



Analisis Peran Whistleblowing Dalam Pencegahan Fraud: Implikasi Untuk Akuntansi Forensik dan Audit Investigasi

Alfiza Putri Ramadhani¹, Evannisa Rossalina Suhada², Zahra Cahyaningtyas³
Hastanti Agustin Rahayu^{4*}

^{1,2,3,4}, Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam, Universitas Islam Negeri Sunan Ampel Surabaya,
e-mail : alfizaputri8@gmail.com¹,
evannisa040304@gmail.com²,
rarazyas@gmail.com³

Penulis Korespondensi. Hastanti Agustin Rahayu*
e-mail : hastanti.rahayu@uinsby.ac.id*

ARTIKEL INFO

Artikel History:

Menerima 30 Sep 2025
Diterima 30 Sep 2025
Tersedia Online 30 Sep 2025

Kata kunci :

Whistleblowing, Fraud,
Akuntansi Forensik, Audit
Investigatif

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis peran *whistleblowing* dalam pencegahan kecurangan serta implikasinya terhadap penerapan akuntansi forensik dan audit investigatif. Kajian ini berlandaskan *Theory of Planned Behavior* dan *Fraud Triangle Theory* untuk menjelaskan perilaku pelaporan serta faktor organisasi yang memengaruhinya. Penelitian menggunakan pendekatan *Systematic Literature Review (SLR)* dengan menelaah artikel ilmiah tahun 2020–2025 yang membahas hubungan antara *whistleblowing*, akuntansi forensik, dan audit investigatif. Hasil kajian menunjukkan bahwa *whistleblowing* berfungsi sebagai pemicu utama pengungkapan *fraud*, memperkuat pengawasan internal, dan meningkatkan kapasitas auditor dalam mengidentifikasi area risiko yang tidak terdeteksi, sekaligus menjadi landasan awal bagi akuntansi forensik serta audit investigatif dalam menelusuri bukti dan pola penyimpangan yang kompleks. *Whistleblowing* berperan penting dalam memperkuat pencegahan fraud ketika didukung oleh sistem pelaporan yang aman, tindak lanjut audit investigatif yang profesional, dan penerapan akuntansi forensik yang kuat

ARTICLE INFO

Article History:

Received 30 Sep 2025
Accepted 30 Sep 2025
Available Online 30 Sep 2025

Keywords :

Whistleblowing, Fraud,
Forensic Accounting,
Investigative Auditing

ABSTRACT

This study aims to analyze the role of whistleblowing in fraud prevention and its implications for the implementation of forensic accounting and investigative auditing. This study is based on the Theory of Planned Behavior and the Fraud Triangle Theory to explain reporting behavior and the organizational factors that influence it. The study uses a Systematic Literature Review (SLR) approach by examining scientific articles from 2020–2025 that discuss the relationship between whistleblowing, forensic accounting, and investigative auditing. The results of the study indicate that whistleblowing functions as a primary trigger for fraud disclosure, strengthens internal controls, and increases the auditor's capacity to identify undetected risk areas. It also serves as an initial foundation for forensic accounting and investigative auditing in tracing evidence and complex patterns of irregularities. Whistleblowing plays a crucial role in strengthening fraud prevention when supported by a secure reporting system, professional investigative audit follow-up, and robust forensic accounting implementation.



1. PENDAHULUAN

Kecurangan (fraud) tetap menjadi tantangan signifikan dalam tata kelola organisasi, baik di sektor publik maupun swasta. Praktik manipulasi laporan keuangan, penggelapan aset, gratifikasi, dan penyalahgunaan wewenang telah menyebabkan kerugian ekonomi yang besar dan mengikis kepercayaan publik terhadap lembaga. Di Indonesia, Survei Fraud Indonesia 2024 yang diselenggarakan oleh ACFE Indonesia melaporkan bahwa 43% kasus kecurangan terungkap melalui mekanisme whistleblowing, lebih dari tiga kali lipat dibandingkan dengan metode deteksi lainnya (ACFE, 2025).

Namun, efektivitas whistleblowing di Indonesia masih menghadapi berbagai kendala. Budaya organisasi yang paternalistik, ketakutan terhadap pembalasan, kurangnya perlindungan hukum terhadap pelapor, serta rendahnya kepercayaan terhadap sistem pelaporan internal menyebabkan potensi whistleblowing belum dimanfaatkan secara optimal. Studi oleh Vallentino Dante Mulyono & Martdian Ratna Sari (2025) menunjukkan bahwa meskipun sistem whistleblowing memiliki potensi besar dalam mendeteksi kecurangan, implementasinya di Indonesia masih terbatas dan sering kali tidak efektif.

