



Jurnal Nominal Barometer Riset Akuntansi dan Manajemen

URL: <https://journal.uny.ac.id/index.php/nominal>



Pengaruh Whistleblowing System, Internal Control, Leadership dan Budaya Organisasi terhadap Fraud Prevention

Zahrotul Wardah^{a,1,*}, Anita Carolina^{a,2}, Anis Wulandari^{a,3}

^aFakultas Ekonomi, Universitas Trunojoyo Madura, Indonesia

¹ zahrotulwardah31@gmail.com*; ² anita.carolina@trunojoyo.ac.id; ³ anis.wulandari@trunojoyo.ac.id

* corresponding author

ARTICLE INFO

Article history

Received : 30 April 2022

Revised : 29 Agustus 2022

Accepted : 28 September 2022

Keywords

Fraud Prevention
Whistleblowing System
Internal Control
Leadership
Organizational Culture

Kata Kunci

Pencegahan *Fraud*
Sistem *Whistleblowing*
Pengendalian Internal
Kepemimpinan
Budaya Organisasi

ABSTRACT

Population consisted of 242 managers of mangrove tourism sites in Madura. Questionnaires were delivered to 161 members of a tourism awareness organization (pokdarwis) that manages mangrove tourism sites in Madura using the purposive sampling technique. Multiple linear regression analysis was conducted to determine the magnitude of the influence of the independent variable on the dependent variable. The results of the research show that there is no relationship between the variable whistleblowing system and organizational culture on fraud prevention. This is due to the inadequate whistleblowing system for the protection of whistleblowers related to fraud prevention measures. In addition, there is no culture of mutual trust, as well as good ethics and integrity. On the other hand, internal control and leadership variables have a positive influence on fraud prevention. This is due to regular monitoring to minimize the occurrence of fraudulent acts and leaders who maintain ethical behavior in running the organization.

ABSTRAK

Populasi dalam penelitian ini sejumlah 242 pengelola tempat wisata mangrove di Madura. Dengan menggunakan teknik purposive sampling, kuesioner disebarikan kepada 161 anggota kelompok sadar wisata (pokdarwis) yang mengelola tempat wisata mangrove di Madura. Analisis regresi linier berganda dilakukan untuk mengetahui besarnya pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Hasil riset menunjukkan tidak ada hubungan antara variabel whistleblowing system dan budaya organisasi terhadap fraud prevention. Hal ini terjadi akibat sistem whistleblowing yang belum memadai untuk perlindungan pelapor terkait tindakan pencegahan fraud. Selain itu, belum terbentuk budaya saling percaya, serta etika dan integritas yang baik. Sebaliknya, variabel internal control dan leadership memiliki pengaruh positif terhadap fraud prevention. Hal ini akibat adanya pemantauan secara berkala untuk meminimalisir terjadinya tindakan kecurangan dan pemimpin yang menjaga perilaku etis dalam menjalankan roda organisasi

This is an open-access article under the [CC-BY-SA](https://creativecommons.org/licenses/by-sa/4.0/) license



1. Pendahuluan

Penurunan jumlah kunjungan wisatawan terjadi di Indonesia sejak Februari 2020 lalu yang membuat pendapatan negara berkurang Rp 20 miliar (Kemenparekraf, 2021). Hal ini terjadi di seluruh wilayah, tidak terkecuali Pulau Madura. Pulau ini merupakan bagian dari Provinsi Jawa Timur yang kaya dengan berbagai macam kebudayaan (Edi, 2017:3). Pulau dengan empat kabupaten ini mempunyai ciri khas tersendiri dari budaya, adat, tradisi, bahasa hingga pariwisatanya.

Berbagai macam pariwisata berkembang di Madura, salah satunya yaitu wisata mangrove. Kelompok masyarakat tertentu membudidayakan tanaman mangrove sekaligus membuat tempat wisata edukasi. Masyarakat ini biasanya tergabung dalam pokdarwis (kelompok sadar wisata) yang bertujuan untuk meningkatkan pembangunan daerah melalui kepariwisataan. *Luas mangrove di Madura mencapai 15.118,2 hektar (Tamimi & Abdullah, 2020)*. Presiden Jokowi menjelaskan pentingnya restorasi mangrove untuk menyediakan karbon kredit dengan cara membersihkan sampah dan penggunaan energi bersih sehingga akan mengurangi emisi karbon (Jelita, 2021).

Berbagai upaya dilakukan untuk menyelamatkan pariwisata Indonesia, salah satunya melalui bantuan sosial. Akan tetapi, kesempatan ini malah dimanfaatkan oleh segelintir oknum. Misalnya di *Kabupaten Pasang Kayu, Sulawesi Barat dengan kasus korupsi tutupan lahan mangrove (hutan bakau) yang merugikan negara sebesar Rp 1,1 miliar. Dana yang di korupsi bersumber dari APBD SulBar tahun 2016 pada BLH SulBar dengan anggaran Rp 4,9 miliar (Amirullah, 2021)*.

Fenomena kecurangan (*fraud*) menjadi topik yang masih diperbincangkan khalayak dunia, tidak terkecuali Indonesia. Kecurangan (*fraud*) merupakan pemanfaatan posisi individu untuk menguntungkan pihak tertentu dengan cara ilegal dan disengaja (ACFE Indonesia, 2020). *Fraud* yang mendominasi di Indonesia yakni korupsi senilai 64,4% (ACFE Indonesia, 2020).

Cressey (1950, 1953) membagi tiga faktor penyebab terjadinya *fraud* yang telah dijelaskan pada *fraud triangle theory*, yaitu tekanan (*pressure*), kesempatan (*opportunity*) dan rasionalisasi (*rationalization*). Selain itu, *fraud* juga dapat terjadi akibat adanya keinginan dan keyakinan individu dalam melakukan tindakan kecurangan. Selaras dengan konsep *Theory of Planned Behavior (TPB)*, individu biasanya akan bertindak secara rasional berdasarkan sikap, norma subjektif dan persepsi (Ajzen, 1991).

Tidak ada yang bisa menjamin bahwa setiap organisasi terbebas dari *fraud* karena permasalahannya ada pada orang itu sendiri (Albrect et al., 2012). Oleh karena itu, tindakan pencegahan dapat menjadi salah satu upaya yang seharusnya dilakukan (ACFE, 2020; Priantara, 2013:183). Menurut Survei *Fraud* Indonesia dan *Global Economic Crime and Fraud Survey*, terdapat beberapa cara efektif untuk mencegah tindakan yang melanggar aturan, salah satunya melalui *whistleblowing system* (ACFE Indonesia, 2020; PwC, 2020). Sistem *Whistleblowing* merupakan satu kesatuan dari pengendalian organisasi untuk mencegah timbulnya *fraud* melalui pelaporan anonim agar *whistleblower* merasa aman (AICPA, 2007; KNKG, 2008). Penerapan *whistleblowing system* digunakan sebagai efek sinyal terhadap keinginan anggota organisasi (Pittroff, 2014). *Whistleblowing* harus memiliki tujuan yang jelas untuk mencegah kesalahan yang sama di masa depan (Near & Miceli, 1996).

Data ACFE Indonesia (2020) menunjukkan langkanya pengawasan internal dan mengesampingkan *internal control* menjadi alasan terjadinya *fraud* dengan persentase masing-masing 24,3% dan 18%. Tujuan pengendalian yaitu untuk mencegah kecurangan (Tuanakotta, 2010:279). Kegiatan pengendalian dapat bersifat preventif atau detektif yang dapat dilakukan pada semua tingkatan organisasi (McNally, 2013).

Penelitian ACFE Indonesia (2020) menunjukkan bahwa sikap kepemimpinan menjadi alasan tertinggi dalam hal penyebab terjadinya *fraud* senilai 27,6%. Kepemimpinan juga dapat dilihat sebagai alat pencapaian tujuan dimana pemimpin akan membantu anggotanya mencapai tujuan bersama (Kreitner & Kinicki, 2010). Pemimpin yang efektif dapat mempengaruhi anggotanya untuk mencapai kepentingan bersama (Lussier & Achua, 2016; Skilling, 1987).

Budaya organisasi menjadi sistem dari nilai-nilai umum yang memiliki dampak signifikan terhadap prestasi organisasi (Rahman, 2017:46). Fungsi budaya ini membantu karyawan dalam memahami dan mencapai tujuan jangka panjang organisasi (Kreitner & Kinicki, 2010). Budaya organisasi berfokus pada tindakan yang menguntungkan seluruh anggotanya (Rosli et al., 2020).

