Kecurangan (*Fraud*).

PENDAHULUAN

Indonesia menempati ranking 96 dengan skor 38 dari skala 100 dalam Indeks Persepsi Korupsi (IPK) 2021. Bukan sesuatu yang membanggakan karena IPK menjadi rujukan penilaian tingkat korupsi di sebuah negara. Semakin kecil skor IPK, maka semakin minim juga kepercayaan publik terhadap negara tersebut. Pada IPK 2021, survei dilakukan terhadap 180 negara di dunia. Lima negara dengan ranking teratas IPK adalah langganan juara, yaitu Denmark, Selandia Baru, Finlandia, Singapura, dan Swedia. Kelima negara ini mendapatkan skor 85-88, yang artinya "hampir" bersih dari korupsi.

Sementara itu, dari sisi penegakan hukum, berdasarkan laporan *Rule of Law Index* tahun 2021 yang dikeluarkan oleh *The World Justice Project*, Indonesia berada pada peringkat 98 dari 139 negara terkait indikator ketiadaan korupsi, dan mendapatkan nilai 0,40. Artinya, semakin tinggi peringkatnya maka semakin buruk kondisi korupsi yang terjadi di Indonesia.

Adapun penilaian kinerja penindakan kasus korupsi di Indonesia tahun 2021 adalah sebagai berikut:

No.	% Kasus Yang Ditangani	Peringkat	Keterangan
1.	81-100	A	Sangat Baik
2.	61-80	B	Baik
3.	41-80	C	Cukup
4.	21-40	D	Buruk
5.	0-20	E	Sangat Buruk

Sumber: https://antikorupsi.org

Gambar 1.1 Kinerja Penindakan Kasus Korupsi

Kinerja penindakan kasus korupsi di Indonesia yang dilakukan oleh Institusi Penegak Hukum sepanjang tahun 2021 hanya mencapai 24 persen dan mendapatkan nilai D yang artinya penidakan kasus korupsi masih terbilang buruk.

Inspektorat Daerah Kota Cimahi bekerja dalam organisasi pemerintah daerah yang memiliki tugas pokok yaitu menentukan kesesuaian kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak (Wali Kota Cimahi) telah dipatuhi dan berjalan sesuai dengan rencana, menentukan baik atau tidaknya pemeliharaan terhadap kekayaan daerah, menentukan efisiensi dan efektivitas prosedur serta kegiatan pemerintah daerah. Dalam hal tersebut Inspektorat Daerah Kota Cimahi sebagai Aparat Pengawas Internal Pemerintah Daerah bertanggung jawab terhadap Wali Kota Cimahi dalam penyelenggaraan pemerintah. Pengawasan intern atas penyelenggaraan pemerintahan diperlukan untuk mendorong terwujudnya *good governance* dan *clean government* serta mendukung penyelenggaraan pemerintahan yang efektif, efisien, transparan, akuntabel serta bersih dan bebas dari praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme. (PER/05/M.PAN/03/2008)

Pencegahan kecurangan (*fraud*) yang telah dilakukan oleh Inspektorat Daerah Kota

Cimahi yaitu *konsulting* dan *assurance*. *Konsulting* adalah Inspektorat Daerah Kota Cimahi berperan sebagai konsultan yang mengarahkan perangkat daerah dalam melaksanakan tugasnya dengan baik dan benar. Kemudian *assurance* adalah Inspektorat Daerah Kota Cimahi melakukan audit, reviu, monev, evaluasi dan sosialisasi dalam mencegah penyimpangan. (LKIP 2021-Inspektorat Kota Cimahi)

Berdasarkan hasil wawancara dengan Bapak Ipan Syaeful Rahman, S.T (Auditor Muda) menyatakan bahwa pencegahan kecurangan (*fraud*) di Inspektorat Daerah Kota Cimahi masih mengalami hambatan baik internal maupun eksternal. Hambatan internal yaitu masih rendahnya jumlah SDM Auditor di Inspektorat Daerah Kota Cimahi, kemudian kompetensi SDM yang masih kurang dikarenakan belum tercapainya peningkatan kompetensi SDM melalui diklat dan belum terpenuhinya anggaran diklat akibat keterbatasan anggaran atau *refocussing* anggaran di masa Pandemi Covid-19. Hambatan eksternal yaitu *trust* atau cara pandang SKPD yang menilai bahwa Inspektorat merupakan suatu hambatan yang dinilai hanya mencari-cari kesalahan saja, maka kemungkinan besar SKPD tersebut lebih rentan melakukan tindakan kecurangan (*fraud*). Hambatan tersebut bedampak pada pencegahan kecurangan (*fraud*) di Kota Cimahi yang dinilai masih kurang baik dan belum optimal.

