

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Semua organisasi baik di sektor privat maupun di sektor publik berpotensi mengalami *fraud*. Perbuatan *fraud* menjadi ancaman yang dapat menimbulkan dampak yang buruk bagi organisasi. Upaya yang dapat dilakukan untuk mencegah dan mengurangi praktik *fraud* dengan cara mengungkapkan *fraud* tersebut. Pengungkapan tindakan *fraud* atau perbuatan melanggar hukum, perbuatan tidak etis, atau tindakan lain yang dampaknya dapat merugikan organisasi dan individu didalamnya dikenal dengan istilah *whistleblowing*. *Whistleblowing* sebagai media yang penting dalam mencegah dan mengungkap *fraud* (Tarjo et al., 2019; Chang et al., 2017; Bhal & Dadhich, 2011) dan terbukti lebih efektif dari metode audit internal, pengendalian internal dan audit eksternal (Sweeney, 2008).

Pengungkapan *fraud* biasanya dilakukan secara rahasia (*confidential*) oleh pegawai atau pimpinan instansi terhadap pimpinan internal instansi atau instansi lain yang bisa mengambil tindakan atas *fraud* tersebut (Iskandar & Saragih, 2018). Mayoritas *whistleblower* akan melaporkan tindakan *fraud* kepada internal organisasi melalui saluran pelaporan yang ada, sebelum mereka melaporkannya ke pihak eksternal (Miceli & Near, 2002). Keputusan melaporkan melalui saluran eksternal biasanya karena tidak ada tindak lanjut atas laporan yang disampaikan ke internal organisasi (Maulana, 2016).

Menurut Survei Fraud Indonesia bahwa laporan menjadi media terbesar terungkapnya *fraud* dibandingkan media lainnya (ACFE, 2019). Beberapa kasus *fraud* pernah diungkapkan oleh *whistleblower*, seperti Sherron Watkins (mantan

wakil presiden Enron) dan Cynthia Cooper yang melaporkan skandal korporasinya kepada publik (Lacayo & Ripley, 2002), Satyendra Dubey yang mengungkapkan adanya korupsi program pembangunan jalan raya nasional di India (LPSK, 2011). Tidak hanya di luar negeri saja, pengungkapan kasus *fraud* juga terjadi di Indonesia. Vincentius Amin Sutanto selaku mantan karyawan di perusahaan Asian Agri Group pernah membongkar ke persidangan kasus penggelapan pajak yang dilakukan oleh bekas perusahaannya tersebut. Kasus besar lainnya yang pernah diungkapkan kepada publik, dilaporkan oleh Komjen Pol. Susno Duadji yang menyeret Gayus H.P Tambunan selaku pegawai di Direktorat Jenderal Pajak (LPSK, 2011). Keberhasilan mengungkapkan perbuatan *fraud* tersebut membuktikan peran penting seorang *whistleblower*.

Permasalahan utama yang berkaitan dengan *whistleblowing* adalah bagaimana mendorong seseorang untuk berani menjadi *whistleblower*. Hasil survei *Institute of Business Ethics* pada tahun 2007 mengungkapkan bahwa “satu diantara empat karyawan mengetahui adanya pelanggaran, namun lebih dari 52% karyawan yang mengetahui pelanggaran tersebut lebih memilih untuk diam dan tidak melakukan sesuatu” (KNKG, 2008). Kondisi tersebut dapat terjadi karena tindakan melaporkan kecurangan merupakan hal yang sensitif dan sangat mungkin menimbulkan konsekuensi negatif, sehingga memilih diam dan tidak melaporkan kecurangan sebagai sikap kehati-hatian karyawan dalam mengambil tindakan (Jalilvand et al., 2017).

Didalam internal organisasi dimana dia bekerja, *whistleblower* dihadapkan pada keputusan yang sulit apakah harus mengungkapkan perbuatan *fraud* yang diketahuinya atau memilih membiarkannya. Sebagian orang menilai *whistleblower* layaknya penghianat yang bertentangan dengan norma loyalitas organisasi,

sebagian lainnya menilai *whistleblower* sebagai pelindung organisasi dengan mengedepankan nilai-nilai yang dianggap lebih penting dari loyalitas (Rothschild & Miethe, 1999). Niat menjadi hal mendasar yang memungkinkan seseorang untuk bertindak melakukan *whistleblowing*. Oleh sebab itu, penting mempelajari faktor apa saja yang mendorong niat seseorang melakukan *whistleblowing*.