Penelitian ini menggunakan variabel *whistleblowing system*, *internal control*, *leadership* dan budaya organisasi dalam satu riset penelitian. Ketidakkonsistenan hasil oleh peneliti-peneliti sebelumnya membuat penulis ingin menganalisis kembali variabel-variabel yang mempengaruhi *fraud prevention*. Sehingga rumusan masalah yang dapat ditarik yakni apakah *whistleblowing system*, *internal control*, *leadership* dan budaya organisasi berpengaruh positif terhadap *fraud prevention*.

2. Kajian Literatur

2.1 Theory of Planned Behavior

Theory of Planned Behavior (TPB) adalah pembaharuan dari *Theory of Reasoned Action* (TRA). Ajzen (1991) menjelaskan bahwa terdapat tiga faktor pembentuk perilaku, yakni sikap terhadap perilaku (*attitude toward the behavior*) yang berarti penilaian kinerja individu terhadap suatu perilaku. Faktor selanjutnya adalah norma subjektif (*subjective norm*) yang berarti persepsi terbentuk karena dipengaruhi oleh evaluasi orang lain tentang suatu perilaku. Terakhir, persepsi kontrol perilaku (*perceived behavioral control*) yakni faktor yang menghambat dan atau mendukung berperilaku bagi individu (Ajzen, 1991). Faktor internal maupun eksternal dapat menjadi penyebab munculnya minat dan keyakinan seseorang untuk melakukan *fraud*.

2.2 Fraud Triangle Theory

Menurut ACFE Indonesia (2020) kecurangan (*fraud*) terdiri atas korupsi, penyalahgunaan aset dan kecurangan laporan keuangan. Oleh karena itu, Cressey (1950) merumuskan tiga hal yang menjadi alasan timbulnya kecurangan dalam *fraud triangle theory*.

Hal pertama yang dapat menimbulkan *fraud* adalah tekanan (*pressure*). Adanya masalah atau kepentingan pribadi menjadi alasan untuk melanggar kepercayaan (Cressey, 1950). Faktor selanjutnya yaitu kesempatan (*opportunity*). Orang yang dipercaya untuk melakukan kewajiban tertentu dapat berpeluang menjadi pelaku *fraud* (Cressey, 1950). Oleh karena itu, orang-orang di posisi tersebut berkewajiban untuk tidak melanggar kepercayaan yang diberikan organisasi dengan mengambil keuntungan pribadi dan wajib mempertahankan etika entitas yang patut ditiru (Cressey, 1953). Faktor terakhir adalah rasionalisasi (*rationalization*). Rasionalisasi terjadi akibat pelaku *fraud* merasionalkan tindakan kecurangan menjadi sesuatu yang wajar, sehingga ia akan menggunakan alasan rasional untuk membenarkan tindakannya (Cressey, 1950).

2.3 Whistleblowing System terhadap Fraud Prevention

Whistleblowing diartikan sebagai pengungkapan oleh anggota organisasi terhadap tindakan ilegal yang dilakukan untuk menguntungkan pelaku dan merugikan individu atau organisasi (Near & Miceli, 1985). Pelaku *whistleblowing* disebut *whistleblower*, yaitu anggota organisasi yang melaporkan tindakan kecurangan pada *whistleblowing system* secara anonim (Near & Miceli, 1985). Sistem *whistleblowing* adalah bagian dari pengendalian organisasi yang berupa saluran pelaporan sehingga karyawan merasa aman untuk melaporkan *fraud* (AICPA, 2007; KNKG, 2008).

Kecurangan merupakan tindakan menipu seseorang atau organisasi yang terencana dan melawan hukum demi memperoleh keuntungan secara material (Priantara, 2013:5). Glover & Aono (1995) menjelaskan bahwa *fraud* dapat terjadi apabila alokasi sumber daya tidak tepat atau biasanya sistem pelaporan yang tersedia. Selain itu, sikap atau karakter seseorang yang buruk (tidak jujur) mampu menyebabkan terjadinya *fraud* (AICPA, 2002). Individu tertentu akan melakukan segala cara untuk mendapatkan keuntungan terhadap kegiatan yang dilakukan walaupun menyalahi aturan yang berlaku (Albrecht et al., 2012; Bishop et al., 2016). Oleh karena itu, organisasi perlu melakukan pencegahan kecurangan dengan menetapkan kebijakan, sistem dan prosedur dalam hal memberikan keyakinan bahwa tujuan organisasi dapat tercapai (COSO, 1992). Pencegahan kecurangan dapat dilakukan melalui *whistleblowing system* (ACFE Indonesia, 2020).

Beberapa model *whistleblowing*, baik secara langsung atau tidak langsung telah menyoroti interaksi antara fokus individu yang berkaitan dengan orang lain. Hal ini relevan dengan fokus *Theory Planned Behavior* yang menunjukkan bahwa setiap orang mempertimbangkan konsekuensi dan kinerja dari perilaku yang akan diambil sebelum terlibat secara langsung (Richardson et al., 2012). Sikap akan terbentuk melalui keyakinan yang memadai (Fishbein & Ajzen, 1975). Sehingga, keinginan seseorang untuk bertindak didasarkan pada keyakinan dan penilaian konsekuensi dari

tindakan tersebut (Ajzen, 1991). *Whistleblowing* berhubungan dengan kepercayaan *whistleblower* tentang keputusannya dalam melaporkan *fraud* pada sistem *whistleblowing* (Pittroff, 2014).

Suatu organisasi perlu mendorong penggunaan saluran *whistleblowing* melalui sosialisasi kepada anggotanya dan memberikan jaminan bahwa pelapor bebas dari ancaman agar organisasi tidak rentan terhadap penipuan (Idris & Babangida, 2021; Near & Miceli, 1996). Oleh karena itu, penerima aduan harus memiliki wewenang dan pelapor harus mendapatkan perlindungan ketat dari ancaman pelaku (Pittroff, 2014).

Penelitian Anandya & Werastuti (2020), Idris & Babangida (2021), Puryati & Febriani (2020), Puspitanisa & Purnamasari (2016), Said et al. (2018), Sari et al. (2021), Sudarma & Purnamawati (2019) dan Widiyarta et al. (2017) menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif antara *whistleblowing system* dengan *fraud prevention*. Akan tetapi, hasil penelitian Sujana et al. (2020) menyatakan sebaliknya yaitu tidak ada pengaruh antara *whistleblowing system* dengan pencegahan pelanggaran.

H₁: *Whistleblowing system* berpengaruh positif terhadap *fraud prevention*.

2.4 Internal Control terhadap Fraud Prevention

COSO (2013) mendefinisikan pengendalian internal sebagai suatu proses internal yang dirancang untuk memastikan bahwa organisasi dapat mencapai tujuannya. Pengendalian internal merupakan proses membandingkan atau menilai keefektifan keadaan organisasi saat ini dengan keadaan sebelumnya (Dimitrijevic et al., 2015). Suatu pengendalian internal dilakukan dengan tujuan untuk mencegah kecurangan di dalam organisasi (Tuanakotta, 2010:279). Oleh karena itu, pengendalian internal dievaluasi secara bertahap untuk memastikan bahwa sistem masih berfungsi dengan baik (McNally, 2013). Pengendalian yang dilakukan dapat berupa tindakan preventif atau detektif di seluruh tingkatan organisasi (McNally, 2013).

Dalam teori *fraud triangle*, terdapat tiga faktor penyebab terjadinya *fraud* yang salah satunya adalah kesempatan (*opportunity*) (Cressey, 1950). Hal yang menyebabkan timbulnya kesempatan untuk terjadinya *fraud*, yaitu akibat dari struktur kontrol organisasi yang melemah atau tidak efektif (AICPA, 2002; Neu et al., 2013; Power, 2013; Rabiun & Noorhayati, 2015). Oleh karena itu, penting bagi manajemen untuk merancang, memelihara dan menilai efektivitas pengendalian internal secara berkala untuk menentukan langkah *kedepannya* (McNally, 2013). Selain itu, seluruh komponen organisasi berkewajiban dalam mempertahankan etika organisasi yang patut ditiru (Cressey, 1953).

Fraud adalah perilaku yang direncanakan secara sengaja dengan tujuan untuk memperoleh keuntungan dengan cara menipu orang lain (Bishop et al., 2016). Hal ini membuat turunya kemampuan organisasi untuk mengelola sumber daya, tumbuh berkembang dan mencapai tujuannya (Glover & Aono, 1995). Sehingga, tindakan pencegahan dapat diupayakan dalam memerangi *fraud* (Priantara, 2013:183). Hal tersebut dilakukan untuk meminimalisir kemungkinan terjadinya *fraud* (Albrecht et al., 2012). Pencegahan kecurangan dapat dilakukan dengan cara memperbaiki, mengawasi dan mengembangkan *internal control* dalam suatu organisasi (ACFE Indonesia, 2020). Selain itu, mitigasi risiko juga dapat dilakukan melalui survei atau wawancara (COSO, 1992).

