

Whistleblowing System dan Lingkungan Pengendalian dalam Pencegahan Korupsi Dana Desa dimoderasi Perilaku Etis

Kur'aini Nur Dinia

*Akuntansi Syariah, Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Islam,
UIN K.H. Abdurrahman Wahid Pekalongan
Email: kuraininurdinia@mhs.uingusdur.ac.id*

Ahmad Rosyid

*Akuntansi Syariah, Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Islam,
UIN K.H. Abdurrahman Wahid Pekalongan
Email: ahmad.rosyid@uingusdur.ac.id*

ABSTRACT

The increasing number of corruption cases in the village government requires preventive measures to prevent the increase in the number of cases. This research aims to determine the effect of the whistleblowing system and control environment on efforts to prevent corruption in the village government with ethical behavior as moderating. This research is a quantitative research using purposive sampling technique in taking the sample. This study uses primary data by sending questionnaires and secondary data obtained from official sources. From 144 village officials in each village in Blado District, an analysis was carried out using SPSS 26, and using Moderates Regression Analysis as a regression test on the moderating variable. The test results show that the whistleblowing system and control environment have a significant effect on preventing corruption, and ethical behavior cannot moderate the whistleblowing system and control environment for preventing corruption.

Keywords: *Whistleblowing system, Control Environment, Corruption Prevention, Ethical Behavior.*

ABSTRAK

Meningkatnya jumlah kasus korupsi di pemerintahan desa memerlukan tindakan preventif untuk mencegah peningkatan jumlah kasus. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh sistem whistleblowing dan lingkungan pengendalian terhadap upaya pencegahan korupsi di pemerintahan desa dengan perilaku etis sebagai moderasi. Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan teknik pengambilan sampel menggunakan purposive sampling. Penelitian ini menggunakan data primer dengan mengirimkan kuesioner dan data sekunder diperoleh dari sumber resmi. Dari 144 perangkat desa di masing-masing desa di Kecamatan Blado, dilakukan analisis menggunakan SPSS 26, dan menggunakan Analisis Regresi Moderasi sebagai uji regresi pada variabel pemoderasi. Hasil pengujian menunjukkan bahwa whistleblowing system dan control environment berpengaruh signifikan terhadap pencegahan korupsi, dan perilaku etis tidak dapat memoderasi whistleblowing system dan control environment untuk pencegahan korupsi.

Kata Kunci : *Whistleblowing system, Lingkungan Pengendalian, Pencegahan Korupsi, Perilaku Etis.*

Diterima Redaksi: Agustus 2022, Selesai Revisi: Oktober 2022, diterbitkan: Desember 2022

DOI: <https://doi.org/10.28918/jaais.v3i2.5987>

PENDAHULUAN

Tertuang dalam UU Nomor 6 Tahun 2014 tentang desa, Pemerintah mengalokasikan APBN kepada pemerintah desa sejak tahun 2015. Anggaran ini yang kemudian disebut dengan dana desa yang diharapkan dapat bermanfaat bagi desa dalam hal pembiayaan penyelenggaraan pemerintahan, pembangunan, serta pemberdayaan masyarakat. Pengelolaan keuangan desa dapat diartikan sebagai kegiatan perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, serta pertanggungjawaban keuangan desa (Jayanti and Suardana, 2019). Hasil dari survei *fraud* ACFE pada tahun 2019 memperoleh hasil bahwa sektor pemerintahan menempati posisi kedua pada kategori industri yang paling dirugikan karena *Fraud*. *Fraud* merupakan kegiatan yang dilakukan seseorang secara sengaja atau kecurangan untuk memperoleh suatu keuntungan dengan menyalahgunakan jabatan, penggunaan asset atau sumber daya lain (Bernardin and Solihat, 2019).

Besarnya dana desa yang digelontorkan setiap tahun beriringan dengan meningkatnya kasus korupsi di lingkungan pemerintah desa. Pantauan Indonesia Corruption Watch (ICW) pada lingkup korupsi di desa menyimpulkan bahwa kasus bertambah kurang lebih dua kali lipat setiap tahunnya. Pada 2015 terdapat 17 kasus, bertambah menjadi 61 kasus pada 2016, dan pada tahun 2017 bertambah menjadi 66 kasus. Total kasus korupsi pada tahun 2015 - 2017 telah mencapai 144 kasus. Kerugian negara yang disebabkan oleh korupsi dalam lingkungan pemerintah desa juga besar, yaitu mencapai Rp 47.560.000.000. Pada tahun 2015 sebesar Rp. 9.120.000.000, tahun 2016 sebesar Rp. 10.400.000.000, dan pada tahun 2017 mencapai Rp. 19.600.000.000 (ICW and Indonesia, 2018). Selama tahun 2018 beberapa kasus dugaan tindak pidana korupsi di kabupaten Batang telah ditangani Kejaksaan Negeri Kabupaten Batang, salah satunya adalah korupsi dana desa. Kasus korupsi yang masih cukup deras diperbincangkan adalah penangkapan mantan kepala desa di kabupaten Batang tahun periode 2013-2019. Penangkapan ini dilakukan pada akhir tahun 2020, dimana mantan kepala desa ini melakukan korupsi anggaran dana desa tahun 2017, 2018, dan 2019 tahap 1. Total kerugian negara diperkirakan mencapai Rp 741.058.834, dengan modus setelah uang dicairkan dari kas desa semua di minta oleh pelaku, sehingga semua pengadaan barang diatur sendiri oleh pelaku (Bidiknasional, 2020).

