

## **The Role of the Whistleblowing System and Audit Techniques in Investigative Audits in Fraud Disclosure**

**Vina Nur Hidayah<sup>1\*</sup>, Yulida Army Nurcahya<sup>2</sup>**  
Universitas Tidar

**ABSTRACT:** This study aims to determine the role of the whistleblowing system and audit techniques in investigative audits in disclosing fraud. As we know that many frauds have occurred in Indonesia, so it is necessary to review the role of the whistleblowing system and audit techniques. This whistleblowing system application is used to prevent fraud. The reporting party in this application has been kept confidential, so that the reporter feels safe. In this study, the method used is a qualitative method with a literature review in the journals of previous researchers. Sources of data obtained from journals, books and the internet in accordance with the theme of this study.

**Keywords:** whistleblowing system, audit techniques, investigative audit, fraud

**Corresponding Author:** [vina\\_nurhidayah@students.untidar.ac.id](mailto:vina_nurhidayah@students.untidar.ac.id)

## **Peran *Whistleblowing System* dan Teknik-teknik Audit pada Audit Investigatif dalam Pengungkapan *Fraud***

**Vina Nur Hidayah<sup>1\*</sup>, Yulida Army Nurcahya<sup>2</sup>**  
Universitas Tidar

**ABSTRAK:** Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui peran *whistleblowing system* dan teknik-teknik audit dalam audit investigatif dalam pengungkapan *fraud*. Seperti yang kita tahu bahwa *fraud* sudah banyak terjadi di Indonesia, sehingga perlu mengkaji ulang mengenai peranan dari *whistleblowing system* dan teknik-teknik audit. Aplikasi *whistleblowing system* ini digunakan untuk mencegah kecurangan. Pihak pelapor dalam aplikasi ini sudah dilindungi kerahasiannya, sehingga pelapor merasa aman. Pada penelitian ini, metode yang digunakan adalah metode kualitatif dengan *literature riviiew* pada jurnal-jurnal peneliti terdahulu. Sumber data yang diperoleh berasal dari jurnal, buku dan internet yang sesuai dengan tema pada penelitian ini.

**Kata kunci:** *whistleblowing system*, teknik-teknik audit, audit investigatif, *fraud*

*Submitted: 5 March; Revised: 22 March; Accepted: 26 March*

**Corresponding Author:** [vina\\_nurhidayah@students.untidar.ac.id](mailto:vina_nurhidayah@students.untidar.ac.id)

## PENDAHULUAN

*Fraud* merupakan tindak kecurangan yang dilakukan oleh seseorang untuk memperoleh keuntungan yang dilakukan pada suatu organisasi tertentu, baik di Pemerintahan maupun sektor swasta. Kecurangan merupakan hal yang tabu, namun dari pengamatan yang kita lihat kecurangan sudah menjadi hal yang biasa bahkan dapat dikatakan menjadi budaya negative khususnya di Indonesia. Hal ini sesuai dengan pernyataan dari (Surjandari & Martaningtyas, 2015; Puspasari, 2015) dalam artikel (Lestari et al., 2019) semakin tingginya kasus kecurangan yang terjadi di pemerintahan Indonesia menimbulkan munculnya anggapan bahwa kecurangan sudah menjadi budaya di lingkungan pemerintahan kita. Dari tahun ke tahun kasus *fraud* mengalami peningkatan yang sangat pesat. Hal tersebut membuat *fraud* terbagi menjadi kecurangan yang belum ada tuntutan hukumnya sampai kecurangan yang sudah ada tuntutan hukum.

*Audit investigative* diperlukan dalam membantu investigator untuk mencari bukti-bukti yang diperlukan untuk mengungkapkan tindak kecurangan. Jadi, *audit investigative* ini merupakan proses penting yang dilakukan untuk mengumpulkan bukti atau petunjuk untuk mengungkapkan kebenaran terkait pelaku *fraud* guna dilakukan tindakan hokum selanjutnya.

Dalam audit investigatif pencarian bukti dilakukan sampai mendetail, dimana tidak hanya ditelusuri ke satu pihak saja bahkan sampai ke saksi-saksi yang mengetahui kronologi kasus tersebut. Dalam pencarian bukti ini pihak auditor harus tetap cermat dan tidak mudah percaya dengan pihak terkait. Apabila bukti-bukti tersebut dirasa cukup, langkah selanjutnya dapat menyusun laporan ke pihak pengadilan yang berisi dugaan kasusnya sampai dengan pernyataan dari para saksi yang diperoleh dari proses penelusuran kepada pihak-pihak terkait.