Penelitian Hamid & Nasih (2021), Pratiwi et al. (2021), Puryati & Febriani (2020), Rachman & Dyahrini (2021), Sari et al. (2021), Soehari & Budiningsih (2017) dan Sow et al. (2018) menjelaskan bahwa *internal control* berpengaruh positif terhadap pencegahan *fraud*. Sebaliknya, hasil penelitian Herawaty & Hernando (2021) membuktikan tidak ada pengaruh antara *internal control* dengan *fraud*.

H₂: *Internal control* berpengaruh positif terhadap *fraud prevention*.

2.5 Leadership terhadap Fraud Prevention

Sikap pemimpin yang buruk menjadi alasan tertinggi terjadinya *fraud* (ACFE Indonesia, 2020). Selain itu, seseorang yang mengalami tekanan atau memiliki insentif tertentu akan memberikan alasan rasional untuk melakukan penipuan (AICPA, 2002). Glover & Aono (1995) menjelaskan bahwa penipuan juga dapat terjadi akibat adanya ketidaktepatan alokasi sumber daya yang tersedia. Sehingga pencegahan adalah tindakan paling tepat untuk dilakukan oleh seluruh komponen organisasi (Priantara, 2013:183). Pencegahan kecurangan dapat dilakukan melalui kepemimpinan yang dilakukan oleh pemimpin kepada anggotanya dalam suatu organisasi (ACFE Indonesia, 2020).

Kepemimpinan (*leadership*) yaitu proses mempengaruhi anggota organisasi untuk mencapai tujuan bersama melalui perubahan (Lussier & Achua, 2016). Pemimpin yang efektif yakni pemimpin yang mampu meyakinkan bahwa kepentingan anggotanya merupakan visi pemimpin dan membuat mereka turut terlibat dalam mewujudkan hal tersebut (Syarifudin, 2004).

Para pemimpin menggunakan posisi yang dimiliki untuk mempengaruhi perilaku pengikutnya (Kreitner & Kinicki, 2010). Sehingga, tidak ada jaminan bahwa pemimpin tersebut akan memimpin secara efektif walaupun organisasi telah memberikan hak-hak tertentu (Robbins & Judge, 2013). Akan tetapi, kepemimpinan yang efektif terjadi ketika anggota terpengaruh untuk melakukan tindakan etis dan bermanfaat bagi organisasi juga diri sendiri (Lussier & Achua, 2016).

Menurut teori *fraud triangle*, terdapat tiga faktor penyebab terjadinya *fraud* yang salah satunya adalah tekanan (*pressure*) (Cressey, 1950). Skilling (1987), menjelaskan bahwa manajemen dan anggotanya dituntut untuk dapat memenuhi harapan organisasi, sehingga muncul tekanan untuk melakukan kecurangan. Sikap atasan yang tidak memberikan keteladanan kepada anggotanya menjadi penyebab tertinggi terjadinya *fraud* (ACFE Indonesia, 2020).

Maka, organisasi membutuhkan kepemimpinan yang kuat untuk melewati situasi genting, membuat visi ke depan dan mendorong kreativitas anggota organisasi untuk mencapai visi (Robbins & Judge, 2013). Selain itu, organisasi juga membutuhkan manajemen dengan kinerja yang optimal untuk menyusun rencana secara rinci, menciptakan struktur organisasi yang efisien dan mengawasi operasi secara berkala (Cressey, 1950; Cressey, 1953). Pemimpin memiliki peranan penting dalam keberhasilan implementasi perubahan suatu organisasi yang direncanakan sehingga pemimpin harus memahami keinginan setiap anggota organisasi (Bakari et al., 2017). Tugas pemimpin yakni membantu mengarahkan dan memberikan dukungan yang dibutuhkan anggotanya dalam mencapai tujuan bersama (Robbins & Judge, 2013).

Selain melalui kepemimpinan, Bishop et al. (2016) menjelaskan bahwa terdapat beberapa faktor yang mampu mencegah penipuan, yakni pemimpin mempekerjakan orang-orang yang jujur, memberikan seminar mengenai pentingnya kesadaran penipuan dan membantu anggota dalam meringankan masalah pribadi yang sedang dihadapi. Organisasi harus dapat menilai peluang penipuan yang disebabkan oleh pihak internal maupun eksternal organisasi (COSO, 1992). Walaupun tidak dapat menjamin hilangnya *fraud* secara utuh, namun tindakan ini mampu untuk mengurangi kemungkinan terburuk yang terjadi dalam hal kecurangan di organisasi (Albrecht et al., 2012).

Hasil penelitian Said et al. (2018), Setyaningsih & Nengzih (2020) dan Soehari & Budiningsih (2017) menyatakan bahwa terdapat pengaruh positif antara *leadership* dengan pencegahan *fraud*. Akan tetapi, sebaliknya hasil penelitian Prihanto (2020) menjelaskan bahwa kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap pencegahan perilaku korupsi.

H₃: *Leadership* berpengaruh positif terhadap *fraud prevention*.

2.6 Budaya Organisasi terhadap Fraud Prevention

Budaya organisasi adalah suatu sistem yang dianut bersama oleh para anggota, sekaligus menjadi ciri khas yang dimiliki suatu organisasi dan jarang dimiliki oleh organisasi lainnya (Robbins & Judge, 2013). Kreitner & Kinicki (2010) menyebutkan tiga lapisan dasar budaya organisasi yang salah satunya yakni adanya keyakinan, norma dan nilai yang dianut. Nilai-nilai yang dianut mewakili keinginan anggotanya, sehingga manajer berharap nilai-nilai tersebut dapat mempengaruhi sikap anggotanya (Kreitner & Kinicki, 2010). Oleh karena itu, nilai-nilai yang dianut dipengaruhi oleh aspirasi-aspirasi anggota untuk membentuk budaya organisasi sesuai dengan keinginannya.

Menurut *Theory of Planned Behavior (TPB)*, terdapat tiga faktor pembentuk perilaku yang salah satunya adalah norma subjektif (*subjective norm*) (Ajzen, 1991). Keyakinan dapat mempengaruhi sikap dan norma sosial yang dipandu oleh perilaku seseorang atau hanya mengubah bentuk keinginan seseorang untuk bertindak (Fishbein & Ajzen, 1975). Ajzen (1991) mendeskripsikan norma subjektif sebagai tanggapan yang diberikan seseorang tentang perilaku tertentu yang dipengaruhi oleh pandangan orang lain secara signifikan. Norma subjektif menggambarkan fungsi keyakinan normatif tentang harapan sosial orang lain yang signifikan dan motivasi individu untuk mematuhi orang penting lainnya (Park, 2000). Park (2000) menjelaskan bahwa konsekuensi yang lebih menguntungkan untuk kemungkinan hasil dari suatu perilaku yang terjadi dapat meningkatkan niat seseorang untuk terlibat dalam perilaku tersebut.

Rahman (2017:46) mengungkapkan bahwa organisasi yang dapat menerima kecocokan eksternal dengan baik, maka budayanya akan dibentuk sesuai dengan lingkungan dan strategi yang telah dikembangkan. Hal ini dikarenakan budaya organisasi berfokus pada tindakan kebaikan untuk menguntungkan bersama (Rosli et al., 2020). Apapun budaya, agama, ras atau lainnya, seseorang akan melakukan *fraud* demi memperoleh keuntungan pribadi secara ekonomis (Bishop et al., 2016; Priantara, 2013:5). Suatu organisasi yang memupuk budaya buruk dapat menyebabkan peluang terjadinya penipuan bertambah hingga menimbulkan kerugian yang cukup besar dan tuntutan hukum (Glover & Aono, 1995). Sehingga suatu organisasi dikatakan buruk jika merasionalkan tindakan *fraud* tersebut (AICPA, 2002).

