



Peran Audit Kinerja dalam Memoderasi Pengaruh Pengendalian Internal Terhadap Pencegahan Fraud pada Pemerintah Kota Kendari

Wa Ode Meliati¹, Nasrullah Dali², Mulyati Akib³

^{1,2,3}Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Halu Oleo, Kendari, Indonesia

Email : waodemeliati691@gmail.com , nasrullahdali1962@gmail.com ,
mulyatiakib.feb@uho.ac.id

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis secara empiris pengaruh pengendalian internal terhadap pencegahan fraud serta peran audit kinerja dalam memoderasi hubungan tersebut pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) Pemerintah Kota Kendari. Fenomena masih terjadinya kasus penyimpangan keuangan di lingkungan pemerintah daerah meskipun memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) menunjukkan bahwa penerapan pengendalian internal memerlukan dukungan pengawasan yang efektif melalui audit kinerja. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan desain penelitian kausal. Data primer diperoleh melalui penyebaran kuesioner kepada aparatur sipil negara pada 41 OPD Pemerintah Kota Kendari yang terdiri atas Kepala OPD, Sekretaris, dan Bendahara, sehingga diperoleh sebanyak 123 responden dengan teknik sampling jenuh. Analisis data dilakukan menggunakan Moderated Regression Analysis (MRA) dengan bantuan perangkat lunak SPSS. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap pencegahan fraud. Selain itu, audit kinerja terbukti mampu memoderasi dan memperkuat pengaruh pengendalian internal terhadap pencegahan fraud. Temuan ini menunjukkan bahwa semakin efektif penerapan pengendalian internal yang didukung oleh audit kinerja yang berkualitas, maka semakin tinggi efektivitas pencegahan fraud pada Pemerintah Kota Kendari. Penelitian ini memberikan kontribusi teoretis dalam pengembangan Fraud Hexagon Theory serta memberikan implikasi praktis bagi pemerintah daerah dalam memperkuat sistem pengendalian internal dan fungsi audit kinerja sebagai strategi pencegahan fraud.

Kata Kunci: Pengendalian Internal, Audit Kinerja, Pencegahan Fraud, Fraud Hexagon Theory, Pemerintah Daerah

Abstract

This study aims to empirically examine and analyze the influence of internal control on fraud prevention and the role of performance audits in moderating this relationship within the Regional Government Agencies (OPD) of Kendari City. The phenomenon of financial irregularities persisting in local government—despite the receipt of Unqualified Opinions (WTP)—indicates that the implementation of internal control requires effective supervisory support through performance audits. This study employs a quantitative approach with a causal research design. Primary data were collected via questionnaires distributed to civil servants across 41 Kendari City government agencies—specifically agency heads, secretaries, and treasurers—resulting in a sample of 123 respondents selected through a saturated sampling technique. Data analysis was conducted using Moderated Regression Analysis (MRA) with the aid of SPSS software. The results indicate that internal control has a positive and significant effect on fraud prevention. Furthermore, performance audits were found to moderate and strengthen the influence of internal control on fraud prevention. These findings demonstrate that the more effectively internal control is implemented—supported by high-quality

performance audits—the greater the effectiveness of fraud prevention within the Kendari City government. This study contributes theoretically to the development of the Fraud Hexagon Theory and offers practical implications for local governments regarding the strengthening of internal control systems and performance audit functions as fraud prevention strategies.

Keywords: Internal Control, Performance Audit, Fraud Prevention, Fraud Hexagon Theory, Local Government.

I. PENDAHULUAN

Tuntutan terhadap penyelenggaraan pemerintahan yang bersih (*good governance*) semakin meningkat seiring dengan meningkatnya kesadaran masyarakat terhadap pentingnya transparansi, akuntabilitas, dan efektivitas pengelolaan keuangan daerah. Pemerintah daerah sebagai penyelenggara otonomi daerah memiliki tanggung jawab untuk mengelola Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) secara ekonomis, efisien, efektif, transparan, dan akuntabel. Namun demikian, dalam praktiknya pengelolaan keuangan daerah masih menghadapi berbagai tantangan, salah satunya adalah tingginya risiko terjadinya fraud atau kecurangan pada sektor publik.

Fraud merupakan tindakan yang dilakukan secara sengaja untuk memperoleh keuntungan pribadi maupun kelompok dengan cara melanggar aturan yang berlaku sehingga menimbulkan kerugian bagi organisasi maupun negara. Bentuk fraud pada sektor pemerintahan dapat berupa penyalahgunaan aset, manipulasi laporan keuangan, mark-up anggaran, pengadaan fiktif, penyalahgunaan wewenang, hingga tindak pidana korupsi. Berdasarkan Fraud Hexagon Theory yang dikembangkan oleh Vousinas (2019), fraud dipengaruhi oleh enam faktor utama, yaitu *pressure*, *opportunity*, *rationalization*, *capability*, *arrogance*, dan *collusion*. Dari keenam faktor tersebut, *opportunity* merupakan faktor yang paling dapat dikendalikan melalui penerapan sistem pengendalian internal yang efektif.

Pengendalian internal merupakan serangkaian kebijakan dan prosedur yang dirancang untuk memberikan keyakinan memadai bahwa tujuan organisasi dapat tercapai melalui efektivitas operasional, keandalan pelaporan keuangan, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, serta perlindungan terhadap aset organisasi. Dalam sektor publik, penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) menjadi instrumen penting dalam mencegah terjadinya penyimpangan keuangan. Pengendalian internal yang berjalan secara efektif mampu mempersempit kesempatan individu melakukan fraud melalui pemisahan fungsi, otorisasi transaksi, pengawasan berjenjang, serta sistem pelaporan yang transparan.

