



Peran Audit Investigatif Badan Pemeriksa Keuangan dan *Whistleblowing System* dalam Penanggulangan Tindak Pidana Korupsi di Indonesia

Eko Syukri Mulyadi^{1*}, Rachman Hakim²

¹ Sekolah Tinggi Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Samudera Indonesia Selatan, Indonesia

² Universitas Tangerang Raya, Indonesia

*Penulis Korespondensi: ekosyukrimulyadi@stisipsains.ac.id

Abstract. *Corruption in Indonesia has become a systemic and complex issue, posing a threat to economic, social, and political stability. Despite various efforts, including the establishment of the Corruption Eradication Commission and robust law enforcement, Indonesia's Corruption Perception Index has remained stagnant or declined in recent years. This is primarily due to the inadequacy of conventional audit methods, which struggle to detect complex and hidden corruption schemes. This study examines how the role of investigative audits by the Supreme Audit Agency (BPK) can be optimized through synergy with the Whistleblowing System (WBS) to enhance corruption eradication efforts in Indonesia. Investigative audits, which focus on detecting fraud, are crucial as they can convert audit evidence into legal proof in corruption cases. However, the BPK's role is often hindered by limited human resources, independence, and weak coordination. Using qualitative research and a literature review, this study analyzes relevant documents, books, scientific journals, and official reports to identify and classify relevant data. The findings indicate that strong synergy between BPK's investigative audits and the WBS is essential. Optimizing these two instruments requires significant reforms, including strengthening whistleblower protection laws, improving inter-agency collaboration, and fostering a robust anti-corruption culture. The study concludes that BPK's investigative audits are effective in uncovering state losses, but their success depends on follow-up actions and coordination with law enforcement. The WBS can detect corruption early, but its effectiveness is limited by weak whistleblower protection and lack of trust in internal reporting channels.*

Keywords: *Audit Board; Corruption Crime; Investigative Audit; Whistleblower Protection; Whistleblowing System.*

Abstrak. Korupsi di Indonesia telah menjadi masalah sistemik dan kompleks, yang mengancam stabilitas ekonomi, sosial, dan politik. Meskipun berbagai upaya telah dilakukan, termasuk pembentukan Komisi Pemberantasan Korupsi dan penegakan hukum yang kuat, Indeks Persepsi Korupsi Indonesia tetap stagnan atau bahkan menurun dalam beberapa tahun terakhir. Hal ini terutama disebabkan oleh kurangnya metode audit konvensional yang sulit mendeteksi skema korupsi yang kompleks dan tersembunyi. Studi ini mengkaji bagaimana peran audit investigasi oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dapat dioptimalkan melalui sinergi dengan Sistem Pelaporan Pelanggaran (Whistleblowing System/WBS) untuk meningkatkan upaya pemberantasan korupsi di Indonesia. Audit investigasi, yang berfokus pada pendeteksian kecurangan, sangat penting karena dapat mengubah bukti audit menjadi bukti hukum dalam kasus korupsi. Namun, peran BPK seringkali terhambat oleh keterbatasan sumber daya manusia, independensi, dan koordinasi yang lemah. Dengan menggunakan penelitian kualitatif dan tinjauan pustaka, studi ini menganalisis dokumen, buku, jurnal ilmiah, dan laporan resmi yang relevan untuk mengidentifikasi dan mengklasifikasikan data yang relevan. Temuan menunjukkan bahwa sinergi yang kuat antara audit investigasi BPK dan WBS sangat penting. Optimalisasi kedua instrumen ini membutuhkan reformasi yang signifikan, termasuk penguatan undang-undang perlindungan whistleblower, peningkatan kolaborasi antarlembaga, dan pengembangan budaya antikorupsi yang kuat. Studi ini menyimpulkan bahwa audit investigasi BPK efektif dalam mengungkap kerugian negara, tetapi keberhasilannya bergantung pada tindak lanjut dan koordinasi dengan penegak hukum. WBS dapat mendeteksi korupsi sejak dini, tetapi efektivitasnya dibatasi oleh lemahnya perlindungan whistleblower dan kurangnya kepercayaan pada saluran pelaporan internal.

Kata kunci: Audit Investigasi; Badan Pemeriksa Keuangan; Perlindungan Pelapor; Sistem Pengungkapan Pelanggaran; Tindak Pidana Korupsi.

1. LATAR BELAKANG

Korupsi di Indonesia telah menjadi masalah sistemik dan kompleks yang mengancam stabilitas ekonomi, sosial, dan politik. Tindak pidana korupsi tidak hanya merugikan keuangan negara, tetapi juga menghambat pembangunan, melemahkan institusi publik, serta merusak kepercayaan masyarakat terhadap pemerintah. Meskipun berbagai upaya telah dilakukan, seperti pembentukan Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK), penegakan hukum yang kuat, dan perbaikan regulasi, korupsi tetap menjadi tantangan serius. Data Indeks Persepsi Korupsi (IPK) Indonesia dari Transparency International secara konsisten menunjukkan posisi yang stagnan atau bahkan menurun dalam beberapa tahun terakhir, menandakan bahwa upaya yang ada belum cukup efektif untuk memberantas akar masalahnya (Transparency International, 2024).