Dalam memerangi *fraud* dapat dilakukan dengan menerapkan *Whistleblowing system* atau dikenal sebagai sistem pelaporan pelanggaran. *Whistleblowing system* diterbitkan di Indonesia oleh Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) pada tanggal 10 November 2008 dalam (Kreshastuti & Prastiwi, 2014). Peraturan tersebut mewajibkan para akuntan untuk melaporkan kecurangan manajemen kepada pihak pembuat kebijakan yang sesuai. Salah satu hal yang melatarbelakangi munculnya sistem ini karena banyaknya kasus *fraud* yang terjadi di Indonesia, seperti PT Telkom dan PT Kimia Farma yang terbukti melakukan kecurangan (Suratman Hadi Priyano, 2017).

*Whistleblowing system* merupakan sistem yang dibuat untuk memudahkan suatu instansi dalam mencegah dan mengungkapkan. Pada sektor pemerintahan sebagian besar sudah memiliki sistem ini, karena sistem ini dinilai efektif dalam mengungkapkan kecurangan karena sifatnya transparan bahkan pelapor atau *whistleblower* sudah dilindungi. Namun sampai saat ini sistem ini belum banyak berperan dalam pengungkapan *fraud*, karena masih banyak masyarakat atau anggota organisasi yang enggan melaporkan kejadian *fraud*.

Selain menggunakan *Whistleblowing system*, pengungkapan *fraud* dapat dilakukan dengan menggunakan teknik-teknik audit yang terdapat dalam *audit investigative*. Teknik audit membantu menemukan petunjuk atau *clue* terkait pelaku *fraud*. Dalam *audit investigative*, teknik-teknik audit bersifat eksploratif. Teknik audit ini relative mudah jika diterapkan dalam *audit investigative*, namun dinilai sangat efektif dalam menangani *fraud*.

Berdasarkan fenomena *fraud* yang banyak terjadi khususnya di Indonesia, maka dilakukan penelitian terkait faktor-faktor yang dapat mengurangi tindak kecurangan. Dalam penelitian ini terdapat dua faktor yaitu penggunaan *whistleblowing system* dan teknik-teknik audit dalam mengungkapkan tindak kecurangan. Sehingga penelitian ini bertujuan untuk mengetahui Peran *Whistleblowing System* dan Teknik-teknik Audit pada Audit Investigatif dalam Pengungkapan *Fraud*.

## TINJAUAN PUSTAKA

### *Fraud*

*Fraud* atau disebut juga tindak kecurangan, adalah tindakan yang merugikan beberapa pihak yang bersangkutan yang dilakukan demi meraih keuntungan sendiri. Hal ini sesuai dengan pendapat dari Sukanto (2009) dalam Kristanti (2012:18) yang terdapat dalam (Abidin, 2018) merupakan penipuan yang mengakibatkan kerugian pada berbagai pihak yang terkait, yang kemudian dapat menguntungkan dirinya sendiri. Selain itu, hal tersebut diperkuat dari pendapat menurut (Tuanakotta, 2010), kecurangan merupakan suatu tindakan melanggar hukum yang dilakukan dengan sengaja yang kemudian merugikan pihak lain.

*Fraud* yaitu tindakan yang dilakukan tanpa memikirkan dampak negatif yang akan diterima, sehingga dapat merugikan pihak-pihak yang bersangkutan dalam lingkungan organisasi terkait. (Urumsah, Wicaksono, & Patama, 2016) dalam (Musmulyadi & Sari, 2020).

Sementara Wind (2014:1-5) dalam artikel (Abidin, 2018) mendefinisikan kecurangan adalah tindakan negatif yang dilakukan manusia dengan maksud mengambil hak orang lain dengan mendapat keuntungan untuk dirinya sendiri. Jadi, Kecurangan ini dilakukan secara sengaja dengan tujuan mencari keuntungan untuk dirinya sendiri yang dapat merugikan semua pihak yang terkait.

