

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS**

#### **2.1 Kajian Pustaka**

##### **2.1.1 Ruang Lingkup *Auditing***

###### **2.1.1.1 Pengertian *Auditing***

*Auditing* merupakan suatu tindakan yang membandingkan antara fakta atau keadaan yang sebenarnya (kondisi) dengan keadaan yang seharusnya (kriteria). Pada dasarnya audit bertujuan untuk menilai apakah pelaksanaan yang dilakukan telah sesuai dengan apa yang telah ditetapkan dan untuk menilai atau melihat apakah kriteria yang ditetapkan dijalankan sebagaimana mestinya.

Menurut Menurut Alvin A. arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley dan Chris E.Hogan yang dialih bahasakan oleh Amir Abadi Jusuf (2017:2) *auditing* adalah

*"Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent, independent person"*.

"*Auditing* adalah proses pengumpulan dan penilaian bukti atau pengevaluasian bukti mengenai informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi tersebut dan kriteria yang ditetapkan. *Auditing* harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen"

Menurut Sukrisno Agoes (2017:4) Pengertian *Auditing* adalah sebagai berikut:

“*Auditing* merupakan suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut”

Menurut Sukrisno Agoes (2017:4) audit adalah:

“*Auditing* adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut”

Berdasarkan definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa *Auditing* adalah suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai informasi tingkat kesesuaian antara dengan kriteria yang ditetapkan, serta melaporkan hasilnya kepada pihak yang membutuhkan, dimana *auditing* harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

### **2.1.1.2 Jenis- jenis *Auditing***

*Auditing* dapat dibagi dalam beberapa jenis yang dimaksudkan untuk menentukan tujuan atau sasaran yang ingin dicapai dengan adanya audit tersebut.

Terdapat tiga jenis audit menurut Alvin A. arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley dan Chris E.Hogan yang dialih bahasakan oleh Amir Abadi Jusuf (2017:36-37) yaitu sebagai berikut:

#### **1. Audit Operasional (*Operational Audit*)**

Audit operasional mengevaluasi efisiensi dan efektivitas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasioanal, manajemen biasanya mengharapkan saran-saran untuk memperbaiki operasi. Sebagai contoh, auditor mungkin mengevaluasi efisiensi dan akurasi pemrosesan transaksi penggajian dengan sistem komputer yang baru dipasang. Mengevaluasi secara objektif apakah efisiensi dan efektifitas operasi sudah memenuhi kriteria yang ditetapkan jauh lebih sulit dari pada audit ketaatan dan audit keuangan. Selain itu, penetapan kriteria untuk mengevaluasi informasi dalam audit operasional juga bersifat sangat subjektif

2. **Audit Ketaatan (*Compliance Audit*)**  
Audit ketaatan dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Hasil dari audit ketaatan biasanya dilaporkan kepada manajemen, bukan kepada pengguna luar, karena manajemen adalah kelompok utama yang berkepentingan dengan tingkat ketaatan terhadap prosedur dan peraturan yang digariskan. Oleh karena itu, sebagian besar pekerjaan jenis ini sering kali dilakukan oleh auditor yang bekerja pada unit organisasi itu.
3. **Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*)**  
Audit atas laporan keuangan dilaksanakan untuk menentukan apakah seluruh laporan keuangan (informasi yang divertifikasi) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Biasanya, kriteria yang berlaku adalah prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP), walaupun auditor mungkin saja melakukan audit atas laporan keuangan yang disusun dengan menggunakan akuntansi dasar kas atau beberapa dasar lainnya yang cocok untuk organisasi tersebut. Dalam menentukan apakah laporan keuangan telah dinyatakan secara wajar sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum, auditor mengumpulkan bukti untuk menetapkan apakah laporan keuangan itu mengandung kesalahan yang vital atau saji lainnya.

Menurut Soekrisno Agoes (2017:9), ditinjau dari jenis pemeriksaan maka jenis-jenis audit dapat dibedakan atas:

1. **Audit Operasional (*Management Audit*)**, yaitu suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang telah ditetapkan oleh manajemen dengan maksud untuk mengetahui apakah kegiatan operasi telah dilakukan secara efektif, efisien, dan ekonomis.
2. **Pemeriksaan Ketaatan (*Compliance Audit*)**, yaitu suatu pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah perusahaan telah menaati peraturan-peraturan dan kebijakan-kebijakan yang berlaku, baik yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan maupun pihak ekstern perusahaan.
3. **Pemeriksaan Internal (*Intern Audit*)**, yaitu pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan yang mencakup laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan yang bersangkutan serta ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan.
4. **Audit Komputer (*Computer Audit*)**, yaitu pemeriksaan yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) terhadap perusahaan yang melakukan proses data akuntansi dengan menggunakan *System Electronic Data Processing* (EDP).

### 2.1.1.3 Tahapan *Auditing*

Menurut Sukrisno Agoes (2017:5) proses audit merupakan urutan dari pekerjaan awal penerimaan penugasan sampai dengan penyerahan laporan audit kepada klien yang mencakup beberapa hal sebagai berikut :

1. “Perencanaan dan Perancangan Pendekatan Audit (*Plan and Design an Audit Approach*)
2. Pengujian atas Pengendalian dan Pengujian Transaksi (*Test of Controls and Transaction*)
3. Pelaksanaan Prosedur Analitis dan Pengujian Terinci atas Saldo (*Perform Analytical Procedures and Test of Details of Balances*)
4. Penyelesaian audit (*Complete the Audit*).”

### 2.1.1.4 Tujuan *Auditing*

Perusahaan perlu memiliki suatu pengendalian internal untuk menjamin tercapainya tujuan yang telah direncanakan. Untuk dapat mencapai tujuan tersebut maka dalam pelaksanaan kegiatan harus diawasi dan sumber ekonomi yang dimiliki harus dikerahkan dan digunakan sebaik mungkin.

Menurut Alvin A. arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley dan Chris E.Hogan yang dialih bahasakan oleh Amir Abadi Jusuf (2017:167) tujuan audit adalah:

“Untuk menyediakan pemakai laporan keuangan suatu pendapat yang diberikan oleh auditor tentang apakah laporan keuangan disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka kerja akuntansi keuangan yang berlaku. Pendapat auditor ini menambah tingkat keyakinan pengguna yang bersangkutan terhadap laporan keuangan”

Menurut Mulyadi (2014:7), tujuan audit adalah:

“Tujuan *auditing* dinyatakan secara terperinci adalah proses sistematis tersebut ditunjukkan untuk memperoleh bukti yang mendasari pernyataan yang dibuat oleh individu atau badan untuk mengevaluasi tanpa memihak dan berprasangka terhadap buktibukti tersebut”

Dari uraian di atas, dapat diinterpretasikan bahwa tujuan audit pada umumnya adalah menyatakan pendapat atas kewajaran, dalam semua hal yang material posisi keuangan dan hasil usaha serta arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Untuk mencapai tujuan ini auditor perlu menghimpun bukti kompeten yang cukup, serta mengidentifikasi dan menyusun sejumlah tujuan audit spesifik. Dengan demikian tujuan audit menghendaki akuntan memberi pendapat mengenai kelayakan dari pelaporan keuangan yang sesuai standar *auditing*.

#### **2.1.1.5 Standar *Auditing***

Untuk mencapai mencapai tujuan di dalam *auditing*, auditor harus berpedoman pada standar pemeriksaan, yang merupakan kriteria atau ukuran mutu pelaksanaan akuntan. Berbeda dengan prosedur, Standar pemeriksaan merupakan hal yang berkenaan dengan mutu pekerjaan akuntan, sedangkan prosedur pemeriksaan adalah langkah-langkah dalam pelaksanaan pemeriksaan.

Standar *auditing* yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia dalam Sukrisno Agoes (2017:56) adalah sebagai berikut:

1. Standar Umum Standar umum bersifat pribadi dan berkaitan dengan persyaratan auditor dan mutu pekerjaannya, dan berbeda dengan standar yang berkaitan dengan pelaksanaan pekerjaan lapangan dan pelaporan. Isi dari standar umum adalah sebagai berikut:
  - a. Audit harus dilaksanakan oleh seseorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor
  - b. Dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independen dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor
  - c. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan seksama
2. Standar Pekerjaan Lapangan Standar pekerjaan lapangan berkaitan dengan pelaksanaan pemeriksaan akuntan di lapangan (*audit field work*), mulai dari perencanaan audit dan supervisi, pemahaman dan evaluasi pengendalian intern, pengumuman bukti-bukti audit,

*compliance test, substantive test, analytical review*, sampai selesai audit *field work*.

- a. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
  - b. Pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
  - c. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan pengajuan pertanyaan dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan.
3. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan pengajuan pertanyaan dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan.
- a. Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.
  - b. Laporan audit harus menunjukkan keadaan yang didalamnya prinsip akuntansi tidak secara konsisten diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dalam hubungannya dengan prinsip akuntansi yang diterapkan dalam periode sebelumnya.
  - c. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.
  - d. Laporan audit harus memuat sesuatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam semua hal yang sama nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, laporan audit harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan auditor, jika ada dan tingkat tanggung yang dipikulnya

Berdasarkan uraian diatas penulis menginterpretasikan bahwa standar ini mengatur auditor untuk menyatakan apakah laporan keuangan yang diperiksa sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum atau pernyataan mengenai ketidak konsistenan penerapan prinsip akuntansi yang berlaku umum, pengungkapan informatif dalam laporan keuangan, dan pernyataan pendapat atas laporan keuangan secara keseluruhan.

