

**AUDIT FORENSIK UNTUK PENCEGAHAN KORUPSI DENGAN
MENGUNAKAN *WHISTLEBLOWING* UNTUK DETEKSI SUAP**

Ailani Almira Hartono Putri

Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jawa Timur
20062020009.mak@studentupnjatim.ac.id

Sri Trisnaningsih

Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jawa Timur
trisnahendrawan@yahoo.com

ABSTRACT

The purpose of this study is to determine the effectiveness of forensic audits to detect bribery with whistleblowing support and the role of the KPK in preventing corruption in the Covid-19 disaster budget funds. This study uses a qualitative descriptive method by observing and analyzing all information related to the research topic both through (literature review, literature research, library research, and combined with previous research in order to explain the phenomena that will occur. From the results of this study, it can be concluded that forensic audit very effective for detecting bribes using the support of the whistleblowing system.

Keywords: *Forensic Auditing, Whistleblowing, Bribe Detection.*

ABSTRAK

Tujuan penelitian ini untuk mengetahui efektivitas audit forensik guna mendeteksi suap dengan dukungan whistleblowing serta peran KPK terhadap pencegahan tindak korupsi dana anggaran bencana Covid-19. Penelitian ini memakai metode deskriptif kualitatif dengan mengamati dan menganalisis semua informasi terkait topik penelitian baik melalui (tinjauan literatur, penelitian literatur, penelitian perpustakaan, serta dikombinasikan dengan penelitian terdahulu agar dapat menjelaskan fenomena yang akan terjadi. Dari hasil penelitian ini maka dapat disimpulkan bahwa audit forensik sangat efektif untuk mendeteksi suap menggunakan dukungan sistem *whistleblowing*.

Kata kunci: Audit Forensik, Pelapor Pelanggaran, Deteksi Suap.

PENDAHULUAN

Fraud kerap diberi nama yang berbeda-beda semacam penipuan, menyembunyikan, ataupun pelanggaran keyakinan. *International Standards on Auditing* (ISA) mendefinisikan *fraud* selaku kegiatan yang dicoba dengan terencana oleh seorang dalam organisasi baik itu staf, manajer, ataupun pihak ketiga yang melaksanakan penipuan buat keuntungan individu ataupun kelompok serta melanggar hukum (Ahmad, 2019). Secara global, fenomena *fraud* terjadi di zona pemerintahan ataupun non-pemerintah (Marbun, 2018). Skema *fraud* yang sering dilakukan di berbagai Negara adalah korupsi. Korupsi ialah salah satu tipe aksi *fraud* yang senantiasa menemukan perhatian utama tiap organisasi, tidak terkecuali untuk lembaga zona publik (Mapuasari & Mahmudah, 2018). Penelitian *fraud* global yang dicoba oleh *The Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE) tahun 2020 memberi tahu total rugi sebab permasalahan korupsi melebihi \$ 3 miliar, dengan kerugian rata-rata per permasalahan sebesar \$ 200.000 (ACFE, 2021). Jumlah perkara korupsi pada tahun 2020 yang menjadi beban di Majelis hukum Negara di segala Indonesia mencapai 2.019 perkara (Direktorat Jenderal Badan Peradilan Umum, 2021). Sedangkan data kasus korupsi pada tahun 2020 dari laporan Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) berdasarkan modusnya dapat dilihat dalam Tabel 1.

Tabel 1. Data Presentase Kasus Korupsi

| Nama Kasus | Prosentase |
|--------------------------|-------------------|
| Pembelian Aset/Jasa | 21,03 |
| Perizinan | 2,05 |
| Suap | 65,86 |
| Pungli | 2,32 |
| Penyelewengan Anggaran | 4,46 |
| TPPU | 3,39 |
| Menghalangi Tindakan KPK | 0,89 |
| Total | 100 |

(Sumber dari jurnal Eka Wirajuang Daurrohmah)

