
**PENGARUH WHISTLEBLOWING TERHADAP PENCEGAHAN
KECURANGAN DALAM PENGELOLAAN BOS DENGAN
VARIABEL INTERVENING KOMPONEN STUKTUR
PENGENDALIAN INTERNAL**

Farida Maria Dewi*, Sri Trisnaningsih

Magister Akuntansi, Universitas Pembangunan Nasional “Veteran” Jawa Timur
Email korespondensi: farida19062020029.mak@student.upnjatim.ac.id

Abstrak: Tujuan dari penelitian ini untuk menguji secara empiris, membuktikan serta menganalisis pengaruh whistleblowing terhadap pencegahan kecurangan, *whistleblowing* terhadap komponen struktur pengendalian internal, komponen struktur pengendalian internal terhadap pencegahan kecurangan dan juga pengaruh *whistleblowing* terhadap pencegahan kecurangan dengan komponen stuktur pengendalian internal sebagai variabel intervening pada institusi pendidikan SMA dan SMK Negeri di Lamongan. Jenis penelitian ini adalah kuantitatif. Penelitian ini menggunakan data primer dalam bentuk persepsi dari responden. Kuisisioner digunakan sebagai instrumen penelitian untuk mengetahui apakah pengaruh hubungan variabel sehingga mendapatkan informasi spesifik mengenai *whistleblowing* (X), komponen struktur pengendalian internal (Z) terhadap pencegahan kecurangan (Y). Populasi dalam penelitian ini adalah SMA dan SMK Negeri di Kabupaten Lamongan yang menerima dana BOS sejumlah 19 Sekolah. Untuk menentukan besarnya sampel pada penelitian ini menggunakan rumus dari Slovin, dan didapatkan jumlah sampel sebesar 90 data. Penelitian ini menggunakan software SmartPLS 3.0 untuk menguji hubungan antar variabel. Temuan dari penelitian ini menunjukkan bahwa variabel *Whistleblowing* memiliki pengaruh signifikan positif terhadap Pencegahan Kecurangan, *Whistleblowing* memiliki pengaruh signifikan positif terhadap Komponen Stuktur Pengendalian Internal, Komponen Stuktur Pengendalian Internal memiliki pengaruh signifikan positif terhadap Pencegahan Kecurangan, Komponen Stuktur Pengendalian Internal tidak terbukti sebagai variabel Intervening dalam hubungan antara Pengaruh Komponen Stuktur terhadap Pencegahan Kecurangan.

Kata kunci: *Whistleblowing*, komponen struktur pengendalian internal, pencegahan kecurangan

PENDAHULUAN

Kecurangan bisa terjadi di organisasi non profit, atau di organisasi pada pemerintahan. Berdasarkan hasil survei yang dilakukan oleh *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE) di Indonesia Tahun 2019 (ACFE, 2020) menunjukkan yang paling merugikan di Indonesia adalah korupsi, urutan yang kedua penyalahgunaan aset/ kekayaan negara dan perusahaan dan urutan yang ketiga adalah fraud laporan keuangan. Kesempatan untuk melakukan fraud dikarenakan pengendalian internalnya lemah, adanya penerapan sistem pengendalian internal didalam organisasi sangat penting dalam hal pengevaluasian dalam organisasi, jika organisasi mampu menerapkan sistem pengendalian internal yang efektif akan dapat meminimalisir tindakan kecurangan di organisasi tersebut *pressure, opportunity, rationalization, capability* dan *arrogance* merupakan alasan mengapa seseorang melakukan tindakan fraud. Kecurangan dalam hal ini sangat luas sekali seperti pemerasan, pencucian uang, pungli, merekayasa laporan keuangan atau korupsi. (Luh Putu, 2020).

Sektor pendidikan juga tidak terlepas dari praktik kecurangan, sektor pendidikan telah lama disinyalir jadi salah satu lahan basah untuk korupsi. Indonesia *Corruption Watch* melihat dinas pendidikan adalah salah satu institusi yang disinyalir menjadi lahan basah untuk korupsi. Indonesia *Corruption Watch* mencatat, dalam sektor pendidikan, modus korupsi yang sangat dominan merupakan penggelembungan harga pengadaan barang serta jasa. Adanya kewajiban sekolah melaporkan anggaran Bantuan Operasional Sekolah secara rinci ke Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan belum menjamin aman dari praktik korupsi jika dilakukan tanpa upaya lainnya, semisal transparansi dan Pengawasan dari masyarakat.

Permasalahan penyaluran yang terlambat, setelah dana tersebut sudah masuk ke rekening sekolah, terkait dengan masalah penyelewengan dana Bantuan Operasional Sekolah yang tidak digunakan semestinya.