Meskipun sulit, tapi bukan tidak mungkin untuk menghilangkan semua peluang penipuan (Rosli et al., 2020). Oleh karena itu, organisasi yang menciptakan budaya kejujuran dapat menurunkan peluang terjadinya *fraud* (Albrect et al., 2012). Glover & Aono (1995) menjelaskan bahwa pencegahan kecurangan dapat dilakukan melalui terciptanya budaya organisasi yang baik sehingga mampu menuntun organisasi mewujudkan visi dan misinya. COSO (1992) menjelaskan bahwa *fraud prevention* dapat dilakukan oleh organisasi untuk mencapai tujuan organisasi mengenai laporan keuangan, efisiensi operasi dan kepatuhan terhadap peraturan yang berlaku. Sehingga, penting untuk menciptakan budaya organisasi yang baik karena dipandang mampu mencegah terjadinya kecurangan.

Hasil penelitian Anandya & Werastuti (2020), Aprilia & Yuniasih (2021), Indrapraja et al. (2021), Pratiwi et al. (2021), Setyaningsih & Nengzih (2020), Soehari & Budiningsih (2017) dan Widiyarta et al. (2017) menjelaskan bahwa budaya organisasi memiliki pengaruh positif terhadap kecurangan. Akan tetapi, berbeda dengan penelitian Amaliyah (2019) dan Prihanto (2020) yang menunjukkan bahwa budaya organisasi tidak memiliki pengaruh terhadap *fraud*.

H₄: Budaya organisasi berpengaruh positif terhadap *fraud prevention*.

3. Metode Penelitian

Populasi dalam penelitian ini yaitu 242 pengelola wisata mangrove di Madura. Total terdapat 7 wisata mangrove di Madura, tapi hanya 4 wisata mangrove yang memenuhi kriteria. Sehingga, sampel dalam penelitian ini yaitu 161 anggota pokdarwis yang mengelola wisata mangrove di Madura. Sampel diambil menggunakan metode *purposive sampling* untuk memperoleh informasi dengan kriteria tertentu, yaitu anggota pokdarwis pengelola wisata mangrove di Madura.

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif menggunakan data primer dengan cara menyebarkan kuesioner kepada anggota pokdarwis selaku pengelola wisata mangrove di Madura. Kuesioner menggunakan pilihan jawaban skala likert 5 poin, yaitu poin 1 untuk sangat tidak setuju hingga poin 5 untuk sangat setuju. Penelitian ini menggunakan 4 variabel independen, yakni *whistleblowing system*, *internal control*, *leadership* dan budaya organisasi dengan variabel dependen yakni *fraud prevention*. Berikut merupakan pengertian dan pengukuran dari masing-masing variabel penelitian.

3.1 Fraud Prevention

Fraud prevention merupakan tindakan meliputi kebijakan, prosedur, pelatihan dan komunikasi yang paling proaktif untuk melawan *fraud* (Bishop et al., 2016). Indikator pengukuran dalam variabel ini adalah (1) Membangun budaya kejujuran dan budaya etis yang tinggi; (2) Mengevaluasi proses dan pengendalian anti-*fraud*; (3) Mengembangkan proses pemantauan yang tepat (Bishop et al., 2016).

3.2 Whistleblowing System

Whistleblowing System merupakan bagian dari pengendalian suatu organisasi untuk mencegah kecurangan (KNKG, 2008). Indikator pengukuran dalam variabel ini adalah (1) Aspek struktural; (2) Aspek operasional dan (3) Aspek perawatan (KNKG, 2008).

3.3 Internal control

Internal control adalah proses yang dibentuk dengan tujuan memberikan jaminan mengenai pencapaian tujuan yang berkaitan dengan operasi, pelaporan dan kepatuhan (COSO, 2013). Indikator pengukuran dalam variabel ini adalah (1) Lingkungan pengendalian; (2) Manajemen risiko; (3) Aktivitas pengendalian; (4) Informasi dan komunikasi dan (5) Monitoring (COSO, 2013).

3.4 Leadership

Leadership yaitu proses mempengaruhi pengikut untuk mencapai tujuan organisasi melalui perubahan yang telah direncanakan (Lussier & Achua, 2016). Indikator pengukuran dalam variabel ini yaitu (1) Tanggung jawab etis; (2) Panutan dan (3) Tindakan terhadap pelanggaran (Lussier & Achua, 2016).

3.5 Budaya Organisasi

Budaya organisasi merupakan suatu sistem yang menjadi ciri khas dari suatu organisasi dan dianut oleh seluruh bagiannya (Robbins & Judge, 2013). Indikator pengukuran dalam variabel ini yaitu (1) Model peran yang *visible*; (2) Komunikasi harapan-harapan etis; (3) Pelatihan etis; (4) Hukum bagi tindakan etis dan (5) Mekanisme perlindungan etika (Robbins & Judge, 2013).

3.6 Teknik Analisis Data

Data yang diperoleh harus valid dan reliabel agar mengukur sesuai yang dikehendaki peneliti melalui uji validitas dan reliabilitas (Sugiarto, 2017). Selain itu, data juga melalui serangkaian uji asumsi klasik, yakni uji normalitas, uji multikolinearitas dan uji heteroskedastisitas sebelum melanjutkan ke analisis regresi linier berganda. Untuk mengetahui besarnya pengaruh antara variabel independen terhadap variabel dependen, maka dilakukan analisis regresi linier berganda (Ghozali, 2016). Rumus persamaan regresi yang dipakai:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + e \quad (1)$$

Keterangan: Y: *Fraud Prevention*;

a: Konstanta;

b₁ b₂ b₃ b₄: Koefisien regresi;

X₁: *Whistleblowing system*;

X₂: *Internal control*; X₃: *Leadership*;

X₄: Budaya organisasi

e: Error

4. Hasil Dan Pembahasan

4.1. Deskripsi Responden

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif menggunakan data primer berupa kuesioner yang dibagikan kepada anggota pokdarwis selaku pengelola wisata mangrove di Madura. Jumlah responden dalam penelitian ini adalah 161 orang, dimana 30 responden dari Ekowisata Mangrove Labuhan di Bangkalan, 24 responden dari Wisata Bakau Labuhan Manis di Sampang, 57 responden dari Ekowisata Mangrove Lembung di Pamekasan dan 50 responden dari Ekowisata Mangrove Kedatim di Sumenep. Responden terdiri atas 78 laki-laki (48,4%) dan 83 perempuan (51,6%).

4.2. Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif adalah proses perubahan data penelitian menjadi suatu tabulasi data agar mudah dipahami dan diinterpretasikan (Indriantoro & Supomo, 2016:170). Tujuan statistik deskriptif adalah memberikan visualisasi umum mengenai data penelitian yang diperoleh terhadap variabel-variabel yang diteliti. Tabel hasil uji statistik deskriptif tersaji pada tabel 1 di bawah ini.

Tabel 1. Hasil Analisis Deskriptif

Variabel	Min	Max	Mean	SD
X1	12	30	24,65	3,073
X2	51	85	68,71	7,394
X3	15	25	20,75	2,297
X4	18	30	24,78	2,828
Y	29	50	40,86	4,339

Variabel *fraud prevention* (Y) memiliki nilai rata-rata 40,86 yang termasuk dalam kategori tertinggi setelah *internal control* (X2). Hal ini berarti tingkat pencegahan kecurangan dalam pengelolaan wisata mangrove di Madura cukup tinggi. Dari 4 variabel independen yang diteliti, *internal control* (X2) memiliki nilai yang paling besar daripada variabel X lainnya

4.3. Uji Kualitas Data

Uji kualitas data meliputi uji validitas dan uji reliabilitas. Hasil uji kualitas data disajikan pada tabel 2 di bawah ini.

Tabel 2. Hasil Validitas dan Reliabilitas

Variabel	Uji Validitas	Uji Reliabilitas
	<i>Corrected item- total correlation</i>	<i>Cronbach's alpha</i>
X1	0,588	0,787
X2	0,752	0,806
X3	0,627	0,795
X4	0,753	0,759
Y	0,744	0,729

$r_{tabel} = 0,155$

^{a.} *Level Signifikansi 5%

Uji validitas menggunakan *corrected item-total correlation* menunjukkan bahwa semua instrumen memiliki nilai $r_{hitung} > r_{tabel}$. Sehingga seluruh item pertanyaan penelitian dinyatakan valid.

Hasil uji reliabilitas menunjukkan *cronbach alpha* $> 0,7$. Sehingga dapat disimpulkan bahwa data bersifat reliabel dan layak untuk digunakan sebagai instrumen penelitian.

4.4. Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik terdiri atas uji normalitas, uji multikolinearitas dan uji heteroskedastisitas. Tabel 3 di bawah ini menyajikan ringkasan hasil uji asumsi klasik.

