

Diunggah : Agustus 2021
Diterima : November 2021
Dipublikasi : Juli 2023

EFEKTIVITAS WHISTLEBLOWING SYSTEM DALAM PEMENUHAN NILAI-NILAI DASAR BPK RI

Rahmita Syania Putri^{1*}, Mahendro Sumardjo², Sumilir³

¹rahmita.syania@upnvj.ac.id, ²mahendro@upnvj.ac.id, ³sumilir@upnvj.ac.id

^{1,2,3}Universitas Pembangunan Veteran Jakarta, Indonesia

*Penulis Korespondensi

Abstrak

Penelitian ini berfokus untuk mengetahui tingkat keefektifan penerapan *whistleblowing system* dalam pemenuhan nilai-nilai dasar Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia serta mengetahui tingkat pelanggaran yang dilakukan oleh pelaksana dan auditor BPK RI. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah kualitatif dengan paradigma interpretif dan pendekatan fenomenologi. Teknik analisis data yang digunakan pada saat pengumpulan data berupa wawancara, observasi, dan dokumentasi kepada informan kunci serta informan pendukung. Hasil dari penelitian ini adalah bahwa Badan Pemeriksa Keuangan sudah melakukan upaya yang cukup baik dalam meningkatkan keefektifitasan *whistleblowing system* dengan berbagai macam cara serta sudah dengan giat mengupayakan agar tingkat pelanggaran yang dilakukan oleh pelaksana BPK menurun. *Whistleblowing system* yang dibangun oleh BPK sejak tahun 2012-2013 merupakan salah satu bentuk upaya implementasi untuk meningkatkan kepatuhan dan integritas pada Badan pemeriksa Keuangan. Penerapan *whistleblowing system* di BPK sudah terlaksanakan dengan baik namun belum optimal diantaranya dikarenakan kurangnya tenaga di *whistleblowing* itu tersendiri dan masih ada keenganan pegawai BPK untuk melakukan pengaduan melalui *whistleblowing system*. Oleh karena itu BPK masih dapat melakukan peningkatan secara kualitas terhadap *whistleblowing system* yang sudah dimiliki.

Kata Kunci: *Whistleblowing System*; BPK RI; Efektivitas; Kepatuhan; Kode Etik.

Abstract

This study focuses on knowing the level of effectiveness of the implementation of the whistleblowing system in fulfilling the basic values of the Indonesian Financial Audit Board and knowing the level of violations committed by BPK RI implementers and auditors. The method used in this research is qualitative with an interpretive paradigm and a phenomenological approach. Data analysis techniques used at the time of data collection in the form of interviews, observations, and documentation to key informants and supporting informants. The results of this study are that the Audit Board of The Republic of Indonesia has made quite good efforts in increasing the effectiveness of the whistleblowing system in various ways and has actively sought to reduce the level of violations committed by BPK implementers. The Whistleblowing system built by BPK since 2012-2013 is one form of implementation effort to improve compliance and integrity at the Financial Audit Board. The implementation of the whistleblowing system at BPK has been implemented well but not yet optimal, among others due to the lack of personnel in the whistleblowing itself and the reluctance of BPK employees to file complaints through the whistleblowing system. Therefore, BPK can still improve the quality of the whistleblowing system that it already has.

Keywords: *Whistleblowing System*; BPK RI; Effectivity; Obedience; Ethical Code.



PENDAHULUAN

Beberapa peristiwa fraud bersejarah yang turut membuat istilah Whistleblowing dan whistleblower banyak terdengar di publik adalah kasus Enron pada tahun 2002. Seperti yang ditulis di *The Fall of Enron* oleh Healy & Palepu, 2003, Sherron Watkins, menulis surat tanpa nama kepada Kenneth Lay dan mengungkapkan keprihatinannya tentang praktik akuntansi di Enron hingga pada 2 Desember 2001 Enron mengajukan pailit di New York. Organisasi *Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)* melaporkan dalam laporan *Report to The Nation 2020* bahwa terjadi sebanyak 2.504 kasus dari 125 negara yang menyebabkan kerugian total lebih dari \$ 3.600.000.000. Hotline telepon dan email digunakan oleh pelapor dalam 33% kasus. Oleh karena data tersebut, dapat ditarik kesimpulan bahwa telah terjadi peristiwa atau kegiatan *Whistleblowing* serta beberapa orang yang memutuskan menjadi *whistleblower* dalam kasus-kasus tersebut dalam kurun waktu 2018 sampai dengan 2020.

Berdasarkan penelitian berjudul “Analisis Penerapan Whistleblowing system Dalam Rangka Menegakan Integritas Pada Badan Pemeriksa Keuangan” yang dilakukan oleh Seza (2020) menyimpulkan bahwa BPK RI telah mengambil langkah positif dalam menangani pelanggaran yang terjadi di tubuhnya dengan penerbitan keputusan Sekretaris Jenderal Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 507/K/X-XIII.2/12/2011 mengenai penanganan pelaporan pelanggaran atau Whistleblowing dalam badan dan lingkungan BPK RI. BPK RI senantiasa menjadikan Whistleblowing system yang diberlakukan sebagai alat pembantu penegakan integritas di dalam tubuh BPK RI, terbukti dengan masuknya beberapa laporan mengenai pelanggaran yang terjadi.

Penelitian yang berjudul “Efektivitas Whistleblowing system Internal” ini berfokus pada efektivitas Whistleblowing system internal Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP). Peneliti menggunakan sampel pengguna internal Whistleblowing system BPKP atau pegawai BPKP di provinsi Riau menggunakan kuesioner. Variabel independen yang digunakan adalah pelatihan dan komunikasi, kepemimpinan transformasional, serta dukungan manajemen tingkat atas. Uji reliabilitas data berhasil mendapatkan nilai Cronbach Alpha masing-masing sebesar 0,900, 0,971, serta 0,866 untuk setiap variable independennya. Lantas selanjutnya tingkat efektivitas dilakukan dengan perolehan nilai persentase efektivitas sebesar 65% yang berarti sudah cukup efektif. Selain itu, peneliti menyimpulkan bahwa BPKP masih dapat meningkatkan efektivitas Whistleblowing system dengan cara memprioritaskan pelatihan dan sharing knowledge kepada para pegawainya agar dapat memberikan output dan outcome yang diharapkan. Selain itu, dukungan yang diberikan oleh manajemen atas cukup berperan penting, baik itu dukungan moril ataupun dukungan materil.

Jurnal yang berjudul “Diskursus Konflik Nilai (Clash of Value) dan Dilema Etika Dalam Kasus Whistleblowing” mengkaji pergerakan fenomena perilaku Whistleblowing yang pernah terjadi pada lima kasus di Indonesia dengan memfokuskan pada dinamika relasi kekuasaan dan interaksi ketika seseorang menjadi whistleblower. Riset dilakukan dengan multi case study, pendekatan unique case orientation. Narasumber merupakan whistleblower kasus terkait

Hasil riset menunjukkan bahwa adanya konflik nilai di antaranya adalah dilema

integritas versus loyalitas sebagai anggota organisasi, integritas diri versus integritas diri sebagai anggota dari masyarakat, loyalitas sebagai anggota dari suatu organisasi versus integritas sebagai anggota masyarakat. Perselisihan nilai tersebut memicu dilemma yang dialami insider atau potensial whistleblower yang merupakan cerminan dari kekuatan relasi dan dilemma integritas dalam diri individu potensial whistleblower untuk memutuskan apakah harus melapor atau tidak melapor. Selain itu, terjadi ambivalensi organisasi dalam menilai perilaku Whistleblowing serta eksistensinya sebagai whistleblower di mana pelapor akan dicap sebagai pengkhianat atau pahlawan.