Kecurangan menyebabkan kerugian material sehingga diperlukan kerjasama dari berbagai pihak, *whistleblowing* diharapkan mampu menjadi sarana untuk melaporkan bila terjadi dugaan kecurangan. Sistem informasi pertanggungjawaban pengelolaan dana BOS juga harus memenuhi unsur-unsur *Good School Governance*. Dalam jurnal (Merkusiwati, D. P. 2016). Menurut Trisnaningsih (2007) pentingnya auditor pemerintah memahami *good governance* secara benar, maka akan memberikan pengaruh pada perilaku profesionalnya dalam bekerja. Sistem informasi pertanggungjawaban pengelolaan dana BOS diharapkan dapat mempermudah proses pelaporan penggunaan dana BOS. Mulai dari perjanjian penerimaan bantuan, pengalokasian dana, sampai pelaporan penggunaan dana harus mendapat perhatian dan pengawasan yang serius agar tidak terjadi fraud yang dapat menimbulkan adanya tindakan korupsi. Untuk memberantas korupsi yang terjadi dalam suatu organisasi, tentu korupsi tersebut harus dideteksi terlebih dahulu. Salah satu alat yang efektif digunakan untuk mendeteksi korupsi adalah dengan memberdayakan *whistleblower*.

Pengaruh *whistleblowing* terhadap fraud dalam pengelolaan keuangan berkaitan dengan *theory of planned behavior*.

Ajzen (1991), mengatakan bahwa *theory of planned behavior*, ini didasarkan pada anggapan kalau manusia merupakan makhluk yang rasional yang hendak memperhitungkan implikasi dari aksi mereka saat sebelum memutuskan buat melaksanakan sesuatu sikap yang hendak mereka jalani. *Theory of planned*

behaviour membuat orang khawatir buat melaksanakan kecurangan sebab merasa diawasi oleh rekannya serta khawatir menerima konsekuensi bila dilaporkan melaksanakan aksi kecurangan, *theory of planned behavior* pula memotivasi orang buat melaksanakan *whistleblowing* dalam upaya buat menjauhi kecurangan serta ditularkan kepada rekan kerjanya. Hasrat orang tersebut buat menjauhi kecurangan lumayan kokoh, sehingga memutuskan buat tidak melaksanakan kecurangan (Hermanto, 2019).

Menurut (F. & S. Lorensa, 2018) komponen pengendalian internal merupakan variabel yang bisa menginterveningkan pengaruh internal audit untuk pencegahan kecurangan, tindakan kecurangan dapat diminimalisir dan dicegah dengan memperhatikan sistem pengendalian internalnya karena merupakan proses yang dijalankan untuk keyakinan terhadap pencapaian laporan keuangan yang dapat dipertanggungjawabkan.

Penelitian ini dilakukan di SMA di Kabupaten Lamongan yang menerima Bantuan Operasional Sekolah (BOS) sebagai objek penelitian. Alasan mengapa peneliti mengambil objek tersebut karena peneliti ingin mengetahui bagaimana sekolah SMA di Kabupaten Lamongan dalam melakukan pengelolaan Bantuan Dana Operasional Sekolah (BOS), dimana seperti penjelasan di atas sering terjadi kecurangan dalam pengelolaan dana BOS.

Tata kelola penggunaan dana BOS masih perlu mendapat perhatian agar tujuan dari program tersebut dapat tercapai. Untuk itu perlu diketahui faktor-faktor apa yang mempengaruhi terjadinya kecurangan penyaluran dana BOS pada sekolah menengah atas di kabupaten Lamongan.

TINJAUAN PUSTAKA

Whistleblowing

Menurut (Jayanti & Suardana, 2019) *whistleblowing* adalah salah satu upaya yang dapat mencegah terjadinya kecurangan dengan melakukan pelaporan yang dilakukan oleh anggota organisasi aktif maupun tidak aktif mengenai pelanggaran, tindakan yang tidak bermoral kepada pihak didalam maupun diluar organisasi. Sistem ini merupakan tempat untuk mengungkap dan melaporkan tindak kecurangan dengan cara mendeteksi, meminimalisir kecurangan. Menurut (Setiawati, 2016) “*Whistleblowing* adalah pelaporan kecurangan yang terjadi dalam suatu organisasi atau perusahaan. Baik dilakukan oleh individual maupun kelompok kepada pihak-pihak yang berwenang. Niat untuk melakukan *whistleblowing* dapat diartikan bagaimana seseorang memiliki keinginan untuk melakukan pelaporan kecurangan apabila seseorang menemukan kecurangan. Sehingga proses *Whistleblowing* terdapat tiga pihak yang terlibat dalam *whistleblowing* yaitu pelapor, pelaku pelanggaran dan pihak yang dilapor.

Pencegahan Kecurangan

Menurut *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE, 2020) Kontrol yang kuat merupakan hal yang diperlukan sebagai upaya preventif dalam menanggulangi permasalahan fraud. Hasil survei *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE) menunjukkan bahwa metode *whistleblowing* masih dipandang sebagai sarana pencegahan fraud yang cukup efektif dengan prosentase sebesar 22,6%, yang disertai dengan konsistensi elemen dalam pelaksanaan kebijakan anti-fraud pada organisasi sebesar 13,8%. Mengingat sulitnya untuk mengungkapkan kecurangan yang terjadi, maka perilaku *whistleblowing* dianggap merupakan metode yang paling efektif

untuk melaporkan kecurangan yang terjadi. Pencegahan fraud merupakan suatu masalah di dalam organisasi dan harus dicegah sedini mungkin. Menurut (Suastawan, 2017) “Pencegahan kecurangan bisa dilakukan dengan antisipasi pengendalian internal dan penanaman budaya organisasi yang baik”.