## 2.1.2 *Whistleblowing System*

### 2.1.2.1 Pengertian *Whistleblowing System*

Menurut Semendawai dkk (2014:19) menyatakan bahwa :

“*Whistleblowing System* adalah suatu sistem pengungkapan tindakan pelanggaran atau pengungkapan perbuatan yang melawan hukum atau perbuatan lain yang dapat merugikan organisasi maupun pemangku kepentingan.”

Dalam rangka melakukan pengawasan internal perusahaan, inisiatif ini membuat sebuah *Whistleblowing System*. Sistem ini disusun sebagai salah satu upaya untuk mencegah terjadinya pelanggaran – pelanggaran dan kejahatan di internal perusahaan. Sistem ini disediakan agar para karyawan/orang diluar perusahaan dapat melaporkan kejahatan yang dilakukan perusahaan (Semendawai, dkk 2014 : 69)

*Whistleblower* dapat melaporkan suatu pelanggaran atau tindak pidana tertentu diperlukan saluran komunikasi langsung atau khusus kepada pemimpin eksekutif atau dewan komisaris. Misalnya melalui nomor telepon tertentu, *hotline* khusus, *email* atau saluran komunikasi yang lain. Saluran komunikasi itu tentu juga perlu disosialisasikan kepada pekerja sehingga system pelaporan dapat diketahui dan berjalan lebih efektif (Semendawai, dkk. 2014)

Adapun pengertian menurut Pedoman Umum Governansi Indonesia (KNKG) (2021) adalah sebagai berikut :

“*Whistleblowing* adalah pengungkapan Tindakan pelanggaran atau pengungkapan Tindakan yang melawan hukum, perbuatan tidak etis atau perbuatan tidak bermoral atau perbuatan lain yang dapat merugikan organisasi maupun pemangku kepentingan, yang dilakukan oleh karyawan atau pimpinan organisasi kepada pimpinan organisasi atau Lembaga lain yang dapat mengambil Tindakan atas pelanggaran tersebut.”

Dari pengertian di atas, dapat disimpulkan bahwa *Whistleblowing System* adalah suatu sistem pelaporan kecurangan oleh pihak dalam perusahaan maupun pihak luar perusahaan yang merugikan organisasi maupun pemimpinnya kepada pimpinan organisasi lain maupun Lembaga yang berwenang.

### 2.1.2.2 Jenis – Jenis *Whistleblowing*

Menurut Brandon (2013) terdapat dua tipe dalam *whistleblower*, yaitu :

1. *Whistleblower* internal  
Terjadi ketika seseorang atau beberapa orang karyawan mengetahui kecurangan yang dilakukan oleh karyawan lain atau kepala bagiannya, kemudian melaporkan kecurangan itu kepada pimpinan perusahaan yang lebih tinggi.
2. *Whistleblower* eksternal  
Menyangkut kasus diatas di mana seseorang perkerja mengetahui kecurangan yang dilakukan perusahaannya lalu membocorkan kepada masyarakat karena dia tahu bahwa kecurangan itu akan merugikan masyarakat.

Mekanisme *whistleblower* adalah suatu sistem yang dapat dijadikan media bagi saksi pelapor untuk menyampaikan informasi mengenai Tindakan penyimpangan yang diindikasikan terjadi didalam suatu organisasi.

Di dalam perusahaan umumnya terdapat dua cara sistem pelaporan agar dapat berjalan dengan efektif. Adapun dua cara sistem pelaporan menurut salah satu Semendawai, dkk (2014:19), yaitu sebagai berikut;

1. Mekanisme Internal  
Sistem pelaporan internal umumnya dilakukan melalui saluran komunikasi yang baku dalam perusahaan. Sistem pelaporan internal *whistleblower* perlu ditegaskan kepada seluruh karyawan. Dengan demikian karyawan dapat mengetahui otoritas yang dapat menerima laporan. Berbagai bentuk pelanggaran yang dapat dilaporkan seorang karyawan yang berperan sebagai *whistleblower*, misalnya perilaku tidak jujur yang berpotensi atau mengakibatkan kerugian finansial perusahaan, pencurian uang atau *asset*, serta perilaku yang mengganggu atau merusak keselamatan kerja, lingkungan hidup dan Kesehatan. Aspek kerahasiaan identitas *whistleblower* dapat perlakuan yang baik, seperti tidak

diasingkan atau dipecat, perlu dipegang oleh pimpinan eksekutif atau dewan komisaris. Dengan demikian, dalam sistem pelaporan internal, peran pimpinan eksekutif atau dewan komisaris sangat penting. Pimpinan eksekutif atau dewan komisaris yang juga berperan sebagai orang yang melindungi *whistleblower* (*protection officer*)

## 2. Mekanisme Eksternal

Mekanisme eksternal dalam sistem pelaporan secara eksternal diperlukan Lembaga di luar perusahaan yang memiliki kewenangan untuk menerima laporan *whistleblower*. Lembaga ini memiliki komitmen tinggi terhadap perilaku yang mengedepankan standar legal, beretika, dan bermoral pada perusahaan. Lembaga tersebut bertugas menerima laporan, menelusuri, atau menginvestigasi laporan, serta memberi rekomendasi kepada dewan komisaris. Lembaga tersebut berdasarkan undang – undang yang memiliki kewenangan untuk menangani kasus – kasus *whistleblowing*, seperti LPSK, Komisi Pemberantasan Korupsi, Ombudsman Republik Indonesia, Komisi Yudisial, PPATK, Komisi Kepolisian Nasional

### 2.1.2.3 Whistleblower

Menurut Semendawai dkk (2014) menyatakan bahwa;

“*Whistleblower* adalah seorang yang pertama kali mengungkap atau melaporkan suatu tindak pidana atau Tindakan yang dianggap illegal ditempatnya bekerja atau orang lain yang berasal dari luar perusahaan, otoritas internal organisasi, atau kepada publik seperti media masa atau Lembaga pemantauan publik

Syarat dari *whistleblower* dalam konsep ini memiliki informasi, bukti, atau indikasi yang akurat mengenai terjadinya pelanggaran yang dilaporkannya dan itikad baik serta bukan merupakan suatu keluhan pribadi atas suatu kebijakan perusahaan tertentu ataupun didasari oleh kehendak buruk atau fitnah sehingga informasi yang diungkap dapat ditelusuri atau ditindaklanjuti.

*Whistleblower* sangat membantu perusahaan dan *stakeholder* dalam memberantas kecurangan yang terjadi (Semendawai, dkk 2014:70)

Laporan – laporan dari para *whistleblower* tersebut tidak hanya dibiarkan, tetapi ditindaklanjuti dengan penelitian dan investigasi. Bahkan dalam kondisi

tertentu perusahaan berkomitmen untuk melindungi *whistleblower* jika mengancam jiwa, harta benda, dan pekerjaannya (Semendawai, dkk. 2014:73)

#### **2.1.2.4 Aspek *Whistleblowing System***

Di dalam pedoman *Whistleblowing System* yang diterbitkan Komite Nasional Kebijakan *Governance* (2021), *Whistleblowing System* terdiri dari 3 aspek, yaitu :

##### **1. Aspek Struktural**

Aspek struktural merupakan aspek yang berisikan elemen – elemen infrastruktur *Whistleblowing System*. Aspek ini memiliki 4 elemen, yaitu :

- a. Pernyataan Komitmen Diperlukan adanya pernyataan komitmen diperlukan adanya komitmen dari seluruh karyawan akan kesediaannya untuk melaksanakan *Whistleblowing System* dan berpartisipasi aktif untuk ikut melaporkan bila menemukan adanya pelanggaran. Secara teknis, pernyataan ini dapat dibuat tersendiri atau dijadikan dari bagian perjanjian kerja bersama, atau bagian dari pernyataan ketaatan terhadap pedoman etika perusahaan.
- b. Kebijakan Perlindungan Pelapor Perusahaan harus bisa membuat kebijakan perlindungan pelapor (*whistleblower protection policy*). Kebijakan ini menyatakan secara tegas dan jelas bahwa perusahaan berkomitmen untuk melindungi pelapor pelanggaran yang beritikad baik dan perusahaan akan patuh terhadap segala peraturan perundangan yang terkait serta *best practice* yang berlaku dalam penyelenggaraan *whistleblowing system*. Kebijakan ini juga menjelaskan maksud dari

adanya perlindungan pelaporan pelanggaran dan kecurangan, serta menjamin keamanan pelapor maupun keluarganya.

