

## Relevansi Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi Terhadap Pencegahan *Fraud*

Destria Anggrastuti<sup>1</sup>

Sekar Mayangsari<sup>2\*</sup>

<sup>1,2</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Trisakti

\*Corresponding author: sekar@hotmail.com<sup>2</sup>

### Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh audit internal, *whistleblowing system* dan kompetensi auditor terhadap pencegahan *fraud* dengan etika auditor sebagai variabel moderasi studi kasus pada Inspektorat Jenderal Kementerian Perhubungan. Data yang digunakan merupakan data primer berupa hasil pengisian kuesioner yang dibagikan kepada seluruh auditor dan pegawai pada Inspektorat Jenderal Kementerian Perhubungan. Penelitian ini adalah penelitian kuantitatif dengan pengujian data dilakukan dengan cara analisis regresi berganda. Sebanyak 139 sampel yang telah mengisi kuesioner dalam rentang waktu selama 15 hari mulai tanggal 24 Desember 2020 sampai 7 Januari 2021, dengan metode *convenience sampling*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel audit internal, *whistleblowing system* dan kompetensi auditor berpengaruh terhadap pencegahan *fraud*, sedangkan variabel etika auditor memoderasi pengaruh audit internal dan kompetensi auditor terhadap pencegahan *fraud*. Namun etika auditor tidak mampu memoderasi *whistleblowing system* terhadap pencegahan *fraud*.

**Kata Kunci:** Audit internal, *whistleblowing system*, kompetensi auditor, pencegahan *fraud*, dan etika auditor

### Abstract

*This study aims to analyze the influence of internal audit, whistleblowing system, and auditor competence on fraud prevention with auditor's ethics as moderation variables study on inspectorate general of the ministry of transportation. The data used are primary data in the form of the results of filling out the questionnaire distributed to all auditors and employee at the Inspectorate General of the Ministry of Transportation. This research is a quantitative study with data testing carried out by means of multiple regression analysis. A total of 139 samples have filled out the questionnaire over a span of 15 days from 24 December 2020 to 7 January 2021, using the convenience sampling. The results of this study indicate that the variables of internal audit, whistleblowing system and auditor competence have an effect on fraud prevention, while the auditor ethics variable moderates the effect of internal audit and auditor competence on fraud prevention. However, ethical auditors are not able to moderate the whistleblowing system on fraud prevention.*

**Keyword:** Internal audit, whistleblowing system, auditor competence, fraud prevention, and auditor's ethic

## PENDAHULUAN

Kecurangan (*fraud*) dapat dimaknai sebagai penyelewengan dengan maksud untuk menerima profit (diri sendiri dan orang lain) yang dilakukan dengan sengaja serta dapat

menyebabkan kerugian negara maupun entitas secara material maupun non material (Handika, 2017). Pada dasarnya kecurangan timbul disebabkan karena adanya kesempatan untuk memicu individu memakai peluang yang ada serta tekanan dalam melakukan penyelewengan dan adanya pengakuan (diterima secara umum) terhadap penyimpangan maupun kecurangan tersebut. *Fraud* dapat dikategorikan menjadi 3 kelompok utama berdasarkan *Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)* dan dikenal dengan istilah “*fraud tree*”, antara lain Korupsi, Penyalahgunaan Aset, dan Kecurangan Laporan Keuangan.

Berdasarkan *Indonesian Corruption Watch (ICW)* sejak 1 Januari hingga 30 Juni 2017, tercatat ada 226 kasus korupsi di Indonesia. Kasus ini menyebabkan kerugian negara sebesar 1,83 triliun rupiah dan nilai suap yang tercatat sebesar 118,1 miliar rupiah. Nilai ini menjadi yang cukup tinggi untuk ukuran korupsi, terlebih lagi korupsi ini menyebabkan banyak kerugian berbagai pihak. Dilansir dari *Transparency International* pada tahun 2020 masih banyak negara di dunia yang terlibat dalam praktik korupsi ini. Negara di Asia Pasifik juga masih rentan terhadap aksi korupsi ini, dan Indonesia menduduki posisi ke 102 dari 180 negara. Angka yang signifikan menunjukkan bahwa tingkat korupsi di Indonesia yang ini masih cukup besar.

Salah satu kasus kecurangan (*fraud*) yang ramai dibicarakan masyarakat yaitu kasus *fraud* Jiwasraya yang telah terjadi dari tahun 2006. Terjadinya kecurangan laporan keuangan atau rekayasa akuntansi (*window dressing*). Jiwasraya mempunyai audit internal yang dilakukan secara berkala dan *whistleblowing system*. Namun *fraud* yang terjadi pada jiwasraya baru terdeteksi di tahun 2020. Hal ini menandakan bahwa audit internal dan *whistleblowing system* Jiwasraya tidak berjalan optimal.

Audit internal mempunyai fungsi penting untuk meningkatkan pencegahan kecurangan secara efektif dan efisien dari sebuah organisasi. Pengetahuan yang luas dalam sebuah proses, teknik serta tahap-tahap untuk melaksanakan proses audit akan menimbulkan pengaruh baik bagi organisasi khususnya dalam menurunkan risiko yang akan dialami organisasi. *Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)* dalam laporannya yang berjudul *Report to the Nation on Occupational Fraud and Abuse (2014 Global Fraud Study)* menjelaskan bahwa Audit Internal mempunyai peran penting untuk mencegah *fraud*.

Seorang auditor dalam melakukan tugas dan fungsinya dituntut untuk melaksanakan tanggungjawab dengan baik terutama dalam mendeteksi *fraud*. Tanggungjawab pendeteksian kecurangan didukung dengan kompetensi dan kemampuan auditor yang memadai. Kompetensi dan etika merupakan hal mendasar yang harus dimiliki auditor. Kompetensi bisa didapat dengan pelatihan teknis yang memadai, pengalaman dan pendidikan, sehingga seorang auditor bisa melaksanakan tugas dan fungsinya secara optimal.