Bedasarkan data-data diatas, nampaknya kasus korupsi dana desa bukanlah masalah yang sepele. Kerugian yang dialami oleh negara akibat korupsi dana desa tidaklah sedikit, oleh karena itu korupsi dana desa perlu kita cari upaya penyelesaiannya. Pemerintah merupakan pihak yang diberi kewenangan untuk mengelola keuangan untuk pembangunan nyatanya

belum berjalan sebagaimana mestinya. Maka dari itu perlu dilakukan upaya pencegahan yang dapat meminimalisir terjadinya korupsi dana desa, sehingga pelaksanaan pembangunan desa menjadi lebih optimal. Sebagaimana tujuan dana desa adalah untuk membangun desa supaya menjadi desa yang lebih maju dan makmur.

Sebagai upaya untuk pelaporan korupsi yang terjadi, maka media laporan dan keberanian karyawan dalam mengungkapkan suatu kecurangan perlu diberikan wadah. Dalam Perbup No. 37 Tahun 2013 sudah diatur mengenai pedoman pelaksanaan sistem pengaduan (*whistleblower system*) tindak pidana korupsi di Kabupaten Batang, dan dalam pengaduan penyalahgunaan dana desa sudah disediakan platform pengaduan oleh Kementerian desa PDTT, serta Kemendagri. Penggunaan *whistleblowing system* sebagai upaya pencegahan korupsi ini sejalan dengan KNKG yang menyatakan bahwa memberantas korupsi, dan praktik kecurangan lainnya lebih efektif dicegah dan diperangi melalui *Whistleblowing system*. Efektifitas ini disimpulkan berdasarkan total kasus yang telah berhasil di deteksi serta waktu penindakan yang relative singkat. Oleh karena itu peneliti menggunakan *whistleblowing system* sebagai salah satu media pencegahan korupsi (Rahimah, Murniand Lysandra, 2018).

Dalam upaya pencegahan korupsi, selain dengan menerapkan *whistleblowing system*, perlu adanya lingkungan pengendalian yang baik pada masing-masing pemerintah desa. Sebagaimana dalam upaya *antifraud* yang telah dijelaskan di atas, maka diperlukan adanya lingkungan kerja yang positif. Lingkungan kerja yang positif akan terbentuk apabila kode etik dan perilaku etis berjalan dengan baik, serta pembagian kerja dan tanggung jawab yang sesuai dengan kapasitas masing masing pegawai. Semakin baik lingkungan pengendalian itu terwujud maka pencegahan korupsi yang dalam hal ini adalah sektor pemerintahan akan bisa berjalan dengan maksimal.

Upaya pencegahan korupsi dengan *whistleblowing system* tentunya masih bisa dipengaruhi oleh faktor lain yang bisa memperkuat ataupun memperlemah pengaruhnya dalam pencegahan korupsi. Selain dari segi regulasi dan pengendaliannya, *whistleblowing system* bisa menjadi semakin efektif dalam memberantas kecurangan apabila pegawai ataupun orang yang mengetahui adanya kecurangan bersedia menjadi seorang *whistleblower*. Faktor dari dalam diri individu atau yang menjadi pedoman seseorang untuk berperilaku secara umum kita sebut sebagai perilaku etis. Penelitian Gaurina et al., (2017) memperoleh hasil bahwa persepsi karyawan terhadap perilaku etis berpengaruh terhadap pencegahan *fraud*. Penelitian mengenai perilaku etis sebagai pemoderasi pencegahan korupsi dana desa belum pernah diteliti sebelumnya. Hasil dari penelitian ini bisa menjadi temuan terbaru dalam penelitian mengenai pencegahan korupsi dana desa.

Pengaruh perilaku etis sebagai pemoderasi lingkungan pengendalian juga perlu dianalisis lebih lanjut. Penelitian Gaurina et al., (2017) memperoleh hasil bahwa persepsi karyawan terhadap perilaku etis berpengaruh terhadap pencegahan *fraud*. Berdasarkan permasalahan diatas muncul rumusan apakah *whistleblowing system* dan lingkungan pengendalian terhadap pencegahan korupsi di kecamatan Blado dengan perilaku etis sebagai pemoderasi. Uraian mengenai korupsi dana desa yang terjadi, serta perlunya

untuk mencegah korupsi di pemerintahan desa, peneliti memutuskan untuk meneliti *whistleblowing system* dan lingkungan pengendalian terhadap pencegahan korupsi di kecamatan Blado dengan perilaku etis sebagai pemoderasi. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah pada penambahan variabel lingkungan pengendalian, objek penelitian, serta penambahan variabel moderasi. Pada penelitian yang dilakukan oleh Gaurina, Purnamawati & Atmadja, (2017), perilaku etis digunakan sebagai variabel independen serta objek penelitian dilakukan di Bali Hai Cruises. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh dari *whistleblowing system* dan lingkungan pengendalian terhadap pencegahan korupsi Dana Desa di kecamatan Blado dengan perilaku etis sebagai pemoderasi.

TINJAUAN TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Teori keagenan menjelaskan bahwa interaksi prinsipal (masyarakat desa) dengan agen (pemerintah desa) adalah pemberian kewenangan kepada pemerintah desa dalam mengelola keuangan. Pemerintah desa sebagai garda terdepan dalam pengelola pembangunan desa bertugas mengelola dana desa dengan baik dan transparan untuk mewujudkan pembangunan desa yang lebih maju dan terhindar dari korupsi. Pencegahan korupsi adalah penekanan terhadap faktor faktor yang menjadi penyebab, serta membatasi campur tangan dalam pengelolaan keuangan. Upaya lain perlu dilakukan dengan saling mengawasi kinerja rekan kerja, melaporkan apabila terjadi korupsi, menciptakan lingkungan pengendalian yang optimal, dan membatasi diri dari perilaku tidak etis lainnya.