- c. Struktur pengelolaan *Whistleblowing System* Perusahaan harus membuat unit pengelolaan *whistleblowing system* dengan tanggung jawab ada pada direksi dan komite audit. Unit ini harus *independent* dari operasi perusahaan sehari – hari, dan mempunyai akses kepada pimpinan tertinggi perusahaan. Unit pengelola *whistleblowing system* memiliki 2 elemen utama, yaitu sub-unit perlindungan pelapor dan sub-unit *investigative*. Penunjukan petugas pelaksana unit ini harus dilakukan oleh pihak yang *professional* dan *independen*, sehingga hasil yang diperoleh lebih obyektif dan dapat dipertanggungjawabkan bahwa bebas dari unsur – unsur kepentingan pribadi.
- d. Sumber Daya, Sumber daya yang diperlukan dalam melaksanakan *Whistleblowing System* adalah kecukupan kualitas dan jumlah personal untuk melaksanakan tugas sebagai petugas pengelola *whistleblowing system* dan media komunikasi sebagai fasilitas pelaporan pelanggaran.

## **2. Aspek Operasional**

Aspek operasional merupakan aspek yang berkaitan dengan mekanisme dan prosedur kerja *Whistleblowing System*. Penyampaian laporan pelanggaran harus dibuat mekanisme yang dapat memudahkan karyawan menyampaikan laporan pelanggaran. Perusahaan harus menyediakan saluran khusus yang digunakan untuk menyampaikan laporan pelanggaran. Perusahaan harus menyediakan saluran khusus yang digunakan untuk menyampaikan laporan

pelanggaran baik berupa email dengan alamat khusus yang tidak dapat diterobos oleh bagian *information technology* (IT) perusahaan, kotak pos khusus yang hanya boleh diambil petugas. Sistem Pelaporan Pelanggaran, ataupun saluran telepon khusus yang akan ditangani oleh petugas khusus pula. Informasi mengenai adanya saluran atau sistem ini dan prosedur penggunaannya haruslah diinformasikan secara meluas ke seluruh karyawan. Begitu pula bagan alur penanganan pelaporan pelanggaran haruslah disosialisasikan secara meluas dan terpampang di tempat – tempat yang mudah diketahui karyawan perusahaan. Dalam prosedur penyampaian laporan pelanggaran juga harus dicantumkan dalam hal pelapor melihat bahwa pelanggaran dilakukan petugas Sistem Pelaporan Pelanggaran, maka laporan pelanggaran harus dikirimkan langsung kepada direktur utama perusahaan. Selain itu, kerahasiaan dan kebijakan perlindungan pelapor juga harus diperhatikan.

Perusahaan juga hendaknya mengembangkan budaya yang mendorong karyawan untuk berani melaporkan Tindakan kecurangan yang diketahuinya dengan memberikan kekebalan atas sanksi administrative kepada para pelapor yang beritikad baik. Pelapor harus mendapatkan informasi mengenai penanganan kasus yang dilaporkannya beserta perkembangannya apakah dapat ditindaklanjuti atau tidak. Petugas pelaksana unit *Whistleblowing System* segera mungkin melakukan investigasi dengan mengumpulkan bukti terkait kasus yang dilaporkan. Hal ini untuk menentukan apakah laporan kecurangan dapat ditindaklanjuti atau tidak,

### 3. Aspek Perawatan

Aspek Perawatan merupakan aspek yang memastikan bahwa *Whistleblowing System* ini dapat berkelanjutan dan meningkat efektivitasnya. Perusahaan harus melakukan pelatihan dan Pendidikan kepada seluruh karyawan, termasuk para petugas unit *Whistleblowing System*. Selain itu, perusahaan juga harus melakukan komunikasi secara berkala dengan karyawan mengenai hasil dari penerapan *Whistleblowing System*. Pemberian intensif atau penghargaan oleh perusahaan kepada para pelopor pelanggaran dapat mendorong karyawan lainnya yang menyaksikan, tetapi tidak melaporkan menjadi tertarik untuk melaporkan adanya pelanggaran. Penerapan *Whistleblowing System* perlu dilakukan pemantauan secara berkala efektivitasnya. Hal ini untuk memastikan sistem tersebut memenuhi sasaran yang telah ditetapkan pada awal perancangan program dan juga memastikan bahwa pencapaian tersebut sesuai dengan tuntutan bisnis perusahaan. Pemantau penerapan *Whistleblowing System* adalah Dewan Direksi, Dewan Komisaris, Komite Audit atau Satuan Pengawasan Internal.

#### 2.1.2.5 Manfaat *Whistleblowing System*

Menurut Komite Nasional Kebijakan *Governance* dalam buku Tuanakotta menjelaskan manfaat *Whistleblowing System* yaitu :

1. Tersedianya cara pencapaian informasi penting dan kritis bagi perusahaan kepada pihak yang harus segera menanganinya secara aman;
2. Timbulnya keengganan untuk melakukan pelanggaran, dengan semakin meningkatnya kesediaan untuk melaporkan terjadinya pelanggaran, karena kepercayaan terhadap sistem pelaporan yang efektif;

3. Tersedianya mekanisme deteksi (*early warning system*) atas kemungkinan terjadinya masalah akibat suatu pelanggaran.
4. Tersedianya kesempatan untuk menangani masalah pelanggaran secara internal terlebih dahulu, sebelum meluas menjadi masalah pelanggaran yang bersifat publik;
5. Mengurangi risiko yang dihadapi organisasi, akibat dari pelanggaran baik dari segi keuangan, operasi, hukum, keselamatan kerja dan reputasi
6. Mengurangi biaya dalam menangani akibat dari terjadinya pelanggaran;
7. Meningkatnya reputasi perusahaan di mata pemangku kepentingan (*stakeholder*), *regulator*, dan masyarakat umum; dan
8. Memberikan masukan kepada organisasi untuk melihat lebih jauh area krikital dan proses kerja yang memiliki kelemahan pengendalian internal, serta untuk merancang Tindakan perbaikan yang diperlukan

### **2.1.3 E-Procurement**

#### **2.1.3.1 Pengertian E-Procurement**

Pengadaan barang/jasa dengan menggunakan sistem baru yang disebut dengan *e-Procurement* telah diberlakukan untuk Kementrian/Lembaga/Satuan Kerja Pemerintah Daerah/instansi sejak tahun 2013.

Menurut Sutedi (2014:254) :

“*E-procurement* adalah proses lelang yang dapat berlangsung secara efektif, efisien, terbuka, bersaing, transparan, adil/tidak diskriminatif dan akuntabel, sehingga diharapkan dapat mencerminkan keterbukaan/transparansi dan juga meminimalisir praktik curang/KKN dalam lelang pengadaan barang yang berakibat merugikan keuangan negara.”

Menurut Keputusan Presiden RI Nomor 54 Tahun 2013 tentang Pedoman Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah menyatakan bahwa :

“Pengadaan secara elektronik atau *E-Procurement* adalah Pengadaan Barang/Jasa yang dilaksanakan dengan menggunakan teknologi informasi dan Transaksi elektronik sesuai dengan ketentuan perundang – undangan.”

Menurut KONEPS (*Korean Online E-Procurement System*) dalam buku *Role of Public Procurement Service in Government Procurement* tahun 2021 menyatakan bahwa *E-Procurement* adalah :

*“E-Procurement means using an IT-based network to perform one or more procurement procedures from request, approval, announcement, bidding, contracting, ordering, delivery through payment.”*

Berdasarkan beberapa definisi di atas menunjukkan bahwa *E-Procurement* merupakan suatu sistem pengadaan barang/jasa dengan menggunakan media elektronik seperti internet atau jaringan komputer yang mencakup pembelian dan penjualan secara *online* agar lebih efektif dan efisien, serta mengurangi proses - proses bisnis yang tidak diperlukan untuk memenuhi kebutuhan barang/jasa perusahaan ataupun instansi.

*E-procurement* tidak hanya terkait dengan proses pembelian saja. Tetapi juga meliputi negosiasi – negosiasi elektronik dan pengambilan keputusan atas kontrak – kontrak dengan pemasok. *E-procurement system* adalah sistem perangkat lunak untuk pembelian secara elektronik, yaitu pengadaan barang dan jasa.

### **2.1.3.2 Manfaat *E-Procurement***

Menurut Sutedi (2014:254) manfaat dari pelaksanaan *e-Procurement*, yaitu:

“Penggunaan *E-Procurement* proses lelang dapat berlangsung secara efektif, efisien, terbuka, bersaing, transparan, adil/tidak diskriminatif, dan

akuntabel, sehingga diharapkan dapat mencerminkan keterbukaan/transparansi dan juga meminimalisir praktik curang/KKN dalam lelang pengadaan barang yang berakibat merugikan keuangan Negara”

Menurut LKPP/Lembaga Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah (2013:36)

manfaat *e-Procurement* antara lain :

1. *E-Procurement* memperluas akses pasar dan membantu menciptakan persaingan sehat (transparansi, harga yang lebih baik, dan pola interaksi yang lebih baik)
2. *E-Procurement* juga memberikan rasa aman dan nyaman. Rasa aman karena proses pengadaan mengikuti ketentuan yang diatur secara elektronik dengan mengedepankan transparansi dan akuntabilitas, sehingga pemenang adalah penyedia barang/jasa yang telah mengikuti kompetisi dengan adil dan terbuka.
3. *E-Procurement* juga berperan mengubah sikap para pelaku usage untuk dapat terus meningkatkan kompetensinya.
4. *E-Procurement* juga memberikan manfaat lain diluar yang diperkirakan. Sebagai contoh, seluruh proses pengadaan, mulai dari pengumuman sampai dengan penetapan pemenang, tercatat dalam sistem.
5. *E-Procurement* juga dapat digunakan sebagai sarana untuk *monitoring* dan evaluasi atas indikator kinerja pengadaan barang/jasa pemerintah yang dapat ditinjau dari beberapa kategori *e-Procurement* juga meningkatkan perhatian terhadap fasilitas teknologi informasi.
6. *E-Procurement* juga mengajak pihak yang terlibat untuk lebih mengenal dan mengerti teknologi informasi.