Pada dasarnya etika bisa dimaknai sebagai suatu aturan yang menjelaskan terkait pedoman dalam berperilaku tentang baik, buruk, benar, salah, hak dan kewajiban serta tanggung jawab. Individu yang memiliki etika akan ditetapkan oleh kode etik dengan ketentuan tertulis maupun tidak tertulis tentang perilaku moral suatu profesi yang harus ditaati. Hal ini bertujuan untuk mencegah tindakan-tindakan yang menyimpang. Dalam menerapkan etika auditor harus menggunakan standar etika bagi profesi audit karena auditor mempunyai kedudukan sebagai individu yang dipercaya dan akan menemukan

peluang adanya benturan kepentingan. Kode etik profesi audit menjabarkan tentang pedoman bagi auditor profesional dalam melindungi auditor dari godaan dan pengambilan keputusan yang sulit. Apabila seorang auditor patuh pada tekanan atau permintaan tersebut, maka telah terjadi penyelewengan pada prinsip-prinsip etika yang telah dianut.

Masalah sulit yang dihadapi auditor dalam menjaga kualitas audit yaitu cara meningkatkan perilaku aparat pengawasan dalam melakukan pemeriksaan, sehingga pengawasan yang dilakukan dapat berjalan dengan wajar, efektif dan efisien (Sukriah dan Dewi, 2016). Dari penjelasan tersebut bisa disimpulkan bahwa pencegahan *fraud* sangat dipengaruhi oleh etika auditor. Hasil penelitian ini sama dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Rafael (2013) yang menyatakan bahwa pengalaman, keahlian, etika, dan skeptisisme profesional berpengaruh terhadap kemampuan auditor internal dalam mendeteksi *fraud*.

Pencegahan *fraud* secara positif dipengaruhi oleh pengendalian internal dan *whistleblowing system*, pencegahan fraud dapat dilakukan apabila pengendalian intern semakin efektif diterapkan oleh organisasi (Maliawan dan Wardana, 2017). Salah satu komponen pengendalian intern adalah aktivitas pengawasan yang berhadapan dengan penilaian berkala atau berkelanjutan (Arens et al., 2003). Pengendalian intern yang efektif akan membantu melindungi aset, menjamin tersedianya pelaporan keuangan dan manajerial yang dapat dipercaya, meningkatkan kepatuhan terhadap ketentuan dan peraturan yang berlaku, serta mengurangi risiko terjadinya kerugian, penyimpangan, dan pelanggaran.

Penelitian yang dilakukan Wahyuni&Nova (2019), Agusyani et.al. (2016) dan Gaurina (2017) dan Wardana (2017) mengemukakan bahwa *Whistleblowing System* berdampak positif dan signifikan terhadap pencegahan kecurangan. *Whistleblowing* merupakan pengungkapan oleh pegawai mengenai suatu informasi yang diyakini mengandung pelanggaran hukum, peraturan, pedoman praktis atau pernyataan profesional, atau berkaitan dengan kesalahan prosedur, korupsi, penyalahgunaan wewenang atau membahayakan kepentingan publik. *Whistleblowing* akan muncul ketika terjadi konflik antara loyalitas pegawai dan perlindungan kepentingan publik.

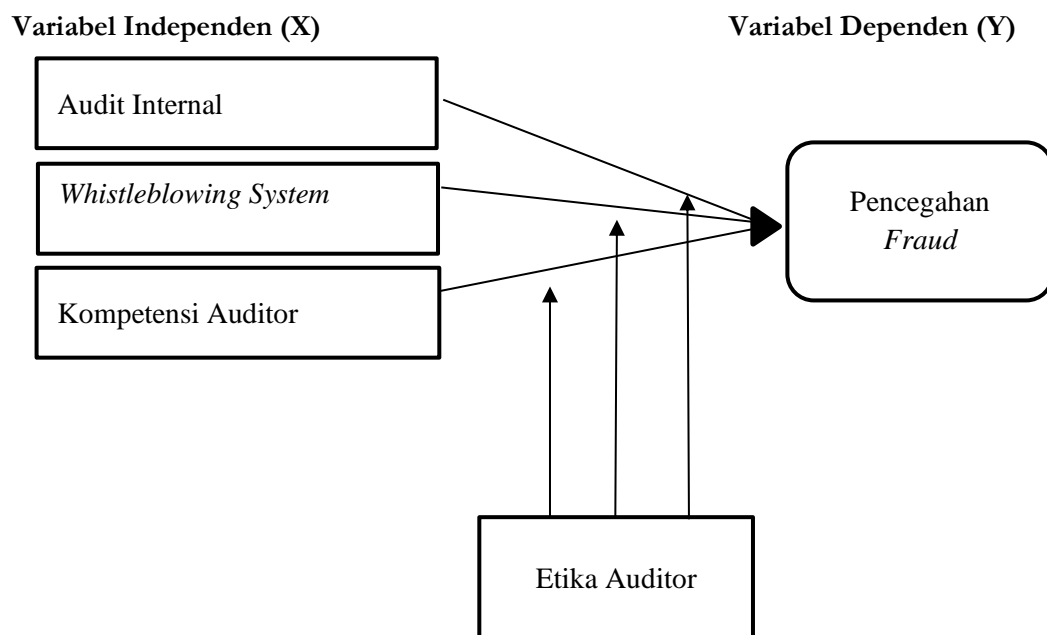
Selanjutnya, penelitian yang dilakukan Aristini et.al. (2017) dan Romadaniati (2020) menyatakan bahwa kompetensi aparatur memberikan dampak pada pencegahan *fraud*. Dengan tingkat kapabilitas aparatur yang menjadi fokus maka dapat menghindari tindak kecurangan. Durnila et.al. (2017) menyatakan bahwa pencegahan *fraud* secara relevan tidak dipengaruhi oleh kompetensi auditor. Hal ini menunjukkan bahwa semakin auditor memiliki kompetensi, maka bukan berarti auditor tersebut dapat mencegah fraud.

Penelitian yang dijalankan oleh Suherman (2017) yang menyatakan bahwa audit internal mempunyai peran terhadap kepatuhan manajemen dalam rangka pencegahan *fraud* dalam organisasi, untuk mencegah *fraud* dalam meningkatkan keakuratan dan kredibilitas laporan keuangan. Penelitian lainnya yang telah dijalankan oleh Adiko (2019) diperoleh hasil penelitian yang mengungkapkan bahwa etika auditor memiliki pengaruh terhadap pencegahan *fraud*. Etika auditor dapat menjadi pedoman auditor dalam bekerja dan mengambil keputusan. Auditor harus bertindak sesuai dengan pedoman standar kode etik auditor yang telah ditentukan. Hal ini bisa menghindari tindak kecurangan karena etika auditor telah dijalankan dengan optimal. Selain itu, penerapan etika auditor akan mampu

menjaga kredibilitas auditor sehingga akan menghasilkan laporan hasil audit yang dapat dipertanggungjawabkan.