Tabel 3. Hasil Uji Asumsi Klasik

Model	Uji Multikolinearitas		Uji Heteroskedastisitas
	<i>Tolerance</i>	<i>VIF</i>	<i>Spearman Rank Test</i>
X1	0,603	1,659	0,481
X2	0,540	1,853	0,602
X3	0,576	1,737	0,753
X4	0,402	2,488	0,739
Variabel Dependen: Y			
Asymp. Sig 2-tailed (one-sample-kolmogrov-smirnov test)			0,200

^{b.} * Level signifikansisi 5%

Penelitian ini menggunakan *kolmogrov smirnov* untuk menguji validitas data yang diperoleh. Hasil uji menunjukkan nilai *Asymp. Sig 2-tailed* yakni 0,200 yang berarti lebih dari 0,05. Maka, data berdistribusi normal.

Uji multikolinearitas dilakukan untuk membuktikan bahwa tidak adanya korelasi antar variabel independen (Ghozali, 2016). Hasil uji menunjukkan bahwa nilai *VIF* < 10 dan nilai *tolerance* $> 0,10$. Maka disimpulkan bahwa tidak terdapat multikolinearitas antar variabel bebas.

Uji heteroskedastisitas dilakukan menggunakan uji *spearman rank* yang menunjukkan bahwa semua nilai signifikansi variabel bebas lebih dari 0,05. Maka dapat dinyatakan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas pada model penelitian.

4.5. Hasil Uji Hipotesis

Pengaruh *whistleblowing system*, *internal control*, *leadership* dan budaya organisasi terhadap *fraud prevention* diuji menggunakan analisis regresi linier berganda. Hasil pengujian disajikan pada tabel 4 di bawah ini.

Nilai $adj R^2$ pada tabel 4 menunjukkan angka 0,571. Maksudnya, 57,1% variabel *fraud prevention* dapat dijelaskan oleh *whistleblowing system*, *internal control*, *leadership* dan budaya organisasi.

Sedangkan, 42,9% sisanya dijelaskan oleh variabel lain diluar model penelitian. Masing-masing hasil uji hipotesis diuraikan di bawah ini.

Tabel 4. Hasil Uji Hipotesis

Varia-bel	Predic-tions	B	t	Sig
(Cons-tant)		6,176	2,519	0,013
X1	-	-0,012	-0,128	0,899
X2	+	0,311	7,507	0,000
X3	+	0,432	3,351	0,001
X4	+	0,189	1,507	0,134

Adj R2 = 0,571

* Level signifikansi 5%

Pengaruh *Whistleblowing System* terhadap *Fraud Prevention*

Hipotesis pertama yang telah diuji membuktikan *whistleblowing system* tidak dapat memberikan pengaruh terhadap *fraud prevention* ($0,899 > 0,05$). *Whistleblowing* merupakan kegiatan pengungkapan oleh anggota organisasi terhadap tindakan ilegal (Near & Miceli, 1985). Sistem *whistleblowing* merupakan alat untuk mencegah kecurangan yang menjadi bagian pengendalian organisasi dalam bentuk saluran pelaporan anonim agar pelapor merasa aman (AICPA, 2007; KNKG, 2008). Kecurangan merupakan tindakan yang direncanakan untuk menipu seseorang atau organisasi agar mendapatkan keuntungan pribadi (Priantara, 2013:183). Tindakan penipuan ini berdampak pada keberlangsungan suatu organisasi untuk berkembang dan mencapai tujuannya (Glover & Aono, 1995). Salah satu alasan terjadinya penipuan yakni adanya tekanan yang diterima oleh anggota organisasi hingga menimbulkan keinginan untuk melakukan kecurangan (AICPA, 2002; Bishop et al., 2016).

Oleh karena itu, organisasi perlu menetapkan kebijakan dalam pencegahan kecurangan untuk meyakinkan terwujudnya tujuan organisasi (COSO, 1992). Albrecht et al. (2012) menjelaskan bahwa penipuan dapat dicegah melalui keterbukaan dan bantuan alat lainnya untuk menekan peluang penipuan. Pencegahan kecurangan dapat dilakukan salah satunya melalui mekanisme *whistleblowing system* (ACFE Indonesia, 2020). *Whistleblowing* dilakukan dengan keyakinan bahwa tujuan tertentu akan tercapai dalam upaya menyelesaikan dan mencegah kesalahan yang sama terulang kembali (Near & Miceli, 1996). Organisasi yang menerima laporan harus segera mengambil tindakan penyelidikan terhadap kebenaran yang dilaporkan oleh *whistleblower*. Jika *whistleblower* terbukti mengirimkan laporan palsu, maka *whistleblower* akan menerima sanksi (KNKG, 2008).

Hasil penelitian ini tidak dapat didukung dengan konsep *Theory of Planned Behavior* (TPB) yang menyatakan bahwa faktor lingkungan secara langsung maupun tidak mempengaruhi intensi seseorang untuk berperilaku (Ajzen, 1991; Fishbein & Ajzen, 1975; Richardson et al., 2012). TPB menjelaskan bahwa sikap terhadap perilaku (ATB) seseorang didasarkan atas keyakinan dan konsekuensi dari tindakan tersebut sebelum tindakan tersebut akhirnya dilakukan (Ajzen, 1991). ATB seseorang terdiri dari dua komponen, yaitu keyakinan tentang hasil dari perilaku dan evaluasi. Keyakinan dan konsekuensi dalam kaitannya dengan sistem *whistleblowing* yakni mengenai jaminan yang diberikan kepada pelapor saat menjadi *whistleblower*. *Whistleblowing* berkaitan dengan kepercayaan *whistleblower* bahwa melapor melalui *whistleblowing system* merupakan tindakan yang relevan dan tepat (Pittroff, 2014). Sehingga pengelola dapat memberikan jaminan keamanan bagi pelapor kecurangan agar pelapor merasa percaya untuk melapor ke *whistleblowing system*.

Pihak pengelola wisata mangrove diharapkan dapat mendukung semua orang untuk melaporkan tindakan pelanggaran peraturan melalui pemahaman yang baik mengenai pentingnya *whistleblowing system* sebagai saluran pelaporan *fraud*. Hal ini dilakukan agar terciptanya keyakinan yang memadai oleh seluruh pengelola wisata mangrove dan masyarakat untuk melapor pada *whistleblowing system*. agar dapat mencegah kecurangan.

Penelitian ini mendukung penelitian Sujana et al. (2020) yang membuktikan bahwa *whistleblowing system* tidak memiliki pengaruh terhadap pencegahan *fraud*. Sebaliknya, penelitian ini tidak dapat mendukung penelitian Anandya & Werastuti (2020), Idris & Babangida (2021), Puryati & Febriani

(2020), Puspitanisa & Purnamasari (2016), Said et al. (2018), Sari et al. (2021), Sudarma & Purnamawati (2019) dan Widiyarta et al. (2017).

Pengaruh *Internal Control* terhadap *Fraud Prevention*

Hasil uji hipotesis kedua membuktikan *internal control* memiliki pengaruh terhadap *fraud prevention* ($0,00 < 0,05$). Hal ini dapat terjadi karena adanya pemantauan yang dilakukan secara berkala untuk mengurangi risiko yang tidak diinginkan oleh pengelola wisata mangrove. Pengendalian internal dirancang untuk memberikan keamanan dalam hal mencapai tujuan yang telah ditetapkan (COSO, 2013). Tujuan dari pengendalian yaitu digunakan untuk mencegah terjadinya tindakan *fraud* (Tuanakotta, 2010:279). Glover & Aono (1995) menjelaskan bahwa *fraud* dapat terjadi ketika terdapat bias dalam kegiatan operasional suatu organisasi. Selain itu, kecurangan juga dapat terjadi karena keterbatasan pengendalian yang kurang memadai (AICPA, 2002). Oleh karena itu, tindakan pencegahan merupakan jalan keluar yang dapat dilakukan (Priantara, 2013:183).

Organisasi perlu melakukan pencegahan kecurangan melalui sistem atau prosedur tertentu agar tujuan organisasi dapat tercapai (COSO, 1992). Oleh karena itu, *internal control* perlu dipantau secara berkala dalam hal pencegahan kecurangan (ACFE Indonesia, 2020). Pemantauan ini dilakukan secara terus menerus dengan membandingkan efektivitas kinerjanya disetiap pemeriksaan (Dimitrijevic et al., 2015). Hal ini dilakukan agar terwujudnya efisiensi operasi (COSO, 1992). Terciptanya kebijakan operasi yang baik menjadi faktor penting dalam lingkungan organisasi perihal pencegahan kecurangan (Albrecht et al., 2012). Komponen lingkungan pengendalian menjadi induk dari keempat komponen pengendalian internal lainnya dalam tindakan pencegahan *fraud* (COSO, 2013). Selain tindakan pencegahan, perlu juga dilakukan tindakan detektif untuk menambah efektivitas manajemen risiko suatu organisasi (Bishop et al., 2016).