### **2.1.3.3 Prinsip - Prinsip *E-Procurement***

Pengadaan barang dan jasa harus dilaksanakan berdasarkan prinsip – prinsip pengadaan yang dipraktikan secara nasional dan internasional, yaitu prinsip efisien, efektif, transparan, keterbukaan, bersaing adil/tidak diskriminatif dan akuntabel akan meningkatkan kepercayaan masyarakat terhadap proses pengadaan barang/jasa karena hasilnya dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat dari segi administrasi, teknis dan keuangan.

Menurut Pasal 5 Peraturan Presiden No. 54 Tahun 2013 (dalam Sutedi, 2014:42) prinsip pengadaan barang dan jasa sebagai berikut:

1. Efisien, berarti pengadaan barang/jasa harus diusahakan dengan menggunakan dana dan daya yang minimum untuk mencapai kualitas dan sasaran dalam waktu yang telah ditetapkan atau menggunakan dana yang telah ditetapkan untuk mencapai hasil dan sasaran dengan kualitas yang maksimum.
2. Efektif, berarti Pengadaan barang/jasa harus sesuai dengan kebutuhan dan sasaran yang telah ditetapkan serta memberikan manfaat yang sebesar – besarnya.
3. Transparan, berarti semua ketentuan dan informasi mengenai Pengadaan barang/jasa bersifat jelas dan dapat diketahui secara luas oleh penyedia barang/jasa yang berminat serta oleh masyarakat pada umumnya.
4. Terbuka, berarti Pengadaan barang/jasa dapat diikuti oleh semua penyedia barang/jasa yang memenuhi persyaratan/kriteria tertentu berdasarkan ketentuan dan prosedur yang jelas.
5. Bersaing, berarti Pengadaan barang/jasa harus dilakukan melalui persaingan yang sehat di antara sebanyak mungkin penyedia barang/jasa yang setara dan memenuhi persyaratan, sehingga dapat diperoleh barang/jasa yang ditawarkan secara kompetitif dan tidak ada intervensi yang mengganggu terciptanya mekanisme pasar dalam pengadaan barang/jasa.
6. Adil/Tidak diskriminatif, berarti memberikan perlakuan yang sama kepada semua calon penyedia barang/jasa dan tidak mengarah untuk memberi keuntungan kepada pihak tertentu, dengan tetap memperhatikan kepentingan nasional.
7. Akuntabel, berarti harus sesuai dengan aturan dan ketentuan yang terkait dengan Pengadaan barang/jas sehingga dapat dipertanggungjawabkan

#### **2.1.3.4 Tujuan *E-Procurement***

Dalam Pasal 107 Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 54 Tahun 2013 tentang Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah disebutkan bahwa tujuan dari *E-Procurement* adalah;

1. Meningkatkan transparansi dan akuntabilitas.
2. Meningkatkan akses pasar dan persaingan usaha yang sehat
3. Memperbaiki tingkat efisiensi proses pengadaan
4. Mendukung proses *monitoring* dan audit

Sedangkan menurut Sutedi (2014:259) diadakannya *e-Procurement* yaitu untuk memudahkan *sourcing*, proses pengadaan dan pembayaran, memberikan komunikasi *online* antara *buyer* dengan *vendor*, mengurangi biaya proses dan administrasi pengadaan, menghemat biaya dan mempercepat proses.

Berdasarkan beberapa tujuan *E-Procurement* yang telah dikemukakan, maka dapat disimpulkan bahwa tujuan dari *e-procurement* untuk meningkatkan kualitas pelaksanaan pengadaan barang dan jasa. Dengan adanya *e-procurement* diharapkan potensi terjadinya kecurangan pada proses pengadaan barang dan jasa pemerintah dapat diminimalisir, *serta* dapat meningkatkan efisiensi pada pengadaan barang dan jasa umum, mengurangi biaya, menghemat waktu, menaikan kompetisi yang sehat, untuk menjamin persamaan kesempatan dan perlakuan. Jadi, *e-procurement* dapat dipergunakan sebagai alat kontrol dalam suatu proses pengadaan barang dan jasa.

#### **2.1.3.5 Tahapan dan Tujuan Pelaksanaan *E-Procurement***

Menurut Lembaga Kebijakan Pengadaan Barang dan Jasa tahun 2013 dalam Pengembangan *E-Procurement* menjelaskan beberapa tahapan pelaksanaan *e-Procurement*, diantaranya seperti :

1. Tahapan Pelaksanaan :
  - a. Persiapan pengadaan
  - b. Pengumuman pelanggan
  - c. Pendaftaran peserta lelang
  - d. Penjelasanm pelanggan
  - e. Penyampaian penawaran
  - f. Proses evaluasi

- g. Lelang gagal dan pelelangan ulang
  - h. Pengumuman calon pemenang lelang
  - i. Sanggah
2. Tujuan *E-Procurement* :
- a. Meningkatkan transparansi dan akuntabilitas
  - b. Meningkatkan akses pasar dan persaingan usaha yg sehat
  - c. Memperbaiki tingkat efisiensi proses pengadaan
  - d. Mendukung proses monitoring dan audit

#### **2.1.4 Pencegahan Kecurangan (*Fraud*)**

##### **2.1.4.1 Pengertian Pencegahaan Kecurangan (*Fraud*)**

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2013:17) definisi kecurangan adalah sebagai berikut:

“Kecurangan (*fraud*) secara singkat dinyatakan sebagai suatu penyajian yang palsu atau menyembunyian fakta yang material yang menyebabkan seseorang memiliki sesuatu”.

*The institute of internal auditor* Auditor di Amerika yang dialih bahasakan oleh Amin Widjaja Tunggal mendefinisikan kecurangan yaitu:

“Kecurangan mencakup suatu kesatuan ketidakberesan (*irregularities*) dan Tindakan ilegal yang bercirikan penipuan yang disengaja. Dapat dilakukan untuk manfaat dan/atau kerugian organisasi oleh orang di luar atau dalam organisasi.

Adapun Menurut Fitrawansyah (2014:16) mendefinisikan pencegahan kecurangan sebagai berikut :

“Pencegahan kecurangan (*fraud*) bisa dianalogikan dengan penyakit, yaitu lebih baik dicegah dari pada diobati. Jika menunggu terjadinya *fraud* baru ditangani itu artinya sudah ada kerugian yang terjadi dan telah dinikmati oleh pihak tertentu dibandingkan bila auditor internal berhasil mencegahnya,

tentu kerugian belum semuanya beralih ke pelaku *fraud* tersebut. Dan apabila *fraud* sudah terjadi maka biaya yang dikeluarkan akan jauh lebih besar untuk memulihkannya dari pada melakukan pencegahan sejak dini”

Menurut Theodorus M. Tuanakotta (2013:277) mendefinisikan bahwa pencegahan *fraud* adalah sebagai berikut:

*“A system of “special purpose” processes and procedures designed and practiced for the primary if not sole purpose of preventing of deterring fraud”*

“Suatu sistem dengan proses dan prosedur yang bertujuan khusus, dirancang dan dilaksanakan untuk tujuan utama, kalau bukan satu satunya tujuan, untuk mencegah dan menghalangi (dengan membuat jera) terjadinya *fraud*.”

Sedangkan, Menurut Karyono (2013:47) mendefinisikan pencegahan kecurangan (*fraud*) sebagai berikut :

“Pencegahan *fraud* merupakan segala upaya untuk menangkal pelaku potensial, mempersempit ruang gerak, dan mengidentifikasi kegiatan yang beresiko terjadinya kecurangan (*fraud*)

#### **2.1.4.2 Jenis -Jenis Kecurangan *Fraud***

Menurut *Albrecht* yang dialih bahasakan oleh Tjahjono (2014) mengungkapkan jenis – jenis *fraud* yang berkaitan dengan penerimaan dan persediaan, sebagai berikut :

1. *Related-Party Transaction*, yaitu perjanjian bisnis yang dilakukan oleh kedua belah pihak yang telah memiliki hubungan sebelumnya.
2. *Sham Sales*, yaitu berbagai jenis penjualan palsu
3. *Bill and Hold Sales*, yaitu kecurangan ini terjadi karena pembeli belum siap membeli barang tersebut.
4. *Side agreements*, yaitu syarat dan perjanjian penjualan yang dibuat diluar dari ketentuan yang biasanya, hal ini menjadi kecurangan, ketika perjanjian tersebut merusak syarat dan ketentuan atas kontrak yang berjalan sehingga melanggar kriteria dan ketentuan atas kontrak yang berjalan sehingga melanggar kriteria pengakuan pendapatan.