Menurut Arens (2008) yang menyatakan bahwa *fraud* dapat dicegah dengan menciptakan lingkungan yang positif yaitu semua pegawai berperilaku etis, yang dapat didorong dengan mekanisme *whistleblowing system*. Namun berbeda dengan penelitian Bernadin & Solihat (2019), Moralitas atau etika tidak mampu memoderasi *Internal whistleblowing* terhadap pencegahan *fraud*.

Yadnya & Ariyanto (2017) mengembangkan atribut kinerja auditor yaitu standar etika dan atribut lainnya berhubungan dengan kompetensi auditor. Auditor yang menerapkan kode etik dan secara bersamaan memiliki tingkat kompetensi yang tinggi akan meningkatkan pencegahan *fraud* dalam organisasi. Namun dalam teori egoisme mengungkapkan bahwa perilaku manusia pada dasarnya dimotivasi oleh kepetingan diri sendiri (*self-interest*). Dengan kata lain, perilaku yang dilakukan seseorang bertujuan untuk memajukan dirinya sendiri. Meskipun tugas auditor sebagai penghubung antara principal dan agent, tidak menutup kemungkinan bahwa auditor mempunyai ego dalam dirinya sehingga auditor akan mengabaikan etika profesinya walaupun auditor tersebut mempunyai kompetensi yang tinggi (Marsellia et.al, 2012).



Gambar 1. Rerangka Pemikiran

## METODOLOGI

Dalam penelitian ini memakai pengujian hipotesis yang bertujuan untuk melihat bahwa variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen. Variabel independen yang akan diuji adalah pengaruh audit internal, *whistleblowing system*, dan kompetensi auditor. variabel dependen yang akan diuji adalah pencegahan *fraud*. Sementara untuk variabel moderasi adalah etika auditor. Jenis pengujian menggunakan

metode *convenience sampling* sedangkan penelitian ini termasuk jenis penelitian kuantitatif yang bersifat hubungan kausalitas.

Populasi yang dipakai untuk menjadi objek dalam penelitian ini adalah auditor dan seluruh pegawai Inspektorat Jenderal Kementerian Perhubungan yang terdiri dari Pejabat Fungsional Auditor (JFA) dan Pejabat Fungsional Umum (JFU) yang berada di Inspektorat Jenderal Kementerian Perhubungan dengan batas pengambilan kuisioner dari tanggal 24 Desember 2020 sampai 07 Januari 2021. Metode pengumpulan data yang digunakan yaitu pengedaran kuesioner yang dilakukan secara daring. Sampel yang dipilih dalam penelitian ini menggunakan metode *convenience sampling* dengan kriteria sebagai berikut:

- Responden ditujukan kepada auditor yang berada pada Inspektorat Jenderal Kementerian Perhubungan.
- Responden ditujukan kepada seluruh pegawai yang berada pada Inspektorat Jenderal Kementerian Perhubungan.
- Responden tidak mendapat batasan pangkat atau jabatan auditor pada Inspektorat Jenderal Kementerian Perhubungan sehingga seluruh auditor dapat diikutsertakan sebagai responden.

Penelitian ini menggunakan uji validitas untuk menilai kevalidan suatu kuisioner dengan menghitung koefisien korelasi antara pertanyaan atau indikator dengan skor total variabel. Pengujian dilakukan menggunakan uji signifikansi koefisien korelasi dengan taraf signifikansi bernilai  $< 0,05$  (5%) yang memiliki keterangan bahwa suatu item dianggap valid apabila memiliki korelasi yang signifikan terhadap skor total item.

Uji Validitas digunakan untuk menilai kevalidan suatu kuisioner. Sebuah kuisioner bisa dinyatakan valid apabila pernyataan kuisioner dapat menjelaskan sesuatu yang akan digunakan dalam penelitian pada kuisioner tersebut. Uji validitas digunakan untuk menghitung koefisien korelasi antara pertanyaan atau indikator dengan skor total variabel. Pengujian dilakukan menggunakan uji signifikansi koefisien korelasi dengan taraf signifikansi bernilai  $< 0,05$  (5%) yang memiliki keterangan bahwa suatu item dianggap valid apabila memiliki korelasi yang signifikan terhadap skor total item.

**Tabel 9. Hasil Uji Validitas**

	<i>Correlation</i>	<i>Sig.</i>	<i>R Tabel</i>	<i>Ket.</i>
AI1	.671**	0,000	0,1684	Valid
AI2	.756**	0,000	0,1684	Valid
AI3	.682**	0,000	0,1684	Valid
AI4	.771**	0,000	0,1684	Valid
AI5	.682**	0,000	0,1684	Valid
AI6	.773**	0,000	0,1684	Valid
AI7	.534**	0,000	0,1684	Valid
WS1	.652**	0,000	0,1684	Valid
WS2	.625**	0,000	0,1684	Valid
WS3	.598**	0,000	0,1684	Valid
WS4	.553**	0,000	0,1684	Valid

	<i>Correlation</i>	<i>Sig.</i>	<i>R Tabel</i>	<i>Ket.</i>
WS5	.487**	0,000	0,1684	Valid
WS6	.665**	0,000	0,1684	Valid
WS7	.565**	0,000	0,1684	Valid
WS8	.392**	0,000	0,1684	Valid
WS9	.667**	0,000	0,1684	Valid
KA1	.716**	0,000	0,1684	Valid
KA2	.736**	0,000	0,1684	Valid
KA3	.401**	0,000	0,1684	Valid
KA4	.645**	0,000	0,1684	Valid
KA5	.806**	0,000	0,1684	Valid
KA6	.730**	0,000	0,1684	Valid
KA7	.799**	0,000	0,1684	Valid
KA8	.721**	0,000	0,1684	Valid
KA9	.804**	0,000	0,1684	Valid
KA10	.759**	0,000	0,1684	Valid
KA11	.775**	0,000	0,1684	Valid
EA1	.590**	0,000	0,1684	Valid
EA2	.772**	0,000	0,1684	Valid
EA3	.685**	0,000	0,1684	Valid
EA4	.692**	0,000	0,1684	Valid
EA5	.700**	0,000	0,1684	Valid
EA6	.676**	0,000	0,1684	Valid
EA7	.695**	0,000	0,1684	Valid
EA8	.736**	0,000	0,1684	Valid
EA9	.727**	0,000	0,1684	Valid
FR1	.728**	0,000	0,1684	Valid
FR2	.753**	0,000	0,1684	Valid
FR3	.698**	0,000	0,1684	Valid
FR4	.716**	0,000	0,1684	Valid
FR5	.700**	0,000	0,1684	Valid
FR6	.767**	0,000	0,1684	Valid
FR7	.673**	0,000	0,1684	Valid
FR8	.641**	0,000	0,1684	Valid
FR9	.593**	0,000	0,1684	Valid
FR10	.585**	0,000	0,1684	Valid
FR11	.702**	0,000	0,1684	Valid