### *Audit Investigatif*

Menurut (Tuanakotta, 2010) mendefinisikan *audit investigative* sebagai suatu proses dalam pemeriksaan tindakan kecurangan. Selain itu, Audit investigasi adalah suatu proses mengumpulkan barang bukti yang dilakukan untuk mengungkapkan pelaku *fraud* dan mengungkapkan kebenaran tentang terjadi atau tidaknya perbuatan *fraud* guna kelanjutan proses hukum (Pusdiklatwas BPKP, 2010:58) dalam (Dewi & Ramantha, 2016). Jadi, audit investigatif merupakan proses investigasi atau proses pengumpulan bukti

terhadap suatu kasus, dimana kasus tersebut sudah terindikasi adanya kecurangan yang selanjutnya akan ditindak secara hukum.

### *Whistleblowing system*

*Whistleblowing* merupakan proses mengungkapkan praktik *illegal* atau melanggar hukum yang dilakukan oleh seorang anggota dari suatu organisasi (baik karyawan ataupun mantan karyawan) yang terjadi dalam organisasi terkait (Husniati, Hardi, & Wiguna, 2017) dalam (Musmulyadi & Sari, 2020). Sementara menurut (KNKG, 2008) dalam (Mahsifah & Mahmudi, 2021) *Whistleblowing* adalah pengungkapan suatu tindak kecurangan yang dilakukan secara *illegal* yang dilakukan oleh anggota organisasi tertentu kepada pihak lain. Menurut Gottschalk (2011, vol 3:1) dalam (Larasati et al., 2017) yang menyatakan *whistleblowing* sebagai pengungkapan tindakan kecurangan yang dilakukan oleh seseorang yang merupakan bagian dari organisasi terkait yang dilaporkan kepada pihak tertentu yang dapat mempengaruhi tindakan tersebut. Menurut Nugroho (2015) dalam artikel (Wahyuni & Nova, 2019) sistem pelaporan pelanggaran adalah aplikasi yang terdapat pada suatu instansi yang disediakan untuk pelapor pelanggaran, sehingga dapat mengungkapkan adanya kecurangan.

Ada beberapa dampak yang ditimbulkan dalam melakukan *whistleblower*, dampak ini dapat dampak negative ataupun dampak positif. Untuk dampak negatifnya bias berupa kehilangan sumber mata pencahariannya, sedangkan dampak positifnya dapat diberi penghargaan yang bisa berupa kenaikan jabatan. (Setianto, Utami, & Novianti, 2016) dalam (Musmulyadi & Sari, 2020).

Menurut Carpenter dan Reimers (2005) dalam (Rustiarini & Sunarsih, 2015) individu bersedia melaporkan tindak kecurangan (*whistleblower*) apabila ia mengetahui bahwa apa yang akan ia dapatkan atau konsekuensinya adalah mendapat penghargaan. Namun, apabila individu merasa bahwa dampak yang akan ia terima dari proses pelaporan tersebut adalah memperoleh dampak negative misalnya memperoleh hukuman atau kehilangan pekerjaannya. Jadi dapat disimpulkan bahwa seseorang akan bersedia melaporkan tindak kecurangan yang ia ketahui apabila ia mendapat penghargaan seperti kenaikan jabatan.

Dari pendapat para ahli di atas, dapat disimpulkan bahwa *whistleblowing system* merupakan sistem yang dapat membantu suatu instansi/perusahaan dalam memperbaiki tata kelola perusahaannya, dimana suatu tindak kecurangan yang terjadi dalam organisasi tersebut dapat segera diatasi dengan adanya petunjuk atau laporan dari *whistleblower*.

### *Teknik-Teknik Audit*

Menurut (Tuanakotta, 2010) teknik audit adalah teknik yang digunakan dalam proses mengaudit laporan keuangan. Ada beberapa cara atau teknik audit yang dapat dilakukan untuk mengungkapkan *fraud*. Adapun teknik-teknik audit yang diungkapkan oleh (Tuanakotta, 2010) yaitu sebagai berikut :