5. *Consignment sales*, yaitu transaksi dimana salah satu perusahaan menahan dan menjual barang yang dimiliki oleh perusahaan menahan dan menjual barang yang dimiliki oleh perusahaan lain.
6. *Chanel stuffing*, suatu praktik dimana pemasok membujuk konsumen untuk membeli ekstra dan tidak melakukan pengungkapan.
7. *Lapping or Kiting*, praktik dimana pemasok membujuk konsumen untuk membeli ekstra persediaan dan tidak melakukan pengungkapan
8. *Redating or refreshing*, yaitu tindakan yang berhubungan dengan mengubah tanggal penjualan
9. *Liberal return policies*, yaitu tindakan memperbolehkan customer untuk mengembalikan dan membatalkan penjualan dimana yang akan datang.
10. *Partial shipment*, yaitu kecurangan yang melinatkan pencatatan penuh atas penjualan ketika barang yang diterima hanya sebagian
11. *Improper cutoff*, adalah ketika suatu transaksi dicatat diperiode yang salah.

#### **2.1.4.3 Bentuk – Bentuk Kecurangan *Fraud***

Menurut *examination manual 2006* dari *association of cerified fraud examiner* yang dikutip dari Karyono (2013:17) *fraud* (kecurangan) terdiri atas empat kelompok besar yaitu :

1. Kecurangan laporan (*fraudulent statement*) yang terdiri atas kecurangan laporan keuangan (*financial statement*) dan kecurangan laporan lain (*non financial statement*).
2. Penyalahgunaan aset (*aset misappropriation*) yang terdiri atas kecurangan (*cash*) dan kecurangan persediaan dan aset lainnya (*inventory*)
3. Korupsi (*corruption*) terdiri atas pertentangan kepentingan (*conflict of interest*), penyuapan (*bribery*), hadiah tidak sah (*illegal gratuities*) dan pemerasan ekonomi (*economic exortion*).
4. Kecurangan yang berkaitan dengan komputer.

#### **2.1.4.4 Tujuan Pencegahan Kecurangan *Fraud***

Dalam menjalankan Teknik pencegahan kecurangan berjalan baik dan efektif maka akan membuat perusahaan berjalan tanpa hambatan dan membuat citra positif karena meningkatnya kepercayaan publik. Selain itu, Amin Widjaja Tunggal (2012:33) memaparkan tujuan pencegahan kecurangan (*fraud*), yaitu :

1. Menciptakan iklim budaya yang jujur, keterbukaan dan saling membantu.
2. Proses rekrutmen yang jujur
3. Pelatihan *fraud awareness*
4. Lingkup kerja yang positif
5. Kode etik yang jelas, mudah dimengerti dan dapat ditaati

Adapun penjelasan dari tujuan pencegahan *fraud* tersebut adalah, sebagai berikut ;

1. Ciptakan iklim budaya yang jujur, keterbukaan, dan saling membantu

Riset menunjukkan bahwa cara yang paling efektif untuk mencegah *fraud* adalah mengimplementasikan program serta pengendalian anti *fraud* yang didasarkan pada nilai – nilai yang dianut perusahaan untuk menciptakan budaya yang jujur, keterbukaan dan saling membantu antar sesama anggota.

2. Proses rekrutmen yang jujur

Dalam membangun lingkungan pengendalian yang positif penerimaan pegawai merupakan awal dari masuknya orang - orang yang terpilih melalui seleksi yang ketat dan efektif untuk mengurangi kemungkinan memperkerjakan dan mempromosikan orang yang tingkat kejujurannya rendah. Orang yang dapat memenuhi syarat tertentu yang dapat diterima, kebijakan semacam itu mencakup pengecekan latar belakang yang dapat di pertimbangan akan dipekerjakan, serta referensi pribadi calon karyawan, mengenai karakter dan integritas . Pelatihan secara rutin untuk seluruh pegawai pada nilai perusahaan dan aturan perilaku, dalam *interview* kinerja diantaranya evaluasi kontribusi pegawai dalam mengembangkan lingkungan kerja yang positif sesuai dengan nilai – nilai perusahaan.

3. Pelatihan *fraud awareness*

Pelatihan kewaspadaan terhadap kecurangan harus disesuaikan dengan tanggung jawab pekerjaan khusus pegawai itu. Keahlian yang diberikan dalam organisasi untuk pelatihan keterampilan dan pengembangan karir karyawannya, termasuk semua tingkatan karyawan dan sumber daya internal. Pelatihan tersebut bermaksud untuk membantu meningkatkan pegawai dalam melaksanakan tugas yang diberikan agar tidak terjadi banyak kesalahan yang disengaja maupun tidak disengaja.

4. Lingkungan kerja yang positif

Beberapa riset yang telah dilakukan terlihat bahwa pelanggaran lebih jarang terjadi bila karyawan mempunyai perasaan positif tentang atasan mereka ketimbang bila mereka diperalat, diancam, atau diabaikan.

Cara menjadikan lingkungan kerja yang positif diantaranya sebagai berikut;

- a. Memberikan penghargaan sesuai dengan sasaran dan hasil kinerja
- b. Kesempatan yang sama bagi semua pegawai
- c. Program kompensasi secara profesional
- d. Pelatihan secara profesional

5. Kode etik yang yang jelas, mudah dimengerti dan ditaati

Pada umumnya selalu sejalan dengan moral manusia dan merupakan prinsip moral tertentu untuk diterapkan dalam suatu kegiatan. Membangun budaya yang jujur, keterbukaan dan memberikan program bantuan tidak dapat diciptakan tanpa pemberlakuan aturan perilaku dalam kode etik di lingkungan pegawai. Harus dibuat kriteria apa saja yang dimaksud dengan perilaku jujur

dan tidak jujur, perbuatan yang boleh dan tidak diperbolehkan, semua ketentuan tertulis lalu disosialisasikan ke seluruh karyawan dan harus disetujui dengan membubuhkan tanda tangannya.

#### **2.1.4.5 Faktor – Faktor Pendorong *Fraud***

Valley G. Kumaat (2013:139) menyatakan pendapatnya tentang faktor pendorong terjadinya *fraud* sebagai berikut;

1. Desain pengendalian internalnya kurang tepat, sehingga meninggalkan celah resiko
2. Praktek yang menyimpang dari desain kelaziman yang berlaku
3. Pemantauan (pengendalian) yang tidak konsisten terhadap implementasi *business process*
4. Evaluasi yang tidak berjalan terhadap *business process* yang berlaku.

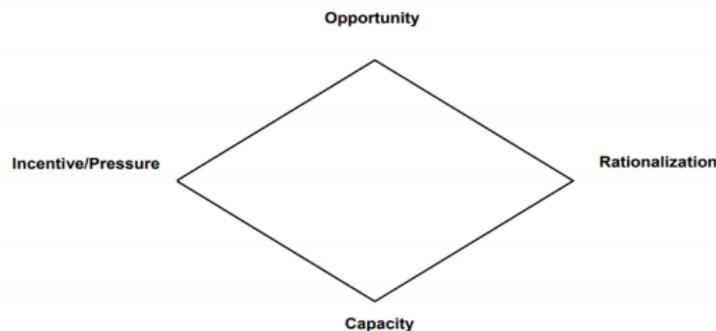
#### **2.1.4.6 Konsep Fraud Diamond**

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2013:65) Konsep fraud diamond yaitu:

“Dalam konsep ini menambahkan individual capability sebagai salah satu faktor penyebab kecurangan sehingga teori ini memiliki empat elemen yaitu *pressure, opportunity, rationalization dan individual pressure*

Tuanakotta (2010;207) mengemukakan bahwa terdapat 4 pemicu utama yang dikenal dengan “*Fraud Diamond Theory*” sehingga seseorang terdorong untuk melakukan fraud, yaitu: memiliki beberapa elemen yaitu:

“*Incentive/pressure* (tekanan), *Opoortunity* (peluang), dan *Rasionalization* (rasionalisasi), 3 elemen tersebut dalam konsep *fraud* diamond mengalami penambahan elemen yaitu *Capability/Capacity* (kemampuan)