Faktor sosiologi yang terkait dengan *Whistleblowing* yang ada di Indonesia masih belum mendukung *Whistleblowing* untuk secara efektif digunakan sebagai mekanisme pemberantasan kejahatan kerah putih dan pelanggaran kode etik di Indonesia, lebih-lebih kasus atau nama yang dilibatkan merupakan nama dengan jabatan tinggi. Sama halnya dengan dengan kesimpulan yang dapat ditarik dari fenomena Enron bahwa menjadi seorang *whistleblower* membutuhkan keberanian khusus. *Whistleblowing system* juga dapat dianggap sebagai sistem yang dapat memberikan peringatan awal bahwa telah terjadi malpraktik di suatu instansi atau lebih dikenal sebagai Fraud Early Warning System karena pada dasarnya, perilaku merugikan atau fraud merupakan buah dari perilaku pelanggaran kode etik yang dilakukan praktisinya.

Menurut studi tentang deteksi korupsi kerah putih dalam pengadaan publik di Norwegia menggunakan studi kasus, peran *whistleblower* penting dalam mendeteksi kejahatan kerah putih. Pelaporan pelanggaran mungkin menjadi sumber deteksi paling penting, terutama yang berkaitan dengan pengadaan publik. Audit dan *check and balances* lainnya berguna dalam mengeksplorasi klaim praktik korupsi atau penipuan, namun hal tersebut tidak cukup untuk deteksi awal korupsi. *Whistleblowing* bagaimanapun juga harus didorong tetapi pada saat yang sama, perlindungan bagi *whistleblower* harus diperketat untuk mencegah segala bentuk balas dendam dan pembalasan terhadap *whistleblower*. Hukum pidana dibentuk terutama untuk melindungi dan mengembangkan institusi kapitalisme. Implikasi manajerial adalah bahwa *Whistleblowing* harus ditingkatkan dan pada saat yang sama, mencegah tuduhan salah atau fitnah (Gottschalk & Smith, 2016).

Perkembangan praktik whistleblowing di dunia mengalami berbagai perkembangan, termasuk dalam saluran pelaporan tindak kecurangan itu sendiri. Banyak perusahaan publik di dunia, termasuk di Indonesia sudah memiliki saluran pelaporan untuk saksi melaporkan tindak penyelewengan. Contoh perusahaan Indonesia yang sudah memiliki sistem *Whistleblowing* adalah antara lain Pertamina, Astra Internasional, Bank Central Asia (BCA), PT Telkom, dan lain-lain. Sedangkan pada pemerintahan, beberapa badan pemerintahan juga sudah memiliki saluran pelaporan penyelewengan atau sistem *Whistleblowing*. Nama alamat website *Whistleblowing* milik pemerintah banyak diawali dengan wbs.xxx.go.id, salah satu website *Whistleblowing system* yang telah berkembang dan digunakan adalah BPK. Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Republik Indonesia adalah pihak yang berwenang dalam berperan sebagai auditor eksternal pemerintah (APEP), juga memiliki sistem pelaporan tindak kecurangan atau *Whistleblowing system* tersendiri. BPK menyediakan suatu website khusus bernama *Whistleblowing system* (wbs.bpk.go.id).

BPK RI sebagai lembaga pemerintahan yang independen memiliki nilai dasar yang harus dipatuhi oleh anggota-anggotanya. Berdasarkan peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2017 mengenai Standar Pemeriksaan Keuangan Negara, nilai-nilai dasar BPK RI diantaranya adalah Independensi, Integritas, serta Profesionalisme. Dengan eksistensi kanal WBS ini diharapkan dapat menekan angka pelanggaran kode etik, integritas, dan nilai-nilai dasar BPK RI yang dilakukan oleh anggota-anggotanya yang mana tidak dapat dijamin apakah pelanggaran kode etik tersebut akan berakhir pada kerugian dalam bentuk materil. Didirikan dan dipatenkannya WBS BPK RI tidak serta merta menutup kemungkinan terjadinya pelanggaran etika yang dilakukan oleh auditor BPK RI. Tercatat beberapa nama di media sebagai auditor yang harus menghadapi Majelis Kehormatan Kode Etik BPK RI, dan tidak jarang juga harus berhadapan dengan Aparat Penegak Hukum (APH) dan Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK). Pada tahun 2017 yang lalu, KPK melakukan pemanggilan dan pemeriksaan terhadap salah satu auditor BPK RI dalam dugaan penyuaipan kepada auditor BPK RI terkait Pemeriksaan Dengan Tujuan Tertentu (PDTT) pada PT Jasa Marga. Sigit Yugoharto selaku auditor madya pada Sub Auditorat VII.B.2.

Melihat dari jumlah terjadinya pelanggaran, tercipta suatu kesenjangan antara ekspektasi yang ada dengan kenyataan di lapangan bahwa masih adanya penghambat untuk melaporkan melalui sistem internal dari BPK oleh pegawai-pegawainya sendiri dilihat masih maraknya pelanggaran yang dilakukan oleh oknum internal meskipun sistem pelaporan sudah dibentuk sejak tahun 2012. Hal tersebut menjadi area yang perlu untuk dipahami dan diteliti secara lebih lanjut dari sisi pengguna sistem whistleblowing milik BPK itu sendiri. Area tersebut berkembang menjadi 4 (empat) permasalahan yang akan difokuskan dalam penelitian ini di antaranya adalah sebagai berikut:

1. Bagaimana peran nilai-nilai dasar BPK RI mengatur auditor dan anggota?
2. Bagaimana penerapan sistem whistleblowing terhadap penegakkan nilai-nilai dasar dan hubungannya dengan kecurangan yang dilakukan oleh auditor BPK?
3. Bagaimana sistem yang dimiliki BPK dimanfaatkan oleh pihak internal BPK?
4. Bagaimana pihak internal memanfaatkan sistem penghargaan bagi pelapor?

Tujuan meneliti dari kesenjangan yang terjadi adalah di antaranya memahami peranan nilai-nilai dasar BPK RI dalam kehidupan anggota dan auditor BPK RI, memahami peran dan penerapan sistem Whistleblowing BPK RI dalam penegakan nilai-nilai dasar dan tingkat kecurangan yang ada, memahami pemanfaatan sistem dalam menunjang keefektifan Whistleblowing system BPK RI, serta memahami penerapan dan pemanfaatan sistem penghargaan bagi pelapor.

Manfaat atas dilakukannya penelitian ini adalah memperoleh pemahaman mengenai whistleblowing system yang dimiliki oleh BPK RI serta keefektifitasannya dalam membantu seluruh pihak memenuhi nilai-nilai dasar BPK RI. Serta diharapkan penelitian ini dapat berkontribusi untuk menambah pengetahuan mengenai whistleblowing system yang dilakukan dengan melakukan penelitian yang membahas keefektifan whistleblowing system dan korelasinya terhadap implementasi nilai-nilai dasar BPK RI oleh seluruh pegawainya, serta memberikan pengetahuan lebih mengenai bagaimana BPK memanfaatkan sistem yang sudah dirancang untuk menekan angka pelanggaran kode etik.