Pengendalian Internal

Menurut COSO (*Comitee of Sponsoring Organisation*) Pengendalian Internal merupakan proses yang dilakukan dewan direksi, manajemen dan personal organisasi yang dirancang untuk memberikan jaminan yang wajar terkait dengan agar efektif dan efisien dan sesuai hukum dan peraturan yang berlaku. Menurut Rommey “Pengendalian internal digunakan dalam perencanaan dan metode dalam organisasi untuk melindungi aset, memberikan informasi yang akurat dan handal untuk meningkatkan efisiensi dalam organisasi dan sesuai dengan ketentuan yang berlaku”. Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 sistem pengendalian internal merupakan suatu 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 asset negara, dan ketaatan kepada peraturan perundang-undangan. Sistem pengendalian intern pemerintah, yang selanjutnya disingkat SPIP, adalah Sistem Pengendalian Intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh *Whistleblowing* terhadap Pencegahan Kecurangan

Penelitian yang

dilakukan Syaefulah (2018), menyebutkan “Semakin tinggi tingkat efektifitas *whistleblowing* maka semakin besar pula tingkat pencegahan kecurangan, sebaliknya apabila tingkat efektivitas *whistleblowing* menurun maka tingkat pencegahan kecurangan akan menurun”. Berdasarkan hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa efektivitas *whistleblowing* berpengaruh terhadap pencegahan kecurangan. Berdasarkan uraian tersebut, diduga terdapat pengaruh hubungan positif signifikan antara *Whistleblowing* terhadap pencegahan kecurangan (fraud) dalam pengelolaan dana Bantuan Operasional Sekolah (BOS). Sehingga hipotesis dirumuskan sebagai berikut:

H1: *Whistleblowing* memiliki pengaruh signifikan terhadap Pencegahan Kecurangan

Pengaruh *Whistleblowing* terhadap Komponen Struktur Pengendalian Internal

Berdasarkan penelitian yang dilakukan (Wardani & Andriyani) pengendalian merupakan suatu cara untuk mengawasi, mengukur serta memiliki peran penting serta mengukur sumber daya suatu lembaga atau organisasi serta memiliki peran penting didalam pencegahan dan pendeteksian adanya tindakan kecurangan. Ariastiani et al. (2017), menjelaskan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan dalam pengelolaan dana desa. Semakin efektif sistem pengendalian internal maka semakin tinggi pula pencegahan kecurangan. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H2: *Whistleblowing* memiliki pengaruh signifikan Komponen Stuktur Pengendalian Internal

Pengaruh Komponen Struktur Pengendalian Internal Terhadap Pencegahan Kecurangan

Berdasarkan penelitian yang dilakukan (F. & S. Lorensa, 2018) Komponen pengendalian internal berpengaruh secara signifikan positif terhadap kecurangan, hal ini menjelaskan bahwa semakin baik aktif pengendalian internal yang diterapkan dapat mencegah terjadinya kecurangan. Dari hasil penelitian tampak bahwa komponen pengendalian internal memiliki dampak terhadap pencegahan kecurangan. Berdasarkan penelitian yang dilakukan (Zelmianti & Anita, 2015) pelaksanaan sistem pengendalian internal berpengaruh signifikan positif terhadap pencegahan kecurangan di BPR Sumatera Barat. Berdasarkan penjelasan teori tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H3: Komponen Struktur Pengendalian Internal memiliki pengaruh signifikan terhadap Pencegahan Kecurangan

Pengaruh Whistleblowing Terhadap Pencegahan Kecurangan dengan Komponen Struktur Pengendalian Internal

Berdasarkan penelitian (C. N. Lorensa et al., 2018) auditor internal memiliki peran penting dalam memantau aktivitas untuk pengendalian internal dalam mencegah terjadinya kecurangan agar lebih efektif. Jika pengendalian internal sudah ditepatkan dengan baik, peluang akan terjadinya kecurangan akan berkurang. Menunjukkan bahwa semakin tinggi kualitas audit kinerja audit maka semakin besar pula tingkat pencegahan kecurangan begitu sebaliknya apabila kualitas kinerja audit menurun maka pencegahan kecurangan akan menurun. Berdasarkan penjelasan teori tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H4: *Whistleblowing* memiliki pengaruh signifikan terhadap Pencegahan Kecurangan dengan Komponen Struktur Pengendalian Internal Sebagai Variabel Intervening