Secara teoritis, whistleblowing dapat dijelaskan melalui dua teori utama: *Theory of Planned Behavior* dan *Fraud Triangle Theory*. *Theory of Planned Behavior*, yang dikemukakan oleh Ajzen (1991), menekankan bahwa niat individu untuk melapor dipengaruhi oleh tiga faktor: sikap terhadap perilaku, norma subjektif, dan persepsi kontrol perilaku (Ajzen, 1991). Dalam konteks organisasi, sikap positif terhadap kejujuran dan keadilan mendorong karyawan untuk melaporkan kecurangan, sedangkan norma subjektif seperti dukungan rekan kerja dan pimpinan memperkuat niat tersebut. Studi oleh Mustafida (2020) membuktikan bahwa dalam konteks Indonesia, norma subjektif memiliki pengaruh paling dominan terhadap niat whistleblowing dibanding faktor lainnya.

Selain *Fraud Triangle Theory* yang dikemukakan oleh Cressey (1953) juga menjadi landasan penting untuk memahami peran *whistleblowing* dalam konteks pencegahan fraud. Teori ini menjelaskan bahwa fraud terjadi karena adanya tiga elemen: tekanan (*pressure*), peluang (*opportunity*), dan rasionalisasi (*rationalization*). Whistleblowing berperan menutup peluang terjadinya fraud dengan meningkatkan risiko deteksi dan mendorong transparansi internal. Studi oleh Sondakh (2024) menunjukkan bahwa elemen-elemen dalam Fraud Triangle mempengaruhi niat individu untuk melaporkan kecurangan dalam konteks bisnis menengah di Indonesia.

Kendati demikian, sebagian studi lain justru menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Ardiansyah (2023), dalam penelitiannya di Perwakilan BPKP Provinsi Riau, menemukan bahwa whistleblowing dan audit investigatif memiliki pengaruh positif terhadap deteksi fraud, tetapi akuntansi forensik tidak menunjukkan pengaruh signifikan. Hasil ini berbeda dengan penelitian (Rohmah et al., 2023) di Kalimantan Timur yang menunjukkan bahwa integrasi antara akuntansi forensik, whistleblowing system, dan audit investigatif secara simultan mampu meningkatkan efektivitas pengungkapan fraud di lingkungan pemerintahan daerah. Ketidakkonsistenan hasil empiris tersebut menunjukkan adanya research gap yang menarik untuk ditelusuri secara sistematis.

Dalam konteks pencegahan dan penanganan fraud, akuntansi forensik dan audit investigatif memainkan peran strategis. Akuntansi forensik digunakan untuk menelusuri, mengidentifikasi, dan menganalisis bukti keuangan yang mengindikasikan adanya kecurangan, sedangkan audit investigatif berfungsi mengonfirmasi dan memperkuat temuan melalui proses pembuktian yang sistematis. Studi oleh Urumsah et al., (2023) menunjukkan bahwa whistleblowing berpengaruh positif terhadap efektivitas audit forensik dan audit investigatif dalam mendeteksi kecurangan, baik di sektor publik maupun swasta.

Oleh karena itu, penelitian ini penting dilakukan untuk memberikan pemahaman konseptual yang lebih komprehensif mengenai peran whistleblowing dalam pencegahan fraud dan implikasinya terhadap akuntansi forensik serta audit investigatif. Melalui pendekatan *Systematic Literature Review*, penelitian ini bertujuan untuk mengidentifikasi, mengevaluasi, dan mensintesis hasil-hasil penelitian terdahulu agar dapat menemukan pola, kesenjangan, dan arah pengembangan riset di masa depan. Kajian ini didasarkan pada *Fraud Triangle Theory* (Cressey, 1953) dan *Theory of Planned Behavior* (Ajzen, 1991) sebagai grand theory yang menjelaskan hubungan antara perilaku pelaporan, tekanan organisasi, dan peluang terjadinya fraud.

Dengan mengintegrasikan kedua teori tersebut, penelitian ini berupaya membangun model konseptual pencegahan fraud berbasis whistleblowing yang didukung oleh pendekatan akuntansi forensik dan audit investigatif. Secara teoretis, penelitian ini diharapkan dapat memperkaya literatur akuntansi forensik dengan perspektif perilaku dan tata kelola organisasi, sedangkan secara praktis, hasil kajian ini diharapkan menjadi acuan bagi lembaga publik dan swasta dalam memperkuat sistem pelaporan internal yang berintegritas, akuntabel, dan responsif terhadap potensi kecurangan.