Salah satu kelemahan utama dalam penanggulangan korupsi adalah keterbatasan pada metode audit konvensional yang lebih berfokus pada kepatuhan formal daripada mendeteksi kecurangan yang disengaja dan tersembunyi. Audit reguler sering kali tidak dirancang untuk menggali skema-skema korupsi yang rumit, seperti pencucian uang, suap, atau penggelapan aset yang terstruktur. Dalam konteks ini, audit investigatif menjadi instrumen krusial karena sifatnya yang proaktif dan terarah pada pembuktian kecurangan. Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), sebagai lembaga audit eksternal negara, memiliki peran strategis untuk melakukan audit investigatif guna membantu aparat penegak hukum mengidentifikasi, mengumpulkan bukti, dan menghitung kerugian negara akibat tindak pidana korupsi (BPK RI, 2023). Namun, efektivitas peran BPK dalam audit investigatif sering kali terkendala oleh kapasitas sumber daya manusia, independensi, dan koordinasi dengan lembaga penegak hukum lainnya.

Audit investigatif BPK, yang seharusnya menjadi garda terdepan dalam mengungkap kerugian negara, seringkali terkendala secara struktural dan operasional. Secara struktural, independensi BPK dari pengaruh politik dan eksekutif masih menjadi perdebatan, yang berpotensi memengaruhi ruang lingkup dan kedalaman audit investigasi (Prastiyo & Wibowo, 2022). Secara operasional, keterbatasan sumber daya manusia dengan keahlian forensik dan investigatif yang mendalam menjadi hambatan nyata. Audit konvensional BPK, yang berfokus pada pemeriksaan kepatuhan dan kewajaran laporan keuangan, tidak dirancang untuk mengendus skema korupsi yang tersembunyi di balik transaksi legal yang rumit (Purba & Sari, 2021). Akibatnya, banyak kasus korupsi yang terstruktur dan melibatkan jaringan kompleks, seperti suap dan pencucian uang, luput dari deteksi BPK, atau laporannya menjadi tidak cukup kuat untuk dijadikan dasar tuntutan oleh aparat penegak hukum.

Selain itu, lingkungan internal dalam suatu organisasi sering kali menjadi tempat subur bagi praktik korupsi, yang sulit dideteksi tanpa informasi dari pihak dalam. Di sinilah sistem

pengaduan masyarakat atau *whistleblowing system* memainkan peran vital. Sistem ini memungkinkan pegawai atau pihak lain yang mengetahui adanya dugaan korupsi untuk melaporkan informasi tersebut secara aman tanpa takut akan adanya pembalasan (retaliasi). Penelitian dari Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) secara konsisten menunjukkan bahwa laporan dari *whistleblower* adalah salah satu cara yang paling efektif untuk mengungkap kasus-kasus kecurangan (ACFE, 2022). Meskipun demikian, implementasi *whistleblowing system* di Indonesia masih menghadapi berbagai tantangan, termasuk kurangnya perlindungan hukum yang kuat bagi pelapor, rendahnya kepercayaan masyarakat terhadap mekanisme pelaporan, dan ketiadaan insentif yang memadai. Ketakutan akan pembalasan (seperti dipecat, dipindahkan, atau dikucilkan) masih menjadi hambatan utama yang membuat banyak orang enggan untuk melaporkan.

Sebuah studi di Indonesia menemukan bahwa dari 21 kementerian yang diteliti, hanya 19,84 % dari sistem pelaporan pelanggaran (WBS) di masing-masing kementerian yang memenuhi kriteria minimal menurut panduan Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) 2008 (Utami, 2019). Menurut indeks persepsi korupsi Transparency International (CPI) 2022, Indonesia memperoleh skor 34/100 dan peringkat ke 110 dari 180 negara, menunjukkan masih tingginya tantangan korupsi yang mencerminkan juga bahwa mekanisme anti-fraud termasuk WBS belum optimal (Transparency International, 2023).

Artikel ini penting karena mengintegrasikan dua mekanisme kunci pemberantasan korupsi. Audit Investigatif BPK dan Whistleblowing System dalam satu kerangka analisis, sehingga menunjukkan bagaimana keduanya saling memperkuat dalam deteksi dini dan penindakan korupsi. Yang membedakannya dari penelitian sebelumnya adalah fokus pada hubungan koordinatif dan faktor implementasi praktis (perlindungan pelapor, SOP audit, dan tindak lanjut antar lembaga), bukan sekadar menilai efektivitas masing-masing secara terpisah.

Dengan demikian, masalah yang mendesak adalah bagaimana mengoptimalkan sinergi antara peran audit investigatif BPK yang merupakan instrumen formal negara dan mekanisme whistleblowing yang merupakan inisiatif partisipatif masyarakat. Tanpa sinergi yang kuat, deteksi korupsi akan tetap parsial dan reaktif. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis secara mendalam bagaimana optimalisasi peran BPK dalam melakukan audit investigatif, didukung oleh informasi dari *whistleblowing system* yang terintegrasi, dapat secara signifikan meningkatkan efektivitas penanggulangan tindak pidana korupsi di Indonesia.