Sumber: Pengolahan Data Primer 2021, *SPSS 24*

Berdasarkan pada table 9. dapat dilihat bahwa seluruh nilai  $r$  hitung lebih besar dibandingkan dengan nilai  $r$  tabel dan nilai  $Sig.$  atau  $p$ -value lebih kecil dari 0,05 untuk setiap item pernyataan keseluruhan, sehingga dapat disimpulkan bahwa seluruh item pernyataan pada variabel independen, dependen, dan variabel moderasi dinyatakan valid.

Tabel 10. Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	<i>Cronbach's Alpha if Item Deleted</i>	Ketentuan	Ket
Audit Internal	0,874	0,600	Reliabel
<i>Whistleblowing System</i>	0,864	0,600	Reliabel
Kompetensi Auditor	0,841	0,600	Reliabel
Etika Auditor	0,857	0,600	Reliabel
Pencegahan <i>Fraud</i>	0,836	0,600	Reliabel

Sumber: Pengolahan Data Primer 2021, SPSS 24

Jika dilihat dari tabel 10 bahwa setiap variabel memiliki nilai *Cronbach's Alpha* memiliki nilai  $> 0.600$ , untuk variabel audit internal memiliki nilai *Cronbach's Alpha* 0.874, untuk variabel *whistleblowing system* memiliki nilai *Cronbach's Alpha* 0.864, untuk variabel kompetensi auditor memiliki nilai *Cronbach's Alpha* 0.841, untuk variabel etika auditor memiliki nilai *Cronbach's Alpha* 0.857, dan variabel pencegahan *fraud* memiliki nilai *Cronbach's Alpha* 0.836, sehingga dapat dikatakan bahwa setiap variabel adalah reliabel.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Data penelitian yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data primer yang diperoleh dengan menggunakan daftar pertanyaan (kuesioner). Responden dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di Inspektorat Jenderal Kementerian Perhubungan. Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik pengisian kuesioner online. Pengumpulan data dengan cara pengisian online dari daftar pertanyaan, responden memilih pilihan jawaban yang dianggap paling sesuai. Waktu pengumpulan kuesioner ini dilakukan kurang lebih selama 15 hari mulai tanggal 24 Desember 2020 sampai 7 Januari 2021. kuesioner yang disebarkan ditujukan kepada 253 pegawai yang terdiri dari 156 auditor dan 97 jabatan fungsional umum, jumlah kuesioner yang terisi lengkap dan dapat diolah sebanyak 139 kuesioner atau 97% sedangkan kuesioner yang tidak sesuai kriteria sebanyak 4 buah atau 3%. gambaran mengenai data sampel penelitian ini dapat dilihat pada tabel 2. sebagai berikut:

Tabel 2. Statistik Deskriptif Daftar Pemilihan Sampel

No	Keterangan	Total	Persentase
1	Jumlah kuesioner yang disebarkan	143	100%
2	Jumlah kuesioner yang tidak dapat diolah	4	3%
<b>Total kuisisioner yang dapat diolah</b>		139	97%

Sumber: Data Primer Diolah (2021)

Dalam penelitian ini, data responden dapat dikelompokkan menjadi beberapa kategori data demografi antara lain: jenis kelamin, usia, latar belakang pendidikan, jabatan, dan lama pengalaman kerja. Tabel 3 menunjukkan bahwa dari sisi jenis kelamin yang terbesar adalah laki-laki (54%), untuk usia yang terbanyak adalah 31 sampai 40 tahun (46%). Selanjutnya untuk jenjang pendidikan yang terbanyak adalah S1 dengan persentase 53%,

dan jabatan auditor adalah jabatan fungsional umum sebanyak 62 (45%).

**Tabel 3. Statistik Deskriptif Profil Responden**

<b>Jenis Kelamin</b>	<b>Frekuensi</b>	<b>Persentase</b>
Perempuan	64	46%
Laki-laki	75	54%
<b>Rentang Usia</b>	<b>Frekuensi</b>	<b>Persentase</b>
<20 tahun	1	0%
20-30 tahun	42	31%
31-40 tahun	64	46%
41-50 tahun	29	21%
>50 tahun	3	2%
<b>Jenjang Pendidikan</b>	<b>Frekuensi</b>	<b>Persentase</b>
SMA/SMK	0	0%
D3	20	14%
S1	74	53%
S2	44	32%
S3	1	1%
<b>Jabatan Auditor</b>	<b>Frekuensi</b>	<b>Persentase</b>
Auditor Pelaksana Lanjutan	4	3%
Auditor Pelaksana	3	2%
Auditor Penyelia	1	1%
Auditor Pertama	38	27%
Auditor Muda	28	20%
Auditor Madya	2	1%
Auditor Utama	1	1%
Jabatan Fungsional Umum	62	45%

Sumber: Data Primer Diolah (2021)

Tabel 4 menunjukkan hasil analisis deskriptif dari 5 variabel penelitian. Berdasarkan hasil statistik deskriptif yang disajikan dapat diketahui bahwa jumlah sampel (N) yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebanyak 139 sampel. Total variabel yang digunakan ada 5 variabel. Data statistik deskriptif di atas variabel audit internal memiliki nilai rata-rata yang didapat dari 139 sampel yang diteliti adalah sebesar 4,05653, median sebesar 4,000 dan modus sebesar 4,000. Hal tersebut menunjukkan bahwa dari total 139 responden memberikan jawaban cukup setuju terhadap indikator dari variabel audit internal, rata-rata responden memilih poin nomor 4. Sementara untuk variabel Variabel *whistleblowing system* memiliki rata-rata yang didapat dari 139 sampel yang diteliti adalah sebesar 3,99121, median sebesar 4,000 dan modus sebesar 4,000. Hal tersebut menunjukkan bahwa dari total 139 responden memberikan jawaban setuju terhadap indikator dari variabel *whistleblowing system*.