Teori motivasi menjelaskan bahwa dorongan seseorang untuk berperilaku berasal dari diri mereka sendiri. Sehingga perlu adanya kesadaran untuk melaporkan tindakan kecurangan, terutama korupsi dana desa. *Whistleblowing* merupakan kegiatan pengaduan akan adanya kecurangan, aktivitas yang melanggar hukum, perbuatan yang tidak etis serta perbuatan merugikan lainnya yang dilakukan oleh karyawan maupun pimpinan organisasi (Octaviari, 2015). Indikator yang digunakan dalam *whistleblowing system* mencakup aspek struktural, aspek operasional, dan aspek perawatan. Aspek struktural mencakup hak dan pernyataan komitmen untuk melaporkan kecurangan, aspek operasional mencakup peran dan kesediaan menjadi seorang *whistleblower*, serta aspek perawatan yang mencakup evaluasi, peningkatan kinerja, dan pengadaan pelatihan pelaksanaan.

Lingkungan pengendalian merupakan budaya atau ciri khas organisasi yang memberikan pengaruh terhadap kesadaran pengendalian anggotanya. Lingkungan pengendalian adalah salah satu dari komponen pengendalian internal. Lingkungan pengendalian mencakup integritas dan nilai etika, kebijakan, praktik SDM, komitmen terhadap kompetensi serta struktur organisasi. COSO (2013:4-6) dalam Fajar (2018) komponen lingkungan pengendalian yaitu "suatu proses, standar, struktur sebagai dasar dalam pelaksanaan pengendalian internal dalam organisasi, yang ditetapkan oleh dewan direksi dan manajemen senior tentang pentingnya pengendalian internal termasuk standar perilaku yang diharapkan." Indikator lingkungan

pengendalian meliputi integritas dan nilai etika, komitmen terhadap kompetensi, serta kebijakan dan praktik sumber daya.

Perilaku etis merupakan perilaku yang diterima secara *general* mengenai perilaku yang baik dan benar, sesuai dengan norma sosial yang ada. Perilaku etis ini bisa dipengaruhi oleh kondisi politik, budaya di lingkungan kerja, kode etis tertulis yang mengikat, serta pengaruh dari lingkungan luar pemerintah desa. Oleh sebab itu kode etik perilaku pemerintah desa, perilaku umum perangkat desa, serta aktivitas maupun jabatan di luar pemerintahan desa menjadi indikator dalam pengukuran variabel perilaku etis.

Hubungan antara *whistleblowing system* dan pencegahan kecurangan telah diteliti oleh Wardana, Sujana and Wahyuni, (2017) dengan hasil *whistleblowing system* berpengaruh positif dan signifikan terhadap pencegahan kecurangan. Jika penerapan *whistleblowing system* semakin tinggi, maka pencegahan kecurangan akan semakin efektif. Selain itu, hasil penelitian Utami dan Hapsari, (2019) juga memperoleh hasil bahwa *whistleblowing* dapat diterapkan di pemerintahan desa. Penelitian yang dilakukan oleh Regina Azaria, (2020) juga menyimpulkan bahwa *whistleblowing system* berpengaruh terhadap pencegahan kecurangan. Berdasarkan uraian di atas, peneliti menarik hipotesis pertama sebagai berikut:

H₁: *Whistleblowing system* berpengaruh terhadap pencegahan Korupsi Dana Desa di Kecamatan Blado

Teori agensi menjelaskan bahwa seorang agen diberikan wewenang untuk menjalankan tugas yang dipercayakan kepadanya dengan sebaik mungkin. Sehingga konflik kepentingan antara pinsipal dan agen dapat diminimalisir, serta pengelolaan dana desa menjadi lebih maksimal. Pelaksanaan lingkungan pengendalian yang baik juga dipengaruhi oleh motivasi dari masing masing perangkat desa. Semakin baik motivasi kerja dalam diri perangkat desa, maka akan terwujud lingkungan pengendalian yang baik. Pada penelitian Rahimah et al., (2018) dijelaskan bahwa lingkungan pengendalian yang baik dapat menciptakan perilaku positif dan mendukung pengendalian internal dalam pencegahan kecurangan. Selain itu, dalam penelitian Jayanti and Suardana (2019) diperoleh hasil bahwa dengan pengendalian internal yang kuat, maka tindakan kecurangan dapat dicegah. Dengan kata lain lingkungan pengendalian dapat mencegah korupsi dalam pengelolaan keuangan desa. Menurut Satria (2020) Lingkungan pengendalian sebagai bagian dari *internal control*, bertujuan untuk mengontrol aktivitas yang ada supaya tetap sesuai dengan SOP yang berlaku. Berdasarkan uraian di atas, peneliti menarik hipotesis kedua sebagai berikut:

H₂: Lingkungan Pengendalian Berpengaruh Terhadap Pencegahan Korupsi Dana Desa di Kecamatan Blado

