

BAB 1

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Dalam dunia akuntansi, pasti kita akan bertemu dengan orang yang mempunyai hasrat untuk berbuat suatu kecurangan. Kecurangan merupakan aksi yang dilakukan secara sengaja demi kepentingan individu itu sendiri maupun individu/pihak lain yang dapat merugikan suatu organisasi. Kecurangan menurut Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) dan Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) ialah tindakan ataupun kecerobohan yang disengaja yang bermaksud untuk menipu orang lain, sehingga mengakibatkan korban menderita kerugian sedangkan pelaku mendapat keuntungan (Anderson, dkk., 2017:8-6). Anderson dkk. (2017:8-7) juga mengatakan bahwa kecurangan ialah tindakan ilegal dengan ciri penipuan, menyembunyian, ataupun pelanggaran kepercayaan. Manfaat pasti didapatkan oleh pelaku kecurangan, sedangkan kerugian pasti didapatkan oleh korban. Lazimnya, terdapat tiga langkah kecurangan yaitu; tindakan, menyembunyian, serta konversi (Rezaee, 2019:145-146).

ACFE (2020) menyebutkan bahwa terdapat tiga kategori utama dalam kecurangan, diantaranya; penyalahgunaan aset, korupsi, serta kecurangan dalam pelaporan keuangan. ACFE mendapati bahwa pada tahun 2020 terdapat 86 persen kasus kecurangan dalam bentuk penyalahgunaan aset. Penyalahgunaan aset tersebut dilakukan oleh seorang maupun sekumpulan karyawan yang mencuri maupun menyalahgunakan sumber daya organisasi, dimana hal tersebut mengakibatkan kerugian median terendah pada USD 100.000 per kasus. Ditemukan sebanyak 43 persen kasus kecurangan dalam bentuk korupsi pada tahun 2020. Korupsi tersebut mencakup pelanggaran seperti penyuapan, konflik kepentingan, beserta pemerasan, dimana hal tersebut mengakibatkan kerugian median rata-rata terendah pada USD 200.000. Untuk kecurangan yang terakhir yaitu kecurangan dalam pelaporan keuangan ditemukan sebanyak 10 persen kasus yang terjadi di tahun 2020, dimana

pada kecurangan tersebut menimbulkan kerugian median terendah sebesar USD 954.000.

Tahun 2019, Indonesia sedang dihebohkan dengan kasus Garuda Indonesia. Garuda Indonesia diketahui melakukan kecurangan dalam pelaporan keuangan. Dimana, dalam laporan keuangan tahun 2018 Garuda Indonesia mengakui laba bersih sebesar USD 809.000. Sedangkan di tahun 2017 Garuda Indonesia merugi sebesar USD 216.580.000. Peningkatan laba yang begitu signifikan ternyata dipengaruhi oleh pengakuan piutang usaha sebagai pendapatan di laporan keuangan tahun 2018. Tindakan tersebut dikemukakan dua komisaris Garuda Indonesia, yaitu Dony Oskaria dan Chairul Tanjung yang menyampaikan keberatan dalam RUPST yang mengagendakan penyetujuan laporan keuangan tahun buku 2018 melalui surat keberatan dalam RUPST (Pratiwi, 2019).

Kasus lain yang belakangan ini mencuat ke publik, ialah kasus PT Hanson International Tbk. OJK dalam penyidikan ditemukan adanya manipulasi dalam penyajian laporan keuangan tahunan untuk tahun 2016 terkait penjualan kavling siap bangun dengan nilai kotor sebesar Rp 732 miliar, sehingga membuat pendapatan perusahaan pada tahun 2016 naik secara signifikan. Pelanggaran tersebut ialah menyalahi Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan 44 (PSAK 44) berkenaan Akuntansi Aktivitas *real estate*, yang berbunyi bahwa perusahaan wajib memenuhi syarat termasuk Perjanjian Pengikatan Jual Beli (PPJB) agar metode akrual dapat digunakan dalam pengakuan pendapatan penjualan. Maka dari itu, pendapatan dalam laporan keuangan tahun per 2016 lebih tinggi daripada yang seharusnya dengan nilai material Rp 613 miliar (Idris, 2020).