2. STUDI LITERATUR

Fraud Triangle Theory

Fraud Triangle Theory diperkenalkan oleh Cressey (1953) untuk memahami faktor-faktor yang memicu terjadinya kecurangan. Teori ini menyatakan bahwa fraud terjadi ketika tekanan (*pressure*), peluang (*opportunity*), dan rasionalisasi (*rationalization*) hadir secara bersamaan. Tekanan dapat berasal dari target organisasi atau kebutuhan finansial, peluang muncul dari kelemahan sistem pengendalian internal, dan rasionalisasi memungkinkan individu membenarkan tindakannya. Dalam praktiknya, sistem whistleblowing dapat menutup peluang dan meningkatkan risiko deteksi, sehingga mengurangi kemungkinan terjadinya fraud. Penelitian Hartono & Trisnaningsih (2023) di sektor publik Indonesia menunjukkan bahwa integrasi whistleblowing dan audit forensik dapat meningkatkan efektivitas deteksi suap, meskipun keberhasilan implementasinya sangat bergantung pada dukungan manajemen dan prosedur organisasi.

Theory of Planned Behavior

Theory of Planned Behavior oleh Ajzen (1991) menekankan bahwa perilaku individu dipengaruhi oleh niat, yang terbentuk dari sikap, norma subjektif, dan persepsi kontrol perilaku. Dalam konteks whistleblowing, niat karyawan untuk melaporkan fraud dipengaruhi oleh sikap positif terhadap kejujuran, dukungan sosial dari rekan kerja dan pimpinan, serta keyakinan bahwa tindakannya akan berdampak (Mustafida, 2020). Wayan Rustiarini & Komang menambahkan bahwa persepsi keadilan organisasi mendorong individu untuk melaporkan pelanggaran, sedangkan Ismawijayanthi & Putri (2023) menemukan bahwa perilaku etis karyawan dapat memperkuat hubungan antara niat dan tindakan whistleblowing. Meski demikian, sebagian penelitian di Indonesia masih terbatas pada aspek perilaku individu tanpa mengaitkannya langsung dengan penerapan akuntansi forensik dan audit investigatif.

Whistleblowing

Whistleblowing merupakan mekanisme pelaporan internal atau eksternal terkait perilaku tidak etis atau ilegal dalam organisasi. Di Indonesia, sistem ini masih menghadapi kendala budaya paternalistik, kekhawatiran pembalasan, dan perlindungan hukum yang terbatas (Rohmah et al., 2023). Studi menunjukkan bahwa mekanisme whistleblowing efektif sebagai deteksi dini fraud,

terutama jika dikombinasikan dengan audit forensik (Hartono & Trisnaningsih, 2023). Namun, sebagian besar penelitian menitikberatkan pada persepsi dan niat individu untuk melapor, sehingga implementasi praktis yang mengintegrasikan whistleblowing dengan akuntansi forensik dan audit investigatif masih perlu dikaji lebih mendalam.

Konsep Fraud: Pencegahan dan Pengungkapan

Fraud mencakup manipulasi laporan keuangan, penggelapan aset, gratifikasi, dan penyalahgunaan wewenang. Pencegahan dan pengungkapan memerlukan kombinasi pengendalian internal, audit, dan mekanisme pelaporan (Tuanakotta, 2019). Akuntansi forensik digunakan untuk menelusuri dan menganalisis bukti keuangan, sedangkan audit investigatif berfokus pada pembuktian sistematis yang mendukung tindakan hukum. Rohmah et al. (2023) menunjukkan bahwa integrasi antara whistleblowing, akuntansi forensik, dan audit investigatif meningkatkan efektivitas pengungkapan fraud di pemerintahan daerah, meskipun Ardiansyah (2023) menemukan bahwa pengaruh akuntansi forensik terhadap deteksi fraud tidak selalu signifikan. Temuan ini menunjukkan bahwa kombinasi mekanisme yang optimal masih menjadi topik penting untuk diteliti, khususnya dalam konteks organisasi publik di Indonesia.

Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif

Akuntansi forensik adalah proses identifikasi dan analisis bukti keuangan untuk mendeteksi fraud, sedangkan audit investigatif menekankan pembuktian legal melalui prosedur audit yang sistematis (Tuanakotta, 2019). Kolaborasi keduanya dengan whistleblowing dapat meningkatkan efektivitas pengawasan internal, mempercepat deteksi kecurangan, dan menghasilkan bukti hukum yang kuat (Hartono & Trisnaningsih, 2023). Namun, studi yang meneliti keterkaitan konseptual dan empiris antara ketiganya secara komprehensif di Indonesia masih terbatas, sehingga penelitian lebih lanjut diperlukan untuk membangun model pencegahan fraud berbasis perilaku dan mekanisme internal.