Kesejahteraan masyarakat dan desa merupakan dasar pertimbangan perangkat desa dalam berperilaku. Sebagaimana telah dijelaskan pada teori motivasi, bahwa sumber yang menggerakkan manusia untuk bertindak adalah motivasi. Motivasi bisa bersumber dari dalam maupun dari luar. Semakin tinggi motivasi untuk berperilaku secara etis, maka kesediaan untuk

menjadi seorang *whistleblower* pun akan meningkat. Sejalan degan teori agensi, maka peran perangkat desa sebagai agen dapat dilaksanakan secara maksimal.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Utami, Utami & Hapsari (2019) telah menjelaskan bahwa kesadaran akan pentingnya menyejahterakan perlu diimbangi dengan keberanian perangkat desa untuk mengungkapkan tindakan tidak etis yang dapat memberikan dampak buruk bagi seluruh warga desa. Dalam penelitian yang dilakukan oleh Sandityas, Ngumar & Riharjo (2018) diperoleh hasil bahwa perilaku tidak etis sebagai pemoderasi dapat mempengaruhi variabel-variabel lain terkait kecurangan akuntansi. Perilaku etis sebagai pemoderasi juga dapat diteliti lebih lanjut dalam upaya pencegahan korupsi dana desa. Berdasarkan uraian di atas, peneliti menarik hipotesis ketiga sebagai berikut:

H₃: Perilaku Etis Dapat Memoderasi *Whistleblowing system* Terhadap Pencegahan Korupsi Dana Desa Di Kecamatan Blado

Teori motivasi telah menjelaskan bahwa motivasi bisa berasal dari luar maupun dalam. Faktor dalam merupakan faktor yang bersumber dari dirinya sendiri, kesediaan untuk berperilaku sesuai norma yang ada, serta berperilaku secara baik dalam lingkungan kerja. Faktor luar bisa dipengaruhi dari interaksinya kepada lingkungan luar, faktor luar ini bisa memberikan dampak positif maupun dampak negatif. Pengaruh perilaku etis sebagai pemoderasi lingkungan pengendalian juga perlu untuk diteliti lebih lanjut. Hasil penelitian Puspitarani (2019) menjelaskan bahwa semakin tinggi tingkat kepedulian terhadap kepentingan yang lebih luas maka semakin tinggi perilaku etis yang dijunjungnya. Selain itu, orang yang mengutamakan perilaku etis dalam bekerja pasti akan mencegah suatu kecurangan terjadi dengan menjalankan aturan-aturan yang sudah menjadi ketentuan dalam lingkungan kerja. Dengan demikian, lingkungan pengendalian akan berjalan lebih efektif dan optimal.

Sebagaimana yang telah kita ketahui, bahwa korupsi merupakan kejahatan yang harus diberantas dan dicegah kemunculannya. Maka kita harus mencari faktor lain yang bisa memperkuat faktor pencegahan yang sudah ada. Penggunaan perilaku etis sebagai pemoderasi lingkungan pengendalian dalam pencegahan korupsi dana desa belum pernah dilakukan pada penelitian terdahulu. Oleh karena itu perlu dilakukan penelitian untuk memperoleh hasil apakah perilaku etis mampu memoderasi atau tidak. Sehingga hasil yang diperoleh dari penelitian ini dapat menjadi referensi tambahan bagi penelitian dimasa mendatang. Berdasarkan uraian diatas, peneliti menarik hipotesis keempat sebagai berikut:

H₄: Perilaku Etis Dapat Memoderasi Lingkungan Pengendalian Terhadap Pencegahan Korupsi Dana Desa Di Kecamatan Blado

METODE PENELITIAN

Penelitian ini adalah penelitian kuantitatif dengan menggunakan teknik *purposive sampling* dalam pengambilan sampelnya. Penelitian ini menggunakan data primer dengan mengirimkan kuesioner serta data sekunder yang diperoleh dari sumber resmi. Dalam menguji kelayakan

instrumen penelitian, maka dilakukan uji validitas dan uji reliabilitas terlebih dahulu. Dari 144 perangkat desa di masing masing desa di Kecamatan Blado kemudian dilakukan analisis regresi dengan menggunakan SPSS 26, serta menggunakan *Moderated Regression Analysis* untuk uji regresi pada variabel moderasinya.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Tabel 1. Uji t

Model		Unstandardized		Standardized	t	Sig.
		Coefficients		Coefficients		
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	13,829	1,961		7,054	0,000
	X ₁	0,183	0,075	0,194	2,426	0,017
	X ₂	0,360	0,079	0,361	4,525	0,000

Sumber: SPSS 26, 2022

Hasil Uji t menunjukkan bahwa Hipotesis 1 diperoleh nilai t hitung sebesar 2,426, koefisien regresi sebesar 0,183, dengan tingkat signifikan 0,017 atau kurang dari 0,05. Sehingga dapat disimpulkan bahwa H₁ **diterima**. Jika variabel X₁ (*Whistleblowing System*) meningkat sebesar 1 dengan asumsi variabel lainnya tetap maka Pencegahan Korupsi akan meningkat sebesar 0,183.

Hasil Uji t menunjukkan bahwa Hipotesis 2 diperoleh nilai t hitung sebesar 4,525, koefisien regresi sebesar 0,360, dengan tingkat signifikan 0,000 atau kurang dari 0,05. Sehingga dapat disimpulkan bahwa H₂ **diterima**. Jika variabel X₂ (Lingkungan Pengendalian) meningkat sebesar 1 dengan asumsi variabel lainnya tetap maka Pencegahan Korupsi akan meningkat sebesar 0,360.

Tabel 2. Uji MRA

Model		Unstandardized		Standardized	t	Sig.
		Coefficients		Coefficients		
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	20,886	3,315		6,301	0,000
	X ₁	-0,282	0,852	-0,299	-0,331	0,741
	X ₂	0,166	0,792	0,167	0,210	0,834
	X _{1.Z}	0,018	0,037	0,712	0,488	0,626
	X _{2.Z}	-0,003	0,035	-0,117	-0,077	0,939

Sumber: SPSS 26, 2022

Hasil Uji t menunjukkan bahwa standar koefisien variabel *Wistleblowing System* dan Perilaku Etis adalah sebesar 0,018, artinya setiap peningkatan 1 pada Perilaku Etis akan memperkuat Pencegahan korupsi sebesar 0,018. Pada pengujian Hipotesis 3, diperoleh nilai signifikan sebesar 0,626 atau lebih dari 0,05 yang artinya tidak memiliki pengaruh. Sehingga dapat disimpulkan bahwa H₃ **ditolak**.