Bersumber pada laporan tahunan KPK, permasalahan penyuapan ialah permasalahan korupsi dengan persentase paling banyak, ialah sebesar 65, 86%. Sehingga penulis menyimpulkan kalau korupsi berbentuk permasalahan penyuapan kerap ditemui di Indonesia. Bukan cuma di Indonesia, jumlah korupsi yang sangat parah di dunia merupakan suap (Shepherd et al., 2021). Penyuapan

dapat berbentuk tindakan menawarkan, berikan, menjanjikan, memohon dan menerima keuntungan finansial ataupun yang lain buat pengaruhi tindakan ataupun suatu keputusan (Jain, 2020). Pada saat ini, sudah banyak tata cara buat mengetahui aksi *fraud*. Suap merupakan *fraud*, sehingga tata cara yang digunakan buat mengetahui *fraud* juga bisa diterapkan buat mengetahui terjalin ataupun tidaknya suap. Diketahui, tata cara yang bisa mengetahui *fraud* dengan lumayan akurat bagi Madzivire et al (2020) merupakan audit forensik. Dikatakan oleh Mircheska et al (2020) audit forensik merupakan aktivitas yang meliputi mengoleksi, memverifikasi, memproses, menganalisis serta menyajikan informasi dalam rangka mengumpulkan peristiwa serta fakta nyata dalam bidang sengketa hukum serta keuangan, terdapatnya penyimpangan dan penangkalan *fraud*. Praktik audit forensik di Indonesia hanya dilaksanakan oleh auditor Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Kantor Akuntan Publik (KAP), dan Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) yang memiliki sertifikat *Certified Fraud Examiners (CFE)* atau *Certified Forensic Auditor (CFA)*. Penerapan audit forensik yang berlangsung di Indonesia dilaksanakan guna mengetahui adanya *fraud*, menyelidiki apakah terjadi *fraud*, ingin mengetahui ada/tidaknya kerugian finansial dan memberikan kesaksian sebagai pakar. Audit forensik efektif dalam mendeteksi *fraud* dikarenakan dalam prosesnya audit forensik menggunakan teknik pro-aktif dan reaktif (Gbegi et al., 2018). Keberhasilan pelaksanaan audit forensik membutuhkan sumber yang relevan dan tepat dalam proses pencarian dan pembuktian bukti yang dikumpulkan. Hal ini dikarenakan audit forensik memerlukan bukti yang cukup, layak serta benar agar bukti tersebut dapat dijadikan alat bukti pada proses litigasi. Menurut ACFE, laporan yang berasal dari *whistleblower* merupakan sumber yang baik untuk mencurigai terjadinya *fraud* dengan angka statistik sebesar 43% pada tahun 2020 (ACFE, 2021). Lebih lanjut, (Puryati & Febriani, 2020) menyatakan bahwa *whistleblowing* dapat mencegah adanya kasus *fraud*. *Whistleblowing* juga dapat mendeteksi *fraud* lebih cepat daripada tanpa adanya *whistleblowing* (Gottschalk, 2020). Selain itu, *Whistleblowing* dapat berkontribusi memperbaiki kualitas dari audit forensik dalam menemukan terjadinya *fraud* (Panjaitan, 2018). Selanjutnya, salah satu cara agar audit forensik berhasil, yaitu dengan

menggunakan bukti dan informasi yang bersumber dari *whistleblowing* dalam proses pengumpulan dan pembuktian yang nantinya akan digunakan untuk mendeteksi dan mengungkapkan *fraud*. *Fraud* dalam penelitian ini difokuskan pada kasus suap. Adanya *whistleblowing* akan memudahkan auditor mendapatkan informasi relevan yang akan menuntun mereka pada bukti yang diharapkan (Andon et al., 2018). Adapun dalam penelitian ini lebih difokuskan pada suap, karena dengan tingginya kasus suap di Indonesia berdasarkan data yang dirilis KPK, maka penulis menyadari bahwa perlu adanya eksplorasi apakah efektif penerapan audit forensik yang didukung dengan *whistleblowing* dalam mendeteksi suap. Saat ini terdampak penyebaran virus Covid-19. Covid-19 kini menjadi pandemi di sebagian besar negara di dunia, termasuk Indonesia (Nurhalimah, 2020). Secara regional, Indonesia menunjukkan bahwa Indonesia masih belum dapat keluar dari situasi korupsi yang sudah mengakar (Soebagjo, 2012). Skandal-skandal keuangan seperti yang terjadi pada Enron, WorldCom, Xerox, Adelphia Communication, dan jatuhnya Arthur Andersen pada awal tahun 2000 telah menurunkan kepercayaan akuntansi, sehingga terjadi peningkatan teknik forensik (Gunardi : 2012). Objek dari akuntansi forensik di sektor swasta maupun sektor publik adalah skandal keuangan yang menyangkut fraud “penghilangan” aset, seperti pencurian, penyalahgunaan, dan lain-lain. Oleh karena itu, diperlukan akuntan forensik yang mempunyai keahlian dalam 4 menginvestigasi indikasi adanya korupsi atau fraud pada perusahaan atau instansi negara. Indonesia pada saat ini memiliki kasus akuntansi forensik di sektor publik lebih menonjol dibandingkan di sektor privat. Lemahnya governance di pemerintahan juga menjadi penyebab munculnya kecurangan seperti korupsi”. Arifin (2001) dalam Sundaryati dan Zahro (2010) mengemukakan bahwa hasil pemeriksaan BPKP dan Kejaksaan Agung telah banyak kasus korupsi berasal dari sektor pemerintahan. Dari permasalahan tersebut, penelitian ini bertujuan untuk mengulas peranan audit forensik yang disebut juga audit investigasi dalam upaya penanggulangan korupsi di Indonesia tindak korupsi dana anggaran bencana Covid-19..