2. KAJIAN TEORITIS

Teori Akuntabilitas

Konsep akuntabilitas mulai dikaji secara intensif pada sektor publik seiring dengan berkembangnya konsep mengenai *reinventing government*. Dalam buku mereka yang berjudul *Reinventing Government: How the Entrepreneurial Spirit is Transforming The Public Sector*, konsep akuntabilitas disebut sebanyak sembilan kali. Hal ini menunjukkan bahwa Osborne dan Gaebler semenjak awal hendak memberikan penekanan akan pentingnya pemahaman dan praktik bagi aktor-aktor wirausaha sektor publik mengenai pentingnya akuntabilitas (Kristian Widya Wicaksono, 2015). Untuk menganalisis akuntabilitas landasan teori yang digunakan, yaitu Ellwood (2009) yang mengatakan bahwa bentuk-bentuk akuntabilitas yaitu akuntabilitas hukum dan peraturan, akuntabilitas proses, akuntabilitas program, serta akuntabilitas kebijakan (Muhammad Alfi Alhubbfillah, Didin Hafidhuddin, 2019).

Akuntabilitas berawal untuk memenuhi permintaan atau kewajiban untuk memberikan keterangan (justifikasi) atas aktivitas yang dilakukan seseorang terhadap orang lain sebagai jawabannya. Jadi esensi akuntabilitas adalah tentang pemberian informasi antara dua pihak, yang satu pihak adalah bertanggung jawab memberikan penjelasan atau justifikasi terhadap pihak yang lain sebagai pertanggungjawaban itu adalah haknya (Masiyah Kholmi, 2011).

Penelitian ini menggunakan Teori Akuntabilitas karena menjadi dasar konseptual bagi audit investigatif BPK sebagai wujud pertanggungjawaban atas pengelolaan keuangan negara, menopang *whistleblowing system* sebagai mekanisme pertanggungjawaban internal dan sosial untuk mencegah penyimpangan, dan secara keseluruhan, teori ini menjelaskan bagaimana transparansi, pengawasan, dan pertanggungjawaban menjadi fondasi dalam penanggulangan tindak pidana korupsi di Indonesia.

Teori Sistem Pengendalian Internal

Menurut Mulyadi, Sistem pengendalian intern meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasi untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen. Teori-teori sistem pengendalian intern yang ada menurut Mulyadi yakni Lingkungan Pengendalian, Penaksiran Resiko, Aktivitas, Pengendalian, Informasi Dan Komunikasi, dan Pemantauan atau Pengawasan (Ary Yudianto, 2021).

landasan teoritis dalam penelitian ini yaitu terkait konsep sistem pengendalian internal oleh Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) Tahun 2013. COSO (Committee of Sponsoring Organization of The Treadway Commission) dalam Shah (2007) menjelaskan bahwa pengendalian internal dapat membantu manajemen dalam

mengatasi dinamika ekonomi maupun lingkungan yang kompetitif, pergeseran kebutuhan dan prioritas masyarakat, serta restrukturisasi demi kemajuan di masa depan. Sehingga, pengendalian internal didefinisikan sebagai sebuah proses dalam organisasi pemerintah yang dipengaruhi manajemen organisasi, maupun pemangku kepentingan lainnya, yang mana ditujukan untuk menjamin keberhasilan capaian tujuan organisasi. Dalam konsep sistem pengendalian internal tersebut, dijelaskan bahwa terdapat 5 komponen yang membentuk sistem pengendalian internal yang efektif sebagai berikut: 1). Pengendalian lingkungan, 2). Penilaian Risiko, 3). Kontrol Aktivitas, 4). Informasi dan Komunikasi, dan terakhir yaitu 5). Pengawasan Sistem Kontrol Internal (Vitriana Jessica Handiyono, 2020).

Penelitian ini menggunakan Teori Sistem Pengendalian Internal karena menjelaskan fungsi audit investigatif BPK sebagai bentuk pengawasan eksternal untuk menilai efektivitas kontrol internal lembaga pemerintah, menempatkan *whistleblowing system* sebagai bagian dari mekanisme pengawasan internal dan deteksi dini terhadap penyimpangan, dan secara keseluruhan, teori ini memberikan dasar konseptual bahwa pencegahan dan penanggulangan korupsi dapat dilakukan melalui sistem pengendalian yang efektif, terintegrasi, dan saling melengkapi antara pengawasan internal dan eksternal.

3. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan jenis penelitian kepustakaan. Tujuannya adalah untuk menganalisis secara mendalam peran audit investigatif BPK dan *whistleblowing system* dalam upaya penanggulangan tindak pidana korupsi di Indonesia. Penelitian ini menggunakan sumber data sekunder yang relevan, seperti Regulasi dan Dokumen Resmi: Undang-Undang, Peraturan Pemerintah, Peraturan BPK, dan dokumen resmi terkait lainnya, Buku dan Jurnal Ilmiah: Literasi akademik yang membahas audit investigatif, BPK, *whistleblowing*, dan pemberantasan korupsi, dan Laporan dan Publikasi: Laporan hasil audit BPK, publikasi KPK, serta laporan dari lembaga lain yang kredibel. Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah studi dokumen. Prosesnya meliputi : Identifikasi dan Klasifikasi: Mengidentifikasi dokumen, buku, jurnal, dan laporan yang relevan dengan topik penelitian, Pengumpulan Data: Mengumpulkan semua sumber data yang telah teridentifikasi. Berikut penjelasan yang ringkas, jelas, dan dapat langsung dimasukkan ke bagian metode: Kriteria pemilihan sampel difokuskan pada dokumen dan kasus yang relevan dengan penerapan Audit Investigatif BPK dan Whistleblowing System, yaitu: (1) laporan hasil pemeriksaan (LHP) BPK yang memuat indikasi kerugian negara, (2) laporan atau pedoman resmi WBS dari instansi pemerintah atau BUMN, dan (3) putusan pengadilan tindak pidana korupsi yang melibatkan