METODE PENELITIAN

Jenis penelitian ini adalah kuantitatif. Desain penelitian ini adalah dengan survey dan data primer dalam bentuk persepsi responden. Pengambilan data menggunakan survey langsung dan instrumen yang digunakan adalah kuisisioner (angket). Kuisisioner digunakan untuk mengetahui tentang pengaruh hubungan variabel sehingga mendapatkan informasi spesifik mengenai *whistleblowing* (X), komponen struktur pengendalian internal (Z) terhadap pencegahan kecurangan (Y). Populasi dalam penelitian ini adalah SMA dan SMK Negeri di Kabupaten Lamongan yang menerima dana BOS sejumlah 19 Sekolah. Untuk menentukan besarnya sampel pada penelitian ini menggunakan rumus dari Slovin, dan didapatkan jumlah sampel sebesar 90 data. Teknik pengambilan sampel dengan *Probability sampling* menggunakan metode *simple random sampling*.

Pengambilan sampel dilakukan secara acak tanpa memperhatikan strata yang ada dalam populasi. Dengan kriteria sampel yang dipilih yaitu Kepala sekolah, wakil kepala sekolah dan bendahara SMA dan SMK Negeri di Kabupaten Lamongan. Penelitian ini menggunakan *Partial Least Square* (PLS) untuk melakukan pengujian terhadap dua hipotesis diatas. Masing-masing hipotesis tersebut dianalisis menggunakan software SmartPLS 3.0 untuk menguji hubungan antar variabel. Menurut Hussein (2015), dalam menganalisa PLS terdapat 3 tahapan yaitu Pengujian Outer Model (Model Pengukuran), Pengujian Inner Model (Model Struktural), Pengujian Hipotesis.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Pengujian Model (Outer Model)

Pengukuran model dilakukan pengujian kualitas data dengan melakukan uji validitas dan uji reliabilitas. Pengukuran Model (Outer model) dilakukan untuk memastikan apakah variabel yang digunakan layak untuk dijadikan pengukuran (valid dan reliabel) dalam penelitian ini. Nilai convergent validity adalah nilai loading faktor pada variabel dengan indikator-indikatornya. Nilai yang diharapkan > 0,7.

Tabel 1. Nilai *Outer Loading*

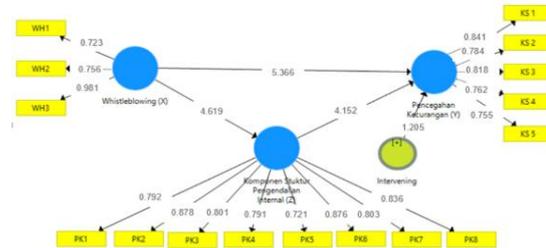
Variabel dan Indikator	Outer Loading
PK1 <-Komponen Stuktur Pengendalian Internal	0.792
PK2 <- Komponen Stuktur Pengendalian Internal	0.878
PK3 <- Komponen Stuktur Pengendalian Internal	0.801
PK4 <- Komponen Stuktur Pengendalian Internal	0.791
PK5 <- Komponen Stuktur Pengendalian Internal	0.721
K6 <- Komponen Stuktur Pengendalian Internal	0.876
PK7 <- Komponen Stuktur Pengendalian Internal	0.803
PK8 <- Komponen Stuktur Pengendalian Internal	0.836
KS1 <- Pencegahan Kecurangan	0.841
KS2 <- Pencegahan Kecurangan	0.784
KS3 <- Pencegahan Kecurangan	0.818
KS4 <- Pencegahan Kecurangan	0.762
KS5 <- Pencegahan Kecurangan	0.755
WH1 <- Whistleblowing	0.723
WH2 <- Whistleblowing	0.756
WH3 <- Whistleblowing	0.981
Whistleblowing *	0.903

Sumber: Data olahan PLS, 2021

Sehingga dapat disimpulkan bahwa keseluruhan indikator pada setiap variabel telah memiliki nilai > 0,7 dan memenuhi kelayakan model sehingga semua indikator dinyatakan layak atau valid untuk digunakan penelitian dan dilakukan

analisis lebih lanjut. Berikut bentuk model akhir setelah dinyatakan valid:

Gambar 1. Hasil Perhitungan Nilai Outer Loading Model



Sumber: Data olahan PLS, 2021

Pengukuran lainnya dari Outer Model adalah terhadap *Discriminant Validity* yaitu dengan melihat dan mengukur nilai *AVE* (*Average Variance Extracted*) untuk masing-masing indikator dipersyaratkan nilainya harus > 0,5 untuk model yang baik. Berikut adalah nilai *AVE* dari masing-masing variabel penelitian:

Tabel 2. Hasil Perhitungan Average Variance Extracted (AVE)

Variabel	AVE
Whistleblowing(X1)	0.577
Komponen Stuktur Pengendalian Internal (Z)	0.519
Pencegahan Kecurangan(Y)	0.548

Sumber: Data olahan PLS, 2021

Berdasarkan hasil tabel diatas menunjukkan bahwa variabel *Whistleblowing* (X1), *Komponen Stuktur Pengendalian Internal* (Z), *Pencegahan Kecurangan* (Y) telah memenuhi syarat yaitu > 0.5, Dengan demikian dapat dinyatakan bahwa setiap variabel telah memiliki *discriminant validity* yang baik.

