

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Saat ini, kasus kecurangan pelaporan keuangan (*fraud*) di Indonesia menjadi suatu masalah yang masih sering terjadi. Hal tersebut dilihat dari hasil Survei *Fraud* Indonesia 2019 yang menemukan bahwa sebesar 69,9% kasus *fraud* di Indonesia disebabkan oleh tindak pidana korupsi. *Fraud* dalam bentuk korupsi menimbulkan dampak kerugian yang cukup besar yaitu sekitar Rp100 juta hingga Rp500 juta per kasus (ACFE Indonesia, 2020).

Salah satu contoh kasus pelaporan keuangan yang terjadi di Indonesia, yaitu skandal pelaporan keuangan PT Garuda Indonesia Tbk per 31 Desember 2018. Kejanggalaan ini berawal dari dua komisaris Garuda Indonesia, yaitu Chairal Tanjung dan Dony Oskaria, menganggap bahwa laporan keuangan 2018 Garuda Indonesia tidak sesuai dengan PSAK. Dalam laporan keuangan tersebut laba bersih yang diperoleh pada tahun 2018, yaitu senilai Rp11,3 miliar. Angka ini sangat berbeda jauh dibandingkan kerugian yang terjadi pada tahun 2017, yaitu rugi senilai Rp3,211 miliar (Hartomo, Giri, 2019).

Kasus kecurangan pelaporan keuangan yang dilakukan oleh PT Garuda Indonesia Tbk juga menyeret auditor eksternal yang bernama Kasner Sirumapea. Sekjen Kemenkeu mengungkapkan bahwa ditemukan pelanggaran yang dilakukan oleh Kasner Sirumapea selaku auditor eksternal yang mengaudit laporan keuangan PT Garuda Indonesia Tbk per 31 Desember 2018. Sanksi yang diberikan kepada auditor eksternal tersebut berupa pembekuan izin selama dua belas bulan karena melakukan pelanggaran berat yang sangat mempengaruhi opini audit. Auditor ini belum sepenuhnya memenuhi Standar Audit (SA) - Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), yaitu SA 315 Pengidentifikasian dan Penilaian Risiko Kesalahan Penyajian Material Melalui Pemahaman atas Entitas dan Lingkungannya, SA 500 Bukti Audit, dan SA 560 Peristiwa Kemudian. (Kemenkeu.go.id).

Berdasarkan kasus tersebut, tingkat pengungkapan *fraud* oleh auditor eksternal dinilai masih rendah. Hal ini diperkuat dengan hasil Survei *Fraud* Indonesia 2019 bahwa auditor eksternal berada di urutan ketiga sebagai media pengungkapan *fraud*. Media laporan merupakan media yang paling banyak berkontribusi terungkapnya *fraud*, yaitu sebanyak 38,9%. Urutan ke-2, yaitu auditor internal sebanyak 2,4%. Urutan ke-3, yaitu auditor eksternal sebanyak 9,6%, dan sisanya melalui media lainnya. Berbeda dengan hasil Survei *Fraud* Indonesia sebelumnya, yaitu pada tahun 2016 yang menunjukkan bahwa auditor eksternal menempati urutan ke-2

sebagai media terbanyak dalam pengungkapan kasus fraud di Indonesia. (ACFE Indonesia, 2020).

Semakin rendahnya tingkat pengungkapan *fraud* melalui auditor eksternal mungkin disebabkan oleh semakin banyaknya auditor eksternal yang melanggar standar audit, baik dengan sengaja ataupun tidak disengaja. Karena auditor eksternal bekerja sama dengan tim, seharusnya auditor eksternal bisa saling mengamati satu sama lain terkait kepatuhan pada standar audit. Hal tersebut untuk menghindari adanya auditor eksternal yang dengan sengaja menutupi kasus kecurangan pada pelaporan keuangan klien. Namun, menurut Taylor & Curtis (2010) keenganan untuk terlibat sebagai *whistleblower* atas kasus kecurangan yang dilakukan oleh rekan sesama auditor eksternal sangat umum terjadi. Dengan demikian, niat *whistleblowing* pada auditor terutama pada auditor eksternal menjadi topik yang menarik untuk dieksplorasi.