Fenomena yang berkaitan dengan pencegahan kecurangan (*fraud*) pada Inspektorat Daerah Kota Cimahi adalah masih kurang optimalnya fungsi konsultansi Inspektorat Daerah Kota Cimahi, mengingat belum ditetapkannya standar pelayanan serta belum berfungsinya ruang konsultansi secara optimal. (LKIP 2021-Inspektorat Kota Cimahi)

Salah satu faktor yang berpengaruh terhadap pencegahan *fraud* yaitu dengan adanya pengendalian internal. Menurut Tuannakotta (2018:162), "pencegahan *fraud* dapat dilakukan dengan mengaktifkan pengendalian internal. Apabila pengendalian intern dalam suatu entitas telah efektif, maka dapat memberikan perlindungan bagi entitas terhadap kelemahan manusia serta untuk mengurangi kemungkinan kesalahan dan tindakan yang tidak sesuai dengan aturan atau penyimpangan."

Fenomena yang berkaitan dengan SPIP pada Inspektorat Daerah Kota Cimahi yaitu masih rendahnya nilai maturitas SPIP Pemerintah Kota Cimahi. Nilai Maturitas SPIP Pemerintah Kota Cimahi pada tahun 2021 masih berada pada posisi terendah di Jawa Barat dengan skor 1.2684. Penilaian Mandiri Tingkat Maturitas SPIP terhadap 13 Perangkat Daerah sampel dengan skor 3,06, tetapi setelah dilakukan reviu oleh BPKP Perwakilan Jawa Barat, Tingkat Maturitas SPIP Kota Cimahi berada pada

kisaran skor 1.2684. (LKIP 2021-Inspektorat Kota Cimahi).

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Ni Kadek Suandewi (2020), menyatakan bahwa Sistem Pengendalian Internal Pemerintah berpengaruh positif terhadap Pencegahan *Fraud*. Sedangkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Anissa Hakim Purwantini (2022), menyatakan bahwa Sistem Pengendalian Internal Pemerintah tidak berpengaruh terhadap Pencegahan *Fraud*.

Menurut Budiantoro *et al* (2022), "risiko kecurangan dapat diminimalkan dengan mengelola integritas auditor, karena kejujuran mengacu pada integritas dan tanggung jawab auditor. Jika auditor memiliki tingkat kejujuran yang tinggi, berarti auditor tersebut telah melaksanakan pekerjaannya sesuai dengan etika. Kejujuran auditor mencerminkan hasil audit yang sebenarnya."

Fenomena yang dihadapi berkaitan dengan integritas pada Inspektorat Daerah Kota Cimahi menurut hasil observasi secara langsung adalah belum terdapat kebijakan khusus yang mengatur tentang integritas di Inspektorat Daerah Kota Cimahi, dikarenakan hanya mengacu pada Kode Etik APIP yaitu dari Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor PER/04/M.PAN/03/2008. Kode Etik APIP ini terdiri dari 2 (dua) komponen yaitu yang pertama prinsip-prinsip perilaku auditor dan yang kedua aturan perilaku yang menjelaskan lebih lanjut prinsip-prinsip perilaku auditor. Prinsip-prinsip perilaku auditor terdiri dari integritas, obyektivitas, kerahasiaan, dan kompetensi. Sementara aturan perilaku integritas, auditor wajib melaksanakan tugasnya secara jujur, teliti, bertanggung jawab dan bersungguh-sungguh.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Dewi Novita Wulandari dan Muhammad Nuryatno (2018), menyatakan bahwa Integritas berpengaruh positif terhadap Pencegahan Kecurangan. Sedangkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Harry Budiantoro, Nanda Dwi Aprillivia dan Kanaya Lapae (2022), menyatakan bahwa Integritas tidak berpengaruh signifikan terhadap Pencegahan Kecurangan (*Fraud*).

Menurut hasil survei *Association Of Certified Fraud Examiners* (ACFE) tahun 2019 menunjukkan bahwa metode *whistleblowing system* (WBS) merupakan sarana pencegahan *fraud* yang banyak dinilai sangat efektif sebagai a*nti-fraud control* dengan presentase sebesar 22,6% (ACFE Indonesia Chapter, 2020).