TINJAUAN PUSTAKA

Penelitian Terdahulu

Pada penelitian berjudul “Analisis Peran Inspektorat Utama Dalam Mencegah Fraud (Studi Kasus BPK RI)”, peneliti berfokus terhadap cara Inspektorat Utama BPK RI berperan dalam mencegah fraud serta menganalisa penyebab mengapa fraud dapat terjadi disamping BPK melaksanakan auditnya. Peneliti menyimpulkan Inspektorat Utama (ITAMA) BPK RI melakukan lima jenis pencegahan kecurangan meliputi prevention yang dilakukan dengan melakukan sosialisasi pencegahan fraud serta penetapan kode etik BPK, deterrence dapat dilakukan dengan pemeriksaan internal, disruption yaitu dengan mengacaukan sistem fraud yang berjalan seperti diaktifkannya kanal *Whistleblowing system*, *identification* dengan mengaplikasikan *Fraud Risk Assesment*, serta *prosecution* yang tidak serta merta membuat pencegahan fraud yang dilakukan ITAMA selalu berhasil. Peneliti beranggapan hal tersebut karena masih lemahnya pengendalian internal BPK RI. (Wicaksono & Suyanto, 2019).

Pada penelitian lain berjudul “Penguatan Whistleblowing system di Indonesia (Studi Kasus BPK RI)” menyimpulkan bahwa penguatan *Whistleblowing system* dapat didukung dengan menguatkan faktor pendorong untuk seseorang memiliki keberanian untuk menjadi pelapor atau whistleblower dan mengurangi atau mencegah faktor penghambat untuk seseorang melaporkan tindakan penyelewengan. Pada kasus WBS BPK, faktor pendorong PNS menjadi whistleblower karena adanya keyakinan bahwa kasus yang dilaporkan akan ditindaklanjuti, adanya kerja sama antara BPK dan KPK, serta adanya apresiasi dari lembaga ataupun insentif ekonomi. Namun, faktor penghambat yang masih besar ditemukan adalah belum optimalnya perlindungan yang diberikan terhadap pelapor meskipun sudah ada dasar hukum yang menjamin. Perlindungan hukum yang optimum dan efektif adalah adanya jaminan mengenai *confidentiality* dan *anonymity* yang harus dilakukan sebaik mungkin. (Putu et al., 2020)

Dalam penelitian berjudul “Analisis Implementasi Whistleblowing system Studi Kasus Pada Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia” memberikan kesimpulan bahwa Whistleblowing system yang diterapkan di BPK sudah cukup dimanfaatkan oleh pihak penegak integritas BPK RI sebagai alat pembantu internal control yang telah sesuai dengan framework yang ditentukan oleh *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO) di antaranya yaitu, lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan. (Doloksaribu, n.d.)

Agency Theory

Menurut Eisenhardt (1989), asal mula Teori Keagenan dimulai selama 20 abad atau 1960-an dan awal 1970-an tepatnya ketika para ekonom mengeksplorasi pembagian risiko antara individu atau kelompok. Ciri teori keagenan diarahkan pada hubungan yang ada di mana-mana dalam suatu keagenan, dimana satu pihak mendelegasikan pekerjaan ke pihak lain, kemudian dikenal sebagai prinsipal yang mendelegasikan pekerjaan dan wewenang kepada agen, untuk melaksanakan pekerjaan tersebut.

Jensen dan Meckling (1976), mereka mendefinisikan hubungan keagenan sebagai suatu kontrak di mana satu atau lebih orang yang berperan sebagai

pendelegasi tugas atau prinsipal memperturutkan pihak lain sebagai agen untuk memberikan beberapa layanan dengan mengatas namakan mereka yang melibatkan pemberian wewenang atas beberapa otoritas pengambilan keputusan kepada agen. Prinsipal dapat memitigasi perbedaan dari kepentingan mereka dengan menetapkan insentif yang sesuai untuk agen dan dengan menambahkan biaya pemantauan guna mencegah aktivitas agen yang tidak sesuai dengan perjanjian. Hal ini membuktikan bahwa prinsipal harus mengeluarkan lebih banyak sumber daya.

Menurut Agung Rai (2008), Audit Sektor Publik didefinisikan sebagai kegiatan yang ditujukan terhadap entitas yang menyediakan pelayanan dan penyediaan barang yang pembiayaannya berasal dari penerimaan pajak dan penerimaan negara lainnya dengan tujuan untuk membandingkan antara kondisi yang ditemukan dan standar atau kondisi ideal yang sudah ditetapkan. Menurut Atilla (2017), permasalahan keagenan yang terjadi dalam ranah sektor publik, hubungan kontraktual dapat menimbulkan permasalahan keagenan (*seleksi merugikan dan moral hazard*) yang berasal dari asimetri informasi. Ketidaksesuaian informasi tersebut menyebabkan dampak negatif pada masyarakat karena pemerintah tidak berupaya untuk memaksimalkan kesejahteraan rakyat, melainkan untuk kemakmuran pemerintah sendiri. Asimetri informasi cenderung lebih ditonjolkan dalam bidang sektor publik dikarenakan banyaknya dokumen birokrasi untuk digunakan dalam kegiatan pemantauan. Oleh karena itu perlunya dibentuk satu sistem khusus untuk mencegah terjadinya kerusakan moral dalam lingkup pemeriksa, salah satunya adalah dengan menciptakan *whistleblowing system* agar pegawai dapat melaporkan tindakan merugikan secara lebih mudah.

Whistleblower dan Whistleblowing System

Berdasarkan Smaili dan Arroyo (2019) terdapat kategori klasifikasi *whistleblower*, yaitu seseorang yang melakukan *Whistleblowing* secara eksternal dan secara internal yang dibedakan dari pihak yang menerima pengaduan. Aktivitas *Whistleblowing* internal terjadi ketika seorang *whistleblower* memilih untuk 'mengakui' suatu kesalahan kepada orang-orang yang lebih berkuasa dan berwenang di instansi terkait yang biasanya adalah manajemen puncak, seperti komite audit, dewan direksi, atau bahkan supervisor langsung. Di sisi lain, *Whistleblowing* eksternal terjadi ketika *whistleblower* memutuskan untuk membagikan kesalahannya ke luar organisasi terkait. Pihak eksternal dapat berupa media massa, pemerintah, atau lembaga penegak hukum.

Proses *Whistleblowing* dan determinan *Whistleblowing* internal dan eksternal telah dirangkum dalam penelitian yang dilakukan oleh Lee dan Xiao (2018). Proses *Whistleblowing* dimulai ketika seseorang menyaksikan atau menjadi bagian dari pelanggaran dan memutuskan untuk meledakkannya. *Blower* dapat memilih kepada siapa dia akan melaporkannya, yang dapat dilakukan ke pihak internal atau ke luar organisasi seperti media arus utama. Ketika peluit dibunyikan dan laporan diterima, organisasi akan bereaksi dan menanggapi laporan tersebut (Near & Miceli, 2016). Reaksi yang diberikan organisasi tersebut memiliki dua kemungkinan, yaitu reaksi yang menguntungkan dan reaksi yang tidak menguntungkan. Proses *Whistleblowing* berakhir ketika hasil *Whistleblowing* memuaskan *whistleblower*.

Efektivitas Whistleblowing

Menurut Hidayat (1986), Efektif adalah suatu ukuran yang menyatakan seberapa jauh target (kuantitas, kualitas, dan waktu) telah tercapai. Di mana hal tersebut berbanding lurus dengan besar persentase target yang dicapai. Semakin besar persentase tersebut, maka semakin tinggi efektivitasnya. Sementara pengertian efektivitas itu sendiri merupakan suatu penilaian yang sengaja dibuat sehubungan dengan prestasi yang dicapai individu, kelompok, dan organisasi (Gibson dalam Bungkaes 2013). Semakin dekat prestasi individu terhadap prestasi yang diharapkan “standar”, maka proses yang dilalui dapat dinilai berjalan cukup efektif.