Kesempatan (*opportunity*) merupakan salah satu prediktor penyebab terjadinya *fraud* dalam teori *fraud triangle* (Cressey, 1950, 1953). Kesempatan untuk terlibat atau menjadi pelaku *fraud* meningkat karena menurunnya struktur kontrol organisasi sehingga tidak efektif (Neu et al., 2013; Power, 2013; Rabi & Noorhayati, 2015). Orang kepercayaan di dalam organisasi juga dapat membuka peluang baginya untuk melakukan *fraud* (Cressey, 1950, 1953). Oleh karena itu, penting untuk selalu memelihara dan memantau implementasi pengendalian internal di dalam organisasi (McNally, 2013). Pengendalian internal yang selalu dipantau dan diperbarui dapat menutup kesempatan untuk menjadi pelaku penipuan. Sehingga dapat disimpulkan bahwa teori *fraud triangle* yang dikemukakan Cressey (1950) sejalan dengan penelitian ini. *Internal control* memainkan peranan penting untuk menutup celah atau kesempatan dalam tindakan pencegahan *fraud*.

Hasil penelitian sejalan dengan penelitian Hamid & Nasih (2021), Pratiwi et al. (2021), Puryati & Febriani (2020), Rachman & Dyahrini (2021), Sari et al. (2021), Soehari & Budiningsih (2017) dan Sow et al. (2018). Akan tetapi penelitian ini tidak mendukung penelitian Herawaty & Hernando (2021) yang menyatakan bahwa sistem pengendalian internal tidak mampu mencegah kecurangan.

Pengaruh *Leadership* terhadap *Fraud Prevention*

Hipotesis ketiga yang telah diuji membuktikan bahwa terdapat pengaruh antara *leadership* dengan *fraud prevention* ($0,01 < 0,05$). Faktor yang menyebabkan *leadership* dapat berpengaruh terhadap *fraud prevention* yakni akibat dari pemimpin yang dipandang sebagai panutan oleh anggota pokdarwis karena menekankan pentingnya perilaku etis. Faktor lainnya, yakni pemimpin yang berbagi tanggung jawab agar perilaku etis menjadi budaya dalam pengelolaan wisata mangrove. Perilaku etis yang diterapkan pemimpin pokdarwis menjadi kunci keberhasilan kepemimpinannya dalam mengelola wisata mangrove di Madura.

Kepemimpinan didefinisikan sebagai proses mempengaruhi anggota organisasi agar mencapai tujuan yang telah disetujui melalui perubahan yang ada (Lussier & Achua, 2016). Dibutuhkan kepemimpinan kuat dan kolaborasi pekerja agar organisasi dapat berjalan dan berkembang dalam mencapai kinerja yang optimal (Cressey, 1950, 1953; Robbins & Judge, 2013).

Pemimpin dapat menggunakan wewenang yang dimiliki untuk mempengaruhi perilaku anggotanya (Kreitner & Kinicki, 2010). Hal ini mampu menimbulkan terjadinya *fraud* saat pemimpin menyalahgunakan wewenang yang dimiliki (ACFE Indonesia, 2020; AICPA, 2002). Seseorang akan termotivasi berperilaku curang demi keinginan pribadinya untuk memperoleh keuntungan (Albrecht et al., 2012; Bishop et al., 2016; Priantara, 2013:5). Glover & Aono (1995) mengungkapkan bahwa *fraud*

juga dapat terjadi akibat ketidaktepatan alokasi sumber daya. Sehingga, organisasi perlu memberikan keyakinan yang memadai melalui perbaikan sistem maupun kebijakan dengan cara melakukan pencegahan kecurangan (COSO, 1992). Pencegahan yang dapat dilakukan yakni dengan menciptakan budaya kejujuran dalam berorganisasi (Albrecht et al., 2012).

Tekanan (*pressure*) dalam teori *fraud triangle* yang dikemukakan oleh Cressey (1950) menjelaskan bahwa seseorang melakukan kecurangan akibat munculnya masalah pribadi hingga jabatan yang diamanahi dianggap sebagai satu-satunya jalan keluar. Selain itu, tekanan dalam memenuhi tujuan yang terlalu tinggi juga dapat menjadi alasan terjadinya kecurangan (Skilling, 1987). Penyebab tertinggi terjadinya *fraud* akibat sikap pemimpin yang tidak memberikan keteladanan (ACFE Indonesia, 2020).

Sehingga dibutuhkan pemimpin yang efektif untuk memerangi tindakan kecurangan. Pemimpin yang efektif berarti pemimpin yang dapat meyakinkan bahwa kepentingan anggotanya menjadi visi pemimpin dan melibatkan mereka untuk ikut ambil bagian dalam mengimplementasikan visi tersebut (Syarifudin, 2004). Oleh karena itu, peran pemimpin sangat penting dalam keberhasilan implementasi perubahan organisasi sehingga pemimpin perlu memahami keinginan tiap anggota (Bakari et al., 2017). Tugas pemimpin yakni memberikan membantu mencapai tujuan, memberi arah dan dukungan untuk menjamin tujuannya sesuai dengan tujuan organisasi (Robbins & Judge, 2013).

Hasil penelitian ini mendukung penelitian Said et al. (2018), Setyaningsih & Nengzih (2020) dan Soehari & Budiningsih (2017). Akan tetapi, penelitian ini tidak mendukung Prihanto (2020) yang menunjukkan bahwa kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap pencegahan perilaku korupsi.

Pengaruh Budaya Organisasi terhadap *Fraud Prevention*

Hasil uji hipotesis keempat membuktikan budaya organisasi tidak memberikan pengaruh terhadap *fraud prevention* ($0,134 > 0,05$). Budaya organisasi merupakan suatu sistem yang dimaknai dan dianut oleh seluruh anggota serta menjadi identitas organisasi (Robbins & Judge, 2013). Rahman (2017:46) dan Rosli et al. (2020) mengungkapkan bahwa organisasi yang berhasil akan membentuk budayanya sesuai dengan strategi dan lingkungannya karena budaya organisasi akan berfokus pada kepentingan bersama. Sebaliknya, organisasi yang menanam budaya buruk dapat menyebabkan penipuan karena merasionalkan tindakan tercela hingga muncul berbagai tuntutan hukum yang dapat membuat organisasi pailit (AICPA, 2002; Glover & Aono, 1995). Anggota organisasi biasanya akan termotivasi untuk melakukan kecurangan terlepas apapun latar belakangnya (Bishop et al., 2016). Oleh karena itu, perlu dilakukan tindakan pencegahan untuk meminimalisir terjadinya *fraud* (Priantara, 2013:183). Faktor penting yang dapat dilakukan yakni menciptakan budaya kejujuran dan keterbukaan dalam berorganisasi (Albrecht et al., 2012). Kebijakan dan prosedur yang diambil harus meyakinkan bahwa tujuan organisasi dapat tercapai (COSO, 1992).

Hasil penelitian ini tidak selaras dengan konsep *Theory of Planned Behavior* (TPB) yang menyebutkan norma subjektif menjadi salah satu faktor pembentuk perilaku seseorang (Ajzen, 1991; Fishbein & Ajzen, 1975). Norma subjektif merupakan persepsi individu tentang perilaku tertentu yang dimotivasi oleh pendapat orang lain sehingga dapat memberikan keyakinan sebelum melakukan perilaku tersebut (Ajzen, 1991; Park, 2000). Keyakinan, norma dan nilai yang dianut menjadi salah satu lapisan dasar budaya organisasi mewakili aspirasi anggotanya, sehingga manajer berharap nilai-nilai tersebut dapat langsung mempengaruhi perilaku anggota untuk membentuk budaya organisasi yang sesuai keinginan mereka (Kreitner & Kinicki, 2010). Akan tetapi, penelitian ini tidak dapat mendukung teori tersebut. Robbins & Judge (2013) mengungkapkan bahwa individu akan melakukan tindakan *fraud* atas dasar keyakinan bahwa tindakan yang dilakukan adalah wajar. Selain itu, norma, keyakinan dan nilai yang seharusnya dianut oleh seluruh anggota nyatanya belum terealisasi dengan baik (Kreitner & Kinicki, 2010).