Hasil Uji t menunjukkan bahwa standar koefisien variabel Lingkungan Pengendalian dan Perilaku Etis adalah sebesar 0,003, artinya setiap

peningkatan 1 pada Perilaku Etis akan memperkuat Pencegahan korupsi sebesar 0,003. Pada pengujian Hipotesis 4, diperoleh nilai signifikan sebesar 0,939 atau lebih dari 0,05 yang artinya tidak memiliki pengaruh. Sehingga dapat disimpulkan bahwa H₄ **ditolak**.

Tabel 3. Hasil Pengujian Hipotesis

Hipotesis		Kesimpulan
Whistleblowing System Terhadap Pencegahan Korupsi	Berpengaruh	H₁ diterima
Lingkungan Pengendalian Terhadap Pencegahan Korupsi	Berpengaruh	H₂ diterima
Perilaku Etis Memoderasi Sytem Terhadap Pencegahan Korupsi	Whistleblowing	H₃ ditolak
Perilaku Etis Memoderasi Lingkungan Pengendalian Terhadap Pencegahan Korupsi	Lingkungan	H₄ ditolak

Pengaruh *Whistleblowing system* terhadap Pencegahan Korupsi

Dari hasil uji t yang telah dilakukan, diperoleh hasil bahwasanya *Whistleblowing system* mempunyai signifikansi 0,017. Hasil dari uji t memberikan informasi apakah variabel independen yang diujikan mempunyai pengaruh terhadap variabel dependennya. Hasil dari *Whistleblowing system* lebih kecil dari 0,05 yang artinya *Whistleblowing system* mempunyai pengaruh terhadap Pencegahan korupsi. Sehingga dapat disimpulkan Hipotesis pertama (H₁) pada penelitian ini bahwa *Whistleblowing system* berpengaruh terhadap Pencegahan Korupsi Dana Desa di Kecamatan Blado **diterima**. Semakin baik penerapan *Whistleblowing System* maka Pencegahan Korupsi akan semakin baik. Melalui penelitian ini dapat dibuktikan bahwa pencegahan korupsi dapat dilakukan dengan memaksimalkan penerapan *Whistleblowing System*.

Teori keagenan menunjukkan bahwa semakin baik peran pemerintah desa sebagai agen maka hasil yang diharapkan oleh masyarakat selaku prinsipal akan semakin baik pula. Hasil dalam penelitian ini memberikan informasi mengenai bagaimana cara untuk mencegah adanya konflik antar prinsipal dan agen, yaitu melalui upaya pencegahan yang disebut *Whistleblowing Sytem*. Sejalan dengan teori motivasi yang menjelaskan bahwa individu mempunyai dorongan untuk melakukan suatu hal dari dalam dirinya, dorongan inilah yang disebut sebagai motivasi. Dari hasil penelitian ini juga dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi motivasi untuk menjadi seorang *whistleblower*, maka kasus korupsi dana desa dapat dicegah.

Hasil dari penelitian ini sejalan dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Regina Azaria (2020), Romadaniati (2020), Jayanti & Suardana (2019), Wardana, Sujana & Wahyuni (2017) yang mengungkapkan bahwa *whistleblowing system* dapat digunakan sebagai salah satu upaya dalam pencegahan kecurangan. Sebagaimana yang dijelaskan dalam Komite Nasional Kebijakan Governance (2008) bahwa salah satu cara yang paling efektif dalam memerangi kejahatan kerah putih, termasuk diantaranya korupsi adalah dengan menggunakan system pelaporan atau *Whistleblowing System*. Dijelaskan dalam Perbup Batang No 37 tahun 2013 bahwa semakin

baik pelaksanaan pelaporan maka akan terwujud pemerintahan yang baik (BATANG, 2013). Akan tetapi hasil dari penelitian ini berbeda dari penelitian yang telah dilakukan oleh Nur Cahyo & Sulhani (2017), Sujana, Suardikha & Laksmi, (2020) serta Inawati & Sabila, (2021) yang memperoleh hasil bahwa *whistleblowing system* tidak mempunyai pengaruh dalam upaya pencegahan kecurangan. Perbedaan hasil ini bisa saja disebabkan karena perbedaan objek penelitian, serta hasil yang diperoleh dari lapangan.

Pelaksanaan *Whistleblowing Sytem* sebagaimana yang diatur dalam Perbup Batang No 37 tahun 2013 sangat tepat untuk diterapkan secara maksimal untuk meminimalisir terjadinya Korupsi. Sebagian besar pemerintah desa telah dilaksanakan sosialisasi mengenai *Whistleblowing Sytem* dalam upaya pencegahan korupsi. Hasil penelitian ini bisa memberikan informasi bahwa mengoptimalkan penerapan *Whistleblowing Sytem* dapat mencegah terjadinya korupsi dana desa.