**Tabel 4. Statistik Deskriptif**

<b>Variabel</b>	<i>Minimum</i>	<i>Maximum</i>	<i>Mean</i>
Audit Internal	4,05653	4,000	4,000
<i>Whistleblowing System</i>	3,99121	4,000	4,000



Variabel	<i>Minimum</i>	<i>Maximum</i>	<i>Mean</i>
Kompetensi Auditor	4,28646	4,000	4,000
Etika Auditor	4,13749	4,000	4,000
Pencegahan <i>Fraud</i>	4,12557	4,000	4,000

Sumber: Pengolahan Data Primer

Setelahnya, variabel kompetensi auditor memiliki nilai rata-rata yang didapat dari 139 sampel yang diteliti adalah sebesar 4,28646, median sebesar 4,000 dan modus sebesar 4,000. Hal tersebut menunjukkan bahwa dari total 139 responden memberikan jawaban setuju terhadap indikator dari variabel kompetensi auditor, rata-rata responden memilih poin nomor 4. Sementara untuk variabel etika auditor memiliki nilai rata-rata yang didapat dari 139 sampel yang diteliti adalah sebesar 4,13749, median sebesar 4,000 dan modus sebesar 4,000. Hal tersebut menunjukkan bahwa dari total 139 responden memberikan jawaban setuju terhadap indikator dari variabel etika auditor, rata-rata responden memilih poin nomor 4. Lalu untuk variabel pencegahan *fraud* memiliki nilai rata-rata yang didapat dari 139 sampel yang diteliti adalah sebesar 4,12557, median sebesar 4,000 dan modus sebesar 4,000. Hal tersebut menunjukkan bahwa dari total 139 responden memberikan jawaban setuju terhadap indikator dari variabel pencegahan *fraud*, rata-rata responden memilih poin nomor 4.

Analisis regresi linear berganda digunakan untuk mengetahui pengaruh antara variabel independen yaitu audit internal, *whistleblowing* system dan kompetensi auditor terhadap variabel dependen yaitu pencegahan *fraud*.

**Tabel 5. Hasil Uji Regresi Linier Berganda**

Variable	Coefficien	Std. Error	t-Statistic	Prob
	t			
(Constant)	0,249	0,252	0,989	0,324
Audit Internal	0,331	0,061	5,445	0,000
<i>Whistleblowing System</i>	0,200	0,066	3,032	0,003
Kompetensi Auditor	0,405	0,068	5,921	0,000

Sumber: Pengolahan Data Primer 2021, SPSS 24

Konstanta ( $\alpha$ ) Jika semua variabel independen memiliki nilai nol (0) maka nilai variabel dependen ( $\beta$ ) sebesar 0.249. Nilai koefisien audit internal sebesar 0.331. Hal ini menjelaskan bahwa setiap kenaikan audit internal satu satuan maka variabel  $\beta$  akan naik sebesar 0.331 dengan asumsi bahwa variabel independen yang lain dari model regresi adalah tetap. Nilai koefisien *whistleblowing system* sebesar 0.200. Hal ini menjelaskan bahwa setiap kenaikan *whistleblowing system* satu satuan maka variabel  $\beta$  akan naik sebesar 0.200 dengan asumsi bahwa variabel independen yang lain dari model regresi adalah tetap. Nilai koefisien kompetensi auditor sebesar 0.405. Hal ini menjelaskan bahwa setiap kenaikan kompetensi auditor satu satuan maka variabel  $\beta$  akan naik sebesar 0.405 dengan asumsi bahwa variabel independen yang lain dari model regresi adalah tetap.

**Tabel 6. Hasil Uji F**

Model	<i>Sum of Squares</i>	<i>df</i>	<i>Mean Square</i>	<i>F</i>	<i>Sig.</i>
<i>Regression</i>	18,955	3	6,318	80,299	.000 <sup>b</sup>
<i>Residual</i>	10,622	135	0,079		
Total	29,577	138			

Sumber: Pengolahan Data Primer 2021, *SPSS 24*

Pengujian uji F pada penelitian ini, diperoleh nilai sig 0,000. Nilai tersebut lebih kecil dari 0.05, sehingga menunjukkan bahwa terdapat variabel independen yang memiliki pengaruh terhadap variabel dependen. Uji F statistik menghasilkan nilai F hitung sebesar 80,299 dengan nilai signifikansi sebesar 0,000 dalam taraf signifikansi 0,05. Dari hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa variabel audit internal, *whistleblowing system* dan kompetensi auditor secara bersama-sama berpengaruh terhadap variabel pencegahan *fraud* dengan nilai signifikansi (0,000).

Hasil pengujian hipotesis 1 menunjukkan bahwa audit internal memiliki sig 0.000 dan nilai t: 5.445 sehingga dapat diambil kesimpulan bahwa audit internal berpengaruh positif terhadap pencegahan *fraud* sehingga  $H_0$  ditolak. Hal ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan Maliawan et.al. (2017) yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh audit internal terhadap pencegahan *fraud*.

Suatu organisasi bergantung dengan keberadaan audit internal, karena mempunyai fungsi sebagai tindakan independen yang menyampaikan jaminan objektif dan layanan konsultasi, yang bertujuan menambah nilai dan menaikkan kegiatan operasi organisasi. Tindakan ini mendukung organisasi dalam memperoleh tujuannya dengan mengadopsi metode yang sistematis dan standar untuk menguji dan meningkatkan efektivitas pengendalian manajemen risiko dan proses tata kelola organisasi. Hal ini sesuai dengan pernyataan *The IIA Research Foundation* (2011) yang menyatakan bahwa audit internal merupakan tindakan independen yang bertujuan untuk memberikan jaminan dan konsultasi secara objektif dalam menambah nilai dan menambah kualitas kegiatan operasional suatu organisasi. Pada dasarnya audit internal merupakan suatu tindakan pemeriksaan internal yang independen pada suatu organisasi dan bertujuan untuk melakukan evaluasi kegiatan organisasi. Tujuan dilakukan audit internal untuk mengetahui tugas dan kewajiban yang diberikan telah sesuai dengan aturan yang berlaku. Oleh karena itu, auditor internal harus menjalankan pengecekan, evaluasi dan pencarian *evidence* dalam memberikan nasihat kepada manajemen untuk pengambilan keputusan. Sehingga dapat diambil kesimpulan semakin baik audit internal maka semakin baik pula pencegahan *fraud* dalam organisasi. Dengan rendahnya tingkat kecurangan suatu organisasi maka akan meningkatkan kinerja dan efektifitas dari penggunaan anggaran dalam organisasi tersebut.