Menurut Semendawai et al. (2014) di dalam buku yang berjudul *Memahami Whistleblower* melalui Zarefar dan Arfan (2017), disebutkan beberapa syarat untuk organisasi mencapai tingkat keefektifan tertentu dalam mempraktikkan *Whistleblowing system* di antaranya adalah:

- a. Sistem pelaporan harus dengan berhasil disosialisasikan kepada seluruh karyawan,
- b. Penerima laporan harus jelas otoritasnya, seperti manajemen tingkat puncak, direktur bagian internal audit dan *Whistleblowing*, dewan komisaris, ataupun Inspektorat Utama,
- c. Pihak otoritas harus meyakinkan karyawan harus laporan yang disampaikan dijamin kerahasiaannya dan dapat ditindaklanjuti sesuai dengan keputusan selanjutnya,
- d. Pekerja yang berperan sebagai *whistleblower* harus mendapatkan perlindungan oleh pihak yang menangani pelaporan dari segala bentuk perlawanan balik sehingga tidak menimbulkan perasaan takut dan terintimidasi.

Identitas Whistleblower dalam Whistleblowing System

Identitas dalam bentuk etimologi merupakan serapan dari kata *identity* yang artinya sebuah ciri yang melekat pada seseorang atau kelompok misalkan nama, suku, ras, agama dan antar golongan yang membedakan dengan yang lainnya. Identitas dapat dirahasiakan sehingga menimbulkan anonimitas. Anonimitas adalah semacam hubungan antara orang anonim dan orang lainnya, di mana orang tersebut hanya dapat diketahui melalui suatu sifat atau sifat yang tidak dapat dikoordinasikan dengan ciri lain untuk dapat mengidentifikasi seseorang secara utuh. Anonimitas adalah sifat yang tidak dapat terkoordinasi dalam hal tertentu atau dengan kata lain, seseorang memiliki anonimitas atau anonim ketika yang lain tidak dapat menghubungkan karakteristik orang tersebut kepada karakteristik lain. Singkatnya, anonimitas adalah ketidakmampuan sesuatu untuk diidentifikasi (Wallace, 1999). Menurut Elliston (1982) anonimitas identitas *whistleblower* adalah pelanggaran tata krama, pelanggaran etika pada orang yang seharusnya tahu lebih baik sebagaimana mereka bertindak sebagai professional yang lebih penting di dunia professional.

Sistem Penghargaan Kepada Whistleblower

Istilah penghargaan dapat didefinisikan dalam dua konsep. Konsep yang pertama adalah penghargaan dalam lingkup pekerjaan dapat didefinisikan sebagai imbalan dalam bentuk uang, objek atau benda, atau bahkan sebuah acara apabila

karyawan sudah melakukan pekerjaannya dengan baik. Sedangkan konsep yang kedua mendefinisikan penghargaan berhubungan dengan pilihan subjektif atau kepuasan pribadi atau dalam lingkungan kerja, seorang karyawan melakukan sesuatu karena bermanfaat dan membuat perasaan senang (Schultz, 2006).

Sistem imbalan yang dihubungkan ke *Whistleblowing* pada dasarnya berguna untuk meningkatkan motivasi pekerja untuk melaporkan adanya malpraktik. Sistem imbalan harus dikomunikasikan oleh pemimpin organisasi mengenai urgensinya serta ditelaah lebih mendalam mengenai imbalan dalam bentuk formal dan tidak formal untuk mempengaruhi perilaku *Whistleblowing*. Kepemimpinan organisasi harus memahami bagaimana perlakuan sesama pekerja kepada *whistleblower*, oleh karena itu untuk mengurangi anggapan *whistleblower* sebagai “tukang pengadu”, pemimpin harus memberikan imbalan dan mengakui secara publik nilai dari ketidaksepakatan (Berry, 2004).

Pelanggaran Nilai Dasar dan Kode Etik

Nilai dasar adalah nilai yang sifatnya tidak akan berubah dari waktu ke waktu atau tetap dan kekal. Nilai dasar juga dapat diartikan sebagai sesuatu yang berharga, bermutu, menunjukkan kualitas, dan berguna bagi manusia. Penegakan nilai dasar dapat diwujudkan dalam berbagai bentuk. Salah satu contohnya adalah dengan pembentukan kode etik guna membantu memenuhi dan penegakan yang telah dirumuskan sebelumnya. Kode etik berhubungan dengan integritas seseorang atau suatu organisasi. Van Eeden Jones & Lasthuizen (2018) melakukan penelitian mengenai peran dan tantangan kepemimpinan etika dalam membangun integritas sektor publik di Indonesia. Mereka berargumen demi keefektifan integritas di badan pemerintahan, harus terdapat kepemimpinan etika di berbagai tingkat dan di luar organisasi. Terdapat banyak tantangan, terutama yang bermasalah dalam sistem yang telah lama mapan, terutama praktik patronase dan gratifikasi.

METODOLOGI PENELITIAN

Metodologi penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kualitatif bersifat deskriptif. Peneliti termotivasi untuk menggunakan kualitatif deskriptif karena peneliti ingin mencoba mengumpulkan bukti untuk mencari atau mengetahui makna penerapan sistem *Whistleblowing* BPK RI sudah memenuhi nilai-nilai dasar BPK RI sesuai dengan peraturan BPK RI No. 4 tahun 2018 melalui wawancara serta mencari makna WBS BPK pada auditor BPK RI.

Paradigma interpretif adalah perspektif yang menekankan pada peran Bahasa, interpretasi, serta penelaahan (Sukoharsono, 2016). Paradigma ini merupakan paradigma yang digunakan dalam penelitian ini karena peneliti ingin mencari makna diterapkannya *Whistleblowing system* pada auditor independen BPK RI serta terhadap pemenuhan nilai-nilai dasar BPK RI. Pendekatan dilakukan dengan fenomenologi untuk menelaah data primer di mana penelitian ini akan berfokus pada pada studi empiris mengenai *Whistleblowing system* BPK di mana fenomenologi merupakan ilmu (logos) mengenai suatu hal yang terlihat. Dengan begitu, setiap penelitian atau setiap karya yang membahas cara penampakan dari apapun merupakan fenomenologi (Bertens, 1987). Pendekatan fenomenologi dipilih dalam rangka peneliti melihat dari adanya kesenjangan antara ekspektasi

dan fenomena-fenomena yang terjadi.

Objek penelitian dalam ini adalah pernyataan narasumber, teks hasil wawancara, serta dokumen-dokumen pendukung yang berperan sebagai sumber data sekunder untuk mengetahui bagaimana penerapan *Whistleblowing system* (WBS BPK RI) mempengaruhi auditor BPK RI dalam memenuhi nilai-nilai dasar BPK RI. Sedangkan subjek penelitian ini adalah peneliti sendiri, di mana peneliti yang akan mendapatkan dan menyimpulkan hasil dari wawancara yang didapatkan dari narasumber.

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan data sekunder. Wawancara dilakukan secara terarah. Data dikumpulkan melalui wawancara dan pengumpulan berkas yang berhubungan dengan masalah penelitian. Teknik validitas data dilakukan dengan menguji kredibilitas dengan melakukan triangulasi sumber sejumlah 3 (tiga) orang dengan berbagai latar belakang, uji transferabilitas, dependabilitas, dan konfirmabilitas. Teknik analisis data dilakukan dengan reduksi data, transkripsi data hasil wawancara, koding hasil wawancara, penyajian data, verifikasi serta penarikan kesimpulan.