Pengaruh Lingkungan Pengendalian terhadap Pencegahan Korupsi

Dari hasil uji t yang telah dilakukan, diperoleh hasil bahwa Lingkungan Pengendalian mempunyai nilai signifikansi 0,00. Hasil dari uji t memberikan informasi apakah variabel independen yang diujikan mempunyai pengaruh terhadap variabel dependennya. Hasil dari Lingkungan Pengendalian lebih kecil dari 0,05 yang artinya Lingkungan Pengendalian mempunyai pengaruh terhadap Pencegahan korupsi. Sehingga dapat disimpulkan bahwa Hipotesis kedua (H_2) pada penelitian ini bahwa Lingkungan Pengendalian berpengaruh terhadap Pencegahan Korupsi Dana Desa di Kecamatan Blado **diterima**. Semakin baik penerapan Lingkungan Pengendalian maka pencegahan korupsi akan semakin baik, sehingga pelaksanaan kerja menjadi lebih optimal.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Tunggal (2016) dalam Chairun Nisak (2018), Laila (2018), dan Rizal (2020) mengenai pengaruh antara lingkungan pengendalian terhadap pencegahan kecurangan, diperoleh hasil bahwa lingkungan pengendalian berpengaruh positif dan signifikan. Akan tetapi hasil yang berbeda diperoleh Agung (2016) dan Endrik (2017) yang mendapatkan hasil bahwa lingkungan pengendalian tidak berpengaruh signifikan terhadap pencegahan korupsi. Begitu pula dari hasil penelitian yang dilakukan oleh (Akhyaar *et al.*, 2022), bahwa internal kontrol yang mencakup lingkungan pengendalian tidak berpengaruh dalam pencegahan kecurangan dalam manajemen keuangan desa. Perbedaan hasil ini terjadi karena perbedaan objek penelitian, serta hasil data yang diperoleh dari lapangan.

Hasil dari penelitian ini sejalan dengan teori keagenan, bahwa konflik antar kepentingan harus diminimalisir. Dalam mengemban tanggungjawab sebagai seorang agen, maka menciptakan lingkungan kerja yang baik akan menciptakan kenyamanan dalam bekerja sehingga perilaku-perilaku kecurangan dapat diminialisir. Sebagaimana dalam teori motivasi dijelaskan bahwa motivasi bisa berasal dari faktor luar, maka membentuk budaya positif di lingkungan kerja akan menciptakan lingkungan pengendalian yang baik sehingga bisa mencegah korupsi Dana Desa terjadi.

Hasil ini sesuai dengan kondisi di lapangan bahwa BPD atau Badan Permusyawaratan Desa telah menjalankan tugasnya dengan baik dalam mengawasi jalannya pemerintahan. Melalui hasil penelitian ini dapat diketahui bahwa Lingkungan Pengendalian dapat menjadi salah satu upaya pencegahan korupsi, sehingga semakin baik pelaksanaan lingkungan pengendalian maka potensi kecurangan bisa diminimalisir.

Perilaku Etis Memoderasi *Whistleblowing system* terhadap Pencegahan Korupsi.

Pada hipotesis ketiga ini peneliti menggunakan variabel Perilaku Etis sebagai pemoderasi, sehingga pengujian dilakukan berbeda yaitu dengan menggunakan *Moderated Regression Analysis* (MRA). Dari hasil MRA ini diperoleh nilai signifikan sebesar 0,626. Hasil ini menunjukkan bahwa Perilaku Etis tidak mampu memoderasi *Whistleblowing System* terhadap Pencegahan Korupsi, sehingga H₃ dalam penelitian ini yaitu Perilaku Etis dapat memoderasi *Whistleblowing system* terhadap Pencegahan Korupsi Dana Desa di Kecamatan Blado **ditolak**. Pada regresi pertama, diperoleh hasil kedua variabel independen berpengaruh signifikan, akan tetapi pada uji regresi MRA diperoleh hasil tidak ada yang berpengaruh signifikan. Apabila melihat dari jenis moderasi, variabel Perilaku Etis ini termasuk kedalam jenis moderasi prediktor (Rahadi and Farid, 2021).

Teori motivasi menjelaskan bahwa sumber yang menggerakkan manusia untuk bertindak adalah motivasi. Motivasi bisa bersumber dari dalam maupun dari luar. Semakin tinggi motivasi untuk berperilaku secara etis, maka efektifitas *Whistleblowing System* pun akan meningkat. Sejalan dengan teori agensi, maka peran perangkat desa sebagai agen dapat dilaksanakan secara maksimal. Hasil dari penelitian ini sejalan dengan teori yang ada, bahwa Perilaku Etis mampu memperkuat hubungan antara *Whistleblowing System* terhadap Pencegahan korupsi. Akan tetapi, pada penelitian ini perilaku etis tidak memoderasi *Whistleblowing System* terhadap Pencegahan Korupsi.

Belum ada penelitian mengenai moderasi perilaku etis pada *Whistleblowing System* terhadap Pencegahan Korupsi Dana Desa. Meskipun hipotesis pada penelitian ini ditolak, yang mana artinya perilaku etis tidak mampu memoderasi akan tetapi hasil ini merupakan temuan baru dalam penelitian. Perilaku Etis mampu memperkuat *Whistleblowing System* sebagaimana pada hasil uji MRA bahwa nilai t mengalami peningkatan positif menjadi 0,488 artinya semakin baik perilaku etis pegawai maka *Whistleblowing system* akan semakin optimal dalam upaya pencegahan korupsi. Berdasarkan hasil uji hipotesis 3 setelah adanya moderasi menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,626 atau lebih dari 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa perilaku etis tidak memoderasi *Whistleblowing system* terhadap Pencegahan Korupsi. Hasil ini sesuai dengan keadaan di lapangan, di kecamatan Blado perilaku etis tidak berpengaruh secara signifikan karena pelaksanaan *Whistleblowing System* telah berjalan dengan baik. Semakin baik *Whistleblowing System* diterapkan, para pegawai merasa lebih diawasi dalam bekerja, sehingga kesediaan untuk melaporkan menjadi berkurang. Dari hasil penentuan jenis moderasi data yang diperoleh melalui

kuesioner, variabel Perilaku Etis mampu berpengaruh terhadap Pencegahan Korupsi hanya sebagai variabel independen.