Fenomena yang berkaitan dengan *whistleblowing system* pada Inspektorat Daerah Kota Cimahi menurut hasil observasi secara langsung adalah belum optimalnya penerapan *whistleblowing system* dikarenakan Inspektorat Daerah Kota Cimahi belum menerapkan sistem pengaduan atau pelaporan mengenai

dugaan tindakan kecurangan (*fraud*) secara *online* dan baru menyusun peraturan atau perwal mengenai *whistleblowing system* beberapa bulan kebelakang.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Anissa Hakim Purwantini (2020), menyatakan bahwa *Whistleblowing System* berpengaruh terhadap Pencegahan *Fraud*. Sedangkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Ini Kadek Suandewi (2020), menyatakan bahwa *Whistleblowing System* tidak berpengaruh terhadap Pencegahan *Fraud*.

KAJIAN PUSTAKA

Akuntansi Pemerintahan

Menurut Arif *et al* (2018:7) pengertian akuntansi pemerintahan adalah suatu aktivitas pemberian jasa untuk menyediakan informasi keuangan pemerintah berdasarkan proses pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtisaran suatu transaksi keuangan pemerintah serta penafsiran atas informasi keuangan tersebut.

Audit Pemerintah

Menurut Tambunan (2016:29) audit dalam instansi pemerintah adalah proses identifikasi masalah, analisis dan evaluasi bukti yang dilakukan secara independen, objektif dan profesional berdasarkan standar audit, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, efektivitas, efisiensi, dan keandalan informasi pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah.

Audit Internal Pemerintah

Menurut Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia dalam Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (2021:3) audit intern adalah kegiatan independen dan objektif dalam bentuk pemberian keyakinan (*assurance activities*) dan konsultasi (*consulting activities*) yang dirancang untuk memberi nilai tambah dan meningkatkan operasional sebuah organisasi (auditi). Kegiatan ini membantu organisasi mencapai tujuannya dengan cara menggunakan pendekatan yang sistematis dan teratur untuk menilai dan meningkatkan efektivitas dari proses manajemen risiko, kontrol (pengendalian), dan tata kelola sektor publik.

Pencegahan Kecurangan (*Fraud*)

Enderson (2013:8-24) menjelaskan bahwa pencegahan kecurangan (*fraud*) adalah pengendalian pencegahan dapat mencakup kebijakan, prosedur, pelatihan, dan komunikasi, yang semuanya dirancang untuk menghentikan terjadinya penipuan. Pengendalian pencegahan mungkin tidak memberikan jaminan mutlak bahwa penipuan akan dicegah, tetapi mereka berfungsi sebagai garis pertahanan pertama yang penting dalam meminimalkan risiko penipuan.

Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP)

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Sistem Pengendalian Internal

Pemerintah adalah "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 yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah."

Integritas Auditor Internal

Menurut Agoes Sukrisno (2017:6) pengertian integritas adalah integritas mengharuskan seorang anggota untuk, antara lain, bersikap jujur dan berterus terang tanpa harus mengorbankan rahasia penerima jasa. Pelayanan dan kepercayaan publik tidak boleh dikalahkan oleh keuntungan pribadi. Integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan atau peniadaan prinsip.

Whistleblowing System

Menurut Tuanakotta (2018:631) pelaporan dugaan tindak pelanggaran (*whistleblowing*) adalah 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. Pengungkapan ini umumnya dilakukan secara rahasia (*confidential*). Pengungkapan harus dilakukan dengan itikad baik dan bukan merupakan suatu keluhan pribadi atas suatu kebijakan perusahaan tertentu (*grievance*) ataupun didasari kehendak buruk/fitnah.

METODE PENELITIAN

Menurut Sugiyono (2019:2), metode penelitian adalah "cara ilmiah mendapatkan data dengan tujuan dan kegunaan tertentu. Terdapat empat kata kunci yang harus diperhatikan yaitu cara ilmiah, data, tujuan dan kegunaan tertentu. Cara ilmiah berarti kegiatan penelitian itu didasarkan pada ciri-ciri keilmuan, yaitu rasional, empiris, dan sistematis."