Oleh karena itu, budaya saling percaya, serta etika dan integritas yang baik dapat ditingkatkan dalam implementasinya dengan membangun budaya yang sesuai dengan keinginan anggota pokdarwis. Hal ini dilakukan agar budaya yang diinginkan dapat diimplementasikan dengan baik sehingga dapat menuntun pada tujuan organisasi dan mampu mencegah kecurangan.

Penelitian Amaliyah (2019) dan Prihanto (2020) mendukung hasil penelitian ini. Sebaliknya, penelitian ini tidak dapat mendukung penelitian Anandya & Werastuti (2020), Aprilia & Yuniasih

(2021), Indrapraja et al. (2021), Pratiwi et al. (2021), Setyaningsih & Nengzih (2020), Soehari & Budiningsih (2017) dan Widiyarta et al. (2017).

5. Kesimpulan

Simpulan yang dapat ditarik pada penelitian ini, yaitu: (1) *Whistleblowing system* tidak berpengaruh terhadap *fraud prevention*. Sistem *whistleblowing* yang ada dirasa belum memadai terkait perlindungan terhadap *whistleblower*; (2) *Internal control* berpengaruh positif terhadap *fraud prevention*. Pengelola melakukan pemantauan secara terus-menerus terhadap *internal control*, sehingga dapat mengurangi kemungkinan terjadinya *fraud*; (3) *Leadership* berpengaruh positif terhadap *fraud prevention*. Pemimpin menerapkan perilaku etis dalam menjalankan roda organisasinya. (4) Budaya organisasi tidak berpengaruh terhadap *fraud prevention*. Hal ini terjadi karena belum terciptanya budaya saling percaya, serta etika dan integritas yang baik antar pengelola.

Keterbatasan dalam penelitian ini adalah: (1) Ruang lingkup penelitian yang hanya dilakukan pada anggota pokdarwis selaku pengelola tempat wisata mangrove di Madura, sehingga terbatas generalisasinya dan (2) Hasil penelitian menunjukkan bahwa *whistleblowing system* dan budaya organisasi tidak memiliki pengaruh terhadap *fraud prevention*, sehingga hal ini dapat dijadikan sebagai pertimbangan bagi subjek penelitian dalam meningkatkan kewaspadaannya terhadap *fraud*.

Maka, saran untuk peneliti selanjutnya adalah: (1) Memperluas populasi dan sampel penelitian dengan cara menandingkan objek penelitian dengan wisata lainnya dan (2) Menambah variabel bebas atau independen yang dapat mempengaruhi *fraud prevention*, misalnya integritas, komitmen organisasi dan sebagainya. Implikasi penelitian bagi manajerial yang dapat dilakukan, yaitu: (1) Tetap mempertahankan dan meningkatkan kewaspadaan terhadap *fraud* melalui pemantauan terhadap *internal control*. Selain itu, pemimpin tetap menjaga perilaku etis dan (2) Mengoptimalkan *whistleblowing system* dengan mensosialisasikan tata cara serta pentingnya melakukan *whistleblowing*. Pengelola dapat membentuk budaya organisasi yang baik dan sesuai dengan keinginan seluruh anggota pokdarwis melalui musyawarah bersama.

Daftar Pustaka

- ACFE. (2020). Report to the Nations on Occupational Fraud and Abuse: 2020 Global Fraud Study. ACFE.
- ACFE Indonesia. (2020). Survei Fraud Indonesia 2019. ACFE Indonesia Chapter.
- AICPA. (2002). Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit. AU Section 316, 1719–1770. <https://doi.org/10.1002/9781119784661.ch7>
- AICPA. (2007). Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit. AU Section 316.
- Ajzen, I. (1991). The Theory of Planned Behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 50, 179–211. [https://doi.org/https://doi.org/10.1016/0749-5978\(91\)90020-T](https://doi.org/https://doi.org/10.1016/0749-5978(91)90020-T)
- Albrect, W. S., Albrect, C. O., Albrect, C. C., & Zimbelman, M. F. (2012). *Fraud Examination Fourth Edition*. Cengage Learning.
- Amaliyah. (2019). Apakah Accounting Fraud Disebabkan Kesalahan Individu atau Budaya Organisasi? *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 10(3), 569–582. <https://doi.org/10.21776/ub.jamal.2019.10.3.33>
- Amirullah. (2021). Kejati Sulbar Limpahkan Kasus Dugaan Korupsi Proyek Tutupan Lahan Mangrove. Antara. <https://makassar.antaranews.com/berita/287314/kejati-sulbar-limpahkan-kasus-dugaan-korupsi-proyek-tutupan-lahan-mangrove>
- Anandya, C. R., & Werastuti, D. N. S. (2020). Pengaruh Whistleblowing System, Budaya Organisasi dan Moralitas Individu Terhadap Pencegahan Fraud Pada PT. Pelabuhan Indonesia III (Persero) Benoa Bali. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Humanika*, 10(2), 185. <https://doi.org/10.23887/jiah.v10i2.25933>
- Aprilia, K. W. I., & Yuniasih, N. W. (2021). Pengaruh Kompetensi Aparatur Desa, Moralitas Individu dan Budaya Organisasi Terhadap Pencegahan Kecurangan (Fraud) dalam Pengelolaan

- Keuangandes (Studi Empiris Pada Pemerintah Desa Se-Kota Denpasar). Hita Akuntansi Dan Keuangan Universitas Hindu Indonesia, April, 25–45. <https://doi.org/https://doi.org/10.32795/hak.v2i2.1521>
- Bakari, H., Hunjra, A. I., Shabbir, G., & Niazi, K. (2017). How Does Authentic Leadership Influence Planned Organizational Change ? The Role of Employees ' Perceptions : Integration of Theory of Planned Behavior and Lewin ' s Three Step Model. *Journal of Change Management*, 17(2), 1–33. <https://doi.org/10.1080/14697017.2017.1299370>
- Bishop, T. J. ., Bloom, C. A., Carcello, J. V., David L. Cotton, & Holly, D. (2016). *Managing the Business Risk of Fraud: A Practical Guide*. IIA, AICPA, ACFE.
- COSO. (1992). *Internal Control — Integrated Framework*. In COSO. AICPA.
- COSO. (2013). *Internal Control - Integrated Framework Executive Summary*. AICPA.
- Cressey, D. R. (1950). The Criminal Violation of Financial Trust. *American Sociological Review*, 15(6), 738–743. <https://doi.org/10.2307/2086606>
- Cressey, D. R. (1953). *Other People's Money: A Study of The Social Psychology of Embezzlement*. Free Press.
- Dimitrijevic, D., Milovanovic, V., & Stancic, V. (2015). The Role of A Company's Internal Control System in Fraud Prevention. *E-Finance*, 11(3), 34–44. <https://doi.org/10.1515/fiqf-2016-0117>
- Edi, F. R. S. (2017). *Psikologi Pariwisata Madura*. AE Publishing.
- Fishbein, M., & Ajzen, I. (1975). *Belief, Attitude, Intention, and Behavior: An Introduction to Theory and Research*. Addison-Wesley.
- Ghozali, I. (2016). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 23*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Glover, H. D., & Aono, J. Y. (1995). Changing the model for prevention and detection of fraud. *Managerial Auditing Journal*, 10(5), 3–9. <https://doi.org/10.1108/02686909510087928>
- Hamid, A., & Nasih, M. (2021). Fraud Prevention of Village Funds in East Java Indonesia. *Management Science Letters*, 11, 2033–2044. <https://doi.org/10.5267/j.msl.2021.3.006>
- Herawaty, N., & Hernando, R. (2021). Analysis of Internal Control of Good Corporate Governance and Fraud Prevention (Study at the Regional Government of Jambi City). *Sriwijaya International Journal of Dynamic Economics and Business*, 4(2), 103. <https://doi.org/10.29259/sijdeb.v4i2.103-118>
- Idris, S., & Babangida, M. A. (2021). Whistleblowing Policy and Fraud Prevention in Nigeria. *Journal of Accounting and Finance Research*, 1(1), 113–130. <https://doi.org/353762178>
- Indrapraja, M. H. D., Agusti, R., & Mela, N. F. (2021). Pengaruh Gaya Kepemimpinan, Budaya Organisasi, Kompetensi dan Religiusitas Terhadap Kecurangan (Fraud) Aparatur Sipil Negara. *Jurnal Kajian Akuntansi Dan Bisnis Terkini*, 2(2), 166–183. <https://doi.org/10.31258/jc.2.2.166-183>
- Indriantoro, N., & Supomo, B. (2016). *Metodologi Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi & Manajemen (Edisi Pert)*. BPFPE.
- Jelita, I. N. (2021). Jokowi Bawa Isu Restorasi Mangrove Indonesia di G20 Bali. *Humaniora*. <https://mediaindonesia.com/humaniora/449660/jokowi-bawa-isu-restorasi-mangrove-indonesia-di-g20-bali>
- Kememparekraf. (2021). *Statistik Wisatawan*. <https://kememparekraf.go.id>
- KNKG. (2008). *Pedoman Sistem Pelaporan Pelanggaran-SPP (Whistleblowing System-WBS)*. KNKG.
- Kreitner, R., & Kinicki, A. (2010). *Organizational Behavior*. In McGraw-Hill Education.