Waktu dan Tempat Penelitian

Penelitian dilakukan di Gedung Umar Wirahadikusuma Lantai 8, Jl. Gatot Subroto Kav.31, Jakarta Pusat, 10210 serta melalui dalam jaringan memanfaatkan aplikasi *Zoom* dan *Google Meet* dikarenakan kondisi *CoVid-19* yang cukup tinggi pada saat penelitian dilakukan. Wawancara dilakukan sebanyak 3 (tiga) kali dengan pertanyaan yang sama Bersama 3 (tiga) orang narasumber.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Narasumber

Wawancara dilakukan Bersama 3 (tiga) orang narasumber dengan deskripsi sebagai berikut:

Tabel 1. Detail Identitas Narasumber

Narasumber	Keterangan	Jabatan	Waktu dan Tempat
Narasumber 1	Informan Kunci 1 (IK 1)	Kepala Bidang Penegakan Integritas I Inspektorat Utama	Senin, 7 Juni 2021, Ruang Makan Gedung Umar Wirahadikusuma Lantai 8, BPK Pusat, Jl. Gatot Subroto, Jakarta Pusat
Narasumber 2	Informan Pendukung 1 (IP 1)	Pemeriksa Pertama Auditorat Keuangan negara I Perwakilan BPK Pusat	Selasa, 15 Juni 2021, <i>Zoom Meeting</i>
Narasumber 3	Informan Pendukung 2 (IP 2)	Kepala Sub Bidang Penegakan Integritas 2A Inspektorat Utama	Selasa, 15 Juni 2021, <i>Google Meet</i>

Peranan Nilai-Nilai Dasar BPK RI

Nilai dasar adalah nilai kristalisasi yang ada di BPK. Nilai dasar juga dapat dikatakan sebagai nilai yang mengakar di BPK (Integritas, Independensi, dan Profesionalisme). Nilai dasar menjaga anggota dan pemeriksa BPK dengan mengkodifikasikan nilai dasar ke dalam suatu aturan yang disebut kode etik pemeriksa BPK. Dengan dikodifikasikannya nilai dasar ke dalam kode etik, maka kode etik mengikat pelaksana BPK, baik anggota maupun pemeriksa. Selain itu, narasumber pertama juga menuturkan bahwa ada kemungkinan nilai dasar dapat berkembang di masa mendatang. Selama nilai dasar disepakati menjadi suatu kebiasaan yang harus dipatuhi, hal tersebut juga bisa menjadi rambu dan pedoman untuk pemeriksa BPK. Maka selain Independensi, Integritas, dan Profesionalisme, kata yang suatu saat dapat ditambahkan ke dalam IIP tersebut harus digali dari semua *stakeholder* di BPK atau aturan dari budaya kerja setiap satuan kerja. Menurut narasumber pertama, setiap Satuan Kerja di BPK memiliki budaya kerja masing-masing. Nilai dasar menjadi patokan dalam bekerja. Mengenai pelaksanaannya di lapangan, apabila ada penyimpangan-penyimpangan, tentunya harus dilihat setiap kasusnya satu persatu, tidak bisa disama ratakan setiap kasusnya. Nilai dasar BPK berlaku umum untuk semua pegawai, karena ukuran umum itu sendiri seharusnya diterapkan selama pegawai BPK sudah memiliki dan mempunyai pengaturan terkait dengan nilai-nilai dasar BPK, apa yang diperbolehkan dan tidak diperbolehkan. Termasuk dalam hal ini adalah peraturan kode etik dan juga disiplin, sudah cukup memadai dan peran ini sangat penting dan sudah mencukupi untuk mengatur pelaksana BPK.

Efektivitas *Whistleblowing system* BPK RI Dalam Membantu Menegakkan Nilai-Nilai Dasar dan Menekan Pelanggaran yang Terjadi

Tingkat pelanggaran tidak dapat tercermin pada banyaknya pengaduan yang masuk. Tidak dapat dikatakan bahwa laporan yang masuk merupakan perbandingan lurus dengan tingkat kecurangan yang terjadi karena terkadang ada pengaduan-pengaduan yang tidak dianggap layak untuk dilanjutkan oleh pihak Penegakkan Integritas seperti contohnya, subjeknya bukan merupakan pegawai BPK, bukan pelanggaran, atau hanya 'surat kaleng' biasa. Namun atas pengaduan dan pelaporan itu belum tentu suatu pelanggaran atau suatu perbuatan yang melanggar kode etik atau disiplin. Dalam alur pelaporan yang diselidiki oleh tim penyelidik, ketika ada pelaporan kasus yang masuk melalui *whistleblowing system*, pihak Penegakkan Integritas akan melakukan analisis kelayakan apakah laporan ini layak ditindaklanjuti atau tidak. Penerapan *whistleblowing system* diyakini sudah mengurangi intensi untuk melakukan pelanggaran, yang menurut narasumber kedua, auditor sudah mengetahui apabila ada perilaku yang dapat mengganggu nilai-nilai dasar, akan ada pihak atau siapapun yang bisa saja melaporkan melalui *whistleblowing system* yang sudah berbasis internet. Hanya saja narasumber kedua mengakui tidak memahami bagaimana efektivitas dari *whistleblowing system* itu sendiri seperti yang dikatakan di bawah ini:

“Cuma kalau ditanyakan mengenai efektivitas, saya gak tau mbak karena saya auditor, mungkin yang ditanyakan harusnya ITAMA ini. Apakah sudah efektif atau belum.” (Manuskrip IP. 1, wawancara 15 Juni 2021).

Pemanfaatan Fitur Full Disclosure dan Anonymous Reporting

Full disclosure dan anonimitas merupakan salah satu fitur yang disediakan oleh pengelola. Pihak ITAMA selaku pengelola selalu berupaya untuk optimalkan fitur tersebut untuk meningkatkan efektivitas dan efisiensi dalam penegakan nilai dasar di BPK. Sebagai contohnya dalam fitur *full disclosure*, diakui oleh narasumber ketiga ada kecenderungan bahwa ITAMA diuntungkan, terutama terkait dengan potensi untuk pihak Penegakan Integritas berkomunikasi secara dua arah dengan pelapor dengan anggapan pelapor yang memilih untuk melaporkan secara *full disclosure* adalah pelapor yang sudah siap dengan segala konsekuensinya, seperti contohnya sudah siap dan sudah mendapatkan informasi maupun bukti mengenai apa yang terjadi. Selain itu, pelapor yang memilih *full disclosure* juga biasanya bekerja sama dengan pihak penegakkan integritas untuk mengungkap kemungkinan adanya kasus yang terjadi. Serta ada kemungkinan di mana pelapor yang melaporkan secara *full disclosure* merupakan orang yang memiliki jaringan yang cukup kuat.