**Gambar 2.1** *Element Fraud Diamond*

1. *Incentive/Pressure* (tekanan)  
*Incentive* atau tekanan dapat didefinisikan sebagai motif dari perilaku seseorang untuk melakukan penyelewengan karena dipicu oleh adanya dorongan yang dirasakan. Setiap pelaku harus menghadapi beberapa jenis tekanan untuk dapat melakukan penipuan. Tekanan yang dirasakan diartikan sebagai motivasi yang menuntun pelaku untuk terlibat dalam perilaku yang tidak etis. Tekanan semacam ini dapat terjadi pada semua pihak di semua tingkatan organisasi dan dapat terjadi karena berbagai alasan. Alasannya dapat berupa adanya tekanan finansial, tekanan karena adanya dorongan dari kebiasaan yang buruk dan tekanan yang berhubungan dengan pekerjaan (Wijayani, 2016).
2. *Opportunity* (peluang/kesempatan)  
 Elemen *Opportunity* dalam kaitannya dengan *fraud* diartikan sebagai suatu keadaan yang memungkinkan seseorang untuk dapat melakukan tindakan yang tidak dibenarkan seperti tindakan penyelewengan. Peluang bisa terjadi karena dipengaruhi oleh lemahnya pengendalian internal, pengawasan yang kurang terkontrol, atau karena posisi yang strategis. Dengan memanfaatkan suatu kondisi atau posisi tertentu, seseorang dapat dengan leluasa mengatur kepentingan orang banyak.
3. *Rationalization* (rasionalisasi)  
 Konsep rasionalisasi menunjukkan bahwa pelaku harus bisa merumuskan beberapa bentuk rasionalisasi yang dapat diterima secara moral sebelum terlibat dalam perilaku yang tidak etis. Rasionalisasi memungkinkan penipu memandang tindakan ilegalnya sebagai suatu tindakan yang dapat diterima. Alasan seperti tergoda untuk melakukan *fraud* karena merasa rekan kerjanya juga melakukan hal yang sama dan tidak menerima sanksi atas tindakan *fraud* tersebut bisa menjadi pembenaran dari penyelewengan yang terjadi. Pada akhirnya, tindakan rasionalisasi ini hanya akan menghasilkan pemakluman dari tindakan *fraud* yang telah terjadi, apalagi jika tindakan *fraud* dilakukan secara terus-menerus.
4. *Capacity/Capability* (kemampuan)  
*Capacity* atau kapabilitas diartikan sebagai suatu kemampuan atau kelebihan seseorang dalam memanfaatkan keadaan yang melingkupinya,

yang mana kemampuan ini lebih banyak diarahkan pada situasi untuk mengelabui sistem pengendalian internal dengan tujuan untuk meleagalkan hal-hal yang sebenarnya dilarang dalam suatu organisasi.

Seperti kebanyakan terjadi, pelaku *fraud* akan mencari berbagai alasan bahwa tindakan yang dilakukannya bukan merupakan fraud, karena pelaku merasa yang dilakukannya juga dilakukan oleh sebagian masyarakat yang punya kesempatan.

## 2.2 Kerangka Pemikiran

Berkaitan dengan topik permasalahan pengaruh *Whistleblowing System* dan *E-Procurement* terhadap pencegahan *fraud* pada PT. Kereta Api Indonesia (Persero) serta untuk mempermudah pemecahan masalah dalam suatu penelitian ini diperlukan dasar pemikiran, alat ukur atau landasan dari penelitian. yang disintesis dari fakta-fakta, observasi ataupun kepustakaan. Oleh karena itu, kerangka pemikiran memuat teori, dalil, atau konsep-konsep dari para ahli yang dijadikan dasar dalam penelitian.

Guna mempermudah pemecahan masalah dalam penelitian, maka diperlukan suatu anggapan dasar yang bertitik tolak dari pendapat para ahli mengenai Pencegahan *Fraud*.

Menurut Fitrawansyah (2014:16) pencegahan kecurangan sebagai berikut

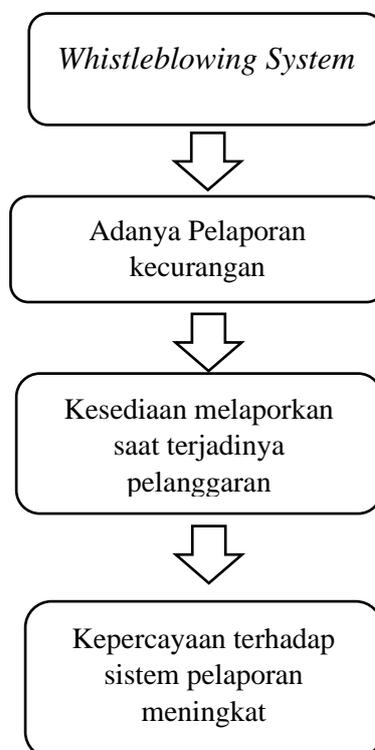
“Pencegahan kecurangan (*fraud*) bisa dianalogikan dengan penyakit, yaitu lebih baik dicegah daripada diobati. Jika menunggu terjadinya *fraud* baru ditangani itu artinya sudah ada kerugian yang terjadi dan telah dinikmati oleh pihak tertentu dibandingkan bila auditor internal berhasil mencegahnya, tentu kerugian belum semuanya beralih ke pelaku *fraud* tersebut. Dan bila *fraud* sudah terjadi maka biaya yang dikeluarkan jauh lebih besar untuk memulihkannya daripada melakukan pencegahan sejak dini.”

### 2.2.1 Pengaruh *Whistleblowing System* Terhadap Pencegahan *Fraud*

Menurut Pedoman Umum Kebijakan Nasional Governansi Indonesia (2021) menyatakan bahwa adanya penyelenggaraan *Whistleblowing System* yang baik maka akan timbul keengganan untuk melakukan pelanggaran dan semakin meningkatnya kesediaan untuk melaporkan terjadinya pelanggaran

Endang Sri Wahyuni (2018) telah melakukan penelitian tentang *Whistleblowing System* yang berkaitan dengan pencegahan kecurangan, Hasil penelitian mengatakan *Whistleblowing System* berpengaruh terhadap Pencegahan Kecurangan.

Menurut hasil penelitian yang dilakukan Komang Agus (2019) menyatakan bahwa persepsi karyawan mengenai budaya kejujuran dan *Whistleblowing System* berpengaruh positif dan signifikan terhadap pencegahan *fraud*.



**Gambar 2.2 Skema *Whistleblowing System* Terhadap Pencegahan *Fraud***

### 2.2.2 Pengaruh *E-Procurement* Terhadap Pencegahan *Fraud*

Dalam rangka meningkatkan kualitas pelayanan publik, pemerintah, sebagaimana dikehendaki oleh masyarakat luas, tengah berupaya mewujudkan pemerintahan yang terbuka dan demokratis, salah satunya dengan cara meningkatkan dan mengoptimalkan layanan publik melalui kebijakan/peraturan yang efektif, efisien, dan mencerminkan keterbukaan dan transparansi dalam rangka mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*).

Mengingat besarnya nilai pengadaan barang dan jasa, hampir sebagian pengeluaran belanja negara digunakan untuk pengadaan barang dan jasa, dan kontribusinya pada perekonomian negara serta banyaknya pihak yang terlibat dalam proses pengadaan barang dan jasa, maka perwujudan sistem pengadaan barang dan jasa yang baik mutlak diperlukan karena akan berdampak luas pada perubahan perilaku, baik di tingkat birokrasi maupun para pelaku usaha serta masyarakat pada umumnya. Sudut pandang pengusaha dan dunia bisnis, korupsi di Indonesia sudah mempunyai nama tersendiri. Dan tak dapat disangkal potensi korupsi terbesar di dunia pemerintahan saat ini terdapat dalam pengadaan barang dan jasa.

*E-procurement* hadir sebagai salah satu solusi yang ditawarkan untuk menekan terjadinya korupsi di bidang pengadaan barang dan jasa.

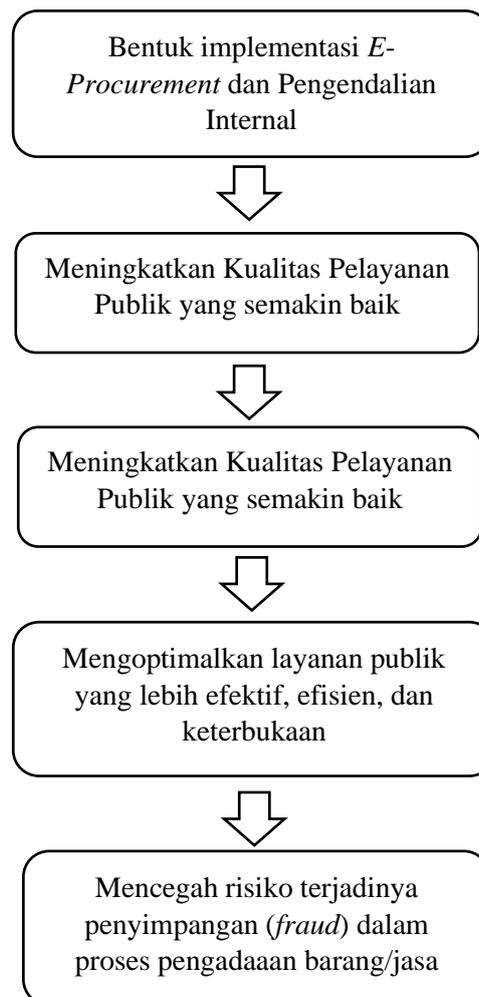
Menurut Sutedi (2014:254) manfaat dari pelaksanaan *E-Procurement* yaitu:

“Dengan *E-Procurement* proses lelang dapat berlangsung secara efektif, efisien, terbuka, besaing, transparan, adil/tidak diskriminatif dan akuntabel, sehingga diharapkan dapat mencerminkan keterbukaan/transparansi dan juga meminimalisir praktik curang/KKN dalam lelang pengadaan barang yang berakibat merugikan keuangan negara”.