Penelitian ini menjelaskan secara empiris mengenai faktor-faktor yang mendasari niat seseorang dalam melakukan tindakan *whistleblowing*. Penelitian ini dilakukan pada auditor internal perguruan tinggi negeri. Latar belakang yang mendasari penelitian ini karena; pertama, masih maraknya kasus *fraud* yang terjadi pada perguruan tinggi. Pemetaan korupsi yang dilakukan ICW menempatkan sektor pendidikan di urutan ketiga dengan jumlah kasus sebanyak 53 kasus dan nilai kerugian negara mencapai Rp64,7 miliar sepanjang tahun 2018 (ICW, 2018). ICW juga melaporkan setidaknya terdapat 37 kasus korupsi yang melibatkan perguruan tinggi sepanjang tahun 2006 hingga 2016 dan menempatkan perguruan tinggi kedalam 10 kategori lembaga rawan korupsi ditahun 2017.

Tabel 1.1
Pemetaan Korupsi Berdasarkan Sektor (Lima Teratas)

No	Sektor	Jumlah Kasus	Nilai Kerugian Negara	Nilai Suap	Pungutan Liar	Pencucian Uang
1	Anggaran Desa	96	Rp 37,2 miliar	-	-	-
2	Pemerintahan	57	Rp 287 miliar	Rp 73,5 miliar	-	Rp 57 miliar
3	Pendidikan	53	Rp 64,7 miliar	Rp 2,6 miliar	Rp 1,4 miliar	-
4	Transportasi	32	Rp 470,7 miliar	Rp 19,2 miliar	Rp 24,8 juta	-
5	Kesehatan	21	Rp 56,3 miliar	Rp 2 miliar	Rp 4,9 juta	-

Sumber: Laporan Tren Penindakan Kasus Korupsi Tahun 2018

Kondisi ini membuat miris dunia pendidikan yang ada di Indonesia. Seharusnya perguruan tinggi dan civitas didalamnya menjadi pihak-pihak yang ikut serta dalam memberikan pendidikan antikorupsi dan pemberantasan korupsi. Perguruan tinggi sebagai tempat menimba ilmu dan menjadi garda terdepan dalam mencetak generasi muda yang kompeten dan bermoral. Sebagai lembaga publik nirlaba, perguruan tinggi diharapkan menjadi lembaga yang mampu mengedepankan prinsip akuntabilitas dan transparansi serta menjadi sumber kekuatan dalam membangun perkembangan ekonomi yang terpelihara dari kasus kecurangan.

Kedua, terdapat ketidakkonsistenan hasil riset sebelumnya. Beberapa hasil riset menyatakan bahwa faktor penyebab seseorang melakukan *whistleblowing intention* diantaranya adalah *ethical climate principle* (Ahmad, 2011; Ahmad et al., 2014; Setyawati et al., 2015; Appah, 2017; Aydan & Kaya, 2018), komitmen organisasi (Bagustianto & Nurkholis, 2015; Appah, 2017; Hanjani et al., 2019; Bernawati & Napitupulu, 2018; Safitri & Silalahi, 2019), *personal cost* (Alleyne et al., 2013; Lestari & Yaya, 2017; Bernawati & Napitupulu, 2018; Hariyani & Putra, 2018), tingkat keseriusan pelanggaran (Ahmad, 2011; Mustapha & Siaw, 2012; Winardi, 2013; Ahmad et al., 2014; Bagustianto & Nurkholis, 2015; Setyawati et al., 2015; Lestari & Yaya, 2017; Appah, 2017; Prasetyo et al., 2017) dan gender (Ahmad, 2011; Appah, 2017; Chang et al., 2017; Bernawati & Napitupulu, 2018; Aydan & Kaya, 2018).

Selain *Theory of Planned Behavior* (TPB) yang mampu menjelaskan *whistleblowing* sebagai niat dari individu (Tarjo et al., 2019; Winardi, 2013; Alleyne et al., 2013; Park & Blenkinsopp, 2009), faktor organisasional seperti iklim etika juga mampu menjelaskan tindakan *whistleblowing* yang dilakukan karyawan (Zhou

et al., 2018; Ahmad et al., 2014; Rothwell & Baldwin, 2006). Eklim etis organisasi sebagai salah satu prediktor yang efektif digunakan untuk mempengaruhi etika sikap dan perilaku seseorang melakukan *whistleblowing intention* (Aydan & Kaya, 2018). Menurut Appah (2017) bahwa Iklim etis mampu mendorong niat auditor internal perusahaan di Nigeria melakukan *whistleblowing*. Dari ketiga dimensi pada teori *ethical climate* (*egoism*, *benevolence*, *principle*) yang dikembangkan oleh Victor & Cullen (1988), beberapa penelitian menyatakan bahwa dimensi *principle* terbukti lebih signifikan dalam memprediksi niat seseorang melakukan *whistleblowing*.