Kecurangan dapat dideteksi melalui berbagai macam cara. ACFE (2020) menemukan bahwa pendeteksian kecurangan yang memiliki persentase terbesar sebesar 43 persen ialah *tip* atau petunjuk berupa informasi. Informasi tersebut didapat dari karyawan (50%), pelanggan (22%), anonim atau tanpa nama (15%), vendor (11%), lainnya (6%), kompetitor (2%), dan pemegang saham atau pemilik (2%). Cara pendeteksian kecurangan yang ditemukan oleh ACFE lainnya ialah dengan cara audit internal (15%), review manajemen (12%), lainnya (6%), secara tak terduga melalui insiden (5%), rekonsiliasi akun (4%), audit eksternal (4%),

document examination (3%), pengawasan atau pemantauan (3%), informasi dari penegak hukum (2%), control informasi dan teknologi (2%), dan pengakuan (1%). Diketahui dari penemuan ACFE diatas, pendeteksian kecurangan yang persentasenya besar ialah petunjuk berupa informasi.

Jika berbicara mengenai petunjuk berupa informasi, maka hal tersebut juga berkaitan dengan tindakan *whistleblowing*. *Whistleblowing* merupakan sarana pihak internal serta eksternal untuk mengungkapkan aktivitas yang berbau kecurangan serta pelanggaran yang dilakukan oleh pihak internal perusahaan, dimana pengungkapan tersebut harus bermaksud baik hati bukan merupakan curahan hati yang bersifat buruk. *Whistleblowing* bisa juga disebut sebagai bentuk dari sebuah kegiatan pengaduan pelanggaran (BCA, 2019). Dalam *whistleblowing*, terdapat istilah *whistleblower*. Perbedaan antara *whistleblower* dan *whistleblowing* ialah jika *whistleblowing* adalah bentuk tindakan dari pengaduan pelanggaran, maka *whistleblower* (peniup peluit) ialah orang yang melapor adanya suatu pelanggaran atau kecurangan. *Whistleblower* ialah orang yang mengekspos fakta kepada publik mengenai sebuah bahaya, skandal, korupsi, ataupun malapraktik (Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan, 2018). *Whistleblower* juga bisa disebut sebagai pelapor pelanggaran. Juwita (2016) menyebutkan bahwa untuk melindungi para pelapor pelanggaran, maka United Nations Convention Against Corruption (UNCAC) menerbitkan pasal 33 mengenai *whistleblower* yang berisi:

“Each State Party shall consider incorporating into its domestic legal system appropriate measures to provide protection against any unjustified treatment for any person who reports in good faith and reasonable grounds to the competent authorities any facts concerning offences established in accordance with this convention”.

Jika berbicara mengenai *whistleblowing*, maka auditor internal pun turut berperan dalam melakukan *whistleblower*. Elimanto dan Mulia (2016) mengatakan salah satu peran auditor internal yaitu melakukan *whistleblowing*, yakni anggota organisasi melakukan pelaporan mengenai tindakan ilegal, pelanggaran, maupun tidak bermoral kepada pihak di dalam maupun di luar organisasi. Dalam kode etik profesi akuntan publik tahun 2020 dalam bagian 2

mengenai anggota yang bekerja di bisnis, Seksi 200 mengenai penerapan kerangka kerja konseptual, yang dibuat oleh Ikatan Akuntan Publik Indonesia (2020) mengatakan bahwa, "... tindakan yang mungkin diambil termasuk pengenalan, implementasi, dan pengawasan atas; program pendidikan dan pelatihan etika, kebijakan etika dan *whistleblowing*, kebijakan dan prosedur yang didesain untuk mencegah ketidakpatuhan, dan terhadap peraturan perundang-undangan".

Fungsi auditor internal menurut International Professional Practices Framework (IPPF) ialah audit internal bertujuan untuk mencapai tujuan organisasi saat ini, dimana hal tersebut dikenal secara luas sebagai tujuan utama dalam profesi audit internal. Menurut IPPF proses audit internal merupakan kegiatan independen dan objektif yang terdiri dari *assurance* serta *consulting* yang dirancang untuk menambahkan nilai dan meningkatkan kinerja operasional dalam organisasi (Khawarizmi, 2020).