Hasil pengujian hipotesis 2 menunjukkan bahwa *whistleblowing system* memiliki Sig 0.003 dan nilai t 3.032 sehingga dapat diambil kesimpulan bahwa *whistleblowing system* berpengaruh positif terhadap pencegahan *fraud* sehingga  $H_0$  ditolak. Hal ini sesuai dengan penelitian Wahyuni & Nova (2019) menjelaskan bahwa *whistleblowing system* berpengaruh positif terhadap pencegahan *fraud*.

Salah satu prinsip pencegahan *fraud* adalah perlu adanya sistem (sistem pelaporan) yang dapat melaporkan tindak *fraud*, dan melindungi pihak yang melaporkan *fraud*.

Keluhan yang telah dibuat dapat membantu mencegah kecurangan, karena individu mungkin khawatir individu lain akan menemukan kecurangan dan akan mengeluh tentang hal itu. Terdapat tanggung jawab organisasi terkait prosedur dalam melindungi pelaporan, metode pelaporan yang tepat dan konsisten serta melakukan penilaian untuk meningkatkan efektivitas sistem pelaporan sehingga dapat menghindari terjadinya tindak kecurangan. Hal ini sesuai dengan *prosocial behavior*. Tindakan prososial bisa dipakai untuk menjabarkan penentuan keputusan etis individu yang berhubungan dengan maksud untuk melaporkan tindak kecurangan.

Faktor sistem pelaporan dan *whistleblowing system* merupakan beberapa faktor penyebab terjadinya kecurangan. Hal ini berkaitan dengan teori atribusi yang menjelaskan tentang cara menilai manusia bergantung pada makna yang terkait dengan tindakan tertentu. Teori tersebut menyatakan bahwa apabila seseorang memerhatikan tindakan orang lain, maka orang tersebut akan mencoba untuk menetapkan apakah tindakan tersebut diakibatkan oleh faktor internal dan eksternal. Tindakan individu dalam organisasi seperti tindakan atasan dan bawahan, tidak terlepas dari teori atribusi. Tindakan atau keputusan yang diputuskan oleh atasan atau orang yang berwenang disebabkan oleh atribut penyebab.

Hasil pengujian hipotesis 3 menunjukkan bahwa kompetensi auditor memiliki Sig 0.000 dan nilai  $t$  5.921 sehingga dapat diambil kesimpulan bahwa kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap pencegahan *fraud* sehingga  $H_0$  ditolak. Hal ini sesuai dengan penelitian Durnila et.al. (2018) menjelaskan bahwa kompetensi auditor mempengaruhi pencegahan kecurangan.

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa kompetensi auditor berpengaruh signifikan terhadap pencegahan *fraud*. Dapat diinterpretasikan bahwa kompetensi auditor sudah efektif dalam hal mencegah terjadinya tindak kecurangan. Adanya pengaruh signifikan antara kompetensi auditor dengan pencegahan *fraud* dapat diketahui bahwa seorang auditor dalam melaksanakan tugasnya secara independen sebagai seorang auditor sudah berfungsi sebagaimana mestinya. Hal ini yang menjadikan kompetensi yang sudah semestinya menjadi salah satu pondasi yang mendorong seorang auditor untuk melaksanakan tugasnya sesuai dengan fungsinya.

Hasil pengujian hipotesis 4 menunjukkan bahwa etika auditor tidak memoderasi pengaruh hubungan *whistleblowing system* terhadap pencegahan *fraud* karena memiliki nilai sig 0.407 sehingga  $H_0$  diterima. Hal ini dikarenakan teori yang digunakan dalam penelitian ini yaitu teori yang dikemukakan Arens (2008) yang menyatakan bahwa *fraud* dapat dicegah dengan menciptakan lingkungan yang positif yaitu semua pegawai berperilaku etis, yang dapat didorong dengan mekanisme *whistleblowing system*. Namun menurut penelitian yang dilakukan oleh Bernardin & Solihat (2019) yang menyatakan bahwa moralitas atau etika tidak mampu memoderasi pengaruh *whistleblowing* terhadap pencegahan *fraud*.

Hal ini membuktikan bahwa etika yang dimiliki seorang auditor menggambarkan ketidakpastian. Etika auditor merupakan karakter yang dibawa oleh masing-masing individu dan setiap auditor mempunyai kepentingan dan pertimbangan masing-masing untuk melakukan *whistleblowing* atau tidak. Ada pertimbangan seperti keraguan akan kerahasiaan identitas pelapor dan ketidakpercayaan terhadap unit pelapor. Oleh karena itu

etika auditor tidak mampu mempengaruhi *whistleblowing system* terhadap pencegahan *fraud*. Hal ini juga dikarenakan adanya hubungan atasan dan bawahan yang menjadi pengganggu utama dari *whistleblowing system* ini.

### **Kesimpulan**

Tujuan dari penelitian ini ialah untuk menemukan bukti empiris pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Variabel independen yang akan diuji adalah pengaruh audit internal, *whistleblowing system*, dan kompetensi auditor. variabel dependen yang akan diuji adalah pencegahan *fraud*. Sementara untuk variabel moderasi adalah etika auditor. Jenis pengujian menggunakan metode *convenience sampling* sedangkan penelitian ini termasuk jenis penelitian kuantitatif yang bersifat hubungan kausalitas.

Berdasarkan hasil uji, analisis dan pembahasan penelitian ini dapat disimpulkan bahwa audit internal dan *whistleblowing system* berpengaruh positif dan signifikan terhadap pencegahan *fraud*. Demikian pula dengan kompetensi auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap pencegahan *fraud*, etika auditor memperkuat pengaruh hubungan audit internal terhadap pencegahan *fraud*. Sedangkan variabel etika auditor tidak memoderasi pengaruh hubungan *whistleblowing system* terhadap pencegahan *fraud*.