Teknik Pengumpulan Data

1. Penelitian Lapangan (*Field Research*)

   Data utama penelitian ini diperoleh melalui penelitian lapangan, peneliti memperoleh data langsung dari pihak pertama (data primer). Pada penelitian ini, yang menjadi subjek penelitian adalah pegawai Inspektorat Kota Cimahi. Penelitian lapangan dilakukan dengan cara menyebarkan angket/kuesioner dan melakukan wawancara.

2. Penelitian Kepustakaan (*Literature Research*)

   Menurut Sugiyono (2019:387) penelitian kepustakaan berkaitan dengan kajian teoritis dan referensi lain

yang berkaitan dengan pemahaman objek yang diteliti, nilai, budaya, dan norma yang berkembang pada situasi sosial yang diteliti, dimana data tidak diperoleh dari lapangan tetapi dari perpustakaan atau tempat lain yang menyimpan referensi, dokumen-dokumen yang berisi data yang telah teruji validitasnya.

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah 35 responden dari Inspektorat Daerah Kota Cimahi. Pada penelitian ini teknik penentuan sampel yang digunakan adalah berdasarkan pada metode *Non-Probability Sampling* dengan menggunakan pendekatan *purposive sampling.* Menurut Sugiyono (2019:133), teknik *purposive sampling* adalah "teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu."

Pengujian Instrumen Penelitian

Menurut Sugiyono (2019:156), instrumen penelitian adalah "Suatu alat yang digunakan mengukur fenomena alam maupun sosial yang diamati, secara spesifik semua fenomena ini disebut variabel penelitian, maka instrumen penelitian yang digunakan sudah banyak tersedia dan telah teruji validitas dan reliabilitasnya."

Teknik Analisis Data

1. Uji Asumsi Klasik
   a. Uji Normalitas, menggunakan *Kolmogorov-Smirnov Test* untuk setiap variabel. Dengan kriteria pengujian dikatakan normal jika nilai signifikansi ≥ 0,05 dan data dikatakan tidak normal jika nilai signifikansi <0,05 atau 5%
   b. Uji Multikolinieritas, uji multikonlinieritas dapat dilihat dari nilai *Tolerance* dan *Variance inflation factor (VIF).* Apabila nilai VIF < 10 data *tolerance* >0,1 maka dinyatakan tidak terjadi multikolinieritas
   c. Uji Heterokedastisitas yaitu menggunakan metode grafik dengan melihat titik pola pada grafik regresi.
2. Uji Regresi Linear Berganda

   Persamaan regresi linear berganda dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + e$$

3. Uji Hipotesis
   a. Uji Parsial (*t-test*) melakukan pengujian terhadap koefisien regresi secara parsial, pengujian ini dilakukan untuk mengetahui siginikansi peran secara parsial antara variabel independent terhadap variabel dependen yaitu dengan mengasumsikan variabel independen lain yang dianggap konstan
   b. Uji Simultan (*Uji f*) adalah pengujian terhadap koefisien regresi secara simultan. Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui pengaruh semua variabel independent yang terdapat didalam model secara bersama-sama atau secara simultan terhadap variabel dependen.

PEMBAHASAN

Pembahasan Hasil Penelitian Analisis Deskriptif

Berikut adalah hasil penelitian analisis deskriptif untuk menjawab rumusan masalah

pertama sampai dengan keempat yang diajukan oleh penulis:

1. Pencegahan Kecurangan (*Fraud*) merupakan upaya yang dilakukan untuk meminimalisir tindakan kecurangan atau *fraud* yang mungkin akan terjadi. Skor aktual tertinggi sebesar 162 pada indikator komunikasi yaitu auditor internal mendiskusikan hasil temuan audit bersama anggota tim audit dan menyampaikan hasil temuan secara transparan kepada pihak manajemen dan skor aktual terendah sebesar 138 pada indikator prosedur yaitu instansi menetapkan prosedur secara tertulis mengenai suatu proses berupa langkah–langkah maupun tahapan-tahapan dari serangkaian kegiatan penanganan Pencegahan Kecurangan (*Fraud*). Nilai total skor tanggapan responden dari 8 pernyataan pada variabel Pencegahan Kecurangan (*Fraud*) yaitu sebesar 1.205 atau sebesar 86,07% termasuk ke dalam kategori sangat baik. Sehingga dapat disimpulkan bahwa pelaksanaan Pencegahan Kecurangan (*Fraud*) pada Inspektorat Daerah Kota Cimahi sudah terlaksana dengan sangat baik namun meskipun pelaksanaan Pencegahan Kecurangan (*Fraud*) sudah berjalan dengan sangat baik, Inspektorat Daerah Kota Cimahi harus selalu mempertketat kebijakan (*policy*) dan *standard operating procedure* (SOP) yang berisi alur proses serta kontrol untuk memitigasi risiko kecurangan (*fraud*) yang mungkin akan terjadi.
2. Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) adalah 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. Skor aktual tertinggi sebesar 158 pada indikator lingkungan pengendalian yaitu instansi menetapkan aturan mengenai perilaku dan standar etika pegawai dan skor aktual terendah variabel kompetensi auditor sebesar 140 pada indikator lingkungan pengendalian yaitu instansi melakukan analisis risiko secara lengkap dan menyeluruh terhadap kemungkinan timbulnya pelanggaran dan pada indikator penilaian risiko yaitu instansi telah menerapkan pemisahan tugas dan fungsi dari masing-masing jabatan. Nilai total skor aktual tanggapan responden dari 10 pernyataan pada variabel Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) adalah 1.495 atau sebesar 85,42% dan termasuk kedalam kategori sangat baik. Sehingga dapat disimpulkan bahwa pelaksanaan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) pada Inspektorat Daerah Kota Cimahi sudah terlaksana dengan sangat baik. Dengan adanya Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) yang sangat baik dalam sebuah instansi bukan merupakan sebuah jaminan bagi instansi untuk terhindar dari kesalahan-

kesalahan maupun penyelewengan-penyelewengan yang terjadi baik yang di sengaja maupun tidak. Namun dengan adanya Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) yang sangat baik setidaknya dapat meminimalisasi kesalalahan-kesalahan dan kecurangan yang terjadi, sehingga jika diketahui telah terdapat indikasi terjadinya kesalahan dan kecurangan, maka hal tersebut dapat segera diatasi, agar instansi terhindar dari kerugian yang lebih besar.

3. Integritas berarti melaksanakan pekerjaannya dengan kejujuran, kecermatan, tanggung jawab dan tekun seperti mentaati hukum dan melakukan pengungkapan sesuai hukum dan aturan profesi auditor internal tanpa terlibat dalam aktivitas ilegal atau perbuatan yang mendiskreditkan profesi auditor internal atau instansi. Skor aktual tertinggi sebesar 156 pada indikator tanggungjawab auditor yaitu auditor senantiasa melakukan evaluasi terhadap kebijakan dan prosedur yang harus ditaati oleh instansi dan skor aktual terendah sebesar 136 pada indikator keberanian auditor yaitu pelaksanaan tugas dan tanggungjawab auditor sesuai dengan tanggungjawab yang telah ditetapkan dan pada pernyataan dalam menyusun rekomendasi, auditor harus berpegang teguh pada ketentuan/peraturan yang berlaku. Nilai total skor aktual tanggapan responden dari 10 pernyataan pada variabel Integritas Auditor Internal adalah 1.458 atau sebesar 83,31% dan termasuk kedalam kategori baik. Sehingga dapat disimpulkan bahwa pelaksanaan Integritas Auditor Internal sudah terlaksana dengan baik. Integritas menjadi kunci utama dalam memberantas tindakan kecurangan yang terjadi, tanpa adanya integritas dalam diri auditor internal maka semakin sulit memberantas tindakan kecurangan yang terjadi di instansi. Sebaik apapun sebuah sistem yang dijalankan di sebuah instansi akan menjadi sistem yang lemah jika dijalankan oleh pegawai-pegawai yang tidak berintegritas.
4. *Whistleblowing System* adalah sarana berupa sistem yang diupayakan agar pihak internal dapat melakukan pencegahan, pengungkapan pelanggaran atau tindak kecurangan (*fraud*) yang terjadi. Skor aktual tertinggi sebesar 162 pada indikator aspek operasional yaitu saya berani melaporkan pelanggaran/tindakan kecurangan (*fraud*) karena terdapat kekebalan atas sanksi administratif bagi para pelapor (*whistleblower*) dan data dan skor aktual terendah sebesar 134 pada indikator aspek operasional yaitu saya lebih mudah dalam melaporkan pelanggaran/tindakan kecurangan (*fraud*) yang terjadi karena tersedianya wadah khusus berupa media komunikasi berbasis *System Information Technology* (IT). Nilai total skor aktual tanggapan responden dari 12 pernyataan pada variabel *Whistleblowing System* adalah 1.804 atau sebesar 85,90% dan termasuk kedalam kategori sangat baik. Sehingga dapat disimpulkan bahwa pelaksanaan *Whistleblowing System* sudah terlaksana