Meskipun demikian, pengendalian internal yang baik belum tentu mampu memberikan hasil yang optimal apabila implementasinya tidak dievaluasi secara berkala. Banyak organisasi telah memiliki prosedur pengendalian yang memadai secara administratif, namun pelaksanaannya sering kali tidak berjalan sesuai ketentuan sehingga masih membuka peluang terjadinya penyimpangan. Oleh karena itu, diperlukan mekanisme pengawasan yang mampu mengevaluasi efektivitas penerapan pengendalian internal dalam organisasi.

Salah satu bentuk pengawasan tersebut adalah audit kinerja. Audit kinerja merupakan pemeriksaan yang dilakukan untuk menilai aspek ekonomi, efisiensi, dan efektivitas pelaksanaan kegiatan organisasi. Berbeda dengan audit keuangan yang berfokus pada kewajaran penyajian laporan keuangan, audit kinerja lebih menitikberatkan pada pencapaian tujuan organisasi serta efektivitas pelaksanaan program. Melalui audit kinerja, kelemahan

dalam penerapan pengendalian internal dapat diidentifikasi lebih dini sehingga organisasi dapat segera melakukan tindakan perbaikan sebelum berkembang menjadi praktik fraud.

Peran audit kinerja menjadi semakin penting dalam mendukung efektivitas pengendalian internal. Audit kinerja tidak hanya berfungsi sebagai alat evaluasi, tetapi juga sebagai instrumen pengawasan yang mampu memastikan bahwa seluruh komponen pengendalian internal telah berjalan sesuai prosedur. Dengan demikian, audit kinerja diduga mampu memperkuat hubungan antara pengendalian internal dan pencegahan fraud melalui peningkatan kualitas pengawasan, kepatuhan terhadap prosedur, serta efektivitas tindak lanjut atas rekomendasi hasil audit.

Fenomena tersebut juga masih ditemukan pada Pemerintah Kota Kendari. Meskipun Pemerintah Kota Kendari secara berturut-turut memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), kondisi tersebut tidak sepenuhnya mencerminkan bahwa pengelolaan keuangan telah terbebas dari praktik fraud. Pada tahun 2025, Kejaksaan Tinggi Sulawesi Tenggara melakukan penyelidikan terhadap dugaan manipulasi pengadaan bahan bakar minyak (BBM) pada Badan Penghubung Provinsi Sulawesi Tenggara di Jakarta yang melibatkan pengelolaan keuangan daerah. Fenomena ini menunjukkan bahwa opini WTP hanya menggambarkan kewajaran penyajian laporan keuangan, namun belum mampu menjamin tidak adanya penyimpangan dalam pelaksanaan kegiatan operasional pemerintah daerah.

Berdasarkan kondisi tersebut, dapat dipahami bahwa efektivitas pengendalian internal memerlukan dukungan pengawasan yang memadai agar tujuan pencegahan fraud dapat tercapai secara optimal. Audit kinerja dipandang mampu memperkuat efektivitas pengendalian internal karena melalui proses evaluasi terhadap aspek ekonomi, efisiensi, dan efektivitas, berbagai kelemahan sistem dapat diidentifikasi dan diperbaiki secara berkelanjutan.

Selain didukung oleh fenomena empiris, penelitian ini juga dilatarbelakangi oleh adanya research gap. Beberapa penelitian terdahulu menunjukkan hasil yang tidak konsisten mengenai pengaruh pengendalian internal terhadap pencegahan fraud. Penelitian Destiyana et al. (2024), Wibowo (2023), dan Farochi & Nugroho (2022) menemukan bahwa pengendalian internal berpengaruh positif terhadap pencegahan fraud. Sebaliknya, penelitian Pratiwi (2024), Mahendra et al. (2021), dan Nugroho & Afifi (2022) menunjukkan bahwa pengendalian internal tidak berpengaruh signifikan terhadap pencegahan fraud. Inkonsistensi tersebut mengindikasikan adanya faktor lain yang dapat memengaruhi hubungan kedua variabel tersebut. Berdasarkan research gap tersebut, penelitian ini mengusulkan audit kinerja sebagai variabel moderasi. Audit kinerja diduga mampu memperkuat pengaruh pengendalian internal terhadap pencegahan fraud karena melalui audit kinerja organisasi dapat memastikan bahwa sistem pengendalian internal telah diterapkan secara efektif, konsisten, dan sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Berdasarkan latar belakang masalah tersebut, penelitian ini memformulasikan dua rumusan masalah utama: (1) Apakah pengendalian Internal berpengaruh terhadap pencegahan fraud ? (2) Apakah audit kinerja memoderasi pengaruh pengendalian internal terhadap pencegahan fraud ? Penelitian ini diarahkan untuk untuk mengetahui apakah audit kinerja mampu memperkuat efektivitas pengendalian internal dalam upaya pencegahan fraud pada Pemerintah Kota Kendari..

II. TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1 Landasan Teori

Menurut Noya et al., (2023) Maraknya kasus *fraud* yang terjadi dari waktu ke waktu, mendorong adanya pengembangan pada teori yang diperlukan dalam pendeteksian dan pencegahan kecurangan. Sebagaimana *Fraud Hexagon Theory* ialah pembaharuan dari teori fraud terdahulu. Sejumlah teori telah dikembangkan untuk menjelaskan penyebab terjadinya *fraud*. Cressey (1953) mengembangkan teori Fraud Triangle, yang mencakup tiga elemen: tekanan, kesempatan, dan rasionalisasi. Teori ini kemudian diperluas menjadi *Fraud Diamond* oleh Wolfe dan Hermanson (2004), dengan menambahkan elemen kemampuan. Crowe (2011) menambahkan unsur arogansi ke dalam model *Fraud Pentagon*. Namun demikian, pendekatan-pendekatan tersebut masih dinilai belum mencakup kompleksitas *fraud* dalam lingkungan organisasi modern, khususnya sektor publik. Sebagai penyempurnaan, Vousinas (2019) mengembangkan Teori *Fraud Hexagon*, yang terdiri dari enam elemen: tekanan, kesempatan, rasionalisasi, kemampuan, arogansi, dan kolusi. Teori ini lebih komprehensif dalam menjelaskan *fraud* yang terjadi pada institusi publik, seperti desa, karena memasukkan faktor kelembagaan, sosial, dan sistemik.

Pada tahun 2019 George Vousinas mengungkapkan teorinya yaitu *Fraud Hexagon Theory* dirinya mengatakan bahwa teori ini muncul karena dilatar belakangi oleh beberapa kasus kecurangan yang terjadi, yakni persekongkolan/kerja sama yang memiliki potensi kerugian terbesar dibanding faktor kecurangan lainnya. Oleh sebab itu, teori ini ditujukan untuk menyempurnakan teori-teori sebelumnya dengan menambahkan satu elemen baru, yaitu Collusion sehingga teori ini dikenal sebagai The S.C.C.O.R.E. Model yang mana terdiri atas enam elemen, yaitu *Stimulus*, *Capability*, *Collusion*, *Opportunity*, *Rationalization*, dan *Ego*.

2.2 Hubungan Antar Variabel dan Pengembangan Hipotesis

Dalam perspektif Teori *Fraud Hexagon* yang dikemukakan oleh Vousinas (2019), pengendalian internal memiliki kaitan erat dengan elemen *opportunity* (kesempatan), yaitu kondisi yang memungkinkan seseorang melakukan kecurangan akibat lemahnya sistem pengawasan dan pengendalian dalam organisasi. Fraud Hexagon menjelaskan bahwa fraud tidak hanya dipengaruhi oleh tekanan, rasionalisasi, kemampuan, arogansi, dan kolusi, tetapi juga muncul ketika terdapat peluang yang terbuka akibat pengendalian internal yang lemah. Oleh karena itu, semakin baik penerapan pengendalian internal dalam suatu organisasi, maka peluang terjadinya kecurangan dapat diminimalkan karena adanya sistem pengawasan, pemisahan tugas, prosedur kerja yang jelas, serta mekanisme evaluasi yang mampu mendeteksi penyimpangan secara dini.

Pengendalian internal berpengaruh terhadap pencegahan *fraud* karena sistem pengendalian yang efektif dapat mempersempit kesempatan individu untuk melakukan tindakan curang. Penerapan pengendalian internal yang baik, seperti adanya pemisahan

fungsi, otorisasi transaksi, pengawasan berkala, serta transparansi dalam pengelolaan keuangan, mampu mencegah terjadinya penyalahgunaan wewenang dan manipulasi data. Sebaliknya, lemahnya pengendalian internal akan menciptakan celah bagi pelaku untuk melakukan fraud, bahkan memungkinkan terjadinya kolusi antar pihak dalam organisasi. Penelitian yang dilakukan Destiyana et al., (2024) menunjukkan bahwa pengendalian internal berpengaruh terhadap pencegahan *fraud*. Begitupun dengan penelitian yang dilakukan oleh Farochi & Nugroho (2022) dengan hasil pengendalian internal berpengaruh terhadap pencegahan *fraud*. Atas dasar pemikiran ini hipotesis pertama di rumuskan :

H1: Audit Kinerja berpengaruh positif dan signifikan terhadap Pencegahan Fraud.

Audit kinerja merupakan proses pemeriksaan yang dilakukan untuk menilai aspek ekonomi, efisiensi, dan efektivitas pelaksanaan kegiatan organisasi. Dalam perspektif Teori *Fraud Hexagon*, audit kinerja memiliki peran penting dalam memperkuat sistem pengawasan organisasi sehingga dapat menekan peluang terjadinya fraud, khususnya pada elemen *opportunity* dan *collusion*. Pengendalian internal yang baik pada dasarnya mampu mengurangi kesempatan terjadinya kecurangan, namun efektivitasnya akan semakin optimal apabila didukung oleh audit kinerja yang berjalan secara baik. Audit kinerja dapat mengevaluasi apakah pengendalian internal telah diterapkan sesuai prosedur, berjalan efektif, serta mampu mendeteksi kelemahan sistem yang berpotensi dimanfaatkan untuk melakukan tindakan curang. Dengan adanya audit kinerja, organisasi dapat mengetahui berbagai kekurangan dalam pelaksanaan pengendalian internal sehingga perbaikan dapat dilakukan secara berkelanjutan.

