

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Korupsi merupakan salah satu kejahatan kerah putih yang menjadi permasalahan penting bagi pemerintah Indonesia. Berdasarkan laporan *Corruption Perceptions Index* (CPI) yang diterbitkan setiap tahun oleh organisasi internasional di bidang akuntabilitas yaitu *Tranperancy International* (TI), sejak tahun 2014 sampai 2019 *score CPI* Indonesia mengalami peningkatan ke arah yang lebih baik yaitu 36, 37, 37, 38 dan 39. Adapun skor CPI yang diperoleh Indonesia tahun 2019 menempatkan Indonesia pada peringkat ke 85 dari 180 negara. Namun demikian, Indonesia masih dapat dikatakan adalah negara yang belum terbebas dari korupsi (www.transparency.org).



Sumber: *Tranperancy International*, diolah

Gambar 1.1
Skor CPI Indonesia tahun 2014-2018

Berbagai kasus kecurangan di Indonesia terutama dalam konteks korupsi menjadi masalah yang belum teratasi dalam beberapa dekade. Kasus pelanggaran etika etis oleh Gayus Tambunan yang terjadi pada tahun 2009 adalah salah satu kasus kecurangan yang merugikan masyarakat Indonesia. Penanganan kasus Gayus bermula ketika PPATK menemukan adanya transaksi mencurigakan pada rekening Gayus Tambunan. Kemudian, PPATK meminta Polri menelusurinya. Akhirnya, Susno Duadji (Kabareskrim Polri) menetapkan Gayus Tambunan sebagai tersangka atas tindakan korupsi, pencucian uang dan penggelapan pajak. Gayus Tambunan penggelapan pajak PT. Mega Cipta Jaya Garinda senilai Rp.370 juta rupiah yang ditemukan pada rekening bank BCA milik Gayus. Selain itu, Gayus terbukti bersalah melakukan korupsi dengan menguntungkan PT Surya Alam Tunggal (SAT) dalam pembayaran pajak sebesar Rp. 570 juta. Gayus Tambunan pun dinyatakan bersalah karena terbukti melakukan “suap” terhadap hakim Muhtadi Asnun sebesar Rp. 50 juta untuk membantu perkara penggelapan pajak dan pencucian uang senilai Rp. 25 miliar. Mahkamah Agung kemudian melakukan vonis terhadap gayus Tambunan sehingga Gayus memperoleh hukuman penjara selama 29 tahun dengan total 4 kasus yaitu 3 kasus pidana korupsi dan 1 kasus pemalsuan paspor (www.liputan6.com).

Maka dari itu, meningkatnya kejahatan kerah putih di Indonesia telah mendorong pemerintah untuk melakukan berbagai upaya pencegahan dan semakin meningkatkan tuntutan penerapan *good governance* baik di sektor swasta maupun publik (KNKG, 2008). Terkait dengan usaha penerapan *good corporate governance* dan pemberantasan korupsi, suap, serta praktik kecurangan lainnya,

telah dilakukan penelitian dari berbagai institusi seperti *Organization for Economic Co-operation and Development* (OECD), *Association of Certified Fraud Examiner* (ACFE) dan *Global Economic Crime Survey* (GECS) yang menyimpulkan bahwa salah satu cara yang paling efektif untuk mencegah dan memerangi praktik yang bertentangan dengan *good corporate governance* adalah melalui mekanisme pelaporan pelanggaran atau *whistle-blowing system* (KNKG, 2008).

Whistle-blowing adalah sebuah proses kompleks yang bertumpu pada keberanian individu atau kelompok untuk memainkan peran sebagai *whistle-blower* atau yang lazim disebut pelapor kecurangan. Napitupulu dan Bernawati (2017) mengemukakan bahwa tanpa adanya *whistle-blower* maka sistem yang telah dibuat tidak akan berfungsi dengan efektivitas dan berbagai penyimpangan pun tidak akan terungkap ke publik. Untuk melindungi *whistle-blower* secara hukum maka dibuat peraturan Lembaga Perlindungan Saksi dan Korban yakni UU Nomor 31 tahun 2014 yang bertujuan untuk menjamin perlindungan saksi dan korban yang memiliki peran penting dalam pengungkapan suatu tindakan kecurangan dan mendorong partisipasi aktif publik dalam upaya pencegahan dan/atau pengungkapan praktik atau tindakan yang bertentangan dengan tata kelola pemerintah yang baik (*good corporate governance*) (www.kejaksaan.co.id/UU-No-31-Tahun-2014).