dengan sangat baik. *Whistleblowing System* berperan sebagai alat bantu dalam mendeteksi kecurangan yang cukup efisien dan sebagai bagian dari program internalisasi nilai-nilai integritas dalam diri setiap pegawai di instansi. *Whistleblowing system* dapat berjalan dengan baik apabila terdapat peran aktif pegawai yang juga ditindaklanjuti dengan peran aktif instansi untuk menindaklanjuti setiap laporan yang masuk baik meneliti kebenarannya, menetapkan proses sanksi, maupun perlindungan kerahasiaan bagi pelapor (*whistleblower*) dan kesempatan pembelaan bagi pihak terlapor.

Pembahasan Hasil Penelitian Analisis Verifikatif

1. Pengaruh parsial variabel independen terhadap variabel dependen

a. Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) terhadap Pencegahan Kecurangan (*Fraud*)

Berdasarkan hasil pengujian statistik yang telah dilakukan dapat disimpulkan bahwa H_1 atau hipotesis pertama memiliki t_{hitung} sebesar 1,364 dan t_{tabel} sebesar 2,040, maka $t_{hitung} < t_{tabel}$ (1,364 < 2,040) dan nilai signifikansi sebesar 0,183 lebih besar dari toleransi kesalahan $\alpha = 0,05$ (0,183 > 0,05) artinya bahwa Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) (X_1) tidak berpengaruh terhadap Pencegahan Kecurangan (*Fraud*) (Y) pada Inspektorat Daerah Kota Cimahi secara parsial. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Anissa Hakim Purwantini (2022), menyatakan bahwa Sistem Pengendalian Internal Pemerintah tidak berpengaruh terhadap Pencegahan *Fraud*. Penulis menyimpulkan bahwa hal ini disebabkan oleh masih kurang optimalnya Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) yang diterapkan di Inspektorat Daerah Kota Cimahi.

b. Pengaruh Integritas Auditor Internal terhadap Pencegahan Kecurangan (*Fraud*)

Berdasarkan hasil pengujian statistik yang telah dilakukan dapat disimpulkan bahwa H_2 atau hipotesis kedua memiliki t_{hitung} sebesar 4,134 dan t_{tabel} sebesar 2,040, maka $t_{hitung} > t_{tabel}$ (4,134 > 2,040) dan nilai signifikansi sebesar 0,000 lebih kecil dari toleransi kesalahan $\alpha = 0,05$ (0,000 < 0,05) artinya bahwa Integritas Auditor Internal (X_2) berpengaruh terhadap Pencegahan Kecurangan (*Fraud*) (Y) pada Inspektorat Daerah Kota Cimahi secara parsial. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Dewi Novita Wulandari dan Muhammad Nuryatno (2018), menyatakan bahwa Integritas berpengaruh positif terhadap Pencegahan Kecurangan. Penulis menyimpulkan bahwa semakin tinggi Integritas Auditor Internal di Inspektorat Daerah Kota Cimahi maka semakin besar kemampuan Auditor Internal dalam mencegah kecurangan (*fraud*) yang terjadi di instansi.

c. Pengaruh *Whistleblowing System* terhadap Pencegahan Kecurangan (*Fraud*)

Berdasarkan hasil pengujian statistik yang telah dilakukan dapat disimpulkan bahwa H_3 atau hipotesis ketiga memiliki t_{hitung} sebesar 3,246 dan t_{tabel} sebesar 2,040, maka $t_{hitung} > t_{tabel}$ (3,246 > 2,040) dan nilai signifikansi sebesar 0,003 lebih kecil dari toleransi kesalahan $\alpha = 0,05$ (0,003 < 0,05) artinya bahwa *Whistleblowing System* (X_3) berpengaruh terhadap Pencegahan Kecurangan (*Fraud*) (Y) pada Inspektorat Daerah Kota Cimahi secara parsial. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Anissa Hakim Purwantini (2020), menyatakan bahwa *Whistleblowing System* berpengaruh terhadap Pencegahan *Fraud*. Dan hasil penelitian yang dilakukan oleh Faridatul Islamiyah (2020), menyatakan bahwa *Whistleblowing System* berpengaruh positif terhadap Pencegahan *Fraud*. Penulis menyimpulkan bahwa semakin baik penerapan *Whistleblowing System* di Inspektorat Daerah Kota Cimahi maka dapat menekan atau mengurangi tindakan kecurangan (*fraud*) yang terjadi di instansi.