Peran audit kinerja dalam memoderasi pengaruh pengendalian internal terhadap pencegahan fraud menunjukkan bahwa audit kinerja mampu memperkuat hubungan antara pengendalian internal dan pencegahan *fraud*. Pengendalian internal yang efektif akan lebih optimal dalam mencegah fraud apabila didukung oleh audit kinerja yang dilakukan secara rutin, independen, dan menyeluruh. Audit kinerja membantu memastikan bahwa setiap prosedur pengendalian dilaksanakan dengan baik, meminimalkan penyimpangan, serta meningkatkan akuntabilitas dalam organisasi. Selain itu, audit kinerja juga dapat mendeteksi potensi kelemahan pengendalian yang dapat membuka peluang terjadinya kolusi maupun manipulasi. Dengan demikian, semakin baik pelaksanaan audit kinerja, maka semakin kuat pengaruh pengendalian internal dalam mencegah *fraud*. Berdasarkan uraian tersebut dirumuskan hipotesis berikut :

H2: Pengendalian Internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap Pencegahan Fraud.

III. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan desain penelitian kausalitas (*causal explanatory research*) yang bertujuan untuk menguji secara empiris pengaruh pengendalian internal terhadap pencegahan fraud serta menguji peran audit kinerja sebagai variabel moderasi dalam hubungan tersebut. Lokasi penelitian dilaksanakan pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di Pemerintah Kota Kendari, Provinsi Sulawesi

Tenggara. Pemilihan lokasi penelitian didasarkan pada fenomena masih ditemukannya dugaan penyimpangan dalam pengelolaan keuangan daerah meskipun Pemerintah Kota Kendari secara berturut-turut memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Kondisi tersebut menunjukkan pentingnya penguatan sistem pengendalian internal dan pelaksanaan audit kinerja sebagai upaya pencegahan fraud.

Populasi penelitian adalah seluruh Organisasi Perangkat Daerah (OPD) di Pemerintah Kota Kendari yang berjumlah 41 OPD. Teknik pengambilan sampel menggunakan sampling jenuh (saturated sampling) karena seluruh anggota populasi dijadikan objek penelitian. Responden dipilih berdasarkan jabatan yang memiliki keterlibatan langsung dalam pengelolaan keuangan dan sistem pengendalian internal pada masing-masing OPD, yaitu Kepala OPD selaku Pengguna Anggaran, Sekretaris OPD, dan Bendahara Pengeluaran. Dengan demikian, jumlah responden penelitian sebanyak 123 orang (41 OPD × 3 responden)..

Data yang digunakan merupakan data primer yang diperoleh melalui penyebaran kuesioner secara langsung kepada responden. Instrumen penelitian disusun menggunakan skala Likert lima poin, yaitu skor 1 untuk jawaban *Sangat Tidak Setuju (STS)* hingga skor 5 untuk jawaban *Sangat Setuju (SS)*. Operasionalisasi variabel dilakukan berdasarkan indikator yang telah dikembangkan dari teori dan penelitian terdahulu. Variabel Pengendalian Internal (X) diukur menggunakan lima komponen COSO yang meliputi lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan. Variabel Pencegahan Fraud (Y) diukur melalui indikator menanamkan kesadaran fraud, partisipasi pegawai, transparansi dan akuntabilitas, tertib administrasi pelaporan, serta saling percaya dalam organisasi. Sementara itu, variabel Audit Kinerja (Z) diukur berdasarkan tiga aspek utama audit kinerja, yaitu ekonomi, efisiensi, dan efektivitas..

Sebelum dilakukan pengujian hipotesis, instrumen penelitian terlebih dahulu diuji menggunakan uji validitas dan uji reliabilitas untuk memastikan bahwa setiap indikator mampu mengukur variabel penelitian secara tepat dan konsisten. Selanjutnya dilakukan pengujian asumsi klasik yang meliputi uji normalitas, uji multikolinearitas, dan uji heteroskedastisitas guna memastikan model regresi memenuhi asumsi statistik.

Teknik analisis data dilakukan secara bertahap menggunakan bantuan perangkat lunak IBM SPSS Statistics versi 26. Analisis diawali dengan statistik deskriptif untuk menggambarkan karakteristik responden dan variabel penelitian. Selanjutnya dilakukan pengujian hipotesis menggunakan Moderated Regression Analysis (MRA) karena penelitian ini melibatkan variabel moderasi. MRA digunakan untuk mengetahui apakah audit kinerja mampu memperkuat atau memperlemah pengaruh pengendalian internal terhadap pencegahan fraud.

IV. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Karakteristik Responden

Responden dalam penelitian ini adalah 3 orang Aparatur Sipil Negara (ASN) yang terdiri dari Kepala OPD, Sekretaris dan pegawai yang menjabat sebagai Bendahara. Adapun gambaran mengenai responden penelitian ini di tinjau dari jenis kelamin jumlah responden berjenis kelamin laki-laki berjumlah 31 oarang dengan persentase 34,83%, sedangkan perempuan berjumlah 58 orang dengan persentase 65,17%. Dari aspek pendidikan terakhir dibagi menjadi 4 tingkatan responden berdasarkan pendidikan terakhir SMA/SMK berjumlah 0 orang dengan persentase 0%. Berpendidikan D3 berjumlah 1 orang dengan persentase 1,12%. Berpendidikan S1 berjumlah 74 orang dengan persentase 83,15%. Berpendidikan S2 berjumlah 14 orang dengan persentase 15,73%. Dan Berpendidikan S3 berjumlah 0 orang