Perilaku Etis Memoderasi Lingkungan Pengendalian terhadap Pencegahan Korupsi.

Pada hipotesis keempat ini peneliti menggunakan variabel Perilaku Etis sebagai pemoderasi, sehingga pengujian dilakukan berbeda yaitu dengan menggunakan *Moderated Regression Analysis* (MRA). Dari hasil MRA ini diperoleh nilai signifikan sebesar 0,939. Hasil ini menunjukkan bahwa Perilaku Etis tidak memiliki pengaruh yang berarti tidak mampu memoderasi Lingkungan Pengendalian terhadap Pencegahan Korupsi, sehingga H₄ dalam penelitian ini yaitu Perilaku Etis dapat memoderasi Lingkungan Pengendalian terhadap Pencegahan Korupsi Dana Desa di Kecamatan Blado **ditolak**. Pada regresi pertama, diperoleh hasil kedua variabel independen berpengaruh signifikan, akan tetapi pada uji regresi MRA diperoleh hasil tidak ada yang berpengaruh signifikan. Apabila melihat dari jenis moderasi, variabel Perilaku Etis ini termasuk ke dalam jenis moderasi predictor (Rahadi and Farid, 2021).

Teori keagenan yang menjelaskan mengenai hubungan antara principal dengan agen. Perangkat desa sebagai agen dan masyarakat sebagai principal akan mempunyai hubungan yang terjalin dengan baik apabila pencegahan korupsi dana desa telah berjalan dengan baik. Sejalan dengan teori motivasi bahwa semakin baik perilaku etis yang diterapkan oleh masing-masing perangkat desa, maka lingkungan kerja akan terbentuk menjadi lebih positif dan pencegahan korupsi akan berjalan lebih maksimal. Akan tetapi hasil dari penelitian ini tidak sejalan dengan teori yang ada. Pada penelitian ini perilaku etis tidak mampu mempengaruhi variabel Lingkungan Pengendalian terhadap Pencegahan korupsi Dana Desa.

Belum ada penelitian yang menggunakan Perilaku Etis sebagai pemoderasi Lingkungan Pengendalian terhadap Pencegahan Korupsi Dana Desa. Meskipun hipotesis pada penelitian ini ditolak, yang mana artinya perilaku etis tidak mampu memoderasi akan tetapi hasil ini merupakan temuan baru dalam penelitian Perilaku Etis memperlemah Lingkungan pengendalian terhadap Pencegahan Korupsi, sebagaimana pada hasil uji MRA bahwa nilai t mengalami perubahan menjadi -0,777. Artinya, meskipun pengendalian telah berjalan dengan baik akan tetapi perbedaan perilaku etis dari masing masing pegawai atau jabatan akan memberikan dampak yang berlawanan dari tujuan yang akan dicapai. Hasil uji H₄ setelah adanya moderasi menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,939 atau lebih dari 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa Lingkungan Pengendalian tidak memoderasi Lingkungan Pengendalian terhadap Pencegahan Korupsi. Hasil penentuan jenis moderasi, variabel Perilaku Etis mampu berpengaruh terhadap Pencegahan Korupsi hanya sebagai variabel independen.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan, maka dapat disimpulkan bahwa *Whistleblowing System* berpengaruh terhadap Pencegahan Korupsi Dana Desa di Kecamatan Blado. Semakin banyak *whistleblower*, maka penerapan *Whistleblowing System* akan menjadi lebih

maksimal. Lingkungan Pengendalian berpengaruh terhadap Pencegahan Korupsi di Pemerintah Desa Se Kecamatan Blado. Semakin baik lingkungan pengendalian pada pemerintahan desa, maka potensi kecurangan dapat diminimalisir. Perilaku Etis tidak bisa memoderasi *Whistleblowing System* terhadap Pencegahan Korupsi di Pemerintah Desa Se Kecamatan Blado. Berdasarkan hasil data yang telah dianalisis, variabel Perilaku Etis tidak mampu memoderasi karena variabel *Whistleblowing System* telah berpengaruh signifikan tanpa adanya faktor yang memoderasi. Perilaku Etis tidak mampu memoderasi Lingkungan Pengendalian terhadap Pencegahan Korupsi di Pemerintah Desa Se Kecamatan Blado. Berdasarkan hasil data yang telah dianalisis, variabel Perilaku Etis tidak mampu memoderasi karena variabel Lingkungan Pengendalian telah berpengaruh signifikan tanpa adanya faktor yang memoderasi.