Hasil Pengujian Composite Reliability

Nilai ini menunjukkan internal consistency yaitu nilai composite reliability yang tinggi menunjukkan nilai konsistensi dari masing-masing indikator dalam mengukur konstruknya. Nilai CR diharapkan > 0.7. mempunyai reliabilitas tinggi.

Tabel 3. Hasil Pengukuran Composite Reliability

Variabel	Composite Reliability	Keterangan
Whistleblowing (X1)	0.707	Reliabel
Komponen Stuktur Pengendalian Internal (Z)	0.897	Reliabel
Pencegahan Kecurangan(Y)	0.883	Reliabel

Sumber: Data olahan PLS, 2021

Bersumber pada informasi pada tabel di atas bisa dilihat kalau tiap variabel sudah penuh nilai composite reliability ialah 0,7 serta bisa disimpulkan kalau totalitas variabel sudah mempunyai tingkatan realibilitas yang besar.

Hasil Pengujian Cronbach's Alpha

Suatu variabel dapat dinyatakan reliabel atau telah memenuhi cronbach alpha apabila memiliki nilai cronbach alpha > 0,7.

Tabel 4. Hasil Pengukuran Composite Reliability

Variabel	Cronbach's Alpha	Keterangan
Whistleblowing (X1)	0.707	Reliabel
Komponen Stuktur Pengendalian Internal (Z)	0.709	Reliabel
Pencegahan Kecurangan(Y)	0.717	Reliabel

Sumber: Data olahan PLS, 2021

Berdasarkan olah data pada tabel di atas dapat diketahui bahwa nilai Cronbach's Alpha semua variabel penelitian > 0.7 maka dalam hal ini menunjukkan bahwa masing-masing variabel telah memiliki tingkat realibilitas yang tinggi.

Hasil Pengujian Goodness of Fit Model

Dalam mengevaluasi Goodness of Fit Model pada penelitian ini menggunakan R-Square (R²), Predictive Relevan(Q²)

dan Model Fit. Hal ini digunakan untuk melihat dan meyakinkan hubungan antar konstruk yang dibuat. Koefisien determinasi pada

konstruksi disebut nilai R-square yang mengindikasikan besarnya kombinasi variabel independen secara bersama-sama mempengaruhi nilai variabel dependen. Artinya, semakin mendekati angka satu, maka model yang dikeluarkan oleh regresi akan semakin baik (Gendro, 2011:403)

Tabel 5. Hasil pengukuran R Square (R²)

Konstruk	R-Square	Adjusted R-Square
Pencegahan Kecurangan (Y)	0.591	0.577

Sumber: Data olahan PLS, 2021

Berdasarkan hasil olah data pada tabel di atas, dapat diketahui bahwa nilai R-Square untuk konstruk Pencegahan Kecurangan (Y) adalah 0.591. Perolehan nilai tersebut menjelaskan bahwa presentase besarnya pengaruh terhadap variabel Pencegahan Kecurangan (Y) yang dipengaruhi oleh *Whistleblowing* (X) dan Komponen Stuktur Pengendalian Internal (Z), sebesar 59,1%. Sedangkan persentase sisanya sebesar 40,9% dipengaruhi oleh variabel lainnya.

Berikut nilai Model Fit yang digunakan dalam penelitian ini :

Tabel 6. Hasil pengukuran Model Fit

Indikator Fit Model	Model Estimasi
SRMR	0.145
d_ ULS	2.844
d_ G	0.791
Chi-Square	351.726
NFI	0.392

Sumber: Data olahan PLS, 2021

Berdasarkan olah data pada di atas menunjukkan bahwa NFI menghasilkan nilai 0.392 Artinya nilai NFI menghasilkan nilai antara 0 dan 1,

semakin dekat NFI ke 1, semakin baik kecocokannya. Dari hasil data diatas model yang digunakan pada penelitian ini cocok dan dapat diterima sebagai syarat fit model.

Hasil Pengujian Hipotesis

Uji hipotesis pada penelitian ini dilakukan dengan melihat nilai Path Coefficient, T-Statistics dan nilai P-Values. Hipotesis penelitian dapat dinyatakan diterima apabila nilai T-Statistics > 1,96 (Ghozali, 2014:42). Hipotesis penelitian dapat dinyatakan diterima apabila nilai P-Values < 0,05 (Sofyan, 2011:54). Berikut ini adalah hasil uji hipotesis yang diperoleh dalam penelitian ini melalui inner model.

Berdasarkan tabel 7 dapat disimpulkan bahwa:

Whistleblowing memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap Pencegahan Kecurangan dengan nilai P-values 0.000. Hal ini menunjukkan bahwa variabel *Whistleblowing* memiliki pengaruh positif terhadap Pencegahan Kecurangan. Berdasarkan hasil pengujian hipotesis diatas maka Hipotesis 1 diterima.