4.2 Hasil Pengujian Kualitas Data dan Asumsi Klasik

Uji validitas instrumen dilakukan dengan membandingkan nilai Pearson Correlation (r_{hitung}) dengan r_{tabel} pada tingkat signifikansi 5% dan d.f. = $n - 2$ ($45 - 2 = 43$), diperoleh nilai r_{tabel} sebesar 0,294. Hasil uji validitas dari ketiga variable Pengendalian Internal (X), Pencegahan Fraud (Y), dan Audit Kinerja (Z) menunjukkan bahwa seluruh item pernyataan pada masing-masing variabel memiliki nilai koefisien korelasi (r_{hitung}) yang lebih besar daripada nilai r_{tabel} (0,208) serta memiliki tingkat signifikansi kurang dari 0,05, sehingga seluruh item dinyatakan valid dan mampu mengukur konstruk yang diteliti secara tepat.. Uji reliabilitas menggunakan Cronbach's Alpha menunjukkan nilai alpha sebesar 0,854 untuk variabel pengendalian internal memperoleh nilai Cronbach's Alpha sebesar 0,732, variabel pencegahan fraud sebesar 0,970, dan variabel Audit Kinerja sebesar 0,843. Seluruh nilai Cronbach's Alpha tersebut lebih besar dari batas minimum 0,70, sehingga masin g-masing variabel dinyatakan reliabel dan memiliki tingkat konsistensi yang baik dalam mengukur konstruk penelitian.

Pengujian asumsi klasik memberikan hasil yang memuaskan dan memenuhi seluruh persyaratan estimasi Ordinary Least Squares (OLS). Uji normalitas dengan Kolmogorov-Smirnov menghasilkan nilai Asymp. Sig. (2-tailed) sebesar 0,200. Nilai tersebut lebih besar daripada taraf signifikansi 0,05 ($0,200 > 0,05$), sehingga dapat disimpulkan bahwa residual model regresi berdistribusi normal. Dengan demikian, asumsi normalitas telah terpenuhi dan model regresi layak digunakan untuk pengujian hipotesis. Uji multikolinearitas, variabel Pengendalian Internal memiliki nilai Tolerance sebesar 0,996 dan VIF sebesar 1,004. Sementara itu, variabel Audit Kinerja juga memiliki nilai Tolerance sebesar 0,996 dan VIF sebesar 1,004. Nilai tolerance pada kedua variabel lebih besar dari 0,10 dan nilai VIF lebih kecil dari 10. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak mengalami gejala multikolinearitas, sehingga hubungan antarvariabel independen tidak menimbulkan masalah dalam analisis regresi. Selain itu, hasil uji heteroskedastisitas melalui scatterplot menunjukkan bahwa titik-titik menyebar secara acak dan tidak membentuk pola tertentu, sehingga tidak terdapat gejala heteroskedastisitas Dengan demikian, model regresi dinyatakan

memenuhi persyaratan untuk digunakan pada tahap pengujian hipotesis menggunakan Moderated Regression Analysis (MRA).

4.3 Hasil Uji Hipotesis

Berdasarkan estimasi parameter metode ordinary least squares (OLS) melalui moderated regression analysis (MRA) diperoleh ringkasan hasil statistik yang disajikan secara sistematis pada Tabel 1 di bawah ini:

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	25,984	2,385		10,894	0,000
	Pengendalian Internal (X)	0,303	0,105	0,276	2,895	0,005
	Audit Kinerja (Z)	0,516	0,134	0,367	3,849	0,002
	Z*X	0,014	0,004	0,492	3,885	0,023

a. Dependent Variable: Pencegahan Fraud (Y)

Tabel 1. Ringkasan Hasil Analisis MRA

Sumber: Data Primer Diolah (2026)

Interpretasi hipotesis pertama berdasarkan hasil uji, pengendalian internal terhadap pencegahan fraud memiliki nilai t-statistik 2,895 serta nilai signifikansi $0,005 < 0,05$ hal ini mengindikasikan bahwa pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap pencegahan fraud. Hal tersebut menunjukkan bahwa hipotesis pertama diterima.

Interpretasi hipotesis kedua peran audit kinerja dalam memoderasi pengaruh pengendalian internal terhadap pencegahan fraud memiliki nilai t-statistik sebesar 3,885 serta nilai signifikansi $0,023 < 0,05$ dengan demikian menunjukkan bahwa audit kinerja dapat memoderasi pengaruh pengendalian internal terhadap pencegahan fraud. Berdasarkan hasil regresi ini, dapat disimpulkan bahwa hipotesis kedua diterima.

Koefisien Determinasi (R^2) menunjukkan persentase *varians* dalam variabel dependen yang dijelaskan oleh variabel independen (Ghozali & Latan, 2015). R^2 merupakan alat ukur untuk mengukur seberapa besar kemampuan model yang digunakan di dalam penelitian untuk menerangkan variasi dari dependen. Nilai R^2 antara nol sampai dengan 1, jika hasil R^2 mendekati 1 berarti kemampuan variabel – variabel independen memberikan semua informasi

yang dibutuhkan untuk memprediksi variabel dependen dan sebaliknya. Nilai R-Square (R^2) dapat dilihat

Model Summary ^b				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.475 ^a	0,225	0,198	3,172
a. Predictors: (Constant), Z*X, Pengendalian Internal, Audit Kinerja				
b. Dependent Variable: Pencegahan Fraud				

Tabel 2. Koefisien Determinasi

Sumber: Data Primer Diolah (2026)

Berdasarkan nilai R-Square pada tabel diatas menunjukkan bahwa R Square 0,225 berarti bahwa sekitar 22,5 % variasi dalam pencegahan fraud dapat dijelaskan oleh variabel pengendalian internal sebagai (prediktor) yang termasuk dalam model penelitian ini. Sisanya, yaitu sekitar 77,5%, dijelaskan oleh faktor-faktor lain di luar model yang tidak diteliti.