TELAAH LITERATUR

Fraud

Menurut Tunggal (2009), *fraud* atau penipuan adalah tindak pidana penipuan yang bertujuan untuk mendapatkan keuntungan finansial dari pelakunya. Miqdad (2008) dalam Purjono (2012) mengkategorikan tindakan *fraud* menjadi tiga kelompok, antara lain korupsi, penggunaan aset yang tidak selayaknya (asset misappropriation), dan fraud atas laporan keuangan. Kondisi yang menyebabkan terjadinya kecurangan digambarkan dalam segitiga kecurangan (fraud triangle) yang terdiri dari insentif / tekanan, kesempatan, dan sikap (Arens et. All, 2011: 375). Dalam kasus Pusklatwas BPKP (2002), kecurangan adalah perbuatan melawan hukum yang dilakukan oleh seseorang di dalam atau di luar organisasi dengan tujuan untuk merugikan secara langsung atau tidak langsung pihak lain demi kepentingan individu atau kelompok. pelanggaran hukum. Sawyer's (2004), *fraud* merupakan sesuatu aksi pelanggaran hukum yang dicirikan dengan penipuan, menyembunyikan, ataupun melanggar keyakinan. Karyono (2013) *fraud* adalah penyimpangan dan aktivitas ilegal (*illegal activity*) yang dilakukan secara sistematis untuk tujuan tertentu, seperti di dalam atau di luar organisasi.

Audit Forensik

Menurut Charterji (2009) dalam Purjono (2012) Audit Forensik (forensic auditing) dapat didefinisikan sebagai aplikasi keahlian mengaudit atas suatu keadaan yang memiliki konsekuensi hukum. Menurut Wiratmaja (2010) audit forensik merupakan suatu pengujian mengenai bukti atas suatu pernyataan atau pengungkapan informasi keuangan untuk menentukan keterkaitannya dengan ukuran-ukuran standar yang memadai untuk kebutuhan pembuktian di pengadilan. Audit forensik lebih menekankan proses pencarian bukti serta penilaian kesesuaian bukti atau temuan audit tersebut dengan ukuran pembuktian yang dibutuhkan untuk proses persidangan. Audit forensik merupakan perluasan dari penerapan prosedur audit standar ke arah pengumpulan bukti untuk kebutuhan persidangan di pengadilan. Audit ini meliputi prosedur-prosedur atau tahapan-tahapan tertentu yang dilakukan dengan maksud untuk menghasilkan bukti. Teknik-teknik yang digunakan audit untuk mengidentifikasi dan menggabungkan

bukti-bukti guna membuktikan, seperti berapa lama fraud telah dilakukan, bagaimana cara melakukan fraud tersebut, berapa besar jumlahnya, di mana dilakukannya, serta oleh siapa pelakunya (Purjono, 2012). Purjono (2012) juga menjelaskan auditor forensik pertama kali harus mempertimbangkan apakah ia memiliki keahlian dan pengalaman yang dibutuhkan untuk menerima pekerjaan tersebut karena audit forensik memerlukan pengetahuan tentang investigasi fraud dan pengetahuan tentang hukum secara luas dan mendalam. Tahap perencanaan merupakan tahap kedua setelah penerimaan tugas. Tahap ini mengidentifikasi jenis fraud yang terjadi, seberapa lama fraud yang berlangsung, siapa pelaku, dan kuantifikasi kerugian financial yang diderita klien. Auditor mempertimbangkan cara terbaik mendapatkan bukti dan memberikan saran untuk pencegahan terjadinya fraud tersebut. Tias (2012) mengatakan bahwa pengumpulan bukti bisa dilakukan dengan analisa dokumen-dokumen, wawancara investigasi, dan observasi langsung ke lapangan. Sebelum melakukan pengumpulan bukti, auditor harus memahami jenis fraud dan bagaimana fraud tersebut bisa dilakukan. Bukti yang dimiliki auditor haruslah kuat dan dapat dibuktikan bahwa berdasarkan bukti tersebut terdapat kemungkinan terjadinya kecurangan. Laporan yang diterbitkan auditor sebaiknya membahas bagaimana fraudster melakukan suatu kecurangan, pengendalian internal yang berhasil dibobol, dan memberikan masukan dalam pencegahan terjadinya fraud (Purjono, 2012).