3. METODE RISET

Penelitian ini menggunakan pendekatan *Systematic Literature Review* (SLR) untuk menganalisis secara komprehensif peran whistleblowing dalam pencegahan kecurangan (*fraud*) serta implikasinya terhadap akuntansi forensik dan audit investigasi. Metode SLR memungkinkan peneliti untuk mensintesis temuan dari berbagai penelitian terdahulu secara sistematis, terstruktur, dan transparan, sehingga menghasilkan kesimpulan yang lebih kredibel, kuat, dan dapat dipertanggungjawabkan secara ilmiah. Proses SLR divisualisasikan menggunakan diagram PRISMA (*Preferred Reporting Items for Systematic Reviews and Meta-Analyses*) pada Diagram 1, yang menunjukkan jumlah artikel yang diidentifikasi, disaring, dinilai kelayakannya, serta jumlah akhir yang disertakan dalam analisis.

Identifikasi Pertanyaan Penelitian

Pertanyaan utama yang ingin dijawab dalam SLR ini adalah :

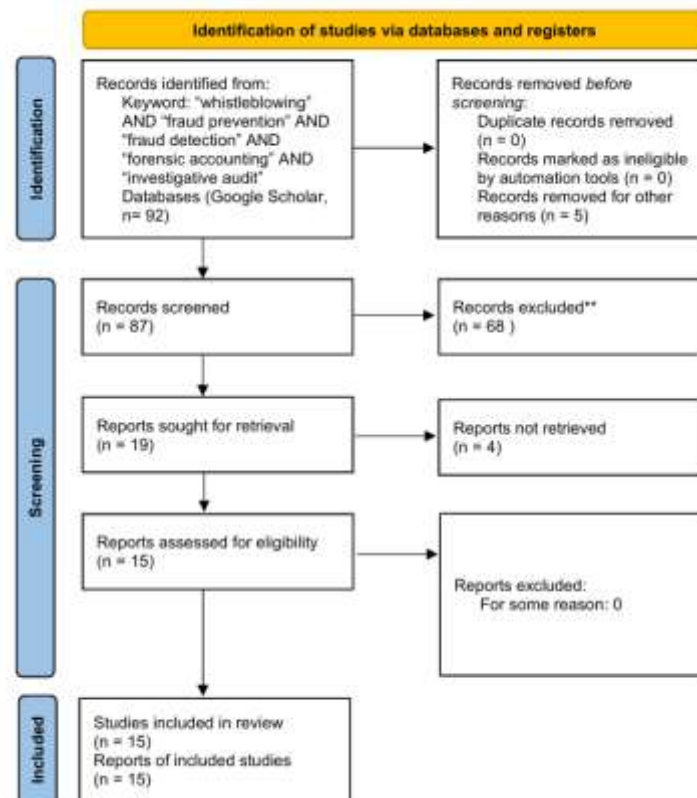
RQ1: *Bagaimana peran whistleblowing dalam mencegah dan mengungkap kecurangan (fraud)?*

RQ2: *Bagaimana implikasi penerapan whistleblowing terhadap praktik akuntansi forensik dan audit investigasi?*

Pertanyaan tersebut diarahkan untuk menggali sejauh mana mekanisme *whistleblowing* berkontribusi dalam mendeteksi dini indikasi fraud, memperkuat sistem pengendalian internal,

serta mendukung proses audit investigatif yang berbasis pada prinsip akuntabilitas dan transparansi.

Diagram 1.1 Alur Diagram PRISMA



Strategi Pencarian Literatur

Pencarian literatur dalam penelitian ini dilakukan secara sistematis menggunakan kombinasi kata kunci yang relevan dengan topik, seperti: "*whistleblowing*", "*fraud prevention*", "*fraud detection*", "*forensic accounting*", dan "*investigative audit*". Pemilihan kata kunci ini bertujuan untuk menjangkau berbagai penelitian yang membahas hubungan antara mekanisme pelaporan pelanggaran (*whistleblowing*) dan efektivitas upaya pencegahan serta pengungkapan kecurangan. Basis data utama yang digunakan dalam pencarian artikel ini adalah Google Scholar. Pemilihan sumber tersebut didasarkan pada aksesibilitas dan kredibilitas publikasi yang diakui secara akademik, sehingga hasil pencarian relevan dengan topik penelitian.

Kriteria Inklusi dan Eksklusi

Kriteria Inklusi: Artikel yang diterbitkan antara tahun 2020–2025; Artikel berbahasa Indonesia dan Inggris; Memiliki fokus utama yang membahas peran *whistleblower* dalam pencegahan atau pengungkapan kecurangan (*fraud*); serta artikel yang termasuk dalam jenis studi empiris, tinjauan pustaka (*review*), atau laporan penelitian ilmiah. Kriteria Eksklusi: Artikel yang hanya membahas kecurangan secara umum tanpa kaitan langsung dengan whistleblowing; Artikel yang tidak melalui proses *peer-review*; serta artikel duplikat atau artikel yang tidak tersedia secara lengkap.