4.4 Pembahasan Temuan Penelitian

Hasil analisis deskriptif menunjukkan bahwa variabel pengendalian internal memperoleh nilai rata-rata sebesar 3,97 dengan kategori baik. Dari seluruh indikator yang diukur, indikator aktivitas pengendalian memiliki nilai rata-rata tertinggi dibandingkan indikator lainnya. Hal ini menunjukkan bahwa Pemerintah Kota Kendari telah menerapkan berbagai prosedur pengendalian yang memadai, seperti pemisahan tugas, pemberian otorisasi, serta pengawasan terhadap pelaksanaan kegiatan. Selain itu, lingkungan pengendalian, penilaian risiko, informasi dan komunikasi, serta kegiatan pemantauan juga berada pada kategori baik. Kondisi ini mengindikasikan bahwa sistem pengendalian internal telah berjalan secara efektif dalam mendukung pelaksanaan tugas organisasi dan meminimalkan potensi terjadinya penyimpangan. Menurut teori COSO, pengendalian internal yang efektif mampu memberikan keyakinan memadai dalam pencapaian tujuan organisasi, keandalan pelaporan, ketepatan terhadap peraturan, serta perlindungan terhadap aset organisasi.

Hasil penelitian ini sejalan dengan Teori Fraud Hexagon yang dikemukakan oleh Vourias (2019), khususnya pada elemen opportunity (kesempatan). Dalam teori tersebut dijelaskan bahwa fraud cenderung terjadi ketika terdapat kesempatan yang muncul akibat lemahnya sistem pengendalian internal dan pengawasan organisasi. Pengendalian internal yang efektif mampu memperkecil peluang terjadinya kecurangan melalui penerapan prosedur, pemisahan tugas, pengawasan yang memadai, serta mekanisme pelaporan yang transparan. Dengan semakin kuatnya pengendalian internal pada Pemerintah Kota Kendari, maka kesempatan untuk melakukan fraud menjadi semakin kecil, sehingga potensi terjadinya kecurangan dapat dicegah. Oleh karena itu, hasil penelitian yang menunjukkan bahwa

pengendalian internal berpengaruh positif terhadap pencegahan fraud memperkuat pandangan Teori Fraud Hexagon bahwa pengurangan unsur kesempatan merupakan salah satu kunci utama dalam upaya pencegahan fraud.

Berdasarkan hasil penelitian tersebut, Pemerintah Kota Kendari perlu terus memperkuat implementasi sistem pengendalian internal pada seluruh perangkat daerah melalui peningkatan kualitas pengawasan, optimalisasi pemisahan tugas, serta penguatan mekanisme penilaian risiko secara berkala

Kemudian Hasil analisis deskriptif variabel audit kinerja memperoleh nilai rata-rata sebesar 4,21 dengan kategori baik. Indikator ekonomis memperoleh nilai rata-rata tertinggi dengan kategori sangat baik, yang menunjukkan bahwa audit kinerja telah mampu mendorong penggunaan sumber daya secara hemat dan sesuai kebutuhan organisasi. Sementara itu, indikator efisiensi dan efektivitas juga memperoleh kategori baik, yang mengindikasikan bahwa audit kinerja telah berperan dalam meningkatkan kualitas pelaksanaan program dan kegiatan organisasi. Temuan ini menunjukkan bahwa audit kinerja tidak hanya berfungsi sebagai alat evaluasi, tetapi juga sebagai mekanisme pengawasan yang memberikan rekomendasi perbaikan bagi peningkatan kinerja organisasi. Menurut konsep audit kinerja sektor publik, audit yang berorientasi pada aspek ekonomis, efisiensi, dan efektivitas (3E) dapat membantu organisasi mencapai tujuan secara optimal serta meningkatkan akuntabilitas dan kualitas tata kelola pemerintahan.

Temuan penelitian ini juga dapat dijelaskan melalui Teori Fraud Hexagon, terutama pada elemen opportunity (kesempatan) dan collusion (kolusi). Audit kinerja berperan sebagai mekanisme evaluasi yang mampu memperkuat efektivitas pengendalian internal dalam menutup berbagai celah yang dapat dimanfaatkan untuk melakukan kecurangan. Selain mengidentifikasi kelemahan pengendalian, audit kinerja juga meningkatkan kualitas pengawasan sehingga praktik kolusi yang melibatkan lebih dari satu pihak menjadi lebih sulit dilakukan dan disembunyikan. Dalam perspektif Fraud Hexagon, semakin kuat pengawasan dan evaluasi yang dilakukan organisasi, maka kesempatan dan ruang bagi terjadinya kolusi akan semakin terbatas. Dengan demikian, hasil penelitian yang menunjukkan bahwa audit kinerja mampu memperkuat pengaruh pengendalian internal terhadap pencegahan fraud mendukung Teori Fraud Hexagon yang menegaskan bahwa pencegahan fraud dapat dilakukan melalui pengurangan kesempatan dan pengendalian terhadap potensi kolusi dalam organisasi sektor publik.