1. Memeriksa fisik (*physical examination*)  
Memeriksa fisik diartikan sebagai pemeriksaan suatu bukti fisik seperti kertas berharga, persediaan barang, dan sebagainya yang dilakukan secara langsung. Pengamatan fisik dari alat bukti membantu investigator dalam menemukan adanya tindakan kecurangan.
2. Meminta konfirmasi (*confirmation*)  
Meminta konfirmasi merupakan permintaan keterangan kepada pihak lain untuk menegaskan benar atau tidaknya suatu informasi. Teknik ini dapat diterapkan baik di bidang keuangan maupun nonkeuangan.
3. Memeriksa dokumen (*documentation*)  
Pemeriksaan dokumen ini sangat diperlukan pada audit investigative. Dokumen ini didefinisikan sebagai suatu informasi yang diolah secara elektronik.
4. Riview analitikal (*analytic riview*)  
Riview artikel sebagai suatu bentuk penalaran deduktif. Penalaran yang memberikan gambaran kepada auditor mengenai kewajaran dari suatu laporan. Pada saat membandingkannya auditor investigative memerlukan patokan. Jadi, dalam melakukan riview analitikal kita perlu menguasai gambaran besarnya terlebih dahulu.
5. Meminta informasi dari auditee (*inquiries of the auditee*)  
Meminta informasi tambahan harus dilakukan oleh auditor yang sudah berpengalaman, karena dalam audit investigative lebih kompleks daripada audit laporan keuangan hal ini didasarkan atas kemungkinan terjadi perubahan.
6. Menghitung kembali (*reperformance*)  
Menghitung kembali ini diperlukan untuk mengecek kembali kebenaran perhitungan yang sudah dilakukan. Dalam audit investigative perhitungan ini dilakukan oleh investigator yang berpengalaman.
7. Mengamati (*observation*)  
Mengamati berarti mengikuti jejak yang ditinggalkan oleh pelaku *fraud*, dari indikasi awal kasus sampai kasus tersebut berakhir.

## METODOLOGI

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kualitatif. Jenis penelitian termasuk kedalam *literature review*, dimana informasi mengenai data-data yang dibutuhkan diperoleh dari peneliti-peneliti terdahulu. Sumber data dari penelitian ini diperoleh dari jurnal dan internet serta buku yang berhubungan dengan tema pada penelitian ini.

Sumber *literature* yang digunakan dalam penelitian ini diperoleh dari sumber yang relevan sehingga dapat dipercaya keabsahannya. Dalam penelitian ini menggunakan referensi dari peneliti terdahulu yang berkaitan dengan peran *whistleblowing system* dan teknik-teknik audit pada audit investigatif dalam pengungkapan *fraud*. Instrumen penelitian yang membantu peneliti dalam melakukan penelitian ini seperti alat tulis, laptop, handphone, kuota, dan lain-lain. Dalam proses penelitian ini terdapat beberapa langkah yang peneliti lakukan yaitu reduksi data, penyajian data, dan penarikan kesimpulan.

## PEMBAHASAN

### *Whistleblowing System dalam Pengungkapan Fraud*

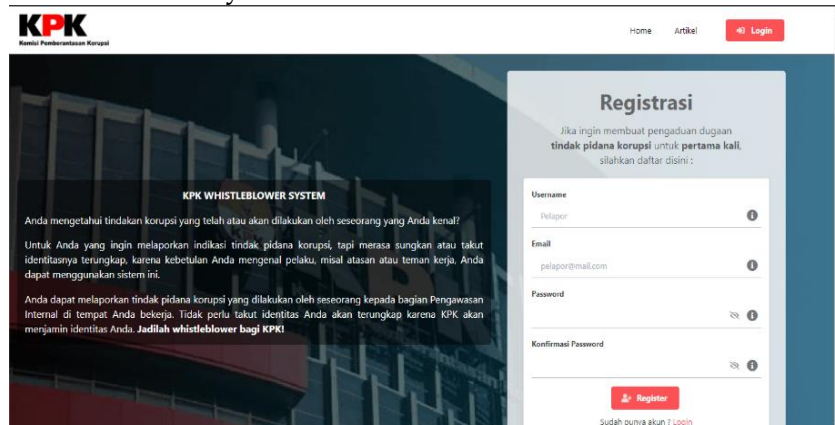
Di Indonesia banyak sekali kasus *fraud* yang terjadi, baik dalam pemerintahan maupun sektor swasta yang akhirnya sangat merugikan baik dalam bidang keuangan maupun reputasi dari pihak terkait. Banyaknya kasus *fraud* yang terjadi, mengharuskan pihak pemerintah maupun sektor swasta untuk dapat memberantas kecurangan. Di zaman yang sudah semakin canggih ini membuat kecurangan semakin meningkat. Sekarang terdapat teknologi canggih yang dapat membantu dalam pengungkapan *fraud*, salah satu sistem tersebut adalah *Whistleblowing system*.