Ahmad (2011) mengungkapkan bahwa para anggota *Institute of Internal Auditors of Malaysia* (IIAM) mengedepankan profesionalitas dalam bekerja dengan memegang teguh pada peraturan-peraturan yang berlaku. Mereka lebih cenderung berperilaku taat atas aturan, prinsip, dan hukum yang ada (*principle*) dalam pengambilan keputusan dan tidak mementingkan diri sendiri (*egoism*) atau kepedulian terhadap kesejahteraan orang lain (*benevolence*). Iklim etis *principle* dirasa penting dalam mendukung *whistleblowing* pada organisasi-organisasi di Cina (Zhou et al., 2018). Ketaatan terhadap hukum, aturan dan kode etik menjadi hal yang dominan dalam mempertimbangkan pengambilan keputusan etis. Individu cenderung melakukan *whistleblowing* pada organisasi dengan karakteristik etika *principle* yang tinggi (Setyawati et al., 2015). Disisi lain, penelitian Lestari & Yaya (2017) justru menyatakan sebaliknya, bahwa iklim etis *principle* pada kantor wilayah Kementerian Keuangan di DIY tidak mampu mempengaruhi pegawai melakukan *whistleblowing intention*. Kondisi ini dimungkinkan karena moralitas pribadi yang menjadi lokus analisis *ethical climate principle* masih lemah dalam membangun pemahaman standar, peraturan, dan

hukum sehingga mengakibatkan terbentuknya kondisi heterogen dalam menginternalisasi aturan-aturan tersebut.

Seorang karyawan yang memiliki kepedulian tinggi terhadap organisasinya akan menunjukkan komitmennya dengan melindungi organisasinya apabila terjadi perkara yang tidak etis (*fraud*) yang dapat mengancam keberlangsungan organisasi. Mereka akan berusaha keras untuk mencapai tujuan organisasi sehingga cenderung melakukan *whistleblowing* jika terjadi kecurangan (Setyawati et al., 2015). Pegawai akan tumbuh rasa memiliki organisasi (*sense of belonging*) sehingga dalam melindungi organisasi dari kehancuran, mereka tidak akan ragu melaporkan kecurangan jika hal itu terjadi (Bagustianto & Nurkholis (2015). *Whistleblowing* dipandang sebagai sesuatu yang tepat dilakukan untuk melindungi organisasi dari kecurangan. Namun, hasil penelitian Ahmad (2011) justru tidak menemukan pengaruh dari komitmen organisasi para auditor internal di Malaysia terhadap niat melakukan tindakan *whistleblowing*. Dimungkinkan komitmen organisasi terhambat oleh status pelanggaran hukum karena dihadapkan pada masalah dilema etis auditor internal didalam melakukan *whistleblowing*. Hasil riset tersebut juga didukung oleh Ahmad et al., (2012), Ahmad et al., (2015), Urumsah et al., (2018), Setyawati et al., (2015) dan Lestari & Yaya, (2017).

Individu akan mempertimbangkan semua kemungkinan yang akan terjadi pada dirinya jika melaporkan tindakan kecurangan. Salah satunya kemungkinan pembalasan terhadap dirinya (*personal cost*). Risiko pembalasan dapat merugikan karirnya seperti ancaman kehilangan pekerjaan, penurunan jabatan atau bahkan intimidasi terhadap *whistleblower* beserta keluarganya. Keputusan untuk melaporkan perilaku *fraud* akan sangat menjadi pertimbangan terlebih status pelaku kecurangan menduduki jabatan tinggi di struktural organisasi. *Personal*

cost yang lebih rendah mempengaruhi niat individu lebih tinggi untuk melaporkan perbuatan tidak etis (Curtis, 2006). Menurut Kaplan & Whitecotton (2001) dalam risetnya bahwa *personal cost* sebagai prediktor minat para auditor dalam melaporkan pelanggaran yang dilakukan auditor lainnya atas aturan profesionalitas. Hasil penelitian Bagustianto & Nurkholis (2015) menemukan hasil berbeda bahwa *personal cost* pada PNS BPK RI tidak mempengaruhi niat melakukan *whistleblowing*. Sejalan dengan hasil penelitian tersebut, penelitian oleh Winardi (2013), Putriana et al., (2018), dan Setyawati et al., (2015) juga tidak menemukan pengaruh signifikan terhadap niat *whistleblowing*.