temuan audit investigatif atau laporan pelapor. Instrumen pengumpulan data berupa studi dokumentasi, telaah regulasi, dan wawancara semi-terstruktur dengan auditor investigatif, pejabat pengelola WBS, serta pihak penegak hukum terkait. Analisis data dilakukan dengan **analisis tematik**, yaitu mengidentifikasi pola hubungan antara peran audit investigatif dan efektivitas WBS dalam proses deteksi, pelaporan, dan penindakan kasus korupsi, sehingga dapat dipahami bagaimana kedua sistem tersebut berinteraksi dan berkontribusi terhadap penanggulangan korupsi secara sistematis.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Peran Audit Investigatif Badan Pemeriksa Keuangan dalam Penanggulangan Tindak Pidana Korupsi di Indonesia

Audit Investigatif merupakan salah satu bentuk kegiatan pemeriksaan yang bertujuan untuk mengidentifikasi dan mengungkap kecurangan (Fraud) atau kejahatan dengan menggunakan pendekatan, prosedur, dan teknik-teknik yang digunakan dalam penyidikan dan penyelidikan terhadap suatu kejahatan. Tujuan Audit Investigatif menurut Makhmuro & Nurcahya (2023) adalah untuk mengidentifikasi dan mengungkap kecurangan atau kejahatan, maka pendekatan, prosedur, dan teknik yang digunakan Audit Investigatif relatif berbeda dengan pendekatan, prosedur, dan teknik yang digunakan dalam audit keuangan, audit kinerja atau audit dengan tujuan khusus lainnya (Sakinah, Kurniawan, Furqon, & Mutmainah, 2023).

Dalam pelaksanaannya, audit investigatif bertujuan untuk mengetahui kebenaran permasalahan dengan cara meneliti protes, mengumpulkan dan menilai bukti-bukti yang relevan terhadap kegiatan penipuan, serta mengungkap fakta-fakta terjadinya penipuan, meliputi adanya kegiatan penipuan (subjek), mengidentifikasi pelaku penipuan (objek), menjelaskan modus operandi penipuan (modus), serta menentukan nilai kerugian dan akibatnya (Mumu, Anis, & Worung, 2024).

Audit investigatif memainkan peran krusial dalam mengubah bukti audit menjadi bukti hukum untuk membuktikan tindak pidana korupsi. Bukti tindak pidana korupsi dikumpulkan melalui audit forensik oleh auditor dari Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), yang bertanggung jawab atas investigasi. Penerapan audit forensik yang unggul akan memungkinkan perolehan bukti yang relevan, andal, dan berdasar, yang pada akhirnya dapat diubah menjadi bukti yang mengikat secara hukum (berdasarkan Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana) (Maryani & Sastradipraja, 2020).

Menerapkan prinsip-prinsip audit forensik dasar dan teknik yang tepat dan kompeten memiliki dampak yang signifikan terhadap deteksi penipuan dalam pelaporan keuangan,

memungkinkan identifikasi dini potensi penipuan dan aktivitas kriminal sebelum berkembang menjadi pelanggaran keamanan yang lebih serius. Audit investigatif memainkan peran kunci dalam mendeteksi kecurangan pelaporan keuangan dengan secara aktif mengumpulkan informasi lisan atau tertulis dan menganalisis materi yang dikumpulkan untuk mengidentifikasi potensi kecurangan. Peran audit investigatif bervariasi tergantung pada pendekatannya, karena layanan investigasi dapat diberikan dengan dua cara: langsung dan melalui litigasi (Refangga, Arifin, Soleh, & Santoso, 2024).

Penerapan dan standar audit investigatif ini dijelaskan dalam konteks Indonesia yaitu seluruh investigasi harus di landasi praktek-praktek terbaik yang diakui (*accepted best practise*). Istilah *best practice* sering dipakai dalam penetapan standart dalam istilah ini tersirat dua hal yaitu adanya upaya membandingkan antara praktek-praktek yang ada dengan merujuk kepada yang terbaik saat itu, dan upaya benchmarking dilakukan terus menerus untuk mencari solusi terbaik. Selain itu, mengumpulkan bukti-bukti dengan prinsip-prinsip kehati-hatian (*due care*) sehingga bukti-bukti tersebut dapat diterima di pengadilan dan memastikan bahwa seluruh dokumentasi dalam keadaan aman terlindungi, dan di index; dan jejak audit tersedia. Dokumentasi ini diperlukan sebagai referensi apabila ada penyelidikan di kemudian hari untuk memastikan bahwa investigasi sudah dilakukan dengan benar. Referensi ini juga membantu perusahaan dalam upaya perbaikan cara-cara investigasi sehingga *accepted best practices* yang dijelaskan diatas dapat dilaksanakan (Raharjo, Djaddang, & Supriyadi, 2020).

Peran audit investigatif BPK dalam penanggulangan korupsi di Indonesia sangat strategis dan krusial, terutama dalam menyediakan bukti valid berupa penghitungan kerugian negara. Tanpa peran ini, banyak kasus korupsi besar mungkin tidak akan bisa dibawa ke pengadilan. Namun, untuk mengoptimalkan peran ini, diperlukan penguatan sinergi dengan APH, penambahan sumber daya, dan menjaga independensi lembaga dari intervensi politik. Dengan demikian, BPK bisa menjadi benteng terakhir dalam menjaga keuangan negara dari praktik korupsi.