*Whistleblowing system* merupakan sistem atau wadah yang dapat digunakan sebagai tempat pelaporan kecurangan. Salah satu lembaga pemerintah yang sudah menggunakan sistem ini adalah KPK. Sistem ini berperan dalam pengungkapan tindak pidana korupsi. Sehingga dapat disimpulkan bahwa sistem ini sangat efektif untuk digunakan karena sifatnya yang transparan, bahkan pelapor kecurangan dilindungi kerahasiaannya agar pelapor merasa aman. Hal ini sudah diatur dalam Undang-undang Nomor 31 tahun 2014 tentang perlindungan saksi dan korban.

Sesuai pendapat dari Ohnishi *whistleblowing* dalam (Mamahit & Urumsah, 2018) terbagi menjadi dua yaitu *whistleblowing* internal dan *whistleblowing* eksternal. Sistem ini dapat digunakan oleh pihak internal ataupun eksternal perusahaan, sehingga dinilai sangat efektif. Sistem ini sangat efisien apabila di terapkan pada pemerintahan kita karena baik pihak dalam organisasi ataupun pihak luar seperti masyarakat dapat menggunakan sistem ini untuk pengaduan atas tindak kecurangan yang diketahuinya. Dengan diterapkannya *whistleblowing system* pada suatu instansi baik pemerintah ataupun swasta diharapkan dapat memberikan dampak positif pada tata kelola instansi/perusahaan tersebut. Agar sistem ini dapat berjalan secara efektif, perlu dilakukan sosialisasi atau pemberitahuan kepada masyarakat luas supaya mereka mengerti dan memahami fungsi dari sistem ini. Manfaat yang dapat diperoleh dari penggunaan *whistleblowing system* diantaranya sebagai berikut:

1. Dapat mencegah terjadinya kecurangan, sehingga dapat menjaga reputasi dari instansi terkait
2. Dapat menghemat waktu dan biaya, sehingga dapat lebih efektif serta efisien
3. Dapat meningkatkan kesadaran kepada masyarakat untuk melaporkan suatu pelanggaran karena sudah dimudahkan dengan sistem ini
4. Dapat meningkatkan pengendalian internal suatu instansi sehingga dapat dievaluasi lebih baik lagi

5. Penanganan terkait *fraud* dapat dilakukan secara internal sehingga tidak menyebar luas ke masyarakat umum.



Gambar 1. Contoh Sistem *Whistleblower* KPK  
Sumber : (KPK, 2020)

Salah satu contoh *whistleblowing system* yang sudah diterapkan oleh Pemerintahan adalah *KPK Whistleblower System*. Dalam sistem tersebut kita dapat melaporkan adanya dugaan kecurangan yang merugikan keuangan negara. Dalam melaporkan adanya tindak kecurangan ini, kita tidak perlu khawatir karena informasi terkait pelapor akan dirahasiakan oleh pihak KPK. Untuk melaporkan suatu tindak kecurangan, ada beberapa langkah yang dapat dilakukan:

1. Mengumpulkan Bukti/Data  
Dalam pengumpulan bukti dapat dilakukan dengan menelusuri informasi yang terkait dengan masalah yang sudah kita curigai.
2. Menyusun Pemahaman atas Kasus tersebut
  - Melihat dokumen atau bukti yang telah ada
  - Kemudian lakukan analisis untuk memahami dugaan awal
3. Mendata Kebutuhan Dokumen  
Setelah melakukan pemahaman terkait data atau bukti awal yang telah dicari, kemudian langkah selanjutnya dapat dilakukan dengan membuat list data apa saja yang diperlukan untuk memperkuat analisis kita.
4. Identifikasi Sumber Penyedia Informasi  
Dalam proses dapat dilakukan dengan menelusuri kebenaran dari sumber informasi yang diperoleh selama masa penyidikan.
5. Kategorikan data sesuai relevansi  
Dalam hal ini dilakukan dengan mengelompokkan data-data yang diperoleh sesuai dengan relevansinya.
6. Analisis data dan kasus tersebut secara mendetail seperti:
  - Pelanggaran hukum
  - Nilai kerugian negara
  - Modus pelaku
7. Susun Laporan Kasus
  - Penyusunan laporan kasus harus sesuai dengan kriteria pengaduan yang baik.