Dampak buruk yang ditimbulkan dari perbuatan *fraud* menjadi perhatian bagi individu ataupun organisasi untuk dapat mencegah dan melaporkannya jika hal itu terjadi. *Fraud* yang menimbulkan dampak besar, maka besar pula kemungkinan individu memilih langkah etis untuk memitigasi dampak buruk yang lebih parah (Hakim et al., 2017; Ahmad et al., 2012). Dalam hasil risetnya, Ahmad (2011) mengungkapkan bahwa auditor internal yang menganggap kesalahan lebih serius akan memungkinkan melaporkan perilaku tersebut dibandingkan auditor internal yang menganggap kesalahan tersebut kurang serius. Disisi lain, hasil berbeda diperoleh Aliyah (2015) dan Hanif & Odiatma (2017) dalam penelitiannya yang mengungkapkan bahwa *whistleblowing intention* tidak dipengaruhi oleh tingkat keseriusan pelanggaran. Hasil tersebut dimungkinkan karena adanya reaksi yang berbeda-beda dalam merespon berbagai jenis kecurangan (Miceli et al., 1991).

Ketiga, belum ada penelitian terdahulu yang secara bersamaan menggunakan variabel *ethical climate principle*, komitmen organisasi, *personal cost*, dan tingkat keseriusan pelanggaran yang dimoderasi oleh perlindungan hukum. Perlindungan terhadap *whistleblower* sangat dibutuhkan, hal ini untuk

menjamin keselamatan dari berbagai kemungkinan pembalasan. Melaporkan perbuatan melanggar hukum memiliki risiko yang dapat mengancam dirinya, keluarganya dan harta bendanya, sehingga tidak banyak orang yang bersedia mengambil risiko tersebut jika tidak mendapatkan perlindungan (Abdullah & Hasma, 2017). Dengan sistem pelaporan yang efektif dan perlindungan yang kuat bagi *whistleblower* seyogyanya mampu meminimalisir dilema etis dalam memutuskan niat mengungkapkan kejahatan (LPSK, 2011).

Peran penting perlindungan hukum terhadap seorang *whistleblower* bukan tanpa tantangan. Keberadaan peraturan terkait perlindungan terhadap *whistleblower* belum memberikan suatu jaminan perlindungan secara maksimal (Wardani, 2017). Di Indonesia sendiri, masih belum ada peraturan perundang-undangan yang secara khusus mengatur mengenai *whistleblower* (LPSK, 2011; Wolfe et al., 2014). Dalam praktiknya, tidak jarang seorang pelapor mendapatkan ancaman dari pihak-pihak yang merasa dirugikan dan bahkan dapat menyerang balik dengan tuduhan pencemaran nama baik. Hal tersebut juga disebabkan karena tidak efektifnya badan pengawas untuk perlindungan saksi di Indonesia sehingga ancaman pencemaran nama baik dan pembalasan hukum lainnya sering dilakukan (Wolfe et al., 2014), sehingga ketakutan akan pembalasan menjadi penghalang utama seseorang melakukan *whistleblowing* (Publik Services International, 2016).

Risiko kecurangan semakin meningkat signifikan pada lingkungan dimana *whistleblower* tidak mendapatkan dukungan dan perlindungan (OECD, 2011). Oleh karena itu, perlu memberikan fasilitas perlindungan hukum untuk mendorong kepercayaan dan keberanian dalam menyuarakan kebenaran bahwa kecurangan telah terjadi. Instrumen internasional yang tujuannya untuk memberantas korupsi

mengakui bahwa pentingnya perlindungan hukum bagi pelapor sebagai bagian dari kerangka kerja antikorupsi yang efektif (OECD, 2011). Keberadaan hukum harus benar-benar mampu memberikan perlindungan yang komprehensif bagi *whistleblower* dari tindakan diskriminatif atau balas dendam.

Keempat, masih sedikit referensi hasil penelitian terkait faktor-faktor yang mendasari niat melaporkan tindakan *whistleblowing* yang dilakukan pada auditor internal Perguruan Tinggi Negeri di Indonesia. Keberadaan auditor internal atau dengan nama Satuan Pengawas Internal (SPI) atau nama lain pada Perguruan Tinggi Negeri menjadi sebuah kebutuhan penting. Hal ini tidak lepas dari kewajiban perguruan tinggi untuk membentuk Satuan Pengawas Internal (SPI) sesuai amanah Permendiknas Nomor 16 Tahun 2009. Satuan Pengawas Internal (SPI) memiliki peranan penting dalam memberikan jaminan bahwa pengendalian internal organisasi efektif dalam mendeteksi, mencegah, dan menginvestigasi *fraud* (Belloli, 2006).