Whistleblowing memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap Komponen Stuktur Pengendalian Internal dengan nilai P-values 0.000. Hal ini menunjukkan bahwa variabel *Whistleblowing* memiliki pengaruh positif

terhadap Komponen Stuktur Pengendalian Internal. Berdasarkan hasil pengujian hipotesis diatas maka Hipotesis 2 diterima.

Komponen Stuktur Pengendalian Internal memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap Pencegahan Kecurangan (PK) dengan nilai P-values 0.000. Hal ini menunjukkan bahwa variabel Komponen Stuktur Pengendalian Internal memiliki pengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan. Berdasarkan hasil pengujian hipotesis di atas maka Hipotesis 3 diterima.

Komponen Stuktur Pengendalian Internal sebagai variabel Intervening dalam hubungan antara Pengaruh Komponen Stuktur terhadap Pencegahan Kecurangan dengan nilai P-values 0.229. Hal ini menunjukkan bahwa Komponen Stuktur Pengendalian Internal tidak terbukti sebagai variabel Intervening dalam hubungan antara Pengaruh Komponen Stuktur terhadap pencegahan kecurangan. Berdasarkan hasil pengujian hipotesis diatas maka Hipotesis 4 ditolak.

Pembahasan

Pengaruh *Whistleblowing* terhadap Pencegahan Kecurangan

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis 1 menyatakan *Whistleblowing* memiliki pengaruh signifikan positif terhadap Pencegahan Kecurangan. Hasil penelitian

Tabel 7. Hasil Pengukuran Bootstrapping

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics (O/STDEV)	P Values
Whistleblowing -> Pencegahan Kecurangan	0.510	0.493	0.095	5.366	0.000
Whistleblowing -> Pengendalian Internal	0.375	0.417	0.081	4.619	0.000
Pengendalian Internal -> Pencegahan Kecurangan	0.379	0.399	0.091	4.152	0.000
Whistleblowing -> Pengendalian Internal -> Pencegahan Kecurangan	0.112	0.103	0.093	1.205	0.229

Sumber: Data Olahan PLS, 2021

menunjukkan bahwa teori perilaku diterapkan terhadap sikap whistleblowing berpengaruh positif terhadap minat manajer keuangan melakukan whistleblowing, sedangkan komitmen organisasi, biaya pribadi dan keseriusan peniupan tidak mempengaruhi ketertarikan manajer untuk melakukan tindakan *whistleblowing*. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan Dewi Sutrisni dan Isma Coryanata (2018) melakukan penelitian dengan menerapkan *Theory of Planned Behavior* (TPB) yang berusaha menghubungkan sikap dan perilaku aktual pegawai untuk melakukan tindakan *whistleblowing*.

Pengaruh Whistleblowing terhadap Komponen Stuktur Pengendalian Internal

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis 2 menyatakan *Whistleblowing* memiliki pengaruh signifikan positif terhadap Komponen Stuktur Pengendalian Internal. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengendalian internal harus dilaksanakan seefektif mungkin untuk mencegah dan menghindari terjadinya kecurangan. Pengendalian internal bermanfaat untuk meningkatkan keaktifan suatu organisasi sehingga mempengaruhi pencegahan kecurangan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan (Ariastiani et al.2017) yang menjelaskan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan dalam pengelolaan dana desa. Semakin efektif sistem pengendalian internal maka semakin tinggi pula pencegahan kecurangan.

Pengaruh Komponen Stuktur Pengendalian Internal terhadap Pencegahan Kecurangan

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis 3 menyatakan Komponen Stuktur Pengendalian Internal memiliki pengaruh

signifikan positif terhadap Pencegahan Kecurangan. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh F. & S. Lorensa, (2018) yang menyatakan bahwa komponen pengendalian internal berpengaruh secara signifikan positif terhadap kecurangan, hal ini menjelaskan bahwa semakin baik aktif pengendalian internal yang diterapkan dapat mencegah terjadinya kecurangan. Dari hasil penelitian tampak bahwa komponen pengendalian internal memiliki dampak terhadap pencegahan kecurangan. Berdasarkan penelitian yang dilakukan (Zelmiyanti & Anita, 2015) pelaksanaan sistem pengendalian internal berpengaruh signifikan positif terhadap pencegahan kecurangan di BPR Sumatera Barat.

Komponen Stuktur Pengendalian Internal sebagai Variabel Intervening dalam hubungan antara Pengaruh Komponen Stuktur terhadap Pencegahan Kecurangan

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis 4 menunjukkan bahwa Komponen Stuktur Pengendalian Internal tidak terbukti sebagai Variabel Intervening dalam hubungan antara Pengaruh Komponen Stuktur terhadap Pencegahan Kecurangan. Hasil ini menunjukkan bahwa komponen struktur pengendalian internal sebagai variabel yang berpengaruh langsung terhadap pencegahan kecurangan. 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 (Susanto, 2008). Hasil ini tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh C. N. Lorensa et al., (2018) auditor internal memiliki peran penting dalam memantau aktivitas untuk pengendalian internal dalam mencegah

terjadinya kecurangan agar lebih efektif. Pencegahan kecurangan akan lebih mudah dilakukan pada mendeteksi kecurangan yang terjadi.