Menurut Near & Miceli (1985) (dalam Kaptein, 2022), *whistleblowing* merupakan suatu tindakan oleh seorang karyawan, mantan karyawan, atau anggota organisasi untuk melaporkan tindakan berupa pelanggaran ilegal, praktik tidak bermoral, atau tidak sah yang dilakukan oleh seseorang di dalam organisasi yang akan merugikan kepentingan umum. Seseorang yang melakukan tindakan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*) disebut sebagai *whistleblower*. Tindakan *whistleblowing* ini dinilai sebagai mekanisme yang efektif untuk mendeteksi tindakan kecurangan dalam suatu perusahaan (Lee dan Xiao, 2018; Tuan Mansor *et*

al., 2020) karena perusahaan akan segera mengetahui penyimpangan-penyimpangan yang terjadi pada perusahaannya sehingga meminimalisir risiko kerugian.

Dalam bertindak sebagai pelapor kecurangan (*whistleblower*) didukung oleh firman Allah dalam Q.s An-Nisaa:135

يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا كُونُوا قَوَّامِينَ بِالْقِسْطِ شُهَدَاءَ لِلَّهِ وَلَوْ عَلَىٰ أَنفُسِكُمْ أَوِ الْوَالِدِينَ وَالْأَقْرَبِينَ ۚ إِن يَكُنْ غَنِيًّا أَوْ فَقِيرًا فَاللَّهُ أَوْلَىٰ بِهِمَا ۚ فَلَا تَتَّبِعُوا الْهَوَىٰ أَن تَعْدِلُوا ۗ وَإِن تَلَوَّا أَوْ تَعَرَّضُوا فَإِنَّ اللَّهَ كَانَ بِمَا تَعْمَلُونَ خَبِيرًا

Artinya: “Wahai orang-orang yang beriman, jadilah kamu orang yang benar-benar penegak keadilan, menjadi saksi karena Allah biarpun terhadap dirimu sendiri atau ibu bapa dan kaum kerabatmu. Jika ia kaya ataupun miskin, maka Allah lebih tahu kemaslahatannya. Maka janganlah kamu mengikuti hawa nafsu karena ingin menyimpang dari kebenaran. Dan jika kamu memutar balikkan (kata-kata) atau enggan menjadi saksi, maka sesungguhnya Allah adalah Maha Mengetahui segala apa yang kamu kerjakan” (Q.s An-Nisaa:135).

Berdasarkan ayat tersebut, setiap individu dalam menjalankan tugas dan tanggung jawabnya harus berani bersaksi atau bertindak dalam melaporkan segala kasus kecurangan yang ditemukan. Seperti halnya auditor eksternal yang harus bersedia melaporkan segala kasus kecurangan maupun pelanggaran apapun yang diamatinya, termasuk pelanggaran yang dilakukan oleh rekan satu timnya. Hal ini diperlukan demi mengurangi kasus korupsi di Indonesia yang banyak menyebabkan kerugian bagi beberapa pihak.

Tindakan yang dilakukan auditor eksternal dalam melaporkan kasus kecurangan muncul karena adanya kecenderungan hati yang timbul dari

seorang pegawai ataupun mantan pegawai untuk melaporkan apa yang ia percaya kepada pihak internal (*whistleblowing* internal) atau kepada pihak eksternal (*whistleblowing* eksternal) bahwa perilaku yang ia lihat merupakan perilaku yang tidak etis (Tuan Mansor *et al.*, 2020). Pihak internal yang dimaksud, yaitu manajemen puncak, sedangkan pihak eksternal, yaitu publik atau yang berasal dari luar KAP.

Mengingat timbulnya tindakan *whistleblowing* berasal dari alasan individu (Valentine & Godkin, 2019), maka kemungkinan niat *whistleblowing* internal dan eksternal dimotivasi oleh karakteristik individu, salah satunya persetujuan moral yang diinginkan. Jones & Ryan (1997) (dalam Ryan & Riordan, 2000) mengungkapkan bahwa persetujuan moral yang diinginkan merupakan tingkat persetujuan yang diperoleh individu dari diri mereka sendiri dan/atau orang lain untuk melakukan suatu tindakan tanpa merasa tidak nyaman. Berdasarkan pengertian tersebut, persetujuan moral yang diinginkan dapat mendorong niat auditor eksternal untuk melakukan tindakan *whistleblowing* tanpa merasa tidak nyaman. Penelitian terkait persetujuan moral yang diinginkan masih terbatas, sehingga perlu diteliti lebih lanjut.