Penerapan *whistle-blowing system* sektor publik telah dilaksanakan salah satunya pada bidang perpajakan. Dalam Surat Edaran Direktur Jendral Pajak No. SE-11/PJ/2012 memaparkan Direktorat Jenderal Pajak telah memperkenalkan

whistle-blowing system. Seluruh pegawai pajak dan masyarakat harus berperan secara aktif untuk menjadi pelapor pelanggaran terjadinya di bidang perpajakan. Hal tersebut dapat dilihat dari masih banyaknya kasus-kasus korupsi yang dilakukan oleh pegawai pajak yang berhasil terungkap karena bantuan *whistle-blower* (www.pajakonline.com/engine/peraturan/).

Kasus kecurangan di sektor perpajakan yang terjadi dapat memengaruhi kepercayaan masyarakat terhadap profesi pegawai pajak, sehingga membuat citra pegawai pajak menjadi buruk di kalangan masyarakat. Oleh karena itu, menjadi seorang *whistle-blower* adalah penting demi menyelamatkan organisasi dari segala potensi kerugian akibat tindakan kecurangan. Pengaduan dari *whistle-blower* terbukti lebih efektif dalam mengungkapkan *fraud* dibandingkan metode lainnya seperti audit internal, pengendalian internal maupun audit eksternal (Bagustianto & Nurkholis, 2015).

Seorang *whistle-blower* dapat berasal dari kalangan mana saja, namun menjadi seorang *whistle-blower* bukanlah sesuatu perkara yang mudah. Dalam Hayati & Wulanditya (2018) mengungkapkan bahwa seseorang yang berasal dari internal organisasi umumnya akan menghadapi dilema etis dalam memutuskan apakah harus “meniup peluit” atau membiarkan suatu kasus *fraud* tetap tersembunyi. Terdapat dua sudut pandang berbeda mengenai *whistle-blower*, dimana sebagian orang memandang *whistle-blower* sebagai pengkhianat yang melanggar norma dan loyalitas organisasi. Namun di sisi lain, sebagian lainnya memandang *whistle-blower* sebagai pelindung heroik terhadap nilai-nilai etis yang dianggap lebih penting dari loyalitas kepada organisasi (Bagustianto & Nurkholis,

2015). Oleh karena itu, Aliyah (2015) berpendapat bahwa pandangan yang bertentangan tersebut sering kali membuat calon *whistle-blower* mengalami dilema dalam menentukan sikap yang pada akhirnya dapat mendistorsi minat pegawai untuk melakukan *whistle-blowing*.

Dalam penelitian ini menggunakan *Theory of Planned Behavior* (TPB). *Theory of Planned Behavior* (TPB) didasarkan pada asumsi bahwa manusia adalah makhluk yang rasional dan menggunakan informasi-informasi yang mungkin baginya secara sistematis (Ajzen, 1991). Berdasarkan *theory of planned behavior* menjelaskan bahwa perilaku yang dilakukan individu timbul karena adanya minat individu untuk berperilaku. Dalam konteks ini, minat pegawai berperan penting dalam menentukan tindakan *whistle-blowing*. Semakin kuat minat pegawai untuk melakukan tindakan, maka besar kemungkinan minat pegawai untuk tersebut diaktualisasikan dalam bentuk tindakan (Bagustianto & Nurkholis, 2015).

Selain *theory of planned behavior*, *theory of prosocial organizational behavior* juga menjadi teori yang mendukung terjadinya *whistle-blowing*. Brief & Motowidlo (1986) dalam Alleyne (2016) menyebutkan *whistle-blowing* adalah salah satu dari tiga belas bentuk *prosocial organizational behavior*, tindakan *whistle-blowing* dapat dipandang sebagai perilaku prososial karena secara umum perilaku tersebut akan memberikan manfaat bagi orang lain (atau organisasi) disamping juga bermanfaat bagi *whistle-blower* itu sendiri. Oleh karena itu, agar organisasi dapat merancang kebijakan dan sistem *whistle-blowing* yang efektif

perlu untuk memahami faktor-faktor yang mempengaruhi minat pegawai untuk melakukan tindakan *whistle-blowing* (Alleyne, 2016).