KESIMPULAN

Hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem *whistleblowing* yang dibangun oleh manajemen sekolah di SMA dan SMK di Kabupaten Lamongan mampu meningkatkan pencegahan kecurangan dalam pengelolaan dana BOS. Hal ini membuktikan bahwa pejabat di lingkungan sekolah SMA dan SMK di Kabupaten Lamongan memiliki sikap komitmen sangat tinggi atas pencegahan kecurangan pengelolaan dana BOS. *Theory of Planned Behavior* (TPB) mampu menjelaskan dampak perilaku terhadap minat pencegahan kecurangan melalui sistem *whistleblowing*.

Studi ini membuktikan bahwa setiap pejabat yang bertugas sebagai pengelola dana BOS di Kabupaten Lamongan sudah memiliki kesadaran atau keinginan untuk melaporkan pelanggaran yang telah diketahuinya dan perilaku tersebut memberikan dampak pada perilaku pengendalian internal yang tinggi. Perilaku tersebut mengindikasikan bahwa sistem *whistleblowing* sudah berjalan efektif sehingga menjadi indikator bahwa sistem pengendalian internal di lingkungan sekolah juga sudah berjalan efektif.

Hasil empiris juga membuktikan bahwa pengendalian internal harus dilaksanakan seefektif mungkin untuk mencegah dan menghindari terjadinya kesalahan dan kecurangan dalam pengelolaan dana BOS. Pengendalian internal bermanfaat untuk menciptakan unsur-unsur *Good School Governance*, sehingga akan tercipta elemen akuntabilitas dan transparansi di lingkungan sekolah. Komponen struktur pengendalian Internal memberikan dampak pada tingginya

Pencegahan Kecurangan pada pengelolaan dana BOS di lingkungan SMA dan SMK Kabupaten Lamongan. Kondisi tersebut sudah selaras dengan peraturan yang sudah diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang sistem pengendalian internal pemerintah (SPIP).

Namun demikian, studi ini belum mampu membuktikan bahwa komponen struktur pengendalian internal bukan sebagai mediasi dalam meningkatkan pencegahan kecurangan melalui sistem *whistleblowing*. Hal ini dimungkinkan karena sistem pengendalian intern sudah menjadi komitmen bersama para pejabat di lingkungan manajemen sekolah atas pengelolaan dana BOS.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdillah, W., & Jogiyanto. (2015). *Partial Least Square (PLS) - Alternatif Structural Equation Modeling (SEM) dalam Penelitian Bisnis*. Yogyakarta: CV Andi Offset.
- ACFE. (2020). Survei Fraud Indonesia 2019. *Acfе Indonesia*, 72. <https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>
- Ariastini, N. K. D., Yuniarta, G. A., & Kurniawan, P. S. (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. *E-Journal SI Ak Universitas Pendidikan Ganesh*, 1.
- Ceva, E., & Bocchiola, M. (2018). Theories of Whistleblowing. (2019), 1–10.
- Dewi Sutrisni, I. C. (2018). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Minat Pegelola Keuangan Melakukan Tindakan Whistle-Blowing. *Akuntansi*, 8(1), 41–53.
- Hanif, R. A., & Odiatma, F. (2017). Pengaruh personal cost reporting, status wrong doer dan tingkat keseriusan kesalahan terhadap whistleblowing intention.