Menurut Luh Putu (2016) menyatakan bahwa :

“*e-procurement* berperan dalam pecegahan *fraud* pada pengadaan barang dan jasa. Hal ini mengidentifikasikan bahwa dalam pemanfaatan *eprocurement*, celah kecurangan yang terjadi pada proses pengadaan barang dan jasa dapat dicegah”

Sistem pengadaan barang dan jasa melalui *E-Procurement* berhasil meminimalisir peluang tatap muka karena hampir seluruh proses dan tahapan pengadaan barang dan jasa dilakukan melalui fasilitas teknologi informasi berbasis internet (*web based*). Berkurangnya frekuensi pertemuan atau bahkan hilang sama sekali dapat menghindarkan terjadinya komunikasi verbal, karena komunikasi verbal akan menciptakan upaya-upaya pemerasan, penyusunan, ataupun kesepakatan kesepakatan yang menguntungkan pihak-pihak tertentu.



**Gambar 2.3 Skema *E-Procurement* Terhadap Pencegahan *Fraud***

Menurut penelitian yang dilakukan Mahardika Lintang sari (2017) hasil yang didapatkan yaitu implementasi *E-Procurement* dan pengendalian internal berpengaruh secara parsial terhadap pencegahan *fraud*

### **2.2.3 Pengaruh *E-Procurement* Terhadap Pencegahan *Fraud***

Dalam rangka meningkatkan kualitas pelayanan publik, pemerintah, sebagaimana dikehendaki oleh masyarakat luas, tengah berupaya mewujudkan pemerintahan yang terbuka dan demokratis, salah satunya dengan cara meningkatkan dan mengoptimalkan layanan publik melalui kebijakan/peraturan yang efektif, efisien, dan mencerminkan keterbukaan dan transparansi dalam rangka mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*).

Mengingat besarnya nilai pengadaan barang dan jasa, hampir sebagian pengeluaran belanja negara digunakan untuk pengadaan barang dan jasa, dan kontribusinya pada perekonomian negara serta banyaknya pihak yang terlibat dalam proses pengadaan barang dan jasa, maka perwujudan sistem pengadaan barang dan jasa yang baik mutlak diperlukan karena akan berdampak luas pada perubahan perilaku, baik di tingkat birokrasi maupun para pelaku usaha serta masyarakat pada umumnya.

Sudut pandang pengusaha dan dunia bisnis, korupsi di Indonesia sudah mempunyai nama tersendiri. Dan tak dapat disangkal potensi korupsi terbesar di dunia pemerintahan saat ini terdapat dalam pengadaan barang dan jasa.

*E-procurement* hadir sebagai salah satu solusi yang ditawarkan untuk menekan terjadinya korupsi di bidang pengadaan barang dan jasa.

Menurut Sutedi (2014:254) manfaat dari pelaksanaan *E-Procurement* yaitu:

“Dengan *E-Procurement* proses lelang dapat berlangsung secara efektif, efisien, terbuka, bersaing, transparan, adil/tidak diskriminatif dan akuntabel, sehingga diharapkan dapat mencerminkan keterbukaan/transparansi dan juga meminimalisir praktik curang/KKN dalam lelang pengadaan barang yang berakibat merugikan keuangan negara”.

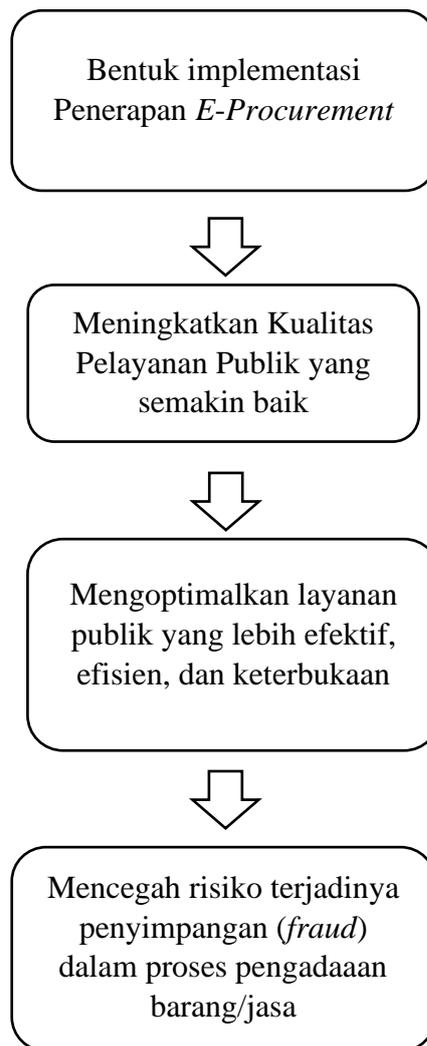
Menurut Luh Putu (2016) menyatakan bahwa :

“*E-procurement* berperan dalam pencegahan *fraud* pada pengadaan barang dan jasa. Hal ini mengidentifikasikan bahwa dalam pemanfaatan *eprourement*, celah kecurangan yang terjadi pada proses pengadaan barang dan jasa dapat dicegah”

Sistem pengadaan barang dan jasa melalui *E-Procurement* berhasil meminimalisir peluang tatap muka karena hampir seluruh proses dan tahapan pengadaan barang dan jasa dilakukan melalui fasilitas teknologi informasi berbasis internet (*web based*). Berkurangnya frekuensi pertemuan atau bahkan hilang sama sekali dapat menghindarkan terjadinya komunikasi verbal, karena komunikasi verbal akan menciptakan upaya-upaya pemerasan, penyuapan, ataupun kesepakatan kesepakatan yang menguntungkan pihak-pihak tertentu.

Menurut penelitian yang dilakukan Mahardika Lintang sari (2017) hasil yang didapatkan yaitu implementasi *E-Procurement* dan pengendalian internal berpengaruh secara parsial terhadap pencegahan *fraud*.

Faisol (2013) telah melakukan pengujian mengenai pengaruh dari *eprourement* terhadap pencegahan *fraud*. Hasil pengujian mereka menunjukkan bahwa *e-procurement* berpengaruh positif terhadap pencegahan *fraud* pengadaan barang dan jasa.