Pelaporan secara anonim memiliki kelebihan antara lain adalah potensi untuk terjadinya kebocoran data pelapor lebih kecil. Serta, menurut narasumber ketiga, orang yang memutuskan untuk melaporkan secara anonim adalah orang-orang yang cenderung tersembunyi dan belum memiliki koneksi yang kuat ataupun dapat digambarkan apabila seseorang memilih melaporkan secara anonim, maka posisi pelapor tersebut lebih terancam, maka pihak ITAMA juga menyikapinya secara hati-hati dan pelan-pelan karena dikhawatirkan pelapor akan terkena dampak. Oleh karena itu, Pihak Penegakan Integritas sebagai juga memiliki tugas untuk kemungkinan-kemungkinan yang dapat terjadi, baik untuk *full disclosure* ataupun anonim. Termasuk kemungkinan apabila sesuatu terdengar oleh beberapa orang, yang selanjutnya berpotensi menjadi buah bibir di antara para pegawai BPK. Namun narasumber pertama kembali menekankan bahwa dalam suatu pelaporan, penegakan integritas lebih berorientasi kepada materi pelaporan yang ada atau unsur 5W + 1H yang diberikan tidak terbatas pada pemilihan fitur anonimitas dan *full disclosure* seperti yang diutarakan dalam kalimat berikut:

“Itu hanya nama, yang penting materi atau substansi pelaporan memang ada pelanggaran hukum yang dilakukan oleh pelaksana BPK. Kalaupun memang itu anonim, hasil dari pemeriksaan harus disampaikan ke siapa karena anonim? Tidak diketahui pengirimnya, suatu saat nanti bisa terbuka di belakang pelaporan itu siapa. Jadi bisa kita ketahui dari informasi-informasi itu pada akhirnya nantinya bisa terungkap. Jadi jangan dikira kalau tidak ada *anonymous* tidak dapat diungkap dugaan pelanggaranannya, begitu pula dengan *full disclosure*. Jadi tidak ada masalah anonim atau *full disclosure*.” (Manuskrip IK. 1, wawancara 7 Juni 2021)

Peneliti memiliki pandangan bahwa pihak ITAMA sudah dengan baik menyikapi setiap pelaporan yang masuk di mana sesuai dengan selayaknya fungsi auditor dalam *agency theory* sektor publik untuk menjaga kerahasiaan dalam melaksanakan audit secara berhati-hati melaksanakan tugas audit yang dikerjakan demi mencapai tingkat kepercayaan dari kedua belah pihak.

Pemanfaatan Sistem Penghargaan yang Dimiliki Oleh BPK

Penghargaan diberikan kepada pelaksana BPK yang menegakkan nilai dasar BPK RI antara lain dengan memberikan tanda kehormatan satyalancana wirakarya, memberikan penghargaan kepada mereka untuk melakukan pendidikan dan pelatihan, melakukan sertifikasi guna memperoleh jabatan. Oleh karena hal tersebut mendorong pelaksana BPK untuk tetap menegakkan nilai dasar. Apabila mengenai penghargaan yang diberikan kepada *whistleblower*, penghargaan tersebut diatur di dalam keputusan Sekretaris Jendral Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 507/K/X-XIII.2/12/2011. pernyataan narasumber pertama sejalan dengan pernyataan narasumber dalam penelitian Seza (2020) di mana dalam penelitian beliau diungkapkan bahwa salah satu indikator dari keefektifan *whistleblowing system* yang dilihat dari peraturan yang disusun dalam SK Sekjen terkait.

Penghargaan dapat memiliki sisi positif dan sisi negatifnya. Sisi positifnya adalah kemampuan untuk penghargaan itu sendiri memotivasi orang untuk melapor, namun negatifnya dapat digambarkan dengan permissalan dari sisi anonim dapat menjadi sesuatu yang kontraproduktif karena pada saat pengumuman pemberian penghargaan, seseorang tersebut harus dengan jelas disebutkan identitasnya, sehingga menjadi bertolak belakang dengan konsep anonim itu sendiri. Hal ini sejalan dengan konsep di dalam teori Agency Audit Sektor Publik di mana pihak BPK sebagai auditor atau pihak ketiga harus menjalankan fungsi sebagai penjamin akuntabilitas antara pihak *agent* dan *principal* serta nilai-nilai dasar yang harus ditegakan oleh BPK itu sendiri terkait profesionalitas yang harus dijaga. Selain bertolak belakangnya nilai tersebut, sistem penghargaan juga dapat menimbulkan potensi untuk bergesernya motivasi seseorang untuk melaporkan suatu kemungkinan pelanggaran. Seperti yang diutarakan narasumber ketiga:

“misalkan orang ini melaporkan ada kasus pemberian uang di mana, kemudian terbongkar kasus ini yang nilainya bisa jadi milyaran atau puluhan milyar, nilai kerugian negara yang bisa dipulihkan signifikan, kemudian kita berinisiatif memberikan penghargaan ke orang ini, bisa berupa kenaikan pangkat atau uang hadiah misalkan, otomatis penghargaan harus diumumkan untuk memberi tahu. Orang jadi bertanya-tanya kenapa dia dapat penghargaan? Ketika dihubungkan dengan kasus yang berada di sekitar dia, orang jadi paham, “oh dia ternyata yang lapor.”” (Manuskrip IP. 2 wawancara 15 Juni 2021)

Upaya BPK Dalam Memperkuat Whistleblowing system

Sejak dipatenkannya *whistleblowing system* berbasis internet, BPK telah melakukan banyak pengembangan dalam upaya menjadikan WBS BPK semakin baik. Mulai dari menumbuhkan kesadaran untuk melaporkan hingga memperbaiki outcome dari penyelidikan. Untuk menjadikan WBS BPK semakin baik, ITAMA atau Inspektorat Penegakan Integritas berupaya untuk menimbulkan kesadaran bagi pelaksana BPK untuk melaporkan adanya pelanggaran-pelanggaran melalui aplikasi, atau dalam kata lain memberikan semangat atau dorongan agar berani melaporkan adanya kemungkinan penyelewengan. ITAMA atau Inspektorat

Penegakkan Integritas juga kerap menggalakkan sosialisasi untuk *whistleblowing system*. Selain itu, dari segi aplikasi itu sendiri haruslah membekali dengan pengguna. BPK juga mengidentifikasi kekurangan, maka hal tersebut juga dapat meningkatkan kekuatan dan meningkatkan efektivitas sistem *whistleblowing* yang dimiliki oleh BPK. Selain itu, pihak ITAMA secara kooperatif juga menyelaraskan antara *whistleblowing system* dengan RENSTRA BPK ke depannya. Sebagaimana diutarakan narasumber ketiga sebagai berikut:

“upaya dari kami tentunya mencoba untuk mengidentifikasi kekurangan. Kita coba perbaiki. Kita juga evaluasi monitoring, apa yang kurang. Apa yang perlu ditambahkan. Kita juga mencoba menyelaraskan strategi dan juga rencana ke depan dengan RENSTRA BPK itu sendiri. Dengan begitu berharapnya dukungan dari organisasi dengan aplikasi ini terhadap kegiatan ini juga tinggi.” (Manuskrip IP. 2 wawancara 15 Juni 2021)

Secara umum dan keseluruhan, BPK juga memiliki quality review yang dilakukan secara berkala dalam lima tahun sekali yang dilakukan oleh persatuan BPK seluruh dunia atau lebih dikenal dengan INTOSAI. INTOSAI melakukan peer review terhadap BPK Indonesia.

Penghalang Pegawai BPK Untuk Melaporkan Tindakan Penyelewengan

Penghalang bagi pegawai maupun anggota BPK enggan untuk melaporkan adalah karena adanya rasa takut terhadap pelanggaran yang ada karena hal tersebut dapat memungkinkan pelapor terseret Namanya ke dalam proses hukum yang bisa saja terjadi. Terdapat perasaan kurang nyaman dengan teman-teman sesama pekerja atau dapat dikatakan tidak solidaritas sesama pekerja, juga perasaan takut dikucilkan. Narasumber kedua juga menambahkan bahwa ada ketakutan materi pelaporan tidak benar terjadi, atau bukan merupakan suatu pelanggaran. Selain itu, beban kerja yang sudah berat dalam artian dengan pekerjaan masing-masing yang sudah banyak, sangat kecil kemungkinan apabila seseorang untuk mencari kesalahan orang. Oleh karena kerja yang berat dan tenggat waktu yang ketat, sangat kecil kemungkinan untuk ada waktu untuk melakukan penelitian. Sejalan dengan penggambaran dari narasumber ketiga sebagai berikut:

“...Ada perwakilan DKI, perwakilan Surabaya yang besar. Ada perwakilan istilahnya kecil Kalimantan Utara misalnya. Berbeda-beda beban kerjanya. Karena kan kalau di DKI kan besar, anggarannya juga besar. Kalau di Kalimantan Utara, Cuma 5 kabupaten kota maka kecil. Jadi beda-beda dengan perwakilan Bandung, Jawa Timur, dll.” (Manuskrip IP. 1 wawancara 15 Juni 2021)

Hasil ini juga sejalan dengan teori yang disebutkan dalam penelitian yang dilakukan oleh Seza (2020) bahwa *Pro Social Behavior Theory* berperan dalam hal tersebut. *Prosocial Behavior Theory* menurut Penner (2005) didefinisikan sebagai setiap perilaku sosial positif yang bertujuan untuk menguntungkan atau memberikan manfaat kepada orang lain.