### **Implikasi**

Implikasi dari penelitian ini dapat dijadikan acuan bagi Inspektorat Jenderal Kementerian Perhubungan untuk melakukan evaluasi guna meningkatkan pencegahan *fraud* dalam organisasi. Maka implikasinya adalah agar Inspektorat Jenderal Kementerian Perhubungan lebih memperhatikan pelaksanaan audit internal, *whistleblowing system*, kompetensi auditor dan etika auditor dalam pencegahan *fraud*. Hal ini dikarenakan agar kedepannya agar tugas-tugas pengawasan dapat dijalankan dengan efektif, efisien dan semestinya sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Penelitian ini diharapkan mampu menjadi masukan bagi penelitian selanjutnya untuk memiliki waktu yang cukup pada saat penyebaran kuesioner sehingga jumlah sampel responden lebih banyak, serta menguji variabel independen lainnya yang berhubungan dengan pencegahan *fraud*.

Berdasarkan seluruh proses yang dilakukan dalam penelitian ini memiliki keterbatasan waktu penyebaran kuesioner yang tidak diperkirakan terlebih dahulu oleh peneliti sehingga data kuisisioner yang didapat kurang banyak; Penyebaran kuesioner dilakukan ketika pegawai memasuki *peak season* akhir tahun, hal ini menyebabkan jumlah responden yang diperoleh sedikit.

### **REFERENSI**

- ACFE. (2017). *Survei Fraud Indonesia 2016*. Jakarta: ACFE Indonesia Chapter.
- Adiko, R. G., Astuty, W., & Hafsah, H. (2019). Pengaruh Pengendalian Intern, Etika Auditor, Dan Good Corporate Governance Terhadap Pencegahan *Fraud* PT. Inalum. *JAKK| Jurnal Akuntansi dan Keuangan Kontemporer*, 2(1), 52-68.
- Agusyani, Ni Kadek Siska. 2016. Pengaruh Whistleblowing System dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Pencegahan *Fraud* Pada Pengelolaan Keuangan Penerimaan Pendapatan

- Asli Daerah (Studi Pada Dinas Pendapatam Daerah Kabupaten Buleleng). *Jurnal Akuntansi Program S1* ( Vol: 6 No: 3 Taun 2016).
- Amrizal, C. F. E., & MM, C. (2004). Pencegahan dan Pendeteksian Kecurangan oleh internal auditor. *Diklat bpkp*.
- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. 2008. *Auditing dan Jasa Assurance* Jilid 1. Jakarta: Erlangga.
- Arens. Alvin A. Randal J. Elder. Mark S Beasley. 2004. *Auditing And Assurance Service An Integrated Approach*. New Jersey: Prentice Hall International.
- Ariastini, Ni Kadek Dwi. 2017. Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia, Sistem Pengendalian Internal Pemerintah, Proactive *Fraud* Audit, dan Whistleblowing System Terhadap Pencegahan *Fraud* Pada Pengelolaan Dana BOS Se-Kabupaten Klungkung. *Jurnal Akuntansi Program S1* (Vol:8 No : 2 Tahun 2017).
- Bagus, Ida Dwika Maliawan,. 2017. Pengaruh Audit Internal Terhadap Pencegahan Kecurangan (*Fraud*) (Studi Empiris pada Bank Mandiri Kantor Cabang Area Denpasar). *Jurnal Akuntansi*, Vol. 8, No. 2.
- Bernardin, D. E. Y., & Solihat, I. (2019). Internal whistleblowing sebagai upaya pencegahan *fraud* dengan moralitas sebagai pemoderasi. *Jurnal Sain Manajemen*, 1(1), 108-120.
- Brief, A. P., & Motowidlo, S. J. (1986). Prosocial organizational behaviors. *Academy of management Review*, 11(4), 710-725.
- Dewi, Ajeng Citra. 2016. "Pengaruh Pengalaman Kerja, Kompetensi, dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi". *Jurnal Profita Edisi 8 Tahun 2016*.
- Durnila, K., & Santoso, C. B. (2018). Pengaruh Audit Forensik Dan Kompetensi Auditor Terhadap Pencegahan *Fraud* Dengan Kecerdasan Emosional Sebagai Variabel Moderating Pada BPK RI Perwakilan Provinsi Kepulauan Riau. *Measurement: Jurnal Akuntansi*, 12(1), 87-102.
- Gaurina, N. P. M., Purnamawati, I. G. A., Atmadja, A. T., & SE, A. (2017). Pengaruh persepsi karyawan mengenai perilaku etis dan whistleblowing system terhadap pencegahan *fraud* (studi kasus pada Bali Hai Cruises). *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi) Undiksha*, 8(2).
- Ghozali, I. (2016). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 23* (Delapan). Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi AnalisisMultivariate dengan Program IBM SPSS 21Update PLS Regresi*. Semarang: Badan Penerbit UniversitasDiponegoro.
- Handika, M. F. D., & Sudaryanti, D. (2017). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Niat Mahasiswa Melakukan Tindakan Whistleblowing. *Jurnal Ilmiah Bisnis dan Ekonomi Asia*, 11(1), 56-63.
- Herlina, V. (2019). *Panduan praktis mengolah data kuesioner menggunakan SPSS*. Elex Media Komputindo.
- Hery, 2017. *Auditing dan Asurans*. Jakarta. Grasindo.
- Hoffman, W. M., & Robert, E. (2008). A Business Ethics Theory of Whistleblowing. *Journal of Business and Environmental Ethics*, 12(8), 45-59.
- IAI. 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik*, Cetakan Pertama. Jakarta : Salemba Empat.
- IAI (Ikatan Akuntansi Indonesia). 2011. *Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP)*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ida Bagus Dwika Maliawan. 2017. Pengaruh audit internal dan efektivitas pengendalian interen terhadap pencegahan kecurangan (*fraud*) Studi Empiris Pada Bank Mandiri Kantor Cabang Area Denpasar. *Jurnal Akuntansi S1 Vol.8 No 2 Tahun 2017*.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. 2008. *Kode Etik Profesi Akuntan Publik*. IFAC. Jakarta.
- Institute of Internal Auditors, 2007, *Standards and Guidance*. The IIA Research Foundation, CBOK (A global summary of the common body of knowledge 2006). Maitland Avenue, Altamonte

Springs, Florida.