Pengoptimalan *whistle-blowing system* dalam organisasi dapat dilakukan dengan dirancangnya kebijakan dan sistem *whistle-blowing* yang efektif. Untuk mengetahui hal tersebut, maka terlebih dahulu harus dipahami faktor-faktor apa yang dapat mempengaruhi minat pegawai untuk melakukan tindakan *whistle-blowing*. Partisipasi *whistle-blower* adalah krusial terhadap efektifitas sistem *whistle-blowing*, karena sistem akan sia-sia apabila tidak ada orang yang menggunakannya untuk melaporkan adanya tindakan *fraud* (Bagustianto & Nurkholis, 2015).

Ada banyak faktor-faktor yang memicu timbulnya keberanian untuk menjadi seorang *whistle-blower*. Faktor pertama yang mempengaruhi pegawai organisasi memiliki minat untuk melakukan *whistle-blowing* adalah komitmen organisasi. Seseorang yang berkomitmen tinggi terhadap organisasi kemungkinan akan bertindak mengidentifikasi dan menanggulangi situasi yang dapat membahayakan organisasi demi menjaga reputasi dan kelangsungan organisasi. Teori yang mendukung variabel komitmen organisasi adalah teori *Prosocial Organizational Behaviour*. Teori ini berhubungan dengan komitmen organisasi karena pegawai menganggap organisasi adalah bagian dari dirinya, sehingga mereka mau memberikan yang terbaik bagi organisasi. Napitulu dan Bernawati (2017) dan Baihaqi *et al.* (2018) mengemukakan bahwa pegawai yang memiliki komitmen organisasional yang tinggi, akan timbul rasa memiliki organisasi atau *sense of belonging* yang tinggi sehingga pegawai tersebut tidak ragu untuk melakukan

tindakan *whistle-blowing* untuk melindungi organisasi dari kehancuran. Namun hal ini, bertentangan dengan Setyawati *et al.* (2015) yang mengemukakan bahwa komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap minat pegawai untuk *whistle-blowing* karena kurangnya keyakinan dari pegawai sebagai *whistle-blower* potensial terhadap *whistle-blowing system* bahwa jalur pelaporan tersebut relatif aman serta adanya persepsi pegawai tentang besarnya realiasi yang akan diterima ketika menjadi seorang *whistle-blower*.

Penelitian yang dilakukan Setyawati *et al.*, (2015) menemukan faktor lain yang mempengaruhi minat melakukan *whistle-blowing* yaitu *ethical climate-principle*. *Ethical climate-principle* dinyatakan berpengaruh terhadap minat pegawai untuk melakukan *whistle-blowing*. Pegawai memutuskan untuk menjadi seorang *whistle-blower* disebabkan karena lingkungan kerjanya melekat terhadap aturan, hukum dan kode etik yang sudah ditetapkan oleh pemerintah, sehingga *whistle-blowing* dianggap sebagai tindakan etis yang menyangkut dan membantu kepentingan banyak orang. Penelitian ini diperkuat oleh Hayati & Wulanditya (2018) yang juga menemukan hal yang sama. Apabila ada pegawai organisasi yang terlibat perilaku tidak etis, pegawai lain akan terdorong untuk mempertahankan ketaatan terhadap hukum atau kode etik. *Ethical climate-principle* cenderung mempertimbangkan pengambilan keputusan etis sehingga apabila di suatu organisasi mengembangkan *ethical climate-principle* yang tinggi, pegawai organisasi akan cenderung melakukan *whistle-blowing*.

Penelitian yang dilakukan Hanif *et al.* (2017) menemukan bahwa ada faktor *personal cost of reporting* yang mempengaruhi minat pegawai untuk melakukan

whistle-blowing dan menyatakan bahwa *personal cost of reporting* atau tindakan retaliasi (ancaman) berpengaruh terhadap minat pegawai untuk melakukan *whistle-blowing*. Sanksi yang akan diberikan dan dihadapi oleh *whistle-blower* ketika melakukan *whistle-blowing* dapat menjadi salah satu pertimbangan utama bagi pelapor untuk melakukan *whistle-blowing*. Penelitian ini diperkuat oleh Napitulu & Bernawati (2016) yang juga menemukan hal yang sama. *Personal cost of reporting* adalah pandangan pegawai terhadap risiko pembalasan/ balas dendam atau sanksi dari anggota organisasi, yang dapat mengurangi minat pegawai untuk melaporkan *wrong-doing* (Schultz *et al.*, 1993). Namun, penelitian senada yang dilakukan oleh Bagustianto & Nurkholis (2015) menemukan bahwa *personal cost of reporting* tidak berpengaruh signifikan terhadap minat pegawai untuk *whistle-blowing*, hal tersebut dikarenakan perbedaan persepsi mengenai tingkat keseriusan pelanggaran.