Variabel Penentu Lainnya

Tidak hanya mengenai fitur kebebasan untuk memilih dalam melaporkan, dalam menunjang keefektifan *whistleblowing* BPK dan menekan tingkat pelanggaran yang terjadi, variable lain juga memainkan perannya, seperti contohnya kenaikan penghasilan dari auditor. Menurut narasumber kedua, kenaikan penghasilan dari auditor juga mempengaruhi hal tersebut. Kenaikan penghasilan untuk pegawai BPK dalam menunjang efektivitas *whistleblowing system* dan tingkat kecurangan yang terjadi di dalam tubuh BPK disetujui oleh narasumber lainnya.

SIMPULAN

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis penerapan *whistleblowing system* yang dimiliki BPK guna menjadi salah satu alat dalam penegakan nilai-nilai dasar oleh pelaksana BPK RI. Penelitian ini dilakukan di Gedung BPK RI Jalan Jenderal Gatot Subroto. Peneliti telah melakukan penelitian dengan pengumpulan data yang dilakukan dengan cara wawancara, observasi dan dokumentasi, serta telah melalui proses uji triangulasi sehingga mendapatkan kesimpulan:

1. Nilai-nilai dasar BPK RI sudah menjadi patokan bagi seluruh pelaksana dan anggota BPK RI dalam bekerja serta nilai-nilai dasar dapat berkembang seiring dengan berjalannya waktu,
2. Penerapan *whistleblowing* sebagai alat pembantu bagi pelaksana dan anggota BPK dalam memenuhi nilai-nilai dasar serta menjadi sistem pengendalian internal tambahan sudah berjalan dengan baik di mana adanya rasa takut yang dimunculkan oleh eksistensi sistem *whistleblowing* berbasis internet sehingga memudahkan siapa saja untuk melaporkan ke pihak Penegakkan Integritas,
3. Pemanfaatan sistem pelaporan berbasis full disclosure dan anonim sudah dimanfaatkan sebaik mungkin oleh ITAMA dengan upaya penjagaan rahasia tingkat tinggi,
4. Pemanfaatan sistem rewarding masih harus diberikan perhatian khusus bagi BPK secara keseluruhan serta pembaharuan terhadap Surat Keputusan Sekretaris Jenderal yang mengatur *whistleblowing system* dan perlindungan bagi *whistleblower*,
5. Secara umum, penerapan *whistleblowing system* di BPK RI sudah berjalan dengan cukup efektif dan memadai, namun belum optimal. Hal ini dapat disimpulkan dari pernyataan ketiga narasumber yang memiliki inti jawaban yang sama mengenai keefektifan *whistleblowing* dalam menegakkan nilai dasar. Serta kata efektif sendiri merupakan kata yang luas untuk didefinisikan. Sejauh ini BPK sudah dapat menjalankan dan memberikan output yang diharapkan dari *whistleblowing system*,
6. *Whistleblowing* yang berlaku belum optimal karena masih terjadinya pelanggaran kode etik yang dilakukan oleh auditor BPK di mana beberapa kasus tidak dapat dideteksi oleh pihak ITAMA terlebih dahulu sebelum kasusnya meledak ke public serta terjadi di tahun-tahun setelah *whistleblowing* berbasis internet dipatenkan pada tahun 2013, sehingga

belum optimal dalam menjadi Early Warning System di mana hal tersebut dapat berpotensi merusak citra dan martabat BPK,

7. Penerapan *whistleblowing* berbasis internet sudah semekian rupa disempurnakan oleh biro TI dan ITAMA,
8. Keefektivitasan *whistleblowing system* BPK apabila diukur dengan tingkat keefektifan menurut buku Memahami *Whistleblowing*, sudah sesuai. Dimulai dengan tersosialisasikannya sistem *whistleblowing*, otoritas penerima laporan yang sudah jelas akan diterima oleh Penegakkan Integritas, kerahasiaan yang sudah terjamin dengan terbatasnya administrator wbs, serta perlindungan dari segi identitas dan diri dengan kehati-hatian pihak Penegakkan Integritas dalam menyelidiki kasus yang dilaporkan.

Rekomendasi untuk peneliti selanjutnya adalah untuk meneliti lebih dalam mengenai nilai-nilai dasar BPK RI serta menyelam lebih dalam dari sisi teknologi yang dimiliki oleh BPK RI dihubungkan dengan anggaran yang diberikan untuk mengembangkan sistem yang ada.

DAFTAR PUSTAKA

- ____, Undang-Undang Republik Indonesia Nomor Tentang Keuangan Negara Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. (2003)
- ____, Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2004 Tentang Perbendaharaan Negara. (2004)
- ____, Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan Dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. (2004)
- ____, Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2006 Tentang Badan Pemeriksa Keuangan. (2006)
- ____, Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 188 Tahun 2014 Tentang Tunjangan Kinerja Pegawai Di Lingkungan Badan Pemeriksa Keuangan
- ____, Laporan Kinerja Badan Pemeriksa Keuangan 2019
- Afiyanti, Y. (2008). Network design for contention avoidance in optical broadcast network. *Validitas Dan Reliabilitas Dalam Penelitian Kualitatif*, 12(Jurnal Keperawatan Indonesia), 137–141.
- Bachri, B. S. (2010). Meyakinkan Validitas Data Melalui Triangulasi Pada Penelitian Kualitatif. *Teknologi Pendidikan*, 10, 46–62.
- Barlian, P. D. E. M. . (2016). *Metodologi Penelitian Kualitatif dan Kuantitatif*.
- Basri, S. A., Marsam, A. D., Majid, R. A., Abu, N. 'Asyiqin, & Mohamed, N. (2017). Reinforcement Tool of Whistleblowing to Eradicate Fraud in Public Sector. *SHS Web of Conferences*, 36, 00038. <https://doi.org/10.1051/shsconf/20173600038>
- Bather, A. (2006). A Dialectic Analysis Of The Whistleblowing Phenome. 16(1), 59–65.