Berdasarkan hasil penelitian tersebut, Pemerintah Kota Kendari perlu mengoptimalkan pelaksanaan audit kinerja secara berkelanjutan sebagai bagian dari upaya memperkuat efektivitas pengendalian internal dalam mencegah fraud. Audit kinerja tidak hanya difokuskan pada penilaian kepatuhan, tetapi juga harus diarahkan pada evaluasi aspek ekonomis, efisiensi, dan efektivitas setiap program dan kegiatan pemerintah daerah. Selain itu, hasil audit kinerja perlu ditindaklanjuti secara konsisten melalui perbaikan sistem pengendalian, peningkatan pengawasan, serta penyempurnaan prosedur kerja pada setiap perangkat daerah. Pemerintah Kota Kendari juga perlu meningkatkan kompetensi auditor

internal agar mampu mengidentifikasi berbagai potensi risiko dan celah kecurangan secara lebih komprehensif. Dengan pelaksanaan audit kinerja yang semakin efektif, pengendalian internal akan berfungsi lebih optimal sehingga mampu mempersempit peluang terjadinya fraud dan mendukung terwujudnya tata kelola pemerintahan yang akuntabel, transparan, serta berorientasi pada peningkatan kinerja organisasi.

V. KESIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan analisis data, pengujian hipotesis, dan pembahasan yang telah diuraikan pada bab sebelumnya, penelitian ini menarik dua kesimpulan utama: (1) Pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap pencegahan fraud pada Pemerintah Kota Kendari. Hasil ini menunjukkan bahwa semakin baik penerapan pengendalian internal dalam organisasi, maka semakin efektif pula upaya pencegahan fraud yang dilakukan. (2) Audit kinerja mampu memoderasi pengaruh pengendalian internal terhadap pencegahan fraud. Temuan tersebut mengindikasikan bahwa audit kinerja berperan dalam memperkuat efektivitas pengendalian internal melalui evaluasi terhadap aspek efisiensi, efektivitas, dan ekonomis pelaksanaan kegiatan organisasi.

Berdasarkan kesimpulan di atas, diajukan beberapa saran akademis dan praktis sebagai berikut: (1) Bagi Pemerintah Kota Kendari diharapkan dapat terus memperkuat sistem pengendalian internal melalui peningkatan pengawasan, pemisahan tugas yang jelas, kepatuhan terhadap prosedur kerja, serta optimalisasi pemanfaatan teknologi informasi dalam pengelolaan keuangan daerah. (2) Bagi penelitian selanjutnya disarankan untuk mengembangkan model penelitian dengan menambahkan variabel lain yang berpotensi memengaruhi pencegahan fraud, seperti budaya organisasi, integritas pegawai, kompetensi sumber daya manusia, sistem pelaporan pelanggaran (*whistleblowing system*), maupun pemanfaatan teknologi informasi. Selain itu, penelitian selanjutnya dapat memperluas objek penelitian pada instansi pemerintah lainnya atau menggunakan metode penelitian yang berbeda sehingga dapat memberikan pemahaman yang lebih komprehensif mengenai faktor-faktor yang memengaruhi pencegahan fraud di sektor publik.

DAFTAR PUSTAKA

- Agus Sulistiyo, & Harti Budi Yanti. (2022). Pengaruh Pengendalian Internal, Manajemen Risiko Dan Wistleblowing System Terhadap Pencegahan Fraud. *Jurnal Akuntansi Dan Pajak*, Universitas Trisakti, Jakarta Barat.
- Aisyah, A., & Sulistyowati, E. (2025). Pengaruh Good Governace, Ukuran, Dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kualitas Laporan Keuangan. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi (JIRA)*, 14 (5).
- Akhyaar, K., Purwantini, A. H., Afif, N., & Prasetya, W. A. (2022). Pengaruh kepatuhan pelaporan keuangan, sistem pengendalian internal dan *whistleblowing system*

terhadap pencegahan fraud pengelolaan dana desa. *KRISNA: Kumpulan Riset Akuntansi*, 13(2), 202-217.

Anggraeni Mersa, N., Sailawati, S., & Elok Larasatining Malini, N. (2021). Pengaruh Whistleblowing System, Sistem Pengendalian Internal, Budaya Organisasi, dan Keadilan Organisasi Terhadap Pencegahan Kecurangan. *Jurnal Akuntansi Keuangan Dan Bisnis*, 14(1), 85–92.

Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). (2013). Durham: Internal Control-Integrated Framework.

Destiyana, A., Yassarah, F. S., & Machdar, N. M. (2024). Pengaruh good corporate governance, pengendalian internal, dan whistleblowing system terhadap pencegahan fraud. *Inisiatif: Jurnal Ekonomi, Akuntansi Dan Manajemen*, 3(3), 27-39.

Eldayanti, N. K. R., Indraswarawati, S. A. P. A., & Yunianingsih, N. W. (2020). *Pengaruh Kompetensi Aparatur Desa, Sistem Pengendalian Internal, Integritas Dan Akuntabilitas Terhadap Pencegahan (Fraud) Dalam Pengelolaan Keuangan Desa*. Hita Akuntansi Dan Keuangan Universitas Hindu Indonesia, 2016, 465–494.