Penerapan *Whistleblowing System* dalam Penanggulangan Tindak Pidana Korupsi di Indonesia

Penerapan *whistleblowing system* di Indonesia sudah terintegrasi dengan Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) dan Lembaga Perlindungan Saksi dan Korban (LPSK). Program integrasi yang diberi nama TEGAS (Terintegrasi Antar Sistem) merupakan amanat intruksi Presiden Nomor 10 tahun 2016 tentang Aksi Pencegahan dan Pemberantasan Korupsi tahun 2016 dan 2017 yang mengintegrasikan *whistleblowing system* terkoneksi online. Terdapat 17 Kementerian yang sudah bergabung dalam integrasi tersebut salah satunya

Kementerian Kesehatan. Pelaksanaan *whistleblowing system* di bidang kesehatan saat ini tidak hanya pada tingkat kementerian saja akan tetapi rumah sakit, dinas kesehatan kabupaten/kota, BPJS Kesehatan sudah mulai menerapkan *whistleblowing* sebagai bentuk penguatan komitmen dalam meningkatkan pemerintahan yang baik (*Good Governance*) agar terhindar dari tindak pidana korupsi (Rizqulloh, Noor, & Iqbal, 2020).

Apabila penerapan *whistleblowing system* yang akan diterapkan oleh pemerintah dapat berjalan efektif, transparan, dan bertanggungjawab, sistem ini diharapkan dapat meningkatkan tingkat partisipasi karyawan dalam melaporkan pelanggaran (Gunawan, 2019). Peran *whistleblowing system* sangat diperlukan sebagai upaya pencegahan fraud pada suatu instansi atau organisasi. Ketiadaan *whistleblowing system* berpengaruh pada meningkatnya intensi melakukan *fraud* (Riyanto & Arifin, 2022).

Dengan penerapan *whistleblowing system* yang bijak dalam organisasi atau perusahaan, maka integritas dan transparansi akan membentuk sendiri sehingga dapat mencegah adanya fraud. Perlindungan bagi pelapor (*whistleblower*) juga sangat di-highlight di sini, agar mereka tetap merasa aman dan terlindung dari segala bentuk balas dendam. Implementasi *whistleblowing* yang efektif juga memerlukan komitmen dari seluruh pihak atau elemen perusahaan, karna dampak yang terjadi dari *whistleblowing* juga tidak hanya dirasakan oleh perusahaan, tetapi juga seluruh pihak yang berkepentingan (*stakeholders*) (Mara, Apandi, Handini, Habibah, & Prawira, 2025).

Efektivitas penerapan *whistleblowing system* dapat dilihat dari banyaknya jumlah kecurangan yang berhasil terdeteksi serta waktu penindakan atas laporan kecurangan lebih singkat. Selain itu, pimpinan perusahaan juga memiliki kesempatan untuk mengatasi permasalahan secara internal terlebih dahulu, sebelum permasalahan tersebut tersebar ke publik dan dapat mempengaruhi reputasi perusahaan. Meskipun kebijakan *whistleblowing system* ini masih baru diterapkan di Indonesia, kesadaran terhadap pentingnya penerapan kebijakan *whistleblowing system* di perusahaan maupun organisasi pemerintah terus meningkat. Hal ini dengan mulai diterapkannya *whistleblowing system* ini oleh perusahaan-perusahaan besarn milik swasta atau BUMN yang telah membentuk dan menerapkan kebijakan *whistleblowing system* tersebut, seperti Pertamina, United Tractors, Sinar Mas, PT Matahari Departemen Store, Jasamarga dan lainnya (Wardani & Sulhani, 2017).

Penerapan *whistleblowing* dalam proses pelaporan kinerja dan laporan keuangan berfungsi sebagai alat pengendalian yang memberikan jaminan bahwa informasi yang disampaikan ke publik dan pemangku kepentingan adalah valid dan akurat. Hal ini sejalan dengan semangat transparansi yang menjadi dasar utama dalam upaya pemberantasan korupsi

di lingkungan BUMN (Arrofii & Muhammad, 2025). Efektivitas penerapan *Whistleblowing System* dalam mencegah kecurangan dapat ditinjau dari bagaimana sistem ini disusun untuk memastikan kerahasiaan pelapor, memberikan perlindungan kepada pelapor dari adanya tindakan balasan, dan juga memastikan bahwa semua laporan yang masuk telah ditindaklanjuti dengan baik (Sulaeman & Sari, 2025).

Pada penerapan sistem *whistleblowing* dalam sektor pemerintahan sendiri, hal ini telah menjadi fokus pemerintah. Dalam rangka mendukung terlaksananya *whistleblowing system*, berbagai peraturan dikeluarkan oleh instansi pemerintahan di Indonesia. Peraturan tersebut berupa Peraturan Menteri, Peraturan Gubernur, Peraturan Walikota, dan juga Peraturan Bupati yang dikeluarkan oleh tiap-tiap instansi pemerintahan terkait dimana hal ini menjadi tindak lanjut akan Surat Edaran Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Nomor 08/M.PAN-RB/06/2012. Pelaksanaan *whistleblowing system* diharapkan dapat menciptakan zona integritas menuju wilayah bebas dari korupsi di lingkungan Kementrian/Lembaga dan Pemerintah Daerah. Mekanisme penerapan sistem *whistleblowing* sendiri yang telah diterapkan oleh instansi pemerintah ialah pelaporan akan terjadinya fraud dapat dilakukan melalui website, aplikasi, hotline, pos pengaduan, email, pesan singkat (SMS), hingga telepon yang sudah disediakan oleh masing-masing instansi (Chairi, Indriani, & Darwanis, 2022).