Whistleblowing

Whistleblowing merupakan pengungkapan informasi oleh anggota organisasi (atau mantan) yang dipandang sebagai praktik ilegal, tidak bermoral, atau tidak sah dibawah kendala karyawan kepada orang-orang atau organisasi yang mungkin dapat mempengaruhi tindakan (Miceli et al., 2008). Pentingnya keberadaan *whistleblowing* dalam mengungkapkan kecurangan atau skandal keuangan telah banyak terbukti di awal dekade abad kedua puluh satu (Dyck et al., 2010). Efektifitas *whistleblowing* dalam mengungkapkan kecurangan laporan keuangan tidak hanya diakui oleh akuntan dan regulator di Amerika Serikat, namun juga di negara-negara lain (Patel, 2003; Miceli et al., 2008). Adanya globalisasi perdagangan perusahaan sekuritas di bursa nasional juga telah memotivasi

legislatif di berbagai negara untuk mengadopsi undang-undang yang dirancang untuk meningkatkan dan melindungi keberadaan whistleblowing (Lewis, 2008; Miceli et al., 2008; Schmidt, 2009). Mengingat pentingnya peran *whistleblowing* dalam mengungkapkan kecurangan keuangan, maka pemahaman atas faktor-faktor yang mendasari niat untuk melaporkan kecurangan atau penyalahgunaan aset merupakan topik yang sangat penting (KPMG Forensik, 2008; Bame-Aldred et al., 2007). Dalam literatur whistleblowing, terdapat perdebatan kontrovesi mengenai faktor-faktor yang memotivasi individu untuk melakukan whistleblowing. Beberapa orang mungkin melihat whistleblower sebagai pemberani atau terhormat sementara yang lain menganggap whistleblowing sebagai perilaku tidak etis terhadap organisasi mereka (Gundlach et al., 2003). Istilah whistleblowing di Indonesia diidentikkan dengan perilaku seseorang yang melaporkan perbuatan yang berindikasi tindak pidana korupsi di organisasi tempat bekerja sehingga memiliki akses informasi memadai atas terjadinya indikasi tindak pidana korupsi tersebut. Sebenarnya whistleblowing tidak hanya melaporkan masalah korupsi, tetapi juga skandal lain yang melanggar hukum dan menimbulkan kerugian/ancaman bagi masyarakat.

METODOLOGI PENELITIAN

Penulisan ini menggunakan metode deskriptif kualitatif dengan menitikberatkan pada kajian pustaka yakni dengan mengamati dan menganalisis semua informasi terkait topik penelitian baik melalui (tinjauan literatur, penelitian literatur, penelitian perpustakaan, serta dikombinasikan dengan penelitian terdahulu agar dapat menjelaskan fenomena yang akan terjadi. Sugiyono (2017) menyatakan bahwa penelitian kepustakaan adalah kajian teoritis, referensi, dan literatur yang ada hubungannya norma dan budaya yang berlaku. Penelitian ini bertujuan mendeskripsi apa yang terjadi dan berlaku saat ini, dengan objek penelitian yang didapat dari informasi. Ada empat langkah yang akan dilakukan dalam penelitian ini yakni; Pertama, mengamati dan menganalisis informasi terkait topik penelitian yang didapat dari jurnal ilmiah, buku, koran, majalah baik cetak maupun online, termasuk teori dan referensi yang akan digunakan. Kedua, mengumpulkan berbagai literatur yang relevan dengan topik penelitian untuk dapat menjelaskan