**Gambar 2.4 Skema E-Procurement Terhadap Pencegahan Fraud**

#### 2.2.4 Penelitian terdahulu

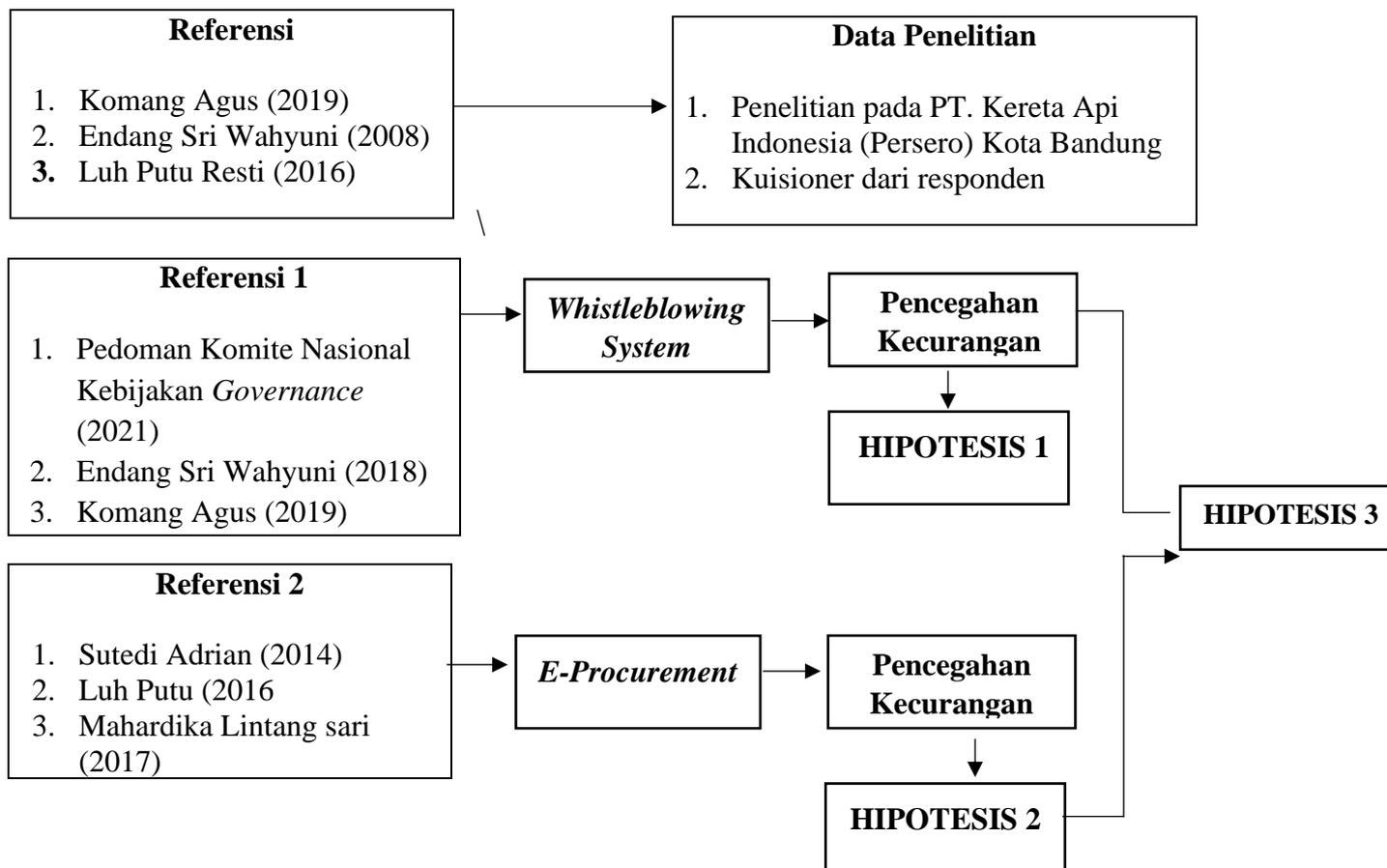
**Tabel 2.1  
Penelitian Terdahulu**

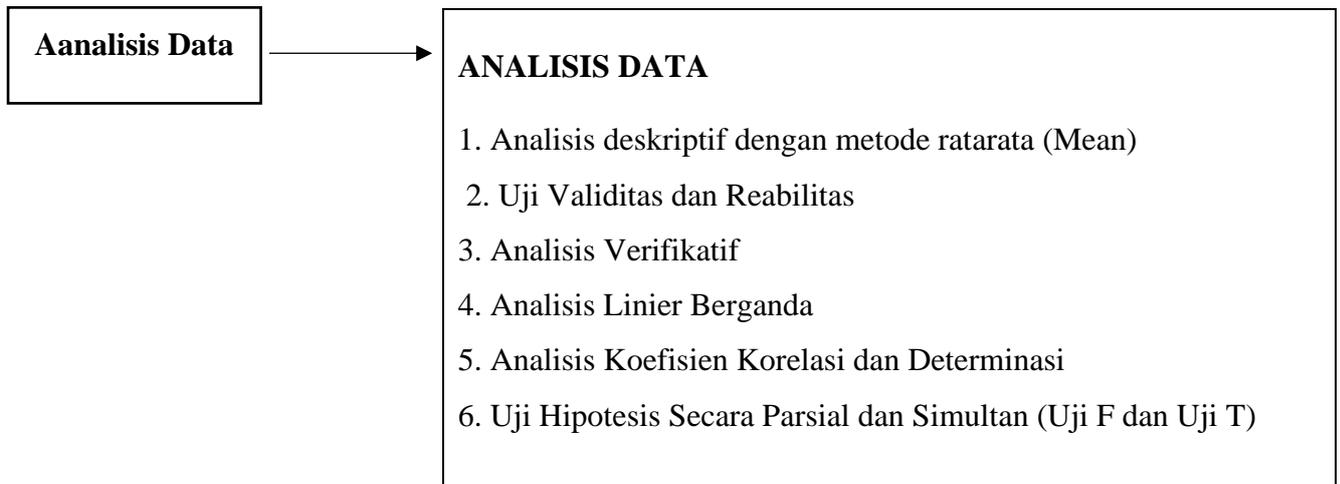
No	Peneliti	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1	Komang Agus Sudarma dan I Gusti Ayu Purnama (2019)	Pengaruh Persepsi Karyawan Mengenai Budaya Kejujuran dan <i>Whistleblowing System</i> Dalam Pencegahan	X1=Persepsi karyawan mengenai budaya kejujuran X2= <i>Whistleblowing System</i>	Persepsi karyawan mengenai budaya kejujuran dan <i>Whistleblowing System</i> berpengaruh positif dan signifikan terhadap pencegahan <i>fraud</i> .

No	Peneliti	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
		<i>Fraud</i> Pada PT. BPR Nusamba.	Y = Pencegahan <i>Fraud</i>	
2	Imam Agus Faisol (2013)	Pengaruh Penerapan <i>E-Procurement</i> Terhadap Pencegahan <i>Fraud</i> Di Sektor Publik	X 1= Pengaruh Penerapan <i>E-Procurement</i>  Y = Pencegahan <i>fraud</i> di Sektor Publik	<i>E-procurement</i> berpengaruh positif terhadap pencegahan <i>fraud</i> pengadaan barang dan jasa sektor publik.
3.	Endang Sri Wahyuni (2018)	Analisis <i>Whistleblowing System</i> dan Kompetensi Aparatur Terhadap Pencegahan <i>Fraud</i> (Studi empiris pada satuan organisasi perangkat daerah kabupaten bengkalis)	X1 = Analisis <i>Whistleblowing System</i>  X2 = Kompetensi Aparatur  Y= Pencegahan <i>Fraud</i>	<i>Whistleblowing System</i> berpengaruh terhadap pencegahan <i>fraud</i> pada satuan organisasi perangkat daerah kabupaten bengkalis.
4.	Luh Putu Resti (2016)	Peran <i>E-Procurement</i> Terhadap Pencegahan <i>Fraud</i> Pada Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah Daerah Di Pulau Lombok.	X1= <i>E-Procurement</i> ,  Y=Pencegahan <i>Fraud</i> pada Pengadaan Barang/Jasa	<i>E-procurement</i> memiliki peran untuk menekan <i>fraud</i> pada pengadaan barang/jasa pemerintah daerah di Pulau Lombok. <i>E-procurement</i> mampu meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pada pengadaan barang/jasa sehingga celah kecurangan dapat dikurangi

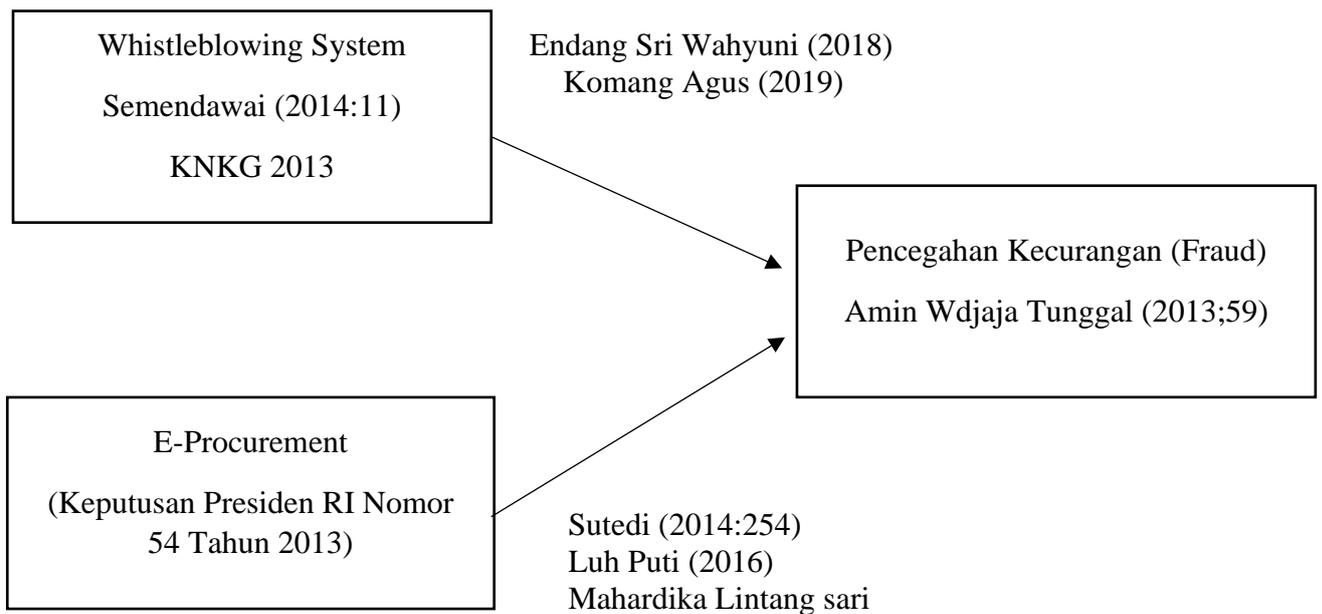
### 2.2.5 Paradigma Penelitian

<b>Landasan Teori</b>		
<i>Whistleblowing System</i>	<i>E-Procurement</i>	<i>Pencegahan Kecurangan</i>
1. Semendawai, dkk (2014) 2. Pedoman Komite Nasional Kebijakan Governance (2021) 3. Brandon (2013) 4. Albrrecht, dkk (2014)	1. Sutedi (2014) 2. Peraturan Presdien No.54 Tahun 2013 3. KONEPS (2021) 4. LKPP/Lembaga Pengadaan Barang Jasa (2013)	1. Fitwansyah (2014) 2. Theodorus M. Tuanakotta (2012) 3. Karyono (2013) 4. Albrecht - Tjahjono (2014) 5. Amin Widjaja Tunggal (2013) 6. Valley G. Kumaat (2013)





**Gambar 2.5 Bagan Kerangka Pemikiran**



### 2.3 Hipotesis Penelitian

Sugiyono (2019:99) menyebutkan bahwa hipotesis penelitian adalah sebagai berikut:

“Jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian dinyatakan dalam bentuk kalimat pernyataan. Dikatakan sementara karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data.”

Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah diuraikan di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H<sub>1</sub> : *Whistleblowing System* berpengaruh terhadap pencegahan *fraud*

H<sub>2</sub> : *E-Procurement* berpengaruh terhadap pencegahan *fraud*

H<sub>3</sub> : *Whistleblowing System* dan *E-Procurement* berpengaruh terhadap pencegahan *fraud*.