Penerapan WBS adalah langkah maju yang signifikan dalam penanggulangan korupsi di Indonesia, mengubah paradigma dari sekadar penindakan menjadi pencegahan dan deteksi dini. Namun, efektivitasnya sangat bergantung pada komitmen nyata untuk melindungi pelapor, memperkuat payung hukum, dan memastikan setiap laporan ditindaklanjuti secara profesional dan transparan. Tanpa adanya jaminan perlindungan yang kokoh, WBS hanya akan menjadi formalitas tanpa makna, dan perjuangan melawan korupsi akan kehilangan salah satu senjata terpentingnya.

Hambatan, Kendala, dan Tantangan Penanganan Audit Investigatif dan *Whistleblowing System* dalam Penanggulangan Tindak Pidana Korupsi di Indonesia

Hambatan utama yang dihadapi meliputi keterbatasan pelatihan teknis audit investigatif dan audit forensik, minimnya jumlah auditor dengan kompetensi khusus, serta kurangnya pemanfaatan teknologi seperti digital forensik. Selain itu, keterbatasan anggaran, fasilitas pendukung, dan tekanan eksternal turut memengaruhi efektivitas audit investigatif (Darmawan, Mulyati, & Mauzu, 2025). Efektivitas investigasi dapat terhambat oleh tantangan hukum dan prosedural yang muncul di yurisdiksi yang menangani kasus pencucian uang. Selain itu, tantangan seperti koordinasi antar-lembaga yang lemah, tingkat pemulihan aset yang rendah,

hambatan prosedural, dan kebutuhan akan kerjasama internasional masih menghambat implementasi (Tabasi & Tobondo, 2025).

Adapun permasalahan yang sering timbul dalam penerapan *whistleblowing system* antara lain: instansi publik yang ada telah memiliki *whistleblowing system* dalam bentuk aplikasi penerimaan melalui berbagai media namun tidak ada yang melapor; Pegawai pada suatu organisasi bersifat permisif, melihat atau mengetahui adanya praktik tindak pidana korupsi namun enggan untuk melaporkan; Pegawai takut melaporkan karena khawatir identitasnya akan diketahui dan mendapatkan ancaman baik karir, fisik dan hukum; Pegawai enggan melaporkan karena tidak ada tindaklanjutnya dan pelaku tidak dikenakan hukuman apapun. Tantangan selanjutnya adalah masih kurangnya kapasitas sumberdaya dalam menangani laporan pengaduan, lemahnya monitoring dan otoritas dari Pimpinan Tertinggi, lemahnya perlindungan terhadap pelapor dan seringkali kurangnya informasi dan pemahaman pelapor atas prosedur pelaporan dugaan penyimpangan menjadi kendala dalam penanganan *whistleblowing system* (Affandi & Kurniawan, 2024).

Tantangan *whistleblowing* dapat timbul dari adanya pengaruh individual, organisasional, dan lingkungan yang merupakan elemen dari teori institusional. Tantangan berikutnya adalah adanya perbedaan jumlah *whistleblowing* yang cukup signifikan antara *whistleblower* dari pihak internal dan eksternal entitas. Rendahnya antusiasme pihak internal melakukan *whistleblowing* disebabkan adanya kekhawatiran terungkapnya identitas *whistleblower* yang berakibat pada risiko tindakan balasan (Mahardikasari & Nugraheni, 2022). Selain itu, hambatan yang cukup berpengaruh adalah dalam implementasi *Whistleblowing System* (WBS) merupakan jumlah sumber daya manusia dimana jumlah pegawai tidak sepadan dengan beban kerja yang ditanggung oleh pegawai (Kristiawan, Hanani, & Kismartini, 2024).

Studi yang dilakukan oleh Oka foretal (2020) meneliti tentang tantangan dan peluang penerapan *whistleblowing* sebagai mekanisme akuntabilitas untuk menekan korupsi dan penipuan dalam demokrasi yang sedang berkembang menggunakan survei. Hasil temuannya menguraikan empat hambatan utama dalam menerapkan *whistleblowing* secara efektif yaitu pengelola *whistleblowing* untuk memproses kasus yang dilaporkan secara memadai, pengelola yang bertanggungjawab untuk memproses kasus *whistleblowing* tidak memiliki kemampuan dan pengalaman yang memadai, pengelola sering berada dibawah tekanan pimpinan untuk mengabaikan kasus yang dilaporkan melalui *whistleblowing* jika berkaitan dengan pihak tertentu, dan *whistleblower* menghadapi risiko yang tinggi (Fadilah & Salomo, 2023).