- Setelah selesai menyusun laporan ini, kemudian laporan kasus ini dapat diadukan kepada KPK.

### **Teknik-teknik Audit Investigatif dalam Pengungkapan *Fraud***

Selain menggunakan *whistleblowing system* dalam mengungkapkan *fraud*, terdapat teknik audit yang dapat membantu dalam mengungkapkan *fraud*. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh (Dewi Yuniarti Rozali, 2015) menyatakan bahwa teknik yang paling efektif dalam proses investigasi adalah teknik *audit investigative*. Hal tersebut membuktikan bahwa teknik audit investigatif sangat efektif apabila digunakan dalam mencari bukti-bukti dalam mengungkapkan *fraud*.

Dalam audit investigatif, teknik ini lebih fokus untuk mencari bukti-bukti yang mendukung. Teknik-teknik tersebut bersifat eksploratif jika diterapkan dalam audit umum dan dapat mendukung pendapat auditor independen melalui bukti-bukti yang sudah ditemukan. Teknik-teknik audit ini berperan penting dalam menangani proses kecurangan. Teknik audit membantu menemukan petunjuk atau *clue* yang berkaitan dengan tindak kecurangan. Namun bukan untuk mencari-cari kesalahan orang lain bahkan sebaliknya, teknik ini digunakan untuk mengungkapkan kebenaran dari suatu kasus kecurangan sehingga dapat memberikan kepastian bagi pihak hakim atau pihak yang berhak memberi keputusan mengenai kelanjutan dari suatu kasus.

Dalam proses audit investigatif dilakukan pencarian bukti-bukti sampai ke akarnya. Berbeda dengan audit general, dalam audit general hanya mencari kesalahan dalam penyajian laporan keuangan dan tidak sedetail audit investigatif. Sedangkan dalam audit investigatif dicari bukti secara mendetail sampai dengan mencari saksi-saksi lain yang berhubungan dengan kasus tersebut. Hal ini untuk memastikan apakah kasus ini benar adanya atau tidak. Setelah bukti dirasa sudah cukup, maka selanjutnya diserahkan kepada pihak berwajib untuk kemudian dilakukan proses ke tahap selanjutnya yaitu persidangan.

### **Penguatan *Whistleblowing System***

Selain *Whistleblowing System* yang disediakan oleh KPK, Badan Pemeriksa Keuangan juga mempunyai aplikasi ini. BPK menyediakan *whistleblowing system* yang dapat digunakan sebagai wadah pelaporan pelanggaran seperti tindakan ilegal dan tindakan tidak etis (Antari, 2020). Sistem ini memiliki prosedur jelas sehingga dapat memberikan perlindungan kepada pihak pelapor atau sering disebut *whistleblower* serta dapat mendorong pegawai negeri untuk ikut serta sebagai pelapor apabila terdapat kecurangan yang diketahuinya. Informasi yang tersedia dalam sistem ini sudah lengkap sehingga data atau informasi yang diberikan oleh *whistleblower* dapat menentukan kelanjutan dari kasus yang dilaporkan, apakah dapat dilanjutkan untuk dilakukan investigasi atau tidak. Hal tersebut menunjukkan bahwa sistem ini dibangun dengan *reliable* dan akuntabel. Sehingga aplikasi ini dapat membantu mengurangi penyebaran *fraud* khususnya di Pemerintahan Indonesia.

Meskipun *whistleblowing system* ini sudah memiliki kelebihan, namun tetap memerlukan perbaikan agar lebih baik lagi. Menurut (Antari, 2020) *Whistleblowing system* yang disediakan BPK seharusnya dapat memberikan penjelasan jangka waktu yang diperlukan untuk menangani kasus sehingga dapat memberikan kepastian dalam pembuatan keputusan saat proses *whistleblowing* berlangsung. Selain itu, sistem ini seharusnya dapat mempublikasikan hasil dari proses investigasinya untuk dapat memberikan informasi kepada pihak pelapor terkait kasus yang dilaporkannya. Pada sistem ini juga dapat mempublikasikan tipe dari tindakan kecurangan yang termasuk dalam investigasi yang akan diserahkan kepada lembaga yang berwenang. Hal tersebut dapat dilengkapi dengan tambahan informasi mengenai situasi yang dapat digunakan oleh pihak pelapor untuk dapat melaporkan tindakan kecurangan secara langsung kepada pihak luar organisasi, tanpa harus diperiksa oleh pihak dalam organisasi terkait, {OECD 2011 dalam (Antari, 2020)}.