Eksistensi peran Satuan Pengawas Internal (SPI) di perguruan tinggi mengalami kemiripan kondisi dengan auditor internal di perusahaan (Sarens & De Beelde, 2006). Karakteristik auditor internal dapat dikatakan unik karena mereka bagian dari organisasi dan bertanggungjawab dalam menilai dan mengawal kebijakan pimpinan, namun disisi lain juga bertanggungjawab dalam memberikan masukan atas kecukupan dan efektivitas pengendalian internal organisasi (Malle et al., 2019). Auditor internal dianggap sebagai pihak pertama yang mampu mendeteksi adanya *red flag* akan terjadinya *fraud* (Agustiani et al., 2019). Hal ini sejalan dengan apa yang ditemukan ACFE (2019) melalui *survey* yang dilakukan di Indonesia bahwa selain pelaporan internal, peran audit internal sangat berkontribusi dalam terungkapnya *fraud*.

Berdasarkan uraian-uraian di atas, dirasa penting dan menarik bagi peneliti untuk melakukan penelitian pengembangan dari beberapa penelitian sebelumnya. *Gap* penelitian menjadi dasar peneliti untuk menguji kembali pengaruh dari *ethical climate principle*, komitmen organisasi, *personal cost*, dan tingkat keseriusan pelanggaran terhadap *whistleblowing intention* dengan perlindungan hukum sebagai moderasi. Penelitian ini memberikan implikasi pentingnya mempertimbangkan faktor-faktor yang mendasari niat seseorang dalam membangun sebuah sistem pelaporan dalam organisasi perguruan tinggi.

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, maka rumusan masalah penelitian ini adalah:

1. Apakah *ethical climate principle* berpengaruh terhadap *whistleblowing intention*?
2. Apakah komitmen organisasi berpengaruh terhadap *whistleblowing intention*?
3. Apakah *personal cost* berpengaruh terhadap *whistleblowing intention*?
4. Apakah tingkat keseriusan pelanggaran berpengaruh terhadap *whistleblowing intention*?
5. Apakah perlindungan hukum memoderasi pengaruh *ethical climate principle* terhadap *whistleblowing intention*?
6. Apakah perlindungan hukum memoderasi pengaruh komitmen organisasi terhadap *whistleblowing intention*?
7. Apakah perlindungan hukum memoderasi pengaruh *personal cost* terhadap *whistleblowing intention*?

8. Apakah perlindungan hukum memoderasi pengaruh tingkat keseriusan pelanggaran terhadap *whistleblowing intention*?

1.3. Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah di atas, maka tujuan dalam penelitian ini adalah:

1. Untuk mengetahui pengaruh *ethical climate principle* terhadap *whistleblowing intention*.
2. Untuk mengetahui pengaruh komitmen organisasi terhadap *whistleblowing intention*.
3. Untuk mengetahui pengaruh *personal cost* terhadap *whistleblowing intention*.
4. Untuk mengetahui pengaruh tingkat keseriusan pelanggaran terhadap *whistleblowing intention*.
5. Untuk mengetahui perlindungan hukum memoderasi pengaruh *ethical climate principle* terhadap *whistleblowing intention*.
6. Untuk mengetahui perlindungan hukum memoderasi pengaruh komitmen organisasi terhadap *whistleblowing intention*.
7. Untuk mengetahui perlindungan hukum memoderasi pengaruh *personal cost* terhadap *whistleblowing intention*.
8. Untuk mengetahui perlindungan hukum memoderasi pengaruh tingkat keseriusan pelanggaran terhadap *whistleblowing intention*.

1.4. Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi terhadap pihak yang berkepentingan, antara lain:

1. Manfaat Teoritis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi perkembangan ilmu akuntansi forensik, khususnya terkait dengan *whistleblowing intention*. Dengan menguji faktor *ethical climate principle*, komitmen organisasi, *personal cost*, dan tingkat keseriusan pelanggaran terhadap *whistleblowing intention* dengan perlindungan hukum sebagai moderasi, sehingga hasil penelitian ini diharapkan dapat melengkapi penelitian-penelitian terdahulu serta literatur untuk penelitian selanjutnya.

2. Manfaat Praktis

Manfaat praktis yang ingin dicapai dalam penelitian ini, diantaranya:

- a. Bagi Perguruan Tinggi

Hasil penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai bahan kajian sekaligus masukan dalam membangun sistem *whistleblowing* yang lebih efektif dengan mempertimbangkan faktor-faktor yang mempengaruhi *whistleblowing intention*.

- b. Bagi Akademisi

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan pembelajaran dan literatur terutama yang berkaitan dengan determinan *whistleblowing intention*. Penelitian ini juga diharapkan dapat berkontribusi dalam menambah referensi dibidang akuntansi forensik.