Ditemukan bahwa intensi auditor senior melakukan *whistleblowing* lebih kecil ketimbang auditor junior (Mulfag, 2017). Dyck, Morse, dan Zingales (2007, dalam Putri, 2016) mendapatkan bahwa media (termasuk publikasi akademik) serta karyawan menyumbang persentase terbesar dalam pengungkapan kecurangan daripada auditor. Joneta (2016) menemukan bahwa auditor yang mempunyai komitmen profesional dan yang memiliki penilaian etis yang tinggi akan lebih berniat untuk melakukan *whistleblowing*.

Greenberger, Micheli, dan Cohen (1987, dalam Setianto, Utami, dan Novianti, 2016) menyebutkan bahwa, terdapat tiga langkah sebagai pertimbangan dalam melakukan *whistleblowing*, yaitu; keliru tidaknya tindakan, keterlibatan, serta akuntabilitas individu tersebut. Miceli dan Near (1988, dalam Kreshastuti dan Prastiwi, 2014) menyatakan bahwa orang yang cenderung melakukan *whistleblowing* ialah orang yang menempati jabatan profesional, memiliki reaksi positif terhadap pekerjaannya, lebih lama melayani (lama bekerja, usia, dan jumlah tahun sampai saat pensiun), mempunyai kinerja baik, laki-laki, mempunyai kelompok kerja yang lebih besar dan mendapatkan 'tanggung jawab' dari yang lain untuk menyatakan *whistleblowing*.

Sejalan dengan makna *whistleblowing*, dimana seorang peniup peluit harus berlandaskan niat baik, bukan niat jahat, maka *whistleblower* diharapkan memiliki nilai kejujuran yakni orang tersebut melihat, mengetahui, maupun mengalami sendiri mengenai bentuk-bentuk kecurangan, sehingga dengan maksud baik diungkapkan kepada publik ataupun melaporkan kepada pihak yang berwenang. Inspektorat Kabupaten Bone (2019) mengatakan bahwa pengambilan keputusan untuk melakukan *whistleblowing* dipengaruhi oleh budaya serta nilai etika yang dijadikan pedoman setiap individu termasuk perilaku yang jujur. Rankin, Schwartz, dan Young (2008, dalam Cahyaningrum, Ayuananda, dan Arifin, 2017) menemukan adanya penegasan faktual membuat pegawai lebih jujur. Sejalan dengan pernyataan tersebut, maka dalam penelitian ini kejujuran akan dinilai dengan penegasan faktual.

Taslim (2019) mengatakan bahwa dalam melaksanakan proses audit, tidak jarang auditor akan mengalami tekanan kerja berupa tekanan ketaatan dari atasan maupun entitas yang diperiksanya. Tekanan ketaatan yang dimaksudkan ialah kebiasaan patuh terhadap atasan, sehingga sekalipun diberi arahan untuk melakukan sebuah kecurangan, orang tersebut tetap patuh terhadap atasan. Kadangkala, tekanan ketaatan disertai dengan ancaman agar suatu kecurangan tidak terungkap ke pihak lain. Cahyaningrum, Ayuananda, dan Arifin (2017) menemukan bentuk komunikasi secara faktual serta tekanan yang rendah dari pihak berotoritas lebih tinggi mendorong akuntan dalam tindakan *whistleblowing*. Penelitian yang dilakukan oleh Setianto, Utami, dan Novianti (2016), menemukan kegiatan *whistleblowing* meningkat seiringnya meningkatnya perlakuan tekanan ketaatan tinggi serta kepercayaan pada pimpinan yang tinggi.