Proses Pemilihan dan Sintesis Data

Pemilihan artikel dan sintesis data dilakukan melalui beberapa tahapan berikut: Tahap 1: Penyaringan judul dan abstrak untuk menilai kesesuaian dengan pertanyaan penelitian (RQ1 & RQ2). Tahap 2: Penelaahan teks lengkap (*full-text review*) untuk menentukan kelayakan artikel berdasarkan kriteria inklusi yang telah ditetapkan. Tahap 3: Ekstraksi data utama yang mencakup: tujuan dan metode penelitian; temuan yang berkaitan dengan peran whistleblower dalam pencegahan dan pengungkapan kecurangan (RQ1); temuan mengenai implikasi dan efektivitas penerapan whistleblowing dalam mendukung akuntansi forensik serta audit investigasi (RQ2); serta strategi dan praktik terbaik yang diidentifikasi dari hasil penelitian terdahulu.

Teknik Sintesis

Setiap studi yang terpilih dievaluasi secara kritis menggunakan kriteria berikut: kejelasan dan relevansi tujuan penelitian, ketepatan metodologi yang digunakan, kekuatan serta validitas bukti yang disajikan, dan relevansi topik penelitian terhadap fokus SLR, yaitu pencegahan kecurangan melalui mekanisme whistleblowing. Hanya studi yang memenuhi ambang batas kualitas minimum yang disertakan dalam analisis akhir.

Penilaian Kualitas Studi

Kualitas artikel yang dipilih dievaluasi berdasarkan beberapa aspek, yaitu: kejelasan tujuan penelitian, kesesuaian metode yang digunakan, kekuatan bukti dan analisis yang disajikan, serta relevansinya terhadap topik SLR tentang peran whistleblower dalam pencegahan fraud dan implikasinya bagi akuntansi forensik serta audit investigasi.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Berdasarkan hasil telaah sistematis yang telah dilakukan, menunjukkan bahwa whistleblowing merupakan elemen sentral dalam sistem pencegahan fraud yang terintegrasi dengan akuntansi forensik dan audit investigatif. Ketiga elemen tersebut berfungsi secara sinergis untuk memperkuat deteksi dini, meminimalkan peluang terjadinya kecurangan, serta meningkatkan akuntabilitas organisasi. Whistleblowing tidak hanya berperan sebagai sarana pelaporan pelanggaran, tetapi juga menjadi mekanisme preventif yang efektif ketika didukung oleh pelaksanaan audit investigatif dan penerapan prinsip akuntansi forensik yang memadai.

Peran Whistleblowing dalam Mencegah dan Mengungkap Kecurangan

Hasil penelusuran sitasi terhadap enam artikel yang paling relevan menunjukkan bahwa hanya dua artikel yang memiliki rekam sitasi di Google Scholar. Artikel Ulimsyah (2021) memiliki sitasi tertinggi dengan 16 sitasi, diikuti oleh Riadi (2024) dengan 3 sitasi. Sementara itu, empat

artikel lainnya yaitu Firdausi (2024), Kirana (2025), Citranagari (2022), dan Aina (2025) belum memiliki sitasi. Temuan ini mengindikasikan bahwa literatur mengenai whistleblowing, pencegahan kecurangan, serta integrasinya dengan audit forensik dan investigatif masih berkembang dan menunjukkan konsentrasi akademik pada sedikit penelitian yang lebih dominan dirujuk.

Firdausi et al. (2024) menegaskan bahwa whistleblowing memperkuat fungsi pengawasan internal dan berperan sebagai pengaman tambahan dalam mendeteksi penyimpangan. Widyadhana dan Kirana DP (2025) juga menemukan bahwa praktik whistleblowing secara langsung meningkatkan pengungkapan fraud, meskipun tantangan retaliasi tetap menjadi faktor yang perlu dikelola oleh organisasi. Citranagari (2022) memperlihatkan bahwa laporan whistleblower sering kali menjadi pemicu awal bagi auditor untuk memeriksa area risiko yang sebelumnya tidak teridentifikasi. Efektivitas ini tidak hanya bergantung pada individu pelapor, tetapi juga pada struktur organisasi sebagaimana ditunjukkan oleh Urumsah et al. (2023), yang menekankan bahwa sistem pelaporan yang kuat memainkan peran yang lebih besar dibanding faktor karakteristik pribadi pelapor. Studi lintas negara oleh Aina et al. (2025) turut memperkuat pandangan ini dengan menunjukkan bahwa perlindungan hukum mendorong meningkatnya partisipasi pelaporan, sehingga memperkuat upaya pencegahan fraud di berbagai industri. Dalam konteks pencegahan, penelitian Riadi dan Aprilian (2024) menyatakan bahwa whistleblowing yang didesain dengan baik menjadi salah satu elemen penting dalam menciptakan lingkungan yang transparan dan berintegritas tinggi.