Dalam memperbaiki dan memperkuat aplikasi *whistleblowing*, budaya suatu organisasi juga diperlukan untuk mendukung adanya aplikasi ini, hal ini sesuai dengan pendapat dari (Antari, 2020). Budaya organisasi ini dapat dimulai dari pihak teratas organisasi seperti manajer. Manajer suatu perusahaan dapat memberikan contoh sebagai pelaku pendukung dari adanya *whistleblowing system*. Manajer dapat juga meyakinkan karyawannya aplikasi *whistleblowing* berperan penting dalam menjaga integritas suatu perusahaan, {Moss 2016 dalam (Antari, 2020)}. Manajer perusahaan memiliki kekuasaan di suatu organisasi, sehingga dapat memberikan keyakinan kepada bawahannya bahwa pihak pelapor akan diberi perlindungan dari ancaman {Dusseyer et al 2011 dalam (Antari, 2020)}.

### **Cara untuk Mengungkapkan *Fraud* dengan *Whistleblowing System***

Pada pemerintahan Indonesia aplikasi *Whistleblowing System* disediakan oleh Kementerian Keuangan bagi semua orang yang memiliki informasi mengenai tindak kecurangan.

Semakin pesatnya perkembangan teknologi sehingga semakin banyak kecurangan-kecurangan yang terjadi khususnya di Indonesia. Jenis tindak kecurangan yang terjadi di setiap negara berbeda-beda tergantung hukum yang berlaku pada suatu negara. Kasus yang sering terjadi di Indonesia adalah kasus korupsi, hal ini sering dipengaruhi oleh tuntutan kebutuhan yang semakin tinggi dan gaya hidup mewah. Untuk dapat mengatasi hal tersebut diperlukan keahlian khusus dalam bidang audit atau sering dikenal dengan istilah audit investigatif untuk dapat melakukan 3M (mendeteksi, mencegah dan mengungkapkan) kecurangan seperti korupsi, salah saji laporan keuangan, kecurangan dalam bidang asuransi dan kecurangan-kecurangan yang lain. Dengan adanya aplikasi ini diharapkan komite pemberantas korupsi dapat mengurangi *fraud* di Indonesia dan dapat mencapai *zero fraud*.

### **KESIMPULAN DAN REKOMENDASI**

Semakin canggihnya teknologi yang berkembang menimbulkan banyaknya tindak *fraud* di Indonesia. Tindak kecurangan ini dapat merugikan

pihak instansi terkait, seperti merugikan keuangan negara. Dalam memerangi tindak kecurangan diperlukan system yang memadai agar dapat membantu mengungkapkan kasus tersebut. Salah satu sistem yang dapat digunakan dalam mengungkapkan *fraud* adalah *whistleblowing system*. Sistem ini merupakan tempat bagi para pelapor pelanggaran untuk mengungkapkan adanya tindak kecurangan yang diketahuinya. Dengan adanya sistem ini dapat mempermudah suatu instansi dalam mengetahui adanya indikasi kecurangan yang dapat merugikan instansi tersebut.

Pelapor pelanggaran (*whistleblower*) berhak mendapat perlindungan dari instansi terkait. Sekarang ini, pihak pelapor sudah dilindungi dalam Undang-undang, sehingga mereka tidak perlu khawatir akan keamanannya. Meskipun sudah dilindungi oleh Undang-Undang. Biasanya seseorang bersedia melapor apabila ada imbal hasil yang diperolehnya. Selain perlindungan hukum, budaya suatu organisasi juga diperlukan dalam memperkuat *whistleblowing system*.

Dalam teknik-teknik audit investigatif terdapat tujuh teknik yang dapat digunakan yaitu memeriksa fisik, meminta konfirmasi, sampai dengan proses mengamati. Ketujuh teknik tersebut dapat digunakan untuk mencari bukti-bukti yang mendukung dalam proses hukum, sehingga dapat membantu auditor investigatif dalam mengungkapkan kecurangan.

#### **PENELITIAN LANJUTAN**

Terdapat keterbatasan dalam penelitian ini karena hasil pembahasannya diperoleh dari beberapa artikel terdahulu yang berhubungan dengan judul penelitian ini. Untuk itu, penulis menyarankan agar peneliti selanjutnya dapat melakukan penelitian dengan teknik survei atau observasi secara langsung terkait obyek penelitian agar lebih akurat, dan dapat menambahkan variabel lain agar penelitian selanjutnya dapat lebih baik lagi.