Kasus nyata yang melibatkan adanya kecurangan yang dilakukan oleh auditor senior, dan diketahui serta dilaporkan oleh salah satu auditor internal ialah kasus Worldcom. Kasus Worldcom bisa dikatakan sebagai kasus skandal akuntansi terbesar dalam sejarah Amerika Serikat. Worldcom ialah perusahaan telekomunikasi terbesar kedua di Amerika Serikat. Awal mula kecurangan dimulai ialah ketika awal tahun 2000 Worldcom mengalami kemerosotan dikarenakan pendapatannya semakin berkurang dan hutangnya semakin banyak

yang berakibat pada menurunnya nilai saham. Hal tersebut membuat Bennard Ebbers selaku CEO Worldcom, Scoot Sullvia selaku CFO Worldcom, dan David Myers selaku auditor senior Worldcom memutuskan untuk memanipulasi laporan keuangan tahunan. Manipulasi yang dilakukan ialah pengeluaran dibukukan sebagai “*line cost*” dan memasukan akun palsu “akun pendapatan perusahaan yang tidak beralokasi” agar terlihat sebagai pendapatan yang meningkat. Cynthia Copper selaku auditor internal Worldcom merasakan sebuah kejanggalan. Sehingga Cynthia Copper Bersama rekannya membentuk sebuah tim kecil untuk melakukan investigasi dengan cara mengaudit keuangan pada malam hari secara diam-diam tanpa diketahui oleh atasan agar mencapai sebuah kebenaran. Investigasi tersebut membuahkan hasil, yaitu terbukti bahwa Worldcom telah mengembungkan keuntungannya sebesar USD 3,8 Milyar. Cynthia Copper akhirnya memutuskan untuk menghubungi kepala komite audit mengenai hasil investigasi tersebut (Sakdiyah, 2019).

Devine dan Maassarani (2011, dalam Yunawati, 2018) mengatakan bahwa menjadi *whistleblower* tidaklah mudah untuk dilakukan. *whistleblower* harus mengetahui terlebih dahulu mengenai risiko yang akan terjadi sebelum mengambil keputusan dalam mengungkapkan atau melaporkan tindakan kecurangan yang diketahuinya. Risiko tersebut ialah berupa ancaman serta intimidasi. Pelaku *whistleblowing* juga tidak sepenuhnya mendapatkan risiko atau dampak negatif, tetapi juga bisa mendapatkan dampak positif berupa reward. Elimanto dan Mulia (2016) menemukan meningkatnya tindakan *whistleblowing* yang dilakukan oleh auditor internal dalam industri *property* dan *real estate* dipengaruhi oleh profesionalisme profesi serta moral serta tidak dipengaruhi oleh *reward*. Hal yang sama juga ditemukan oleh Wahyuningsih (2016) bahwa *whistleblowing* tidak dipengaruhi secara signifikan oleh pemberian *reward*.

Teori perilaku terencana (*theory of planned behavior*) digunakan untuk menjelaskan hubungan antara norma subjektif serta kontrol perilaku yang dipersepsikan dengan tindakan auditor internal sebagai *whistleblower* yang melaporkan dengan jujur (sesuai dengan fakta). Norma subjektif ialah pandangan individu dipengaruhi oleh kepercayaan maupun pandangan yang dimiliki oleh

individu lain. Kontrol perilaku yang dipersepsikan ialah terwujudnya suatu perilaku dipengaruhi oleh sumber daya yang tersedia.

Teori perilaku terencana (*theory of planned behavior*) juga digunakan untuk menjelaskan hubungan antara norma subjektif serta kontrol perilaku yang dipersepsikan dengan tindakan auditor internal sebagai *whistleblower* ketika terdapat tekanan ketaatan. Adanya tekanan ketaatan, bisa saja semakin menutup kesempatan untuk *whistleblower* melakukan *whistleblowing*.

Teori perilaku terencana (*theory of planned behavior*) juga digunakan untuk menjelaskan hubungan antara sikap terhadap perilaku dan norma subjektif dengan pengaruh *reward* terhadap intensitas auditor internal melakukan *whistleblowing*. Sikap terhadap perilaku menjelaskan bahwa seseorang akan memiliki intensitas berperilaku, jika ia memiliki keyakinan dan menganggap perilaku tersebut bermanfaat bagi dirinya.

Terdapat pula teori penunjang dalam penelitian ini, yakni teori perilaku prososial (*prosocial behavior theory*). Teori perilaku prososial menjelaskan bahwa perilaku yang bermaksud untuk memberikan manfaat pada orang lain dan juga untuk keuntungan diri sendiri. Kaitannya dalam penelitian ini yakni *whistleblower* akan melakukan *whistleblowing*, jika individu tersebut meyakini bahwa individu tersebut akan mendapat keuntungan serta meyakini pihak lain akan mendapat keuntungan dari tindakan yang individu tersebut ambil.