fenomena yang terjadi. Ketiga, mengidentifikasi berbagai variabel yang relevan dengan topik penelitian, yang diharapkan dapat membantu penelitian ini. Keempat, membangun kerangka kerja dengan menggunakan variabel dari artikel ilmiah dan materi terkait lainnya sehingga terbentuk kerangka pengetahuan dan informasi yang relevan dengan topik penelitian dan dapat menjawab permasalahan yang dirumuskan dalam penelitian.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Audit forensik dalam penerapannya di Indonesia hanya digunakan untuk mendeteksi dan investigasi fraud, deteksi kerugian keuangan, serta untuk menjadi saksi ahli di pengadilan. Sementara itu, penggunaan ilmu audit forensik dalam mendeteksi risiko fraud dan uji tuntas dalam perusahaan swasta belum dipraktikkan di Indonesia. Audit forensik dalam menjalankan peranannya diharapkan mampu secara efektif mencegah, mengetahui atau mengungkapkan, dan menyelesaikan kasus korupsi melalui tindakan preventif, detektif, dan represif (Wiratmaja, 2010). Strategi preventif dibuat dan dilaksanakan dengan diarahkan pada hal-hal yang menjadi penyebab timbulnya praktek korupsi untuk dapat meminimalkan penyebab korupsi serta peluang untuk melakukan korupsi. Pada strategi detektif dilaksanakan untuk kasus korupsi yang telah terjadi, maka kasus tersebut dapat diketahui dalam waktu singkat dan akurat untuk mencegah terjadinya kemungkinan kerugian yang lebih besar. Strategi represif diarahkan untuk memberikan sanksi hukum kepada pihak yang terlibat dalam praktik korupsi. Audit forensik sangat dibutuhkan sehubungan dengan gerakan pemberantasan korupsi. Audit forensik telah dipraktekkan di Indonesia setelah terjadinya krisis keuangan tahun 1997. Jumansyah (2011) memaparkan kesuksesan akuntansi forensik di Indonesia mulai terlihat saat munculnya kasus Bank Bali, di mana Pricewaterhouse Coopers selaku akuntan yang melakukan pemeriksaan pada Bank Bali berhasil menunjukkan sejumlah aliran dana dari orang-orang tertentu. Tahun 2005 merupakan tahun kesuksesan bagi akuntansi forensik dan sistem pengadilan. Kasus korupsi di Komisi Pemilihan Umum berhasil dibongkar oleh BPK (Badan Pemeriksaan Keuangan) yang bertindak selaku akuntan forensik dan berhasil diselesaikan di pengadilan oleh KPK (Komisi Pemberantasan Korupsi)

(Jumansyah, 2011). Peran audit forensik kembali ditunjukkan dalam penanganan kasus Bank Century, BPK telah menemukan adanya temuan penting dalam hasil audit forensik tersebut. Temuan dan kesimpulan BPK bahwa telah terjadi penggelapan hasil penjualan US Treasury Strips (UTS) yang menjadi hak Bank Century sebesar 29,77 juta dollar AS oleh pemilik FGAH, pengalihan dana hasil penjualan surat-surat berharga oleh Kepala Divisi Treasury Bank Century menjadi deposito PT AI di Bank Century sebesar 7 juta dollar AS tidak wajar karena diduga tidak ada transaksi yang mendasarinya, dan merugikan Bank Century sehingga akhirnya membebani penyertaan modal sementara, diduga pula terjadi penggelapan atas uang hasil penjualan 44 kavling aset eks jaminan PT BMJA senilai Rp 62,06 miliar oleh Direktur Utama PT TNS dengan cara tidak menyetorkan hasil penjualan kavling tersebut ke Bank Century (Wahono, 2011).

14 Perkembangan akuntansi forensik di Indonesia sedikit terlambat apabila dibanding ranah akuntansi lainnya seperti akuntansi keuangan, audit, dan audit internal, sedangkan di Amerika, akuntansi forensik sudah ada sejak kasus Al Capone terungkap pada 1931 oleh seorang akuntan forensik, Frank J. Wilson. Association of Certified Fraud Examiners, organisasi profesinya baru terbentuk pada 1988 dan pada 1992 berdiri kampus American College of Forensic Examiners. Upaya pemerintah untuk meningkatkan keahlian forensik dalam pencegahan dan penanggulangan kecurangan seperti korupsi diperlihatkan melalui pengadaan pelatihan kompetensi auditor forensik yang diprakarsai oleh BPKP. Diklat ini sebagai persiapan bagi auditor untuk mengikuti sertifikasi kompetensi auditor forensik yang diselenggarakan oleh Lembaga Sertifikasi Profesi Auditor Forensik (LSPAF). Dukungan pemerintah diperlihatkan pula pada 11-12 April 2013 melalui pembentukan wadah untuk berhimpun para auditor forensik di Indonesia di bawah payung Asosiasi Auditor Forensik Indonesia (AAFI) sebagai pelaksanaan dari amanah anggaran dasar lembaga LSPAF (Hartadi et. al, 2013). Kepala BPKP, Mardiasmo sebagai dewan pengarah menyampaikan bahwa ada tiga peran atau tanggung jawab strategis yang harus dilaksanakan oleh AAFI, antara lain peran atau tanggung jawab terhadap Negara, peran atau tanggung jawab terhadap masyarakat, dan peran atau tanggung jawab terhadap profesi. Sejak memperoleh legalisasi tersebut, LSPAF melakukan kegiatan sertifikasi