Secara kritis, hambatan utama dalam penanganan audit investigatif dan *whistleblowing system* adalah kurangnya sinergi, perlindungan, dan komitmen institusional. Audit investigatif

sering kali terhambat oleh masalah teknis dan koordinasi, sementara WBS terhambat oleh masalah fundamental kepercayaan dan perlindungan. Untuk mengoptimalkan kedua instrumen ini, diperlukan reformasi yang mendalam, termasuk penguatan regulasi perlindungan pelapor, peningkatan kolaborasi antar-lembaga, dan pembangunan budaya anti-korupsi yang kuat dari semua lapisan masyarakat.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan pembahasan yang telah dilakukan, dapat disimpulkan bahwa upaya pemberantasan tindak pidana korupsi di Indonesia membutuhkan optimalisasi peran audit investigatif Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan *Whistleblowing System* (WBS) secara terintegrasi dan sinergis. Audit investigatif BPK berperan krusial dalam menyediakan bukti valid berupa penghitungan kerugian negara, yang sangat diperlukan untuk membawa kasus korupsi ke pengadilan. Namun, efektivitasnya sering terhambat oleh keterbatasan teknis dan koordinasi antar lembaga. Di sisi lain, WBS adalah mekanisme penting yang mendorong partisipasi publik dalam melaporkan kecurangan. Meskipun sistem ini terbukti efektif dalam mengungkap kasus kecurangan, implementasinya masih menghadapi tantangan besar, terutama terkait dengan perlindungan pelapor, kurangnya kepercayaan publik, dan ketakutan akan pembalasan. Sinergi antara kedua instrumen ini merupakan kunci untuk mengatasi kelemahan masing-masing. Informasi yang berasal dari laporan WBS dapat menjadi titik awal yang kuat bagi auditor BPK untuk melakukan audit investigatif secara proaktif dan terarah. Tanpa kolaborasi yang kuat, deteksi korupsi akan tetap parsial dan reaktif.

DAFTAR REFERENSI

- ACFE. (2022). *Report to the nations: 2022 global study on occupational fraud and abuse*. Association of Certified Fraud Examiners.
- Affandi, M., & Kurniawan, T. (2024). Implementasi whistleblowing system dalam meningkatkan efektivitas pengaduan masyarakat (studi pada ACRC Korea). *Jurnal Pemerintahan dan Politik*, 9(2), 156. <https://doi.org/10.36982/jpg.v9i2.3808>
- Aisyah, N., & Santoso, H. (2021). Peran audit investigatif BPK dalam mendukung pemberantasan korupsi di Indonesia. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Publik*, 15(2), 121–135.
- Arismaya, A. D., & Utami, I. (2019). Facts, causes and corruption prevention: Evidence in Indonesian ministries. *Journal of Contemporary Accounting*, 1(2), 95–106. <https://doi.org/10.20885/jca.vol1.iss2.art3>
- Arrofii, D. Y., & Muhammad, S. A. (2025). Implementasi prinsip good corporate governance dalam pencegahan tindak pidana korupsi di BUMN. *Padjadjaran Law Review*, 13(1), 54. <https://doi.org/10.56895/plr.v13i1.2210>

- Ary Yudianto. (2021). Analisis sistem pengendalian intern pemberian kredit pada PT Bank Perkreditan Rakyat Candi Agung Amuntai. *Inovatif Jurnal Administrasi Niaga*, 3(2), 34–35. <https://doi.org/10.36658/ijan.3.2.86>
- BPK RI. (2023). *Laporan hasil pemeriksaan semester I tahun 2023*. Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia.
- Chairi, N., Indriani, M., & Darwanis. (2022). Kompetensi, moralitas dan sistem whistleblowing dalam pencegahan fraud: Studi empiris pada organisasi pemerintahan Indonesia. *Media Riset Akuntansi, Auditing & Informasi*, 22(1), 122. <https://doi.org/10.25105/mraai.v22i1.12655>
- Darmawan, H., Mulyati, & Mauzu, F. (2025). Evaluasi kompetensi auditor inspektorat dalam mengungkap kecurangan penyelenggaraan keuangan negara. *Kinerja: Jurnal Ekonomi dan Manajemen*, 22(2), 179. <https://doi.org/10.30872/jkin.v22i2.15434>
- Fadilah, R. M., & Salomo, R. V. (2023). Optimalisasi penerapan whistleblower system (WBS) di Sekretariat Kabinet. *Jurnal Ilmiah Manajemen, Ekonomi, & Akuntansi (MEA)*, 7(2), 757. <https://doi.org/10.31955/mea.v7i2.3040>
- Gunawan, Y. (2019). Peran dan perlindungan whistleblower (para pengungkap fakta) dalam rangka memberantas tindak pidana korupsi di Indonesia. *Law Review*, 18(3), 277. <https://doi.org/10.19166/lr.v18i3.1201>
- Kristiawan, D. A., Hanani, R., & Kismartini. (2024). Implementasi layanan whistleblowing system di Inspektorat Kabupaten Rembang. *Journal of Public Policy and Management Review*, 13(2), 2–3. <https://doi.org/10.14710/jppmr.v13i2.43302>
- Mahardikasari, D., & Nugraheni, B. L. (2022). Peluang dan tantangan whistleblowing dalam memerangi korupsi. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 13(3), 482. <https://doi.org/10.21776/ub.jamal.2022.13.3.35>
- Mara, A. N., Apandi, S. A., Handini, S. A., Habibah, S. N., & Prawira, I. F. (2025). Efektivitas whistleblowing dalam mencegah fraud: Mewujudkan transparansi dan integritas di lingkungan korporasi. *Jurnal Ilmiah Manajemen dan Akuntansi*, 2(4), 46. <https://doi.org/10.69714/kzzff465>
- Maryani, N., & Sastradipraja, U. (2020). Peranan audit investigatif dalam menjadikan bukti audit sebagai bukti hukum untuk pembuktian tindak pidana korupsi. *Portofolio: Jurnal Ekonomi, Bisnis, Manajemen dan Akuntansi*, 17(2), 144. <https://doi.org/10.26874/portofolio.v17i2.199>
- Masiyah Kholmi. (2011). Akuntabilitas dalam perspektif teori agensi. *Journal of Innovation in Business and Economics*, 2(2), 359. <https://doi.org/10.22219/jibe.v2i02.4694>
- Muhammad Alfi Alhubbullah, Didin Hafidhuddin, & H. T. (2019). Hubungan profesionalitas dan akuntabilitas pengelolaan zakat terhadap efektivitas pemberdayaan ekonomi umat. *Jurnal Aplikasi Bisnis dan Manajemen*, 5(2), 287. <https://doi.org/10.17358/jabm.5.2.285>
- Mumu, E. I., Anis, F. H., & Worung, P. F. (2024). Pembuktian tindak pidana korupsi dengan metode audit investigatif ditinjau dari Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2019 tentang perubahan kedua atas Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2002 tentang Komisi Pemberantasan Korupsi. *Lex Administratum*, 12(5), 4.