Penelitian ini memiliki keterbatasan, diantaranya penelitian hanya dilakukan di pemerintah desa se-Kecamatan Blado. Sampel dalam penelitian ini hanya perangkat desa, tanpa melibatkan aparat desa. Penelitian ini hanya menggunakan dua variabel independen, yaitu *whistleblowing system* dan lingkungan pengendalian, serta tidak dilakukan wawancara kepada sampel secara terstruktur. Dari keterbatasan tersebut, peneliti mempunyai saran untuk mahasiswa ataupun peneliti selanjutnya supaya dapat mengkaji lebih mendalam dengan melakukan wawancara terstruktur kepada responden, menambah variabel lain yang berhubungan dengan upaya pencegahan korupsi, serta dapat menambah kategori sampel penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

- Akhyaar, K. *et al.* (2022) 'Pengaruh Kepatuhan Pelaporan Keuangan, Sistem Pengendalian Internal dan Whistleblowing System Terhadap Pencegahan Fraud Pengelolaan Dana Desa', *KRISNA: Kumpulan Riset Akuntansi*, 13(2), pp. 202–217. Available at: <https://ejournal.warmadewa.id/index.php/krisna/article/view/4184>.
- BATANG, P. (2013) 'PERBUP NO 37 TH 2013'. Batang.
- Bernardin, D. E. Y. and Solihat, I. (2019) 'Internal whistleblowing sebagai upaya pencegahan fraud dengan moralitas sebagai pemoderasi', *Jurnal Sain Manajemen, Vol.1 No.1 Agustus 2019*, 1(1), pp. 107–119.
- Bidiknasiona (2020) 'No Title', 30 December. Available at: <https://bidiknasiona.com/2020/12/diduga-korupsi-dana-desa-mantan-kades-ditangkap-polisi/>.
- Endrik, A. (2017) 'RJOAS, 5(65), May 2017', 5(May), pp. 107–115.
- Gaurina, N. P. M., Purnamawati, I. G. A. and Atmadja, A. T. (2017) 'Pengaruh persepsi karyawan mengenai perilaku etis dan whistleblowing system terhadap pencegahan fraud (studi kasus pada Bali Hai Cruises)', *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi) Universitas Pendidikan Ganesha*, Vol: 8(2 Tahun 2017), pp. 1–9.
- ICW and Indonesia (2018) *Lonjakan Korupsi di Desa | ICW, indonesia corruption watch*. Available at: <https://www.antikorupsi.org/id/article/lonjakan-korupsi-di-desa> (Accessed: 15 December 2021).

- Inawati, W. A. and Sabila, F. H. (2021) 'Pencegahan Fraud: Pengaruh Whistleblowing System, Government Governance dan Kompetensi Aparatur Pemerintah', *E-Jurnal Akuntansi*, 31(3), p. 731. doi: 10.24843/eja.2021.v31.i03.p16.
- Jayanti, L. S. I. D. and Suardana, K. A. (2019) 'Pengaruh Kompetensi SDM, Moralitas, Whistleblowing dan SPI Terhadap Pencegahan Fraud Dalam Pengelolaan Keuangan Desa', *E-Jurnal Akuntansi*, 29(3), p. 1117. doi: 10.24843/eja.2019.v29.i03.p16.
- Komite Nasional Kebijakan Governance (2008) 'Pedoman 2008', p. 3. Available at: <http://www.knkg-indonesia.org/dokumen/Pedoman-Pelaporan-Pelanggaran-Whistleblowing-System-WBS.pdf>.
- Nur Cahyo, M. and Sulhani, S. (2017) 'Analisis Empiris Pengaruh Efektifitas Komite Audit, Efektifitas Internal Audit, Whistleblowing System, Pengungkapan Kecurangan dan Reaksi Pasar', *Jurnal Dinamika Akuntansi dan Bisnis*, 4(2), pp. 249–270. doi: 10.24815/jdab.v4i2.7704.
- Rahadi, D. R. and Farid, M. M. (2021) *Monograf Analisis Variabel Moderating*. Rahimah1), L. N., Murni2), Y. and Lysandra3), S. (2018) 'PENGARUH PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN DESA, LINGKUNGAN PENGENDALIAN dan MORALITAS INDIVIDU TERHADAP PENCEGAHAN FRAUD YANG TERJADI DALAM PENGELOLAAN ALOKASI DANA DESA (Studi Kasus di Desa Sukamantri, Desa Sukamanah, Desa Sukaresmi dan Desa Gunungjaya Kecamatan', 42(1), pp. 31–41.
- Regina Azaria (2020) 'Pengaruh kompetensi sumber daya manusia, moralitas, system pengendalian internal dan whistleblowing system terhadap pencegahan fraud dalam pengelolaan keuangan desa (studi empiris aparat pemerinta desa kabupaten kodus)', (July), pp. 1–23.
- Romadaniati (2020) 'Balancia : Jurnal Ilmiah Akuntansi THE INFLUENCE OF VILLAGE APARATURE COMPETENCE , INTERNAL CONTROL SYSTEM AND WHISTLEBLOWING SYSTEM ON FRAUD PREVENTION IN VILLAGE GOVERNMENT WI', (October).
- Sandityas, Y., Ngumar, S. and Riharjo, I. B. (2018) 'Faktor-Faktor Penentu Kecurangan Akuntansi Dengan Perilaku Tidak Etis Sebagai Variabel Pemoderasi', *Academia.Edu*. Available at: https://www.academia.edu/download/56057412/PUBLIKASI_KARYA_ILMIAH_YULIUS_SANDITYAS.pdf.
- Satria, M. R. (2020) 'Pengaruh Lingkungan Pengendalian Dan Penilaian Risiko Terhadap Pencegahan Kecurangan (Fraud) Pada Pstnt Batan Bandung', *Moneter - Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 7(2), pp. 165–169. doi: 10.31294/moneter.v7i2.8515.
- Sujana, I. K., Suardikha, I. M. S. and 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), p. 2780. doi: 10.24843/eja.2020.v30.i11.p06.
- Utami, K. D., Utami, I. and Hapsari, A. N. S. (2019) 'Whistleblowing pengelolaan dana desa: studi atas nilai kearifan lokal', *Religación. Revista de Ciencias Sociales y Humanidades*, 4(17), pp. 571–579.

Wardana, I. G. A. K., Sujana, E. and 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), pp. 1–10.