Selain itu, niat *whistleblowing* dapat dimotivasi oleh karakteristik individu berupa komitmen independensi, karena auditor eksternal diharapkan memiliki sikap independen dan profesional untuk melindungi kepentingan publik (Tuan Mansor *et al.*, 2020). Auditor eksternal yang memiliki komitmen independensi yang tinggi akan cenderung bertindak

sesuai dengan standar profesional dan kode etik yang berlaku, salah satunya dengan melakukan tindakan *whistleblowing* terkait perilaku yang melanggar independensi auditor eksternal (Latan *et al.*, 2018). Hasil dari penelitian yang dilakukan oleh Alleyne *et al.* (2018) dan Alleyne *et al.* (2019) menunjukkan hasil yang konsisten bahwa komitmen independensi bisa mendorong auditor eksternal memiliki niat untuk melakukan tindakan *whistleblowing*. Tuan Mansor *et al.* (2020) juga meneliti pengaruh komitmen independensi terhadap niat *whistleblowing* internal pada auditor eksternal. Hasilnya pun menunjukkan hasil yang sama dengan penelitian Alleyne *et al.* (2018) dan Alleyne *et al.* (2019) bahwa komitmen independensi berpengaruh positif terhadap niat *whistleblowing* internal.

Karakteristik individu lainnya yang mungkin dimiliki oleh seorang auditor eksternal dan bisa mendorong auditor eksternal tersebut memiliki niat *whistleblowing* internal dan eksternal, yaitu tanggung jawab pribadi. Rasa tanggung jawab pribadi secara psikologis merupakan bentuk tanggung jawab untuk menanggapi keadaan berdasarkan pemahaman yang dipercaya, sehingga tanggung jawab pribadi termasuk kedalam salah satu faktor yang dapat mempengaruhi keputusan individu apakah akan melaporkan atau tidak melaporkan kasus kecurangan (Curtis, 2006). Ketika auditor eksternal menganggap bahwa kasus kecurangan yang dilakukan oleh rekan satu timnya tidak sesuai dengan peran dan tanggung jawab auditor eksternal, maka auditor eksternal tersebut akan melakukan tindakan *whistleblowing* karena adanya rasa tanggung jawab pribadi untuk melaporkan hal tersebut.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Alleyne *et al.*, (2017), Alleyne *et al.*, (2018) , dan (Alleyne *et al.*, 2019), hasilnya menunjukkan bahwa tanggung jawab pribadi untuk pelaporan berpengaruh positif signifikan terhadap niat *whistleblowing*. Dengan demikian, semakin tinggi tanggung jawab pribadi auditor eksternal, semakin tinggi pula keinginan auditor eksternal tersebut untuk bertindak sebagai *whistleblower*.

Alleyne *et al.* (2019) juga meneliti kohesi kelompok dalam memoderasi hubungan karakteristik individu terhadap niat *whistleblowing* internal dan eksternal. Hasilnya menunjukkan bahwa ketika kohesi kelompok kuat maka akan memperlemah pengaruh karakteristik individu terhadap niat *whistleblowing* internal dan eksternal. Artinya, kelompok yang kohesif pada tim audit akan mendorong perilaku tidak etis demi mempertahankan reputasi kelompoknya.

Menurut Robbins & Judge (1996) kelompok yang kohesif adalah kelompok yang anggotanya saling bersatu. Di dalam kelompok yang kohesif, para anggotanya memiliki rasa keterikatan satu sama lain, sehingga memunculkan keinginan untuk tetap dan bekerja sama dalam tim (Casey-Campbell & Martens, 2009). Kohesi kelompok dapat memberikan manfaat pada fungsi individu dan kelompok yang begitu umum sehingga dapat meningkatkan kinerja (Estrada, 2015). Walaupun demikian, kohesi kelompok yang kuat juga akan berisiko pada perilaku anggotanya yang dapat merusak reputasi dan keberhasilan perusahaan audit (Alleyne *et al.*, 2019).