Selanjutnya adalah faktor tingkat keseriusan kecurangan. Anggota organisasi yang mengamati adanya dugaan *wrong-doing*/kecurangan akan lebih mungkin untuk melakukan *whistle-blowing* jika *wrong-doing*/kecurangan tersebut serius (Near & Miceli dalam Hanif *et al.*, 2017). Dalam penelitian Bagustianto & Nurkholis (2015) berpendapat bahwa tingkat keseriusan kecurangan mempengaruhi minat pegawai untuk melakukan *whistle-blowing*. Semakin tinggi tingkat materialitas kecurangan akan semakin meningkatkan besarnya konsekuensi yang merugikan atau membahayakan (Jones, 1991). Penelitian ini berbanding terbalik dengan hasil Hanif *et al.* (2017) yang berpendapat bahwa tidak peduli seberapa serius sebuah kecurangan, selama ada kecurangan dan

merugikan organisasi maka sudah menjadi alasan yang cukup bagi manajemen untuk melaporkan kecurangan tersebut.

Secara umum, sistem penyelenggaraan pemerintahan di Indonesia sedang melaksanakan prinsip-prinsip tata kelola pemerintahan yang baik (*good government governance*). Dalam Nopyandri (2011) menyatakan bahwa prasyarat minimal untuk mencapai *good government governance* adalah adanya transparansi, akuntabilitas, partisipasi, pemberdayaan hukum, efektifitas dan efisiensi, dan keadilan. Kebijakan publik yang dikeluarkan oleh pemerintah harus transparan, efektif dan efisien, serta mampu menjawab ketentuan dasar keadilan. *Whistle-blowing system* salah satu sarana yang paling efektif untuk mencegah dan memerangi praktik yang bertentangan dengan *good government governance* serta mendorong pimpinan atau pegawai pemerintahan dalam memberikan kontribusi manfaat dan nilai tambah (*added value*) baik bagi pemerintah maupun pemangku kepentingan (Setyawati *et al.*, 2015).

Di Indonesia, salah satu instansi pemerintahan yang telah menerapkan *whistle-blowing system* salah satunya adalah Direktorat Jendral Pajak KPP Pratama Mulyorejo Surabaya. Penerapan *whistle-blowing system* pada Direktorat Jendral Pajak KPP Pratama Mulyorejo Surabaya telah berjalan sebagai mana mestinya semenjak pertama kali diluncurkan oleh pemerintah tahun 2011. Sebagai bagian dari “*leader reformasi*”, Direktorat Jendral Pajak KPP Pratama Mulyorejo Surabaya mengharuskan semua karyawan yang bekerja untuk memanfaatkan secara efektif dan maksimal keberadaan *whistle-blowing system* sebagai bentuk pengendalian internal organisasi yang berupa sarana untuk melaporkan

penyimpangan tanpa mencantumkan identitas pelapor (*anonym*). Pengawas atau pihak yang mengotorisasi adanya pengaduan penyimpangan adalah Direktorat Jendral Pajak Pusat. *Whistle-blowing system* menjadi sarana bagi banyak pengaduan yang dilaporkan oleh pegawai mengenai penyimpangan-penyimpangan yang terjadi di dalam Direktorat Jendral Pajak KPP Pratama Mulyorejo Surabaya. Bentuk misalnya berupa pelanggaran kepatuhan internal pegawai sampai kecurangan manipulasi data (Sasmita, 2019).

Penelitian ini memiliki tujuan untuk menguji empat faktor yang mempengaruhi minat PNS untuk melakukan *whistle-blowing* di Indonesia pada lingkup Direktorat Jendral Pajak KPP Pratama Mulyorejo Surabaya, yaitu komitmen organisasi, *ethical climate – principle*, *personal cost of reporting*, dan tingkat keseriusan kecurangan. Penelitian ini juga dirancang dengan maksud untuk mengonfirmasi hasil penelitian sebelumnya. Penggunaan responden yang berasal dari lingkungan Direktorat Jendral Pajak KPP Pratama Mulyorejo Surabaya diharapkan dapat memperkaya hasil penelitian sejenis di sektor publik di Indonesia yang merupakan negara berkembang dengan karakteristik tingkat korupsinya yang masih tinggi.