Fathoni, A. H., Salsabilah, J., & Machdar, N. M. (2024). Pengaruh whistleblowing system dan pengendalian internal terhadap pencegahan fraud. *Jurnal Riset Ekonomi Dan Akuntansi*, 2(2), 99-110.

Farochi, M. F. F., & Nugroho, A. H. D. (2022). Pengaruh pengendalian internal dan good corporate governance terhadap pencegahan fraud. *Jurnal Penelitian Dan Pengembangan Sains Dan Humaniora*, 6(1), 86-92.

Firmansyah, I. (2020). Pengaruh audit internal dan pengendalian internal terhadap pencegahan kondisi (Fraud) di PT perkebunan nusantara VIII. *Jurnal Pertanian*, 1 (2), 138-148.

Gaffar, A., & Zulfaidah. (2022). *Pengaruh Sistem Pengendalian Internal terhadap Kinerja Karyawan PT. Sermani Steel Makassar*. Kaizen, 1(2).

Ghozali, I. 2016. *Aplikasi Analisis MultiVariate Dengan Program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Institut Akuntan Publik Indonesia, Standar Profesional Akuntan Publik, Salemba Empat, Jakarta, 2011.

Kuncoro, Mudrajad. 2018. *Metode Riset untuk Bisnis dan Ekonomi*. Edisi 3. Penerbit Erlangga

Kurniawan, P. C., & Izzaty, K. N. (2019). Pengaruh good corporate governance dan pengendalian internal terhadap pencegahan fraud. *ECONBANK: Journal of Economics and Banking*, 1(1), 55-60.

Mahendra, K. Y., Erna Trisna Dewi, A. A. ., & Rini, G. A. I. S. (2021). Pengaruh Audit Internal dan Efektivitas Pengendalian Internal Terhadap Pencegahan Kecurangan

- (Fraud) Pada Bank Bumn di Denpasar. *Jurnal Riset Akuntansi Warmadewa*, 2(1), 1–4. <https://doi.org/10.22225/jraw.2.1.2904.1-4>
- Mardiasmo, M. B. A. (2021). *Akuntansi Sektor Publik (Edisi Terbaru)*. Penerbit Andi.
- Noya, J., Wilhelmina Silooy, R., & Benony Limba, F. (2023). Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Terhadap Pencegahan Kecurangan (Fraud) Dalam Pengelolaan Dana Desa Dengan Moralitas Sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris Pada Desa-desa di Kecamatan Saparua). *Inisiatif: Jurnal Ekonomi, Akuntansi Dan Manajemen*, 2(4), 278–292.
- Nugroho, D. H., & Afifi, Z. (2022). Pengaruh Pengendalian Internal Dan Good Corporate Governance Terhadap Pencegahan Fraud. *Yudishtira Journal : Indonesian Journal of Finance and Strategy Inside*, 2(3), 301–316. <https://doi.org/10.53363/yud.v2i3.42>
- Prastiwi Anggiena Mei, P. A. putra. (2024). Pengaruh Audit Internal, Efektivitas Komite Audit, Dan Pengendalian Internal Terhadap Pencegahan Fraud Pada Bank Bumn Di Batam. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa*, 6(1), 1–4. <https://doi.org/https://doi.org/10.33884/scientiajournal.v6i1.8494>
- Rustandy, T., Sukmadilaga, C., & Irawady, C. (2020). Pencegahan Fraud Melalui Budaya Organisasi, Good Corporate Governance Dan Pengendalian Internal. *Jurnal Pendidikan Akuntansi & Keuangan*, 8 (2), 232-247.
- Salihi, SS (2022). Pengaruh Audit Kinerja Dan Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Publik Pdam Kota Baubau. *Jurnal Manajemen Dan Kewirausahaan*, 14 (2), 479-488.
- Sharma, S., Durand, R. M., dan Gur-Arie, O. (1981). Identification and Analysis of Moderator Variables. *Journal of Marketing Research*, 18(3), 291–300.
- Solimun, Achmad, A. dan N. (2017). *Metode Statistika Multivariat Pemodelan Persamaan Struktural (SEM) Pendekatan WarpPLS*. UB Press.
- Sugiyono (2022). *Statistika untuk Penelitian*. Bandung : CV Alfabeta.
- Suhartono, S., Tahang, A., & Majid, J. (2023). Pengaruh Kompetensi Pegawai Dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Pencegahan Fraud Dengan Moralitas Individu Sebagai Variabel Moderasi. *JURNAL ACCOUNTIA (Jurnal Akuntansi Terpercaya, Inspiratif, dan Otentik)*, 7 (01), 18-35
- Vousinas, G. L. (2019). Advancing theory of fraud: the S.C.O.R.E. model. *Journal of Financial Crime*, 26(1), 372–381.
- Wibowo, D. (2023). Pencegahan Fraud Melalui Audit Internal dan Pengendalian Internal pada Bank Syariah Indonesia. *Jurnal Ilmiah Ekonomi Islam*, 9(1), 1485–1491. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.29040/jiei.v9i1.8486>

Wa Ode Meliati et al. : Peran Audit Kinerja dalam Memoderasi Pengaruh Pengendalian Internal Terhadap Pencegahan Fraud pada Pemerintah Kota Kendari

Wijaya, DA, & Priono, H. (2022). *Pengaruh sistem informasi akuntansi dan sistem pengendalian internal terhadap kinerja karyawan. Fair Value: Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Keuangan* , 4 (12), 5409-5420