2. Pengaruh simultan variabel independen terhadap variabel dependen

   Berdasarkan hasil pengujian statistik yang telah dilakukan dapat disimpulkan bahwa H_4 atau hipotesis keempat memiliki f_{hitung} sebesar 26,429 dan t_{tabel} sebesar 2,90 maka $t_{hitung} > t_{tabel}$ (26,429 > 2,90) dan nilai signifikansi sebesar 0,000 lebih kecil dari toleransi kesalahan $\alpha = 0,05$ (0,000 < 0,05) artinya bahwa Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) (X_1), Integritas Auditor Internal (X_2) dan *Whistleblowing System* (X_3) secara bersama-sama (simultan) berpengaruh terhadap Pencegahan Kecurangan (*Fraud*) (Y) pada Inspektorat Daerah Kota Cimahi. Kemudian hasil analisis koefisien korelasi berganda secara simultan sebesar 0,848 atau 84,8% yang berarti bahwa terdapat hubungan yang sangat kuat antara Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) (X_1), Integritas Auditor Internal (X_2) dan *Whistleblowing System* (X_3) terhadap Pencegahan Kecurangan (*Fraud*) (Y). Dan hasil analisis koefisien determinasi sebesar 0,719 atau 71,9% dibulatkan menjadi 72% sedangkan sisanya 28% diterangkan dalam variable lain yang tidak diajukan dalam penelitian ini.

DAFTAR PUSTAKA

Sumber Buku:

Aditia, D. (2019). *Audit Sektor Publik.* Ponorogo: Uwais Inspirasi Indonesia.

Agoes, S. (2017). *Auditing: Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik.* Edisi Kelima. Jilid 1. Jakarta: Salemba Empat.

Arif, M. I. (2018). *Akuntansi Pemerintahan.* Jakarta: Salemba Empat.

Arikunto. S. (2019). *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktik.* Jakarta: Rineka Cipta.

BPKP, Pusdiklatwas. (2008). *Fraud Auditing Edisi Kelima.* Jakarta: BPKP.

BPKP, Pusdiklatwas. (2014). *Kode Etik & Standar Audit Inter*. Bogor: Pusdiklatwas BPKP.

Dalman. (2016). *Keterampilan menulis.* Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.

Enderson, K. F. (2013). *Internal auditing 3th edition.* Florida: the institute of internal auditors research foundation (IIARF).

Ghozali, I. (2018). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 25.* Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Harnovinsah, A. S. (2020). *Isu Kontemporer Akuntansi Publik.* Surabaya, Jawa Timur: Unitomo Press.

Karyono. (2013). *Forensik Fraud, Edisi 1.* Yogyakarta: C.V Andi Offset. Kumaat.

KNKG. (2008). *Pedoman Sistem Pelaporan Pelanggaran-SPP-(Whistleblowing System-WBS).* Jakarta: Komite Nasional Kebijakan Governance.

Mahmudi. (2016). *Akuntansi Sektor Publik.* Yogyakarta: UII Press.

Mardiasmo. (2018). *Akuntansi Sektor Publik.* Yogyakarta: Andi, CV Andi Offset.

Pandoyo, M. S. (2018). *Metode Penelitian Keuangan dan Bisnis Teori dan Aplikasi Menggunakan Software Olah Data Eviews 9.* Bogor: In Media.

Ristiyanto, N. (2013). *Perbedaan Audit Eksternal dan Audit Internal.* Ciawi: Pusdiklatwas BPKP.

Sadat, A. (2020). *GOVERMENTAL ACCOUNTING (Akuntansi Pemerintah).* Yogyakarta: Deepublish, CV Budi Utama.

Santosa, P. I. (2018). *Metode Penelitian Kuantitatif.* Yogyakarta: ANDI.

Sudaryono. (2018). *Metodologi Penelitian.* Depok: PT. Raja Grafindo Persada.

Sugiyono. (2019). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D.* Bandung: Alfabeta.

Sunyoto, D. (2014). *Auditing Pemeriksaan Akuntansi.* Yogyakarta: CAPS (Center Of Academic Publishing Service).