Dari paparan fenomena serta manfaat yang diperoleh, maka penelitian ini penting untuk dilakukan guna memperoleh bukti empiris karena ditemukannya hasil penelitian terdahulu yang tidak konsisten. Oleh karena itu, dilakukanlah penelitian yang berjudul **“Pengaruh Komitmen Organisasi, *Ethical Climate-Principle*, *Personal Cost of Reporting* dan Tingkat Keseriusan Kecurangan terhadap Minat Pegawai Negeri Sipil untuk Melakukan *Whistle-blowing*”**.

1.2 Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah tersebut, permasalahan yang akan diuji dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut :

1. Apakah komitmen organisasional berpengaruh terhadap minat Pegawai Negeri Sipil untuk melakukan *whistle-blowing*?
2. Apakah *ethical climate-principle* berpengaruh terhadap minat Pegawai Negeri Sipil untuk melakukan *whistle-blowing*?
3. Apakah *personal cost of reporting* berpengaruh terhadap minat Pegawai Negeri Sipil untuk melakukan *whistle-blowing*?
4. Apakah tingkat keseriusan kecurangan berpengaruh terhadap minat Pegawai Negeri Sipil untuk melakukan *whistle-blowing*?

1.3 Tujuan Penelitian

Sesuai permasalahan yang telah diuraikan di atas, maka tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk menguji pengaruh komitmen organisasi terhadap minat Pegawai Negeri Sipil untuk melakukan *whistle-blowing*.
2. Untuk menguji pengaruh *ethical climate principle* terhadap minat Pegawai Negeri Sipil untuk melakukan *whistle-blowing*
3. Untuk menguji pengaruh *personal cost of reporting* terhadap minat Pegawai Negeri Sipil untuk melakukan *whistle-blowing*

4. Untuk menguji pengaruh tingkat keseriusan kecurangan terhadap minat Pegawai Negeri Sipil untuk melakukan *whistle-blowing*

1.4 Manfaat Penelitian

Adapun manfaat dari penelitian ini adalah :

1. Bagi Direktorat Jendral Pajak KPP Pratama Mulyorejo Wilayah Jawa Timur.

Penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan pertimbangan evaluasi mengenai kemungkinan terjadinya tindakan *whistle-blowing* oleh pegawai maupun pejabat pada instansi pemerintahan di Provinsi Jawa Timur untuk menghindari terjadinya kasus tindakan ilegal atau *fraud* yang berat di dalam lingkungan instansi pemerintahan dan dapat dijadikan sebagai bahan informasi bagi para PNS KPP Pratama Mulyorejo Wilayah Jawa Timur mengenai apa yang dapat dilakukan untuk menjadi *whistle-blower*.

2. Bagi dunia pendidikan dan penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan hasil-hasil pengujian empiris untuk melengkapi penelitian-penelitian mengenai *whistle-blowing* berkaitan dengan faktor-faktor yang mempengaruhi adanya minat Pegawai Negeri Sipil untuk melakukan *whistle-blowing*. Penulis berharap hasil penelitian ini dapat berkontribusi dalam menambah literatur akuntansi mengenai *whistle-blowing*, terutama dalam konteks akuntansi di Indonesia serta dapat menambah referensi keilmuan tentang Akuntansi Forensik terutama mengetahui perilaku pegawai maupun pejabat terhadap adanya kecurangan yang dihadapinya.

1.5 Sistematika Penulisan

Untuk memperoleh gambaran lebih jelas tentang penulisan penelitian ini, maka disusunlah sistematika penulisan. Sistematika penulisan ini meliputi :

BAB I : PENDAHULUAN

Bab ini menjabarkan tentang latar belakang, perumusan masalah, tujuan penulisan, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan yang menjelaskan terkait dengan penelitian yang dilakukan.

BAB II : TINJAUAN PUSTAKA

Bab ini menjelaskan tentang penguraian penelitian sebelumnya, landasan teori yang berkaitan dengan permasalahan yang diteliti, dan kerangka pemikiran atau hipotesis.

BAB III : METODE PENELITIAN

Bab ini berisi penjelasan peneliti tentang prosedur untuk mengetahui sesuatu dalam penelitian dengan menggunakan langkah-langkah yang sistematis yaitu rancangan penelitian, metode pengumpulan data, dan teknik analisis data yang digunakan.

BAB IV : GAMBARAN SUBYEK PENELITIAN DAN ANALISIS DATA

Bab ini berisi gambaran subyek penelitian dan analisis data yang memuat analisis deskriptif, statistik serta pembahasan.

BAB V : PENUTUP

Bab ini berisi penutup yang menguraikan tentang kesimpulan akhir, keterbatasan penelitian serta saran untuk penelitian selanjutnya.