- Janie, D. N. A. (2012). Statistik deskriptif & regresi linier berganda dengan SPSS. *Jurnal, April*.
- Kadir. (2017) Pengaruh Pengendalian Inter-nal dan Kompetensi Auditor Terhadap Efektifitas Pelaksa-naan Prosedur Audit Dalam Pencegahan *Fraud* (Studi Pa-da Auditor Inspektorat Kota Kendari) *Jurnal Akuntansi* Vol.2 No.1.
- Kode Etik Auditor Intern Pemerintah Indonesia.
- Komite Nasional Kebijakan Governance. (2008). Pedoman Sistem Pelaporan Pelanggaran (SPP) Whistleblowing System. Pedoman Umum Good Public Governance. KNKG.
- Marsellia. 2012. Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderator (Studi Empiris Pada Auditor Di Kap Big Four Jakarta).
- Mayangsari, Sekar. 2003. Analisis Pengaruh Independensi, Kualitas Audit, Serta Mekanisme Corporate Governance Terhadap Integritas Laporan Keuangan.Symposium Nasional Akuntansi VI. Oktober.
- Novianti, F. (2017). Analisis Pengaruh Ukuran KAP, Opini Auditor, Profitabilitas, Solvabilitas dan Likuiditas Terhadap Audit Delay pada Perusahaan Mining dan Infrastructure yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2013—2015/Friska Novianti/34130239/Pembimbing: Yustina Triyani.
- Purba, Bona.P. (2015). *Fraud dan Korupsi*. Jakarta: Lestari Kiranatama.
- Putra, Kusnadi Yosua. (2018). Dana Biaya Opeerasional Sekolah (Studi atas Potensi Whistleblowing). *Jurnal. Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Kristen Satya*.
- Rafael, S. J. M. (2013). Pengaruh Pengalaman, Keahlian, Etika, Dan Skeptisisme Profesional Terhadap Kemampuan Auditor Internal Dalam Mendeteksi *Fraud* (Studi Pada Inspektorat Provinsi NTT, Kota Kupang, dan Kabupaten Kupang) (Doctoral dissertation, Universitas Gadjah Mada).
- Robbin, S.P. 2003. Perilaku Organisasi. Edisi Sembilan. Jakarta: PT Indeks.
- Romadaniati, R., Taufik, T., & Nasir, A. (2020). Pengaruh Kompetensi Aparatur Desa, Sistem Pengendalian Internal Dan Whistleblowing System Terhadap Pencegahan *Fraud* Pada Pemerintahan Desa Dengan Moralitas Individu Sebagai Variabel Moderasi.(Studi Pada Desa-Desa Di Kabupaten Bengkalis). *Bilancia: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 4(3), 227-237.
- Rozali, R. D. Y., & Mohammad, J. (2015). Pengaruh Pelaksanaan Risk Based Internal Auditing Terhadap Pencegahan *Fraud*. *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan*, 3(3), 831-836.
- Santoso, Singgih. (2016). Panduan Lengkap SPSS Versi 23. Jakarta : Elekmedia Computindo.
- Satriawan, I., Rifa'i, A., & Yasin, M. (2016). Pengaruh Sistem Pengendalian Intern, Budaya Organisasional, dan Sumber Daya Manusia terhadap Kualitas Laporan Keuangan. *Journal of Auditing, Finance, and Forensic Accounting*, 4(1), 18-29.
- SPAP 2001 : SA Seksi 210.
- Stikeleather, B. R. (2016). When do employers benefit from offering workers a financial reward for reporting internal misconduct?. *Accounting, Organizations and Society*, 52, 1-14.
- Suastawan, I. M. I. D. P., Edy Sujana, S. E., & Sulindawati, N. L. G. E. (2017). Pengaruh Budaya Organisasi, Proactive *Fraud* Audit, Dan Whistleblowing Terhadap Pencegahan Kecurangan Dalam Pengelolaan Dana Bos (Studi Empiris Pada sekolah-sekolah di Kabupaten Buleleng). *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi) Undiksha*, 7(1).
- Sugiyono. (2017). Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D. Bandung: Penerbit Alfabeta.
- Suherman, Ade. Yuyun Susanti. (2017). Pengaruh Audit Internal Terhadap Kualitas Pelaporan Keuangan (SurveyPada Rsud Kota Banjar). Kota Banjar.
- The Institute of Internal Auditors. 2011. International Profesional Practices Framework (IPPF). Florida: The Institute of Internal Auditors Research Foundations.

- Tugiman, Hiro. 2006. Standar profesional audit internal. Yogyakarta : Kanisius.
- Tunggal, A.W. 2012. Pedoman Pokok Audit Internal. Jakarta: Harvarindo.
- 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), 189-194.
- Wardana, G. A. K., Edy Sujana, S. E., & Wahyuni, M. A. (2017). Pengaruh pengendalian internal, whistleblowing system dan moralitas aparat terhadap pencegahan *fraud* pada dinas pekerjaan umum kabupaten Buleleng. *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi) Undiksha*, 8(2).
- Wardhani, V. K., Triuwono, I., & Achsin, M. (2014). Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Integritas, Obyektivitas Dan Kompetensi Terhadap Kualitas Audit. *Journal of Innovation in Business and Economics*, 5(1), 63-74.
- Widaningsih, M., & Hakim, D. N. (2015). Pengaruh Profesionalisme Auditor Internal Terhadap Pencegahan dan Pendeteksian Kecurangan (*Fraud*). *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan*, 3(1), 586-602.
- Widyaningsih, A. (2010). Pengaruh Audit Internal Terhadap Efektivitas Pengendalian Intern Biaya Produksi. *Fokus Ekonomi: Jurnal Ilmiah Ekonomi*, 5(1).
- Yadnya, I. P. P., & Ariyanto, D. (2017). E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Auditor Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi Fakultas Ekonomi dan Bisnis , Universitas Udayana ( Unud ), Bali , Indonesia Fakultas Ekonomi dan Bisnis , Universitas Udayana ( Unud ), Bali , Indonesia ABSTRAK. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana, 19(2), 973–999.
- Zelmiyanti, Riri & Lili, Anita. 2015. Pengaruh Budaya Organisasi dan Peran Auditor Internal Terhadap Pencegahan Kecurangan Dengan Pelaksanaan Sistem Pengendalian Internal Sebagai Variabel Intervening. *Jurnal AkuntansiKeuangan dan Bisnis*. Vol. 8. Hlm. 67-76.

### Peraturan

- Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.
- Peraturan Menteri Perhubungan Republik Indonesia Nomor 122 Tahun 2018 tentang Organisasi dan Tata Kerja Kementerian Perhubungan
- Pedoman Perilaku Auditor Intern Pemerintah Indonesia Keputusan Ketua Umum Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI) Nomor KEP-063/AAIPI/DPN/2018 tentang Pedoman Perilaku Auditor Intern Pemerintah Indonesia