Sutama. (2016). *Metode Penelitian Pendidikan Kuantitatif, Kualitatif, PTK, R & D.* Surakarta: Fairuz Media.

Tambunan, S. T. (2016). *Glosarium Istilah Pemerintahan.* Jakarta: Prenamedia Group.

Tuanakotta, T. M. (2018). *Akuntansi Forensik & Audit Investigatif (2nd ed.).* Jakarta: Salemba Empat.

Umar, H. (2019). *Metode Riset Manajemen Perusahaan.* Jakarta: PT Gramedia.

Sumber Jurnal:

Akhyaar, K., Purwantini, A. H., Afif, N., & Prasetya, A. W. (2022, Januari). Pengaruh Kepatuhan Pelaporan Keuangan, Sistem Pengendalian Internal, Dan Whistleblowing System Terhadap Pencegahan Fraud Pengelolaan Dana Desa. *Jurnal KRISNA: Kumpulan Riset Akuntansi, Vol. 13*(No. 2), 202-217. p-ISSN: 2301-8879 e-ISSN: 2599-1809.

Budiantoro , H., Aprillivia, N. D., & Lapae, K. (2022). Pengaruh Penerapan Gcg, Kesadaran Anti-Fraud, dan Integritas Karyawan Terhadap Pencegahan Kecurangan (Fraud) Pada PT. Bank Tabungan Negara (Persero) Ybk. *Jurnal Orientasi Bisnis dan Entrepreneurship, Vol. (3)*(No.1), 28-39. p-ISSN: 2722-7901 e-ISSN: 2722-7995.

Islamiyah, F., Made, A., & Sari, A. R. (2020). Pengaruh Kompetensi Aparatur Desa, Moralitas, Sistem Pengendalian Internal, Dan Whistleblowing

Terhadap Pencegahan Fraud Dalam Pengelolaan Dana Desa Di Kecamatan Wajak. *Jurnal Riset Mahasiswa Akuntansi (JRMA), Vol. 8*(No. 1), 1-13. e-ISSN: 2715-7016

Suandewi, N. A. (2021, Juli). Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Sistem Pengendalian Internal, Moralitas, Dan Whistleblowing System Terhadap Pencegahan Kecurangan (Fraud) Pengelolaan Dana Desa (Studi Empiris Pada Desa Se-Kecamatan Payangan). *Hita Akuntansi dan Keuangan , Vol. 2*(No. 3), 29-49. e-ISSN: 2798-8961.

Wulandari, D. N., & Nuryatno, M. (2018). Pengaruh Pengendalian Internal, Kesadaran Anti-Fraud, Integritas, Independensi, Dan Profesionalisme Terhadap Pencegahan Kecurangan Pada Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. *Jurnal Riset Akuntansi, Vol. 4*(No. 2), 117-125. p-ISSN: 2460-1233 e-ISSN: 2548-4338.

Sumber Peraturan Pemerintah:

Peraturan Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI) Nomor: S-01/AAIP/3/2014 Tentang Aturan Perilaku dan Etika Auditor Intern dalam Kode Etik AAIPI.

Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2015 Tentang Kebijakan Pengawasan Di Lingkungan Kementerian Dalam Negeri Dan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah Tahun 2016.

Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/05/M.PAN/03/2008 Tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah.

Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/04/M.PAN/03/2008 Tentang Kode Etik Aparat Pengawas Intern Pemerintah.

Peraturan Menteri Pertahanan Republik Indonesia Nomor 2 Tahun 2021 Tentang Pelaporan Dugaan Pelanggaran Tindak Pidana Korupsi Melalui Sistem Penanganan Pengaduan (*Whistleblowing System*) Di Lingkungan Kementerian Pertahanan.

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Sumber Laporan:

Kota Cimahi, Inspektorat. Daerah. (2022). *Laporan Kinerja Instansi Pemerintah (LKIP) 2021*. Cimahi: Inspektorat Daerah Kota Cimahi.

Sumber Situs Web:

(2022, Juni 07-17). Diambil kembali dari https://aclc.kpk.go.id

(2022, Oktober 05). Diambil kembali dari https://antikorupsi.org

(2022, Oktober 10). Diambil kembali dari https://nasional.kompas.com

(2022, Oktober 10). Diambil kembali dari https://cnnindonesia.com

(2022, Oktober 12). Diambil kembali dari https://acfe-indonesia.or.id