auditor forensik dan memberikan sertifikasi kompetensi auditor forensik kepada 130 auditor. Pembentukan AAFI diharapkan dapat menjadi 15 wadah menghimpun potensi auditor forensik bersertifikat. Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) tahun ini menargetkan peningkatan jumlah auditor forensik baru sebanyak 50 orang, sehingga total auditor forensik akhir tahun 2013 mencapai 180 orang. Fungsi pengawasan diperlukan untuk membantu setiap manajemen yang bertanggung jawab pada suatu aktivitas atau kegiatan untuk mencapai tujuan organisasi dengan cara yang paling sejalan dengan kepentingan organisasi. Pemerintah pun telah mengadopsi struktur pengendalian intern COSO ke dalam Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) yang ditetapkan dalam bentuk Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP). Audit sangat esensial dalam perwujudan *good governance*. Hasil audit akan memberikan umpan balik bagi semua pihak yang terkait dengan organisasi. Pemeriksaan (audit) sebagai salah satu kegiatan dalam fungsi pengawasan. Berdasarkan *American Accounting Association* pengawasan adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif mengenai pernyataan-pernyataan kegiatan dan kejadian ekonomi. Pengawasan diperlukan untuk menentukan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan serta mengkomunikasikan hasilhasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Tingkat korupsi yang tinggi menjadi pendorong yang kuat untuk mengembangkan audit forensik yang diharapkan mampu mewujudkan *good governance* serta membantu dalam melakukan pengawasan. “Audit forensik dalam menjalankan peranannya untuk memberantas kasus korupsi, kunci keberhasilannya terletak pada auditor itu sendiri. Auditor forensik dituntut untuk selalu memperbaharui pengetahuannya secara terus menerus dan memperkaya pengetahuannya dengan kemampuan lain yang menunjang. Membekali diri dengan mental yang kuat, 17 tahan godaan, dan mempunyai motivasi yang kuat juga menjadi dasar seorang auditor forensik. PP No. 60 tahun 2008 dalam lampirannya menyajikan Daftar Uji Pengendalian Intern Pemerintah untuk menjaga dan meningkatkan kualitas SPIP. Berdasarkan daftar uji ini, sebagaimana dalam pasal 45 ayat 3, setiap Instansi Pemerintah harus segera melakukan pengujian atas kualitas SPIP. Peningkatan

kualitas pengendalian intern di setiap instansi pemerintah seharusnya menjadi prioritas utama dalam pelaksanaan perubahan dan pembaharuan manajemen pemerintahan guna mewujudkan good governance yang bebas KKN. Kualitas pengendalian intern yang semakin baik akan mengurangi keinginan dan kesempatan untuk penyalahgunaan wewenang dan kekuasaan. Untuk memantau anggaran bencana alam Covid-19, KPK membuat sistem *whistleblower* menggunakan program "KPK Picket" yang dapat diakses dari web "Piqueline". Sebuah aplikasi yang dapat diunduh ke "id" atau ponsel. Diharapkan aplikasi ini akan memudahkan warga untuk melaporkan aktivitas penipuan, khususnya kejahatan penggelapan. Upaya penyimpangan tersebut merupakan pelanggaran manajemen, makanya KPK memberikan teguran kepada pelaku. Sebaliknya, jika terjadi pelanggaran hukum, polisi dan kejaksaan jelas akan mengejanya.