- Prastiyo, B. E., & Wibowo, D. (2022). Analisis independensi Badan Pemeriksa Keuangan dalam audit investigatif untuk pemberantasan korupsi. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, 19(1), 1–15.
- Purba, R., & Sari, D. (2021). Peran BPK dalam audit forensik dan investigatif dalam mengungkap tindak pidana korupsi. *Jurnal Hukum Lingkungan*, 12(3), 189–204.
- Raharjo, T. P., Djaddang, S., & Supriyadi, E. (2020). Peran kode etik atas pengaruh akuntansi forensik, audit investigatif dan data mining terhadap pendeteksian dugaan tindak pidana pencucian uang. *JRAP (Jurnal Riset Akuntansi dan Perpajakan)*, 7(2), 223. <https://doi.org/10.35838/jrap.2020.007.02.19>
- Refangga, G. S., Arifin, R., Soleh, M., & Santoso, S. B. (2024). Mencegah kejahatan keuangan: Peran auditor investigasi dalam mengungkap penggelapan pajak. *INNOVATIVE: Journal of Social Science Research*, 4(3), 8. <https://doi.org/10.31004/innovative.v4i3.12378>
- Riyanto, R. F., & Arifin, Z. (2022). Efektivitas whistleblowing system dan sistem pengendalian gratifikasi terhadap pencegahan fraud pada sektor publik yang dimoderasi oleh pendeteksian fraud. *Jurnal Magister Akuntansi Trisakti*, 9(2), 111. <https://doi.org/10.25105/jmat.v9i2.12922>
- Rizqulloh, L., Noor, F. A., & Iqbal, M. (2020). Efektivitas pelaksanaan whistleblowing system sebagai upaya pencegahan tindakan korupsi di Rumah Sakit Ortopedi Soeharso Surakarta. *Jurnal Ilmu Kesehatan Masyarakat Berkala (JIKeMB)*, 2(2), 48. <https://doi.org/10.32585/jikemb.v2i2.1057>
- Sakinah, N. S., Kurniawan, P. C., Furqon, I. K., & Mutmainah, I. (2023). Peran akuntan forensik dan teknik audit investigatif dalam pengungkapan fraud di Indonesia. *Jurnal Sahmiyya*, 2(1), 86.
- Sari, A., & Wulandari, D. (2020). Efektivitas whistleblowing system dalam mendeteksi tindak pidana korupsi pada lembaga pemerintah. *Jurnal Hukum dan Pembangunan Nasional*, 23(1), 45–60.
- Sulaeman, I., & Sari, P. Y. (2025). Evaluasi penerapan whistleblowing system (WISE) dalam mencegah kecurangan (studi kasus pada Kantor Wilayah DJPB Provinsi Jawa Barat). *Jurnal IAKP: Jurnal Inovasi Akuntansi Keuangan & Perpajakan*, 6(1), 16. <https://doi.org/10.35314/iakp.v6.i1.426>
- Tabasi, Y., & Tobondo, Y. (2025). Optimalisasi pendekatan follow the asset dan follow the money melalui deferred prosecution agreement dalam penanganan perkara pidana di Indonesia. *Pandelo'e*, 5(1), 93.
- Transparency International. (2024). *Corruption perceptions index 2023*. Transparency International.
- Vitriana Jessica Handiyono, A. L. (2020). Penerapan sistem pengendalian internal pengelolaan dana desa tahun 2018 (Desa Tambun dan Desa Segarajaya). *Dinamika Governance: Jurnal Ilmu Administrasi Negara*, 10(2), 107. <https://doi.org/10.33005/jdg.v10i2.2341>
- Wardani, C. A., & Sulhani. (2017). Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi penerapan whistleblowing system di Indonesia. *Jurnal Aset (Akuntansi Riset)*, 9(1), 31–32. <https://doi.org/10.17509/jaset.v9i1.5255>