- Berry, B. (2004). Organizational culture: A framework and strategies for facilitating employee whistleblowing. *Employee Responsibilities and Rights Journal*, 16(1), 1–11. <https://doi.org/10.1023/B:ERRJ.0000017516.40437.b1>
- Davis, M. (2019). Whistleblowing. 1–6. <https://doi.org/10.1002/9781444367072.wbiee017.pub2>
- Doloksaribu, F. (n.d.). Studi Kasus Pada Badan Pemeriksa Keuangan.
- Eisenhardt, K. M. (1989). Agency Theory : An Assessment and Review. 14(i).
- Elliston, F. A. (1982). Anonymity and whistleblowing. *Journal of Business Ethics*, 1(3), 167–177. <https://doi.org/10.1007/BF00382768>
- Febriansyah, A. (2017). Tinjauan Atas Proses Penyusunan Laporan Keuangan Pada Young Entrepreneur Academy Indonesia Bandung. *Jurnal Riset Akuntansi*, 8(2). <https://doi.org/10.34010/jra.v8i2.525>
- Franco-Santos, M., & Gomez-Mejia, L. (2015). Reward Systems. *Wiley Encyclopedia of Management*, January 2015, 1–6. <https://doi.org/10.1002/9781118785317.weom050102>
- Gao, L., & Brink, A. G. (2017). Whistleblowing studies in accounting research: A review of experimental studies on the determinants of whistleblowing. *Journal of Accounting Literature*, 38(April), 1–13. <https://doi.org/10.1016/j.acclit.2017.05.001>
- Gottschalk, P., & Smith, C. (2016). Detection of white-collar corruption in public procurement in Norway: The role of whistleblowers. *International Journal of Procurement Management*, 9(4), 427–443. <https://doi.org/10.1504/IJPM.2016.077703>
- Hasbiansyah, O. (2008). Pendekatan Fenomenologi: Pengantar Praktik Penelitian dalam Ilmu Sosial dan Komunikasi. *Mediator: Jurnal Komunikasi*, 9(1), 163–180. <https://doi.org/10.29313/mediator.v9i1.1146>
- Healy, P. M., & Palepu, K. G. (2003). The fall of enron. *Journal of Economic Perspectives*, 17(2), 3–26. <https://doi.org/10.1257/089533003765888403>
- Jensen, C., & Meckling, H. (1976). Theory Of The Firm : Managerial Behavior, Agency Costs And Ownership Structure I . Introduction and summary In this paper WC draw on recent progress in the theory of (1) property rights , firm . In addition to tying together elements of the theory of e. 3, 305–360.
- Komite Nasional Kebijakan Governance. (2008). Pedoman 2008. 3. <http://www.knkg-indonesia.org/dokumen/Pedoman-Pelaporan-Pelanggaran-Whistleblowing-System-WBS.pdf>
- Kurniawan Saputra, K. A., Subroto, B., Rahman, A. F., & Saraswati, E. (2020). Issues of morality and whistleblowing in short prevention accounting. *International Journal of Innovation, Creativity and Change*, 12(3), 77–88.
- Lee, G., & Xiao, X. (2018). Whistleblowing on accounting-related misconduct: A synthesis of the literature. *Journal of Accounting Literature*, 41(February 2016), 22–46. <https://doi.org/10.1016/j.acclit.2018.03.003>

- Mahpur, M. (2017). Memantapkan Analisis Data Melalui Tahapan Koding. Repository Universitas Islam Negeri Malang, 1–17. <http://repository.uin-malang.ac.id/800/2/koding.pdf>
- Miceli, M. P., & Near, J. P. (1994). Whistleblowing: Reaping the benefits. *Academy of Management Perspectives*, 8(3), 65–72. <https://doi.org/10.5465/ame.1994.9503101177>
- Muslim. (2016). Varian-Varian Paradigma, Pendekatan, Metode, dan Jenis Penelitian dalam Ilmu Komunikasi. *Wahana*, 1, No.10(10), 77–85. <file:///C:/Users/toshiba/Downloads/654-1588-1-SM.pdf>
- Near, J. P., & Miceli, M. P. (2016). After the wrongdoing: What managers should know about whistleblowing. *Business Horizons*, 59(1), 105–114. <https://doi.org/10.1016/j.bushor.2015.09.007>
- Nowell, L. S., Norris, J. M., White, D. E., & Moules, N. J. (2017). Thematic Analysis: Striving to Meet the Trustworthiness Criteria. *International Journal of Qualitative Methods*, 16(1), 1–13. <https://doi.org/10.1177/1609406917733847>
- Nurhidayat, I., & Kusumasari, B. (2017). Revisiting Understanding of The Whistleblowing Concept In The Context of Indonesia. *Policy & Governance Review*, 1(3), 165. <https://doi.org/10.30589/pgr.v1i3.54>
- Panjaitan, I. A. (2018). Whistleblowing : Meningkatkan Hasil Audit Forensik dalam Pengungkapan Tindakan Korupsi oleh Auditor Pemerintah. *Jurnal Insitusi Politeknik Ganesha Medan*, 1(1), 50–60.
- Penner, L. A., Dovidio, J. F., Piliavin, J. A., & Schroeder, D. A. (2005). Prosocial behavior: Multilevel perspectives. *Annual Review of Psychology*, 56, 365–392. <https://doi.org/10.1146/annurev.psych.56.091103.070141>
- Putu, N., Widhi, B., & Nasional, U. P. (2020). Public Inspiration : Jurnal Administrasi Publik Penguatan Whistleblowing System di Indonesia (Studi Kasus Whistleblowing System di Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI)). 5(2), 158–167.
- Rijali, A. (2019). Analisis Data Kualitatif. *Alhadharah: Jurnal Ilmu Dakwah*, 17(33), 81. <https://doi.org/10.18592/alhadharah.v17i33.2374>
- Ryan, R. M., Deci University, E. L., & Rochestu, /. (2004). Overview of Self-Determination Theory: An Organismic Dialectical Perspective. *Handbok of Self-Determination*, 1–33. <http://www.elaborer.org/cours/A16/lectures/Ryan2004.pdf> <http://selfdeterminationtheory.org/theory/>
- Schultz, W. (2006). Behavioral theories and the neurophysiology of reward. *Annual Review of Psychology*, 57, 87–115. <https://doi.org/10.1146/annurev.psych.56.091103.070229>
- Semendawai, A. H., Santoso, F., Wagiman, W., Omas, betty itha, Susilaningtias, & Wiryawan, syahrial martanto. (2014). Memahami WHISTLEBLOWER. December 2011.

- Smaili, N., & Arroyo, P. (2019). Categorization of Whistleblowers Using the Whistleblowing Triangle. *Journal of Business Ethics*, 157(1), 95–117. <https://doi.org/10.1007/s10551-017-3663-7>
- Teichmann, F. M. J. (2019). Incentive systems in anti-bribery whistleblowing. *Journal of Financial Crime*, 26(2), 519–525. <https://doi.org/10.1108/JFC-04-2018-0041>
- Thomas, K. W., & Velthouse, B. A. (1990). Cognitive Elements of Empowerment: An “Interpretive” Model of Intrinsic Task Motivation. *Academy of Management Review*, 15(4), 666–681. <https://doi.org/10.5465/amr.1990.4310926>
- Van Eeden Jones, I., & Lasthuizen, K. (2018). Building public sector integrity in Indonesia: the role and challenges of ethical leadership. *Asia Pacific Journal of Public Administration*, 40(3), 175–185. <https://doi.org/10.1080/23276665.2018.1515392>
- Wallace, K. A. (1999). Anonymity. *Ethics and Information Technology*, 1(1), 23–35. <https://doi.org/10.1023/A:1010066509278>
- Wicaksono, I., & Suyanto. (2019). Analisis Peran Inspektorat Utama Dalam Pencegahan Fraud (Studi Pada Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia). *Accounting and Business Information Systems Journal*, 7(2), 1–21.
- Wilde, J. H. (2017). The deterrent effect of employee whistleblowing on firms’ financial misreporting and tax aggressiveness. *Accounting Review*, 92(5), 247–280. <https://doi.org/10.2308/accr-51661>
- Zarefar, A., & Arfan, T. (2017). Efektivitas Whistleblowing System Internal. *Jurnal Akuntansi Dan Bisnis*, 10(2), 25–33.