#### **UCAPAN TERIMA KASIH**

Whistleblowing system disediakan oleh pemerintah untuk memutus rantai fraud khususnya di Indonesia. Aplikasi ini dapat diakses dimana saja, kapan saja, dan dapat digunakan oleh siapa saja bagi yang bersedia melapor adanya pelanggaran. Untuk *whistleblowing* yang disediakan KPK dapat dibuka dengan laman <https://kws.kpk.go.id/> sedangkan untuk BPK dapat dibuka dengan laman <https://wbs.bpk.go.id/>.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

- Antari, N. P. B. W. (2020). Penguatan Whistleblowing System di Indonesia (Studi Kasus Whistleblowing System di Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI)). *Jurnal Administrasi Publik*, 158-167.
- Abidin, F. I. N. (2018). Analisis persepsi akademisi dan praktisi terhadap. *Media Mahardhika*, 17(1), 153-164.
- Dewi, N. W. P., & Ramantha, I. W. (2016). Kemampuan Investigatif Pada Pembuktian Kecurangan Oleh Auditor. *E-Jurnal Akuntansi*, 15(2), 1029-1055.
- Dewi Yuniarti Rozali, R. (2015). Teknik Audit Investigatif Dalam Pengungkapan

- Money Laundering Berdasarkan Perspektif Akuntan Forensik. *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan*, 3(1), 572.
- KPK. (2020). *KPK Whistleblower System*. KPK.
- Kreshastuti, D. K., & Prastiwi, A. (2014). ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI WHISTLEBLOWING (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Semarang). *Diponegoro Journal of Accounting*, 3(2), 1-15.
- Larasati, Y. S., Sadeli, D., & Surtikanti, S. (2017). Analisis Faktor-Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Pencegahan *Fraud* Di Dalam Proses Pengadaan Barang Dan Jasa. *JIAFE (Jurnal Ilmiah Akuntansi Fakultas Ekonomi)*, 3(2), 43-60.
- Lestari, I. P., Widayanti, & Sukanto, E. (2019). Riwayat Artikel: Dikirim; Diterima; Diterbitkan. *Penerapan Akuntansi Forensik, Audit Investigatif, Efektivitas Whistleblowing system dan Pencegahan Fraud pada Kantor Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Tengah*, 2, 558-563.
- Mahsitah, I. S., & Mahmudi, M. (2021). Pengaruh sikap auditor, pengalaman audit investigatif, *whistleblowing* dan gender terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi *fraud*. ... of *National Conference on Accounting & ...*, 3, 219-226. Retrieved from <https://journal.uii.ac.id/NCAF/article/view/16234>
- Mamahit, A. I., & Urumsah, D. (2018). The Comprehensive Model of Whistleblowing, Forensic Audit, Audit Investigation, and *Fraud* Detection. *Journal of Accounting and Strategic Finance*, 1(2), 153-162.
- Musmulyadi, M., & Sari, F. I. (2020). *Whistleblowing system* Dalam Memutus Rantai *Fraud* Untuk Mewujudkan Economic Growth (Studi Pada Direktorat Jenderal Pajak Indonesia). *Jesya (Jurnal Ekonomi & Ekonomi Syariah)*, 3(2), 292-303.
- Rustiarini, N. W., & Sunarsih, N. M. (2015). *Fraud* dan Whistleblowing: Pengungkapan Kecurangan Akuntansi oleh Auditor Pemerintah. *Prosiding Simposium Nasional Akuntansi XVIII*, (2), 1-19.
- Suratman Hadi Priyano. (2017). Pendeteksian Kecurangan Laporan Keuangan Oleh Auditor Eksternal. *Parameter*, 2(1), 22-33.
- Tuanakotta, T. M. (2010). *Akuntansi Forensik & Audit Investigatif* (2nd ed.). Salemba Empat.
- Wahyuni, E. S., & Nova, T. (2019). Analisis *Whistleblowing system* dan Kompetensi Aparatur Terhadap Pencegahan *Fraud* (Studi Empiris Pada Satuan Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Bengkalis). *Inovbiz: Jurnal Inovasi Bisnis*, 6(2), 189.