- Lussier, R. N., & Achua, C. F. (2016). *Leadership Theory, Application* (Sixth Edit). Cengage Learning.
- McNally, J. S. (2013). The 2013 COSO Framework & SOX Compliance : One Approach to an Effective Transition. In *Antipode* (Vol. 6, Issue 2, pp. 142–149). <https://doi.org/10.1111/j.1467-8330.1974.tb00606.x>
- Near, J. P., & Miceli, M. P. (1985). Organizational Dissidence : The Case of Whistleblowing. *Journal of Business Ethics*, 4, 1–16. https://doi.org/10.1007/978-94-007-4126-3_8
- Near, J. P., & Miceli, M. P. (1996). Whistle-blowing: Myth and reality. *Journal of Management*, 22(3), 507–526. [https://doi.org/10.1016/S0149-2063\(96\)90034-3](https://doi.org/10.1016/S0149-2063(96)90034-3)
- Neu, D., Everett, J., Rahaman, A. S., & Martinez, D. (2013). Accounting and networks of corruption. *Accounting, Organizations and Society*, 38(6–7), 505–524. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2012.01.003>
- Park, H. S. (2000). Relationships Among Attitudes and Subjective Norms : Testing The Theory of Reasoned Action Across Cultures. *Communication Studies*, 51(2), 162–175. <https://doi.org/10.1080/10510970009388516>
- Pittroff, E. (2014). Whistle-Blowing Systems and Legitimacy Theory: A Study of the Motivation to Implement Whistle-Blowing Systems in German Organizations. *Journal of Business Ethics*, 124(3), 399–412. <https://doi.org/10.1007/s10551-013-1880-2>
- Power, M. (2013). The apparatus of fraud risk. *Accounting, Organizations and Society*, 38(6–7), 525–543. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2012.07.004>
- Pratiwi, N. L. D., Mahaputra, I. N. K. A., & Ardianti, P. N. H. (2021). Pengaruh Pengendalian Internal, Komitmen Organisasi, Kesesuaian Kompensasi dan Budaya Organisasi Terhadap Pencegahan Fraud Pengadaan Barang Pada Rumah Sakit di Kota Denpasar. *Jurnal Karya Riset Mahasiswa Akuntansi*, 1(3), 1001–1007.
- Priantara, D. (2013). *Fraud Auditing & Investigation*. Mita Wacana Media.
- Prihanto, H. (2020). Factors Affecting The Prevention of Corruption Using Fraud Heptagon Approach. *Moestopo International Review on Societies, Humanities, and Sciences*, 36–43.
- Puryati, D., & Febriani, S. (2020). The Consequence of Whistleblowing System and Internal Control toward Fraud Prevention: A Study on Indonesian State Owned Enterprise. *International Journal of Business and Technology Management*, 2(3), 35–48.
- Puspitanisa, W., & Purnamasari, P. (2016). Pengaruh whistleblowing system dan kompetensi sumber daya manusia terhadap pencegahan fraud. *Journal Riset Akuntansi*, 42–46.
- PwC. (2020). *Fighting fraud: A never-ending battle PwC's Global Economic Crime and Fraud Survey*. PwC.
- Rabiu, A., & Noorhayati, M. (2015). Fraud Triangle Theory and Fraud Diamond Theory. Understanding the Convergent and Divergent For Future Research. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, 5(4), 38–45. <https://doi.org/10.6007/IJARAFMS/v5-3/1823>
- Rachman, I., & Dyahrini, W. (2021). The Effect of Internal Control and Organizational Commitment to Fraud prevention in Hospital X in The City of Bandung Indonesia. *Turkish Journal of Computer and Mathematics Education*, 12(8), 1038–1043.
- Rahman. (2017). *Perilaku Organisasi*. Expert.
- Richardson, B. K., Wang, Z., & Hall, C. A. (2012). Blowing the Whistle Against Greek Hazing: The Theory of Reasoned Action as a Framework for Reporting Intentions. *Communication Studies*, 63(2), 172–193. <https://doi.org/10.1080/10510974.2011.624396>
- Robbins, S. P., & Judge, T. A. (2013). *Organizational Behavior : Fifteenth Edition*. Pearson.

- Rolandi, E., Masturzo, P., Gianrossi, R., & Cicchetti, V. (1976). Interaction of l DOPA and sulphiride on prolactin serum levels. In Akad.Kiado, Budapest (15th ed.). Person.
- Rosli, R., Mohamed, I. S., Mohamed, N., Othman, R., & Rozzani, N. (2020). Development of Fraud Prevention (FP) Model Using the Theory of Planned Behavior. *Business and Economic Research*, 10(3), 311. <https://doi.org/10.5296/ber.v10i3.17313>
- Said, J., Omar, N., Rafidi, M., Norzehan, S., & Yusof, S. (2018). Does Organizational Factor More Prevailing than Individual Factor in Mitigating Employee Fraud ? Finding from Royal Custom Officers. *Journal of Financial Crime*. <https://doi.org/https://doi.org/10.1108/JFC-09-2017-0087>
- Sari, R., Su'un, M., & Nurwanah, A. (2021). Effect of internal control, whistleblowing role and data asymmetry against fraud prevention. *Point of View Research Accounting and Auditing*, 2(January), 92–99.
- Setyaningsih, P. R., & Nengzih, N. (2020). Internal Control, Organizational Culture and Quality of Information Accounting to Prevent Fraud: Case Study from Indonesia's Agriculture Industry. *International Journal of Financial Research*, 11(4), 316–328. <https://doi.org/10.5430/ijfr.v11n4p316>
- Skilling, J. (1987). Tone of the top: How management can prevent fraud in workplace. *Association of Certified Fraud Examiners*, 1–12.
- Soehari, T. D., & Budiningsih, I. (2017). Analysis of strategic factors of human resources management for corruption prevention. *International Journal of Applied Business and Economic Research*, 15(6), 225–247.
- Sow, A. N., Basiruddin, R., Mohammad, J., & Abdul Rasid, S. Z. (2018). Fraud prevention in Malaysian small and medium enterprises (SMEs). *Journal of Financial Crime*, 25(2), 499–517. <https://doi.org/10.1108/JFC-05-2017-0049>
- Sudarma, K. A., Purnamawati, I. G. A., & Herawati, N. T. (2019). Pengaruh Persepsi Karyawan Mengenai Budaya Kejujuran dan Whistleblowing System dalam Pencegahan Fraud pada Pt. BPR Nusamba Kubutambahan. *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi)*, 10(3), 435–446. <https://ejournal.undiksha.ac.id/index.php/S1ak/article/view/22815>
- Sugiarto. (2017). *Metodologi Penelitian Bisnis*. Andi.
- Sujana, I. K., Suardikha, I. M. S., & Laksmi, P. S. P. (2020). Whistleblowing System, Competence, Morality, and Internal Control System Against Fraud Prevention on Village Financial Management in Denpasar. *E-Jurnal Akuntansi*, 30(11), 2780. <https://doi.org/10.24843/eja.2020.v30.i11.p06>
- Syarifudin, E. (2004). Teori Kepemimpinan. *Alqalam*, 21(102), 459. <https://doi.org/10.32678/alqalam.v21i102.1644>
- Tamimi, M., & Abdullah, G. (2020). Perlu Kesadaran Bersama Jaga Hutan Mangrove Madura. Mongabay. <https://www.mongabay.co.id/2020/08/18/perlu-kesadaran-bersama-jaga-hutan-mangrove-madura/>
- Tuanakotta, T. M. (2010). *Akuntansi Forensik & Aduit Investigatif* (2nd ed.). Salemba Empat.
- Widiyarta, K., Herawati, N. T., & Atmadja, A. T. (2017). Pengaruh Kompetensi Aparatur, Budaya Organisasi, Whistleblowing dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Pencegahan Fraud dalam Pengelolaan Dana Desa (Studi Empiris Pada Pemerintah Desa di Kabupaten Buleleng). *E-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, 8(2), 1–12.