SIMPULAN

Audit forensik merupakan salah satu metode yang dapat digunakan untuk mendeteksi suap. Pendeteksian suap menggunakan audit forensik efektif karena lebih cepat dan lebih mudah. Salah satu cara memperoleh informasi dan bukti dalam mendeteksi suap berasal dari *whistleblowing*. Suap merupakan *fraud* yang *hidden* sehingga adanya *whistleblowing* inilah menjadikan langkah awal praktik suap terungkap. Agar laporan dari *whistleblowing* ini ditindaklanjuti, maka perlu dilampirkan bukti yang valid. Sejauh ini dalam institusi pemerintah sendiri telah menerapkan dan mendorong pelaksanaan *whistleblowing*, akan tetapi tindak lanjutnya belum efektif. Hasil laporan *whistleblowing* tersebut dapat menjadi langkah awal pendeteksian suap dengan dilakukannya audit forensik, karena sudah ada bukti permulaan selama bukti tersebut valid. Oleh karena itu, berdasarkan model penelitian yang dihasilkan dari penelitian ini dapat dikatakan bahwa audit forensik efektif dalam mendeteksi suap dan *whistleblowing* dapat mendukung audit forensik dalam mendeteksi suap. Adanya *whistleblowing* juga dapat membantu pendeteksian suap, sehingga memungkinkan untuk dilakukan operasi tangkap tangan dari para pelaku suap, walaupun saat ini diketahui pelaksanaan *whistleblowing* di institusi pemerintah Indonesia sendiri belum bisa dikatakan sempurna. Namun, dengan adanya *whistleblowing* tersebut, diketahui dapat

menurunkan praktik suap di Indonesia dari tahun ke tahun. Hasil penelitian ini diharapkan dapat membantu pemeriksa forensik menangani kasus suap dan memberikan penilaian bagi pengambil kebijakan untuk lebih mengembangkan kebijakan terkait deteksi suap. Adapun saran dari penelitian ini untuk pemerintah Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia baik di pusat pemerintahan maupun di daerah diharapkan dapat memfasilitasi dan memberikan bantuan sepenuhnya baik berupa materi maupun non materi dalam rangka penerapan whistleblowing dalam proses audit guna mengurangi korupsi di Indonesia, sedangkan perusahaan diharapkan ikut serta berperan aktif dalam menyukseskan konsep whistleblowing guna mendapatkan performa yang baik dari kinerja dan nilai perusahaan.

DAFTAR PUSTAKA

- Achyarsyah, P., & Rani, M. (2020). Pengaruh Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif Terhadap Pengungkapan Kecurangan Pelaporan Keuangan (Studi pada Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia).
- Ahmad, A. (2019). The extent of Jordanian external auditor commitment in applying ISA "240 "and its effect in reducing fraud in financial statement. *International Journal of Business and Social Science*, 10(2), 74-80.
- Alabdullah, T. T. Y., Alfadhl, M. M. A., Yahya, S., & Rabi, A. M. A. (2014). The role of forensic accounting in reducing financial corruption: A study in Iraq. *International Journal of Business and Management*, 9(1), 26.
- Anggraini, D., Triharyati, E., & Novita, H. A. (2019). Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif dalam Pengungkapan Fraud. *Costing: Journal Of Economic, Business And Accounting*, 2(2), 372- 380.
- Ani, A. (2020). Pengaruh Akuntansi Forensik Dan Audit Investigasi Terhadap Pengungkapan FradD (Studi pada Kantor BPKP di Kota Makassar). Universitas Muhammadiyah Palopo.
- Arianto, B. (2020). Akuntansi Forensik dan Fenomena Korupsi Politik. *Journal of Social Politics and Governance (JSPG)*, 2(1), 47-62
- Adnyani et al (2014) Skeptisisme, independensi, dan pengalaman profesional auditor mendeteksi kecurangan dan kesalahan laporan keuangan Dampak terhadap tanggung jawab auditor (studi kasus di sebuah perusahaan audit (KAP) di wilayah Bali). *JIMAT (Jurnal Akademik Mahasiswa Akuntansi Undiksha*, 2 (1).