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui sejauh mana kejujuran, tekanan ketaatan, dan *reward* mempengaruhi intensitas auditor internal melakukan *whistleblowing*. Dimana, auditor internal dalam penelitian ini diwakilkan oleh mahasiswa Akuntansi S1 Universitas Katolik Widya Mandala Surabaya. Mahasiswa yang menjadi subjek penelitian ini ialah mahasiswa yang telah lulus mata kuliah pengauditan 1 dan pengauditan internal, hal tersebut dikarenakan mereka ditafsirkan memahami mengenai *whistleblowing* dan peran seorang auditor internal. Penelitian mengenai tekanan ketaatan masih menunjukkan hasil yang berbeda, oleh karena itu penulis menganggap masih perlu melakukan penelitian untuk memperoleh bukti tambahan empiris mengenai sejauh mana

tekanan ketaatan mempengaruhi intensitas auditor internal dalam melakukan *whistleblowing*.

1.2 Perumusan Masalah

Setelah saya jelaskan dalam latar belakang diatas, bahwa dapat disimpulkan rumusan masalah yang akan diangkat dalam penelitian ini ialah sebagai berikut:

1. Apakah intensitas auditor internal melakukan *whistleblowing* cenderung lebih besar dikarenakan berada dalam kondisi kejujuran?
2. Apakah intensitas auditor internal melakukan *whistleblowing* cenderung lebih kecil dikarenakan berada dalam kondisi tekanan ketaatan yang tinggi?
3. Apakah intensitas auditor internal cenderung lebih besar dalam melakukan *whistleblowing* dipengaruhi oleh *reward* yang akan diterimanya?

1.3 Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk:

1. Untuk menunjukkan intensitas auditor internal melakukan *whistleblowing* cenderung lebih besar dikarenakan berada dalam kondisi kejujuran.
2. Membuktikan bahwa intensitas auditor internal melakukan *whistleblowing* cenderung lebih kecil dikarenakan berada dalam kondisi tekanan ketaatan yang tinggi.
3. Membuktikan bahwa intensitas auditor internal cenderung lebih besar dalam melakukan *whistleblowing* dipengaruhi oleh *reward* yang akan diterimanya.

1.4 Manfaat Penelitian

Penelitian ini mempunyai manfaat, yaitu:

1. Manfaat akademis dari penelitian ini ialah menambah wawasan terhadap calon auditor internal mengenai pengaruh kejujuran, tekanan ketaatan, dan *reward* terhadap intensitas auditor internal melakukan *whistleblowing*.

2. Manfaat praktis dari penelitian ini ialah agar dapat membantu perusahaan dalam memperhatikan para karyawannya terutama auditor internal dalam melakukan *whistleblowing* yang berkaitan dengan kejujuran, tekanan ketaatan, serta *reward*.

1.5 Sistematika Penulisan

Pembahasan skripsi ini dapat dikelompokkan menjadi 5 bagian yakni:

BAB 1: PENDAHULUAN

Bab ini melingkupi penjelasan latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan skripsi.

BAB 2: TINJAUAN PUSTAKA

Bab ini melingkupi landasan teori, penelitian terdahulu, pengembangan hipotesis, dan kerangka penelitian.

BAB 3: METODE PENELITIAN

Dalam bab ini akan dijelaskan desain eksperimen yang akan dilakukan, identifikasi, definisi operasional, dan pengukuran variabel, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data, populasi, sampel dan teknik penyampelan, analisis data, Instrumen Penelitian dan *Pilot Test*, dan prosedur penelitian.

BAB 4: ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Bab ini memberi gambaran umum subjek penelitian, deskripsi data, hasil dari analisis data beserta pembahasan.

BAB 5: SIMPULAN, KETERBATASAN, DAN SARAN

Dalam bab akhir ini akan berisikan mengenai simpulan dari hasil penelitian yang telah dilakukan, keterbatasan yang dialami oleh peneliti, dan juga saran kepada pihak yang berkepentingan yaitu saran akademis dan saran praktis.