Menurut pendapat Tuckman (1965) (dalam McClurg *et al.*, 2017), suatu kelompok akan mulai membentuk kelompok yang kohesif ketika memasuki tahap *norming*. Dengan demikian, ada sesuatu yang mungkin menjadi faktor pendorong terbentuknya suatu kelompok yang kohesif, yaitu ketika terbentuknya norma tim. Norma tim adalah standar yang dimiliki bersama oleh anggota tim yang mengatur perilaku tim (Spreitzer *et al.*, 1999). Hal tersebut juga diperkuat dengan hasil penelitian Onağ & Tepeci (2014) yang meneliti pengaruh norma tim terhadap kepuasan anggota tim dan niat untuk tetap menjadi pemain tim pada kelompok tim olahraga. Hasilnya menunjukkan hasil yang signifikan. Berdasarkan penelitian tersebut, dapat diketahui bahwa norma tim dapat mendorong terbentuknya kelompok yang kohesif. Namun, sebelumnya belum pernah ada yang meneliti pengaruh norma tim terhadap kohesi kelompok pada kelompok tim audit.

Norma tim dalam tim audit penting untuk diteliti, karena proses audit juga dilakukan dengan kerja sama tim yang di dalamnya memiliki standar aturan. Hal tersebut juga berhubungan dengan teori kelembagaan yang menjelaskan bahwa organisasi beroperasi dalam kerangka norma demi keberlangsungan hidupnya (DiMaggio & Powell, 1983). Dengan adanya norma tim dapat membentuk kesesuaian perilaku antar anggota tim (Janis & Hart, 1991). Hal tersebut mungkin dapat membuat auditor eksternal mulai merasakan keterikatan satu sama lain dan akan memilih untuk tetap berada di dalam kelompoknya tersebut. Rasa keterikatan antara

anggota tim yang memunculkan keinginan untuk tetap dan bekerja sama dalam tim dinamakan kohesi kelompok (Casey-Campbell & Martens, 2009). Sejauh mana seorang individu terlibat dalam perilaku tertentu sebagian besar disebabkan oleh norma-norma yang melekat pada kelompok di mana dia menjadi anggotanya (Alleyne *et al.*, 2013). Oleh karena itu, penelitian ini bertujuan mengeksplorasi penelitian yang dilakukan oleh Alleyne *et al.* (2019) dengan menambahkan variabel norma tim sebagai variabel independen yang mempengaruhi kohesi kelompok.

Pada penelitian ini, kohesi kelompok juga akan diuji efek moderasinya pada pengaruh karakteristik individu terhadap niat *whistleblowing* internal dan eksternal. Karena berdasarkan teori yang akan diuji, yaitu teori perilaku terencana, niat perilaku individu merupakan keinginan individu setelah melakukan proses penilaian lalu memilih alternatif perilaku yang diberikan (Ajzen, Icek, 1985).. Artinya, niat perilaku individu harus dipicu pada tingkat keinginan individu untuk melapor, sehingga faktor pendorong utama niat *whistleblowing* internal dan eksternal, yaitu karakteristik individu dari auditor eksternal. Hal tersebut juga berkaitan dengan pendapat Hirschi & Stark (2014) (dalam Alleyne *et al.*, 2019) yang menyatakan bahwa kekompakan kelompok merupakan elemen yang dapat mengendalikan individu atas perilaku menyimpang. Kelompok yang kohesif dapat menyebabkan anggota kelompok bersedia mengambil keputusan etis ataupun tidak etis demi kepentingan kelompok. Oleh karena itu, kohesi kelompok dijadikan sebagai variabel moderasi yang

diasumsikan bisa mengganggu proses interaksi antara variabel karakteristik individu terhadap niat *whistleblowing* internal dan eksternal.

Selain itu, penelitian ini akan menguji variabel persetujuan moral yang diinginkan, komitmen independensi, dan tanggung jawab pribadi sebagai karakteristik individu, serta menggunakan objek penelitian pada auditor eksternal di Kantor Akuntan Publik (KAP) Yogyakarta dan Semarang yang terdaftar di Otoritas Jasa Keuangan (OJK). Alasan mengambil objek penelitian tersebut, yaitu karena KAP yang terdaftar di OJK sudah memiliki izin resmi untuk beroperasi memberikan jasa akuntan publik (auditor eksternal). Berdasarkan data OJK, KAP di Yogyakarta dan Semarang hampir semuanya masih berstatus aktif (ojk.go.id).