Implikasi Penerapan Whistleblowing terhadap Praktik Akuntansi Forensik dan Audit Investigasi

Hasil penelusuran sitasi terhadap delapan artikel yang relevan menunjukkan adanya variasi tingkat pengaruh akademik di Google Scholar. Artikel Clyde (2022) memiliki jumlah sitasi tertinggi dengan 29 sitasi, diikuti oleh Amyar et al. (2023) dengan 23 sitasi. Selanjutnya, artikel Citra Mulyandini & Simatupang (2022) serta Piter et al. (2024) masing-masing memperoleh 6 sitasi, disusul oleh Kinanti et al. (2024) dengan 4 sitasi, Zahra et al. (2024) dengan 2 sitasi, dan Frastika & Astuty (2023) dengan 1 sitasi. Sementara itu, artikel Junaidi et al. (2025) belum memiliki sitasi. Secara umum, temuan ini menunjukkan bahwa kontribusi akademik terkait hubungan whistleblowing, akuntansi forensik, dan audit investigatif masih berkembang, dengan beberapa penelitian memiliki pengaruh yang lebih dominan sebagai rujukan utama.

Implikasi penerapan whistleblowing terhadap akuntansi forensik dan audit investigatif terlihat kuat dan saling melengkapi. Citra Mulyandini & Simatupang (2022) menunjukkan bahwa efektivitas audit investigatif meningkat ketika laporan whistleblower menjadi dasar awal pemeriksaan, terutama pada sektor perbankan BUMN. Sejalan dengan itu, Amyar et al. (2023) menegaskan bahwa skeptisisme profesional auditor tidak dapat berdiri sendiri tanpa dukungan sistem pelaporan yang mampu memberikan indikasi awal penyimpangan.

Akuntansi forensik, Kinanti et al. (2024) menjelaskan bahwa teknik forensik sangat relevan untuk pembuktian fraud, namun memerlukan data awal yang sering kali berasal dari laporan whistleblowing agar proses investigasi dapat diarahkan secara efektif. Hal ini juga diperkuat oleh temuan Frastika & Astuty (2023) serta studi sebelumnya oleh Mursalim et al. (2021), yang menunjukkan bahwa laporan whistleblower menjadi titik masuk penting dalam menelusuri pola penyimpangan, terutama di sektor publik dengan struktur birokrasi yang kompleks. Faktor psikologis juga berperan, sebagaimana dijelaskan Zahra et al. (2024), yang mencatat bahwa pelapor lebih bersedia melapor ketika mereka yakin bahwa laporan tersebut akan ditangani secara objektif melalui mekanisme audit investigatif yang kredibel.

Digitalisasi semakin memperkuat hubungan antara whistleblowing dan investigasi forensik. Piter et al. (2024) menemukan bahwa sistem pelaporan daring yang terhubung langsung ke unit audit forensik mempercepat proses pelacakan bukti, khususnya bukti digital. Pendekatan yang lebih komprehensif terlihat pada penelitian Junaidi et al. (2025), yang mengintegrasikan whistleblowing, audit internal, audit investigatif, akuntansi forensik, dan big data analytics dalam satu kerangka pencegahan fraud modern. Sistem yang terintegrasi ini memungkinkan validasi otomatis terhadap laporan serta meningkatkan ketepatan investigasi. Selain itu, Clyde (2022) menambahkan bahwa mekanisme whistleblowing memperkuat pendekatan audit berbasis risiko dan membantu auditor menyusun prosedur forensik yang lebih terarah pada area berisiko tinggi.

Berdasarkan keseluruhan temuan, penulis berpendapat bahwa whistleblowing bukan sekadar alat pelaporan, tetapi fondasi utama yang menentukan kualitas pencegahan dan pengungkapan fraud di berbagai sektor. Mekanisme ini memperluas cakupan deteksi auditor, mempercepat proses investigasi, dan memberikan arah yang lebih terfokus bagi akuntansi forensik. Tanpa laporan dari whistleblower, sebagian besar pola kecurangan yang tersembunyi tidak akan teridentifikasi secara memadai, terlepas dari kecanggihan prosedur audit maupun kemampuan analisis forensik. Argumen ini diperkuat oleh konsistensi temuan lintas studi: fraud paling efektif dicegah dan diungkap ketika sistem pelaporan, perlindungan pelapor, teknologi pendukung, serta fungsi investigatif berjalan secara terintegrasi. Dengan demikian, organisasi yang ingin memperkuat integritas dan akuntabilitas harus menempatkan whistleblowing bukan sebagai fitur tambahan, tetapi sebagai pilar strategis dalam arsitektur pengendalian internal dan tata kelola yang berkelanjutan.