- Jurnal Akuntansi Keuangan Dan Bisnis*, 1(1), 11–20.
- Iqbal Syaefulah, et al. (2018). Pengaruh Kualitas Kinerja Audit Internal dan Efektivitas Whistleblowing terhadap Pencegahan Fraud (Studi Kasus pada BUMN di Kota Bandung). 563–569.
- Jayanti, L. S. I. D., & Suardana, K. A. (2019). Pengaruh Kompetensi SDM, Moralitas, Whistleblowing dan SPI Terhadap Pencegahan Fraud Dalam Pengelolaan Keuangan Desa. *E-Jurnal Akuntansi*
- Lisa Rahmadhani, S. (2020). Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) Dan Peran Komite Sekolah Terhadap Pencegahan Fraud Pengelolaan Dana Bantuan Operasional Sekolah (BOS) Pda SMP Negeri di Banda Aceh. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (JIMEKA)*, 5(3), 400–411.
- Lorenza, C. N., Fallah, S., & Sanggenafa, M. A. (2018). Pengaruh Budaya Organisasi Dan Peran Auditor Internal Terhadap Pencegahan Kecurangan Dengan Komponen Struktur Pengendalian Internal Sebagai Variabel Intervening. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*, 13, 67–76.
- Lorenza, F. & S. (2018). Pengaruh Budaya Organisasi dan Peran Auditor Internal terhadap Pencegahan Kecurangan dengan Komponen Pengendalian Internal sebagai vaiabel Intervening. *Jurnal Akuntansi & Keuangan Daerah*, 3(8), 4–16. Retrieved from <http://ejournal.akuntansiuncen.ac.id/index.php/JurnalAkuntansiUncen/article/view/69>
- Luh Putu, I. M. (2020). Pengaruh keefektifan penerapan sistem pengendalian internal, asimetri informasi, dan keadilan distributif terhadap kecenderungan kecurangan (fraud) pada Bumdes se- Kecamatan Gerokgak. *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi)*, 3(1).
- Mahyarni. (2013). Sebuah Kajian Historis tentang Perilaku. *Jurnal El-Riyasah*, 4(1), 13–23. Retrieved from <http://ejournal.uin-suska.ac.id/index.php/elriyasah/article/view/17/13>
- Rajagukguk, T. (2017). Pengaruh internal audit dan pencegahan fraud terhadap kinerja keuangan. *Riset dan Jurnal Akuntansi*, 1 no:1(1), ISSN: 2548-7507.
- Rheny Afriana Hanif, F. O. (2017). Pengaruh Lingkungan Etika Terhadap Niat Melakukan Whistleblowing Dengan Locus of Control Sebagai Variabel Moderasi. *Akuntansi Keuangan Dan Bisnis*, 10(2), 61–69.
- Rini, D. D. O., Abidin, F. I. N., & Mediawati, N. F. (2020). Analisis Auditor Internal sebagai Whistleblower Internal pada Instansi Sektor Publik dan Swasta. Owner (Riset Dan Jurnal Akuntansi).
- Saud, I. M. (2016). Pengaruh Sikap dan Persepsi Kontrol Perilaku Terhadap Niat Whistleblowing Internal-Eksternal dengan Persepsi Dukungan Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi. *Akuntansi Dan Investasi*, 17(2), 209–219. <https://doi.org/10.18196/jai.2016.0056>
- Setiawati. (2016). Profesionalisme, Komitmen Organisasi, Intensitas Moral Dan Tindakan Akuntan Melakukan Whistleblowing. *E-Jurnal Akuntansi*, 17(1), 257–282.
- Siregar, A., & Surbakti, A. S. (2019). Analisis Pengaruh Whistleblowing System dan Rapat Komite Audit terhadap Jumlah Kecurangan. *Balance: Jurnal Akuntansi, Auditing, Dan Keuangan*, 16(1), 41–61.
- Suastawan. (2017). Pengaruh Budaya Organisa, Proactive Fraud Audit, dan Whistleblowing Terhadap Pencegahan Kecurangan dalam Pengelolaan Dana Bos. *E-Journal SI Ak Univ. Pendidikan Ganesha*. Indonesia, 1(3), 1–12.
- Sukadwilinda, S., & Ratnawati, R. A. (2013). Pengendalian Internal Terhadap Kecurangan. *Jurnal ASET (Akuntansi Riset)*, 5(1), 11. <https://doi.org/10.17509/jaset.v5i1.10031>
- Trisnaningsih, S. (2007). Independensi Auditor dan Komitmen Organisasi sebagai mediasi Pengaruh Pemahaman Good Governance, Gaya

- Kepemimpinan dan Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Auditor. *Simposium Nasional Akuntansi X*. Makassar 26-28 Juli 2007, 1–56. Retrieved from www.multiparadigma.lecture.ub.ac.id
- Udayani, A. A. K. F., & Sari, M. M. R. (2017). Pengaruh Pengendalian Internal Dan Moralitas Individu Pada Kecenderungan Akuntansi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 18.3., 1774–1799.
- Utami, L., & Hermanto, L. H. (2019). Efektivitas Komite Audit dan Audit Internal terhadap Kasus Kecurangan dengan Whistleblowing System sebagai Variabel Pemoderasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 26, 1570–1600.
- Wardana, I. G. A. K., Sujana, E., & Wahyuni, M. A. (2017). Pengaruh Pengendalian Internal, Whistleblowing System Dan Moralitas Aparat Terhadap Pencegahan Fraud Pada Dinas Pekerjaan Umum Kabupaten Buleleng. *E-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, 8(2), 1–10.
- Zelmiyanti, R., & Anita, L. (2015). Pengaruh Budaya Organisasi Dan Peran Auditor Internal Terhadap Pencegahan Kecurangan Dengan Pelaksanaan Sistem Pengendalian Internal Sebagai Variabel Intervening. *Akuntansi Keuangan Dan Bisnis*, 8(november), 67–76.
- Merkusiwati, D. P. (2016). Komitmen Organisasi Sebagai Pemoderasi Pengaruh Good Governance dan Pengalaman Kerja Pada Kualitas Audit. Bali, Indonesia: Vol.14.1. Januari (2016). Hal: 604-634.