Dengan demikian, peneliti akan melakukan penelitian yang berjudul “Pengaruh Karakteristik Individu terhadap Niat *Whistleblowing* Internal dan Eksternal dengan Kohesi Kelompok sebagai Variabel Moderasi (Studi Empiris pada Auditor Eksternal di KAP Yogyakarta dan Semarang)”.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang diuraikan diatas, masalah yang akan diteliti selanjutnya dirumuskan dalam bentuk pertanyaan sebagai berikut:

1. Apakah persetujuan moral yang diinginkan auditor eksternal berpengaruh positif signifikan terhadap niat *whistleblowing* internal dan eksternal?

2. Apakah komitmen independensi auditor eksternal berpengaruh positif signifikan terhadap niat *whistleblowing* internal dan eksternal?
3. Apakah tanggung jawab pribadi auditor eksternal berpengaruh positif signifikan terhadap niat *whistleblowing* internal dan eksternal?
4. Apakah kohesi kelompok memperlemah pengaruh persetujuan moral yang diinginkan auditor eksternal terhadap niat *whistleblowing* internal dan eksternal?
5. Apakah kohesi kelompok memperlemah pengaruh komitmen independensi auditor eksternal terhadap niat *whistleblowing* internal dan eksternal?
6. Apakah kohesi kelompok memperlemah pengaruh tanggung jawab pribadi auditor eksternal terhadap niat *whistleblowing* internal dan eksternal?
7. Apakah norma tim berpengaruh positif signifikan terhadap kohesi kelompok pada tim audit?

C. Tujuan Penelitian

Berdasarkan latar belakang dan rumusan masalah penelitian tersebut, tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk menguji dan mendapatkan bukti empiris pengaruh persetujuan moral yang diinginkan auditor eksternal terhadap niat *whistleblowing* internal dan eksternal.

2. Untuk menguji dan mendapatkan bukti empiris pengaruh komitmen independensi auditor eksternal terhadap niat *whistleblowing* internal dan eksternal.
3. Untuk menguji dan mendapatkan bukti empiris pengaruh tanggung jawab pribadi auditor eksternal terhadap niat *whistleblowing* internal dan eksternal.
4. Untuk menguji dan mendapatkan bukti empiris apakah kohesi kelompok memperlemah pengaruh persetujuan moral yang diinginkan auditor eksternal terhadap niat *whistleblowing* internal dan eksternal.
5. Untuk menguji dan mendapatkan bukti empiris apakah kohesi kelompok memperlemah pengaruh komitmen independensi auditor eksternal terhadap niat *whistleblowing* internal dan eksternal.
6. Untuk menguji dan mendapatkan bukti empiris apakah kohesi kelompok memperlemah pengaruh tanggung jawab pribadi auditor eksternal terhadap niat *whistleblowing* internal dan eksternal.
7. Untuk menguji dan mendapatkan bukti empiris pengaruh norma tim terhadap kohesi kelompok pada tim audit.

D. Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberi manfaat bagi seluruh pihak, diantaranya:

1. Manfaat Teoritis

Penelitian ini diharapkan dapat menjadi referensi untuk akademisi yang ingin menambah wawasan yang berkaitan dengan persetujuan moral yang diinginkan, komitmen independensi, tanggung jawab pribadi, niat untuk melaporkan, kohesi kelompok, dan norma tim. Selain itu juga penelitian ini diharapkan mampu menjadi referensi dalam melakukan penelitian selanjutnya.

2. Manfaat Praktis

Penelitian ini diharapkan dapat berguna dalam penerapan pekerja di bidang keuangan dan lainnya, khususnya auditor, agar menerapkan moral yang baik, komitmen independensi yang tinggi, tanggung jawab pribadi yang baik, dengan memperhatikan kohesi kelompok dan norma tim, selalu mengedepankan kode etik yang berlaku yang sesuai dengan undang-undang, serta ikut meminimalisir tindakan-tindakan kecurangan yang terjadi di Indonesia.