- Anggriawan, E.F. (2014) Dampak pengalaman profesional, skeptisisme profesional dan tekanan temporal pada kemampuan auditor untuk mendeteksi kecurangan (studi empiris perusahaan audit di sektor do-it-yourself). *Barometer Ilmu Nominal, Akuntansi dan Manajemen*, 3 (2).
- Atmaja, D. (2014). Pengaruh kemampuan, keahlian, dan pengalaman pemeriksaan terhadap kemampuan pemeriksa Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dalam mendeteksi kecurangan dengan menggunakan Teknik Pemeriksaan Berbantuan Komputer (TABK) sebagai variabel moderasi. *Studi Media dalam Akuntansi, Audit dan Informasi*, 16, 53-68.
- Ahmad, A. A. B. (2019). The extent of Jordanian external auditor commitment in applying ISA "240" and its effect in reducing fraud in financial statement. *International Journal of Business and Social Science*, 10(2), 74–80.
- Albrecht, W. S., Albrecht, C. O., Albrecht, C. C., & Zimbelman, M. F. (2018). *Fraud examination* (6th ed.). Cengage Learning.
- Andon, P., Free, C., Jidin, R., Monroe, G. S., & Turner, M. J. (2018). The impact of financial incentives and perceptions of seriousness on whistleblowing intention. *Journal of Business Ethics*, 151(1), 165–178.
- Chan, F., Gibbs, C., Boratto, R., & Speers, M. (2021). Understanding transnational bribery: a corporate crime framework. *Crime, Law and Social Change*, 75(3), 221–245.
- Cressey, D. R. (1972). *Other people's money: a study of the social psychology of embezzlement*. Free Press.
- Dada, S. O., Owolabi, S. A., & Okwu, A. T. (2013). Forensic accounting a panacea to alleviation of fraudulent practices in Nigeria. *International Journal of Business Management, and Economic Research*, 4(5), 787–792.
- Direktorat Jenderal Badan Peradilan Umum. (2021). *Laporan pelaksanaan kegiatan direktorat jenderal badan peradilan umum tahun 2020*.
- Dobrowolski, Z. (2020). Forensic auditing and weak signals: a cognitive approach and practical tips. *European Research Studies Journal*, XXIII(Special Issue 2), 247–259.

- Dewi, S. P., Bangun, P., & Santoso, H. F. (2017). Independensi kemampuan auditor untuk mendeteksi kecurangan, skeptisisme ahli dan dampak audit investigasi. *Akuntansi Wacana Kurida*, 15 (1).
- Fitriani. (2012). Pengaruh Tekanan Ketaatan, Kom-pleksitas Tugas, Pengetahuan dan Persepsi Etis Terhadap Audit Judgment. *Jurnal Akuntansi*, Vol.1, No. 1: 1- 12.
- Ramadhany, F., & Hariyani, E. (2016). Pengaruh pengalaman Kepala Auditor, independensi, skeptisisme profesional, kemampuan, dan komunikasi interpersonal terhadap deteksi penipuan (studi empiris oleh kepala wilayah Pekanbaru, Medan, dan Batam). *Jurnal Ekonomi Mahasiswa Online (JOM)*, 2 (2), 1-15.
- Sanjaya, A. (2018). Dampak skeptisisme ahli, independensi, kompetensi, pelatihan auditor dan risiko audit terhadap kewajiban auditor dalam pendeteksian kecurangan. *Jurnal Akuntansi Perusahaan*, 15 (30), 144-158.
- Sugiyono. 2007. *Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, Dan R&D*. Bandung, Penerbitan Alfabeta
- Sihombing, KS, Rahardjo, SN. (2014). Diamond Fraud Analysis dalam Deteksi Fraud Laporan Keuangan: Studi empiris terhadap produsen yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) 2010 –2012. *Diponegoro Jurnal Akuntansi*, 03, 02, 1-12.
- Sulistiani, I., & Pramudyastuti, O. (2021). Peran Penting Akuntansi Forensik Dan Audit Investigatif Dalam Upaya Pencegahan Dan Pengungkapan Fraud. *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 24(2), 112- 126.
- Temitope, O. A. (2014). Effect of forensic accounting on the financial performance of commercial banks in Nigeria. *Research Journal of Finance and Accounting*, 5(8), 103-105.
- Tuanakotta, T. M. (2010). *Akuntansi forensik dan audit investigatif*. Jakarta: Salemba Empat, 431. Tuasikal, H. (2017). Akuntansi Forensik Dalam Upaya Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi. *Al Daulah: Jurnal Hukum Pidana Dan Ketatanegaraan*, 6 (2), 199–205.
- Wiratmaja, I. D. N. (2010). Akuntansi forensik dalam upaya pemberantasan tindak pidana korupsi. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis*, 5(2).

Wuysang, R., Nangoi, G., & Pontoh, W. (2016). Analisis penerapan akuntansi forensik dan audit investigatif terhadap pencegahan dan pengungkapan fraud dalam pengelolaan keuangan daerah pada perwakilan BPKP provinsi Sulawesi Utara. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Auditing Goodwill*, 7(2).

Yuhertiana, I. (2021). Peran Audit Internal dalam mencegah fraud di tengah wabah covid-19 (Study Empiris RSUD Dr. Soetomo Surabaya). *Jurnal Proaksi*, 8(2), 547-560