5. KESIMPULAN

Penelitian ini menunjukkan bahwa whistleblowing berperan penting sebagai pemicu awal yang memperkuat pengendalian internal, meningkatkan kemampuan organisasi mencegah dan mengungkap kecurangan, serta membantu auditor mengidentifikasi area berisiko yang sebelumnya tidak terdeteksi. Efektivitas mekanisme ini sangat dipengaruhi oleh kekuatan sistem pelaporan, perlindungan hukum bagi pelapor, dan komitmen organisasi untuk menindaklanjuti laporan dengan objektif. Integrasinya dengan akuntansi forensik dan audit investigatif juga terbukti memberikan nilai strategis, karena laporan pelanggaran mempercepat proses penelusuran bukti, meningkatkan fokus prosedur investigatif, dan memperluas kemampuan auditor dalam menilai pola penyimpangan yang kompleks. Temuan tersebut menegaskan bahwa desain whistleblowing yang kuat tidak hanya memperbaiki deteksi dan pencegahan fraud, tetapi juga meningkatkan kualitas investigasi forensik, akurasi audit, serta integritas tata kelola organisasi secara keseluruhan.

DAFTAR PUSTAKA

- ACFE. (2025). *Occupational Fraud 2024: A Report To The Nations*.
- Aina, G. O., Oyetunji, O. T., Lawal, B. A., & Dada, G. A. (2025). Forensic Accounting Techniques and Fraud Prevention in Quoted Food and Beverages Companies in Nigeria. In *NIU Journal of Humanities NIU Journal of Humanities Copyright©2025 Nexus International University* (Vol. 10, Issue 1).
- Ajzen, I. (1991). The theory of planned behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 50(2), 179–211. [https://doi.org/10.1016/0749-5978\(91\)90020-T](https://doi.org/10.1016/0749-5978(91)90020-T)
- Amyar, F., Rahma, A. E., Alimin Azis, N., & Suwarno, S. (2023). *The Effect of Auditor's Professional Skepticism and Whistleblowing System on Fraud Detection: Evidence from Indonesian Public Sector Audit* (Vol. 3, Issue 4).

- Ardiansyah, S. S. (2023). Pengaruh Whistleblowing, Akuntansi Forensik Dan Audit Investigasi Dalam Mendeteksi Fraud (Studi Pada Perwakilan Bpkp Provinsi Riau. *Pengaruh Whistleblowing, Akuntansi Forensik Dan Audit Investigasi Dalam Mendeteksi Fraud (Studi Pada Perwakilan Bpkp Provinsi Riau)*.
- Citra Mulyandini, V., & Simatupang, F. S. (2022). Pengaruh Akuntansi Forensik Dan Kemampuan Auditor Investigatif Dalam Pengungkapan Kecurangan Pada Bank Bumn Di Indonesia. In *ACCOUNTHINK : Journal of Accounting and Finance* (Vol. 7, Issue 02).
- Citranagari, M. P. (2022). The Effect Of Professional Skepticism, Investigative Auditor's Experience And Whistleblowing System On Auditor's Ability In Detecting Fraud. *JOURNAL RESEARCH OF SOCIAL SCIENCE, ECONOMICS, AND MANAGEMENT*, 01(12), 2109–2119. <https://doi.org/10.36418/jrssem.v1i12.224>
- Cressey, D. R. (1953). *Other People's Money: A Study in the Social Psychology of Embezzlement*. Free Press.
- Firdausi, Q., Kurniawan, S. A., & Agusiady, R. R. (2024). Analysis of the Influence of Internal Audit and Whistleblowing System on Fraud Prevention. *Golden Ratio of Finance Management*, 4(2), 277–288. <https://doi.org/10.52970/grfm.v4i2.1126>
- Frastika, D., & Astuty, W. (2023). *The Effect of Implementing Investigative Audits on Fraud Disclosure in Regional Financial Management (Study of BPKP Representatives of North Sumatra Province)*. <https://www.bpkp.go.id/sumut/konten/3958/Laporan-hasil-pengawasan.bpkp>
- Hanifah, I. A., & Clyde, V. (2022). The Effect of Whistleblowing System toward Fraud Prevention: Mediation of Forensic and Investigative Audit. *AFRE (Accounting and Financial Review)*, 5(2), 97–105. <https://doi.org/10.26905/afr.v5i2.7530>
- Hartono, A. A., & Trisnarningsih, S. (2023). Audit Forensik Untuk Pencegahan Korupsi Dengan Menggunakan Whistleblowing Untuk Deteksi Suap. *Jurnal Bina Akuntansi*.
- Ismawijayanthi, G., & Putri, I. (2023). Persepsi Karyawan Mengenai Whistleblowing System terhadap Pencegahan Fraud dengan Perilaku Etis sebagai Variabel Intervening. *E-Jurnal Akuntansi*, 33, 1073. <https://doi.org/10.24843/EJA.2023.v33.i04.p14>
- Junaidi, J., Purnama, Y. I., Suparmono, S., & Mahsun, M. (2025). The Investigative Audit as a Pillar of Accountability: An Integrated Strategy for Detecting Fraud in the Digital Era. *Telaah Bisnis*, 26(1), 26. <https://doi.org/10.35917/tb.v26i1.591>
- Kinanti, K. P., Amalia, F. A., Widyastuti, A., Prasetyo, A., & Wicaksono, N. (2024). Forensic Accounting, Preventing And Detecting Fraud: A Systematic Literature. *Journal of Accounting and Finance Management (JAFM)*, 6(6). <https://doi.org/10.38035/jafm.v4i6>
- Mursalim, M., Su, M., Ahmad, H., & Hajering, H. (2021). Point of View Research Accounting and Auditing Whistleblowing's effectiveness in preventing fraud through forensic audit and investigative audit. *Point of View Research Accounting and Auditing*, 2(1), 81–91. <https://doi.org/10.47090/povraa.v2i1.116>
- Mustafida, N. (2020). Determinants of Employee Whistleblowing Intentions in Indonesia: Applying Theory of Planned Behavior. *The Indonesian Journal of Accounting Research*, 23(02). <https://doi.org/10.33312/ijar.476>
- Piter, J., Nainggolan, B. R. M., Stie, J. P., & Antasari, P. (2024). Literature Review: Metode Whistleblowing, Teknologi Informasi, Akuntansi Forensik Dan Audit Investigatif Untuk Membantu Pengungkapan Occupational Fraud. *Journal of Audit and Tax Synergy*, 1(1), 16–33.
- Riadi, S., & Aprilian, P. (2024). International Journal of Law Policy and Governance Fraud Prevention: Exploring the Contributions of Forensic Accounting, Investigative Auditing, and

- Whistleblowing Effectiveness. *International Journal of Law Policy and Governance*, 3(1), 42–49. <https://doi.org/10.54099/ijlpg.v3i1.897>
- Rohmah, S., Setiawati, E., Chairuddin, S., Aditama, R., Widya Gama Mahakam, U., & Widya Swara, U. (2023). Pengaruh Akuntansi Forensik, Whistleblowing System Dan Audit Investigasi Dalam Pengungkapan Fraud (Studi kasus pada Inspektorat Daerah Provinsi Kalimantan Timur dan Inspektorat Daerah Kota Samarinda). In *Nusantara Innovation Journal* (Vol. 2, Issue 2).
- Sondakh, A. G., Na'im, A., Nahartyo, E., & Supriyadi. (2024). *Exploring the Influence of the Whistleblowing Triangle on Whistleblowing Intentions: An Investigation of Middle-Segment Businesses in Indonesia* (pp. 258–270). https://doi.org/10.2991/978-94-6463-465-5_21
- Tuanakotta, T. M. (2019). *Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif* (2nd ed.). Salemba Empat.
- Urumsah, D., Rahmida, M., Hamdani, R., & Aji, S. S. B. (2023). The impact of whistle-blowing on the effectiveness of forensic audits and investigative audits in fraud detection: A multigroup analysis of gender and experience. *Journal of Contemporary Accounting*, 163–179. <https://doi.org/10.20885/jca.vol5.iss3.art4>
- Vallentino Dante Mulyono, & Martdian Ratna Sari. (2025). Work Environment Factors and Retaliations Against Whistleblowing Intention. *Asia Pacific Fraud Journal*, 10(1), 47–58. <https://doi.org/10.21532/apfjournal.v10i1.371>
- Wayan Rustiarini, N., & Komang, L. (n.d.). *Riset Akuntansi dan Keuangan Indonesia URL : http://journals.ums.ac.id/index.php/reaksi/index* *Fraud and Whistleblowing Intention: Fraud and Whistleblowing Intention: Organizational Justice Perspective Organizational Justice Perspective*. <http://journals.ums.ac.id/index.php/reaksi/index>
- Widyadhana, K. A., & Kirana DP, R. T. (2025). Efektivitas Whistleblowing Dalam Fraud Detection: Pilar Transparansi Atau Risiko Retaliasi? *Jurnal Ekonomi, Bisnis Dan Manajemen*, 4(2), 78–93. <https://doi.org/10.58192/ebismen.v4i2.3344>
- Zahra, F., Abdullah, M. I., Din, M., Fadli, M., Besar, H. A. H., & Ali, J. K. (2024). Investigating the Structural Model of Whistle Blowing System on Government Procurement Fraud: Examining Mediating Effect of Investigative Audit. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 14(6), 302–309. <https://doi.org/10.32479/ijefi.16150>