

# I. PENDAHULUAN

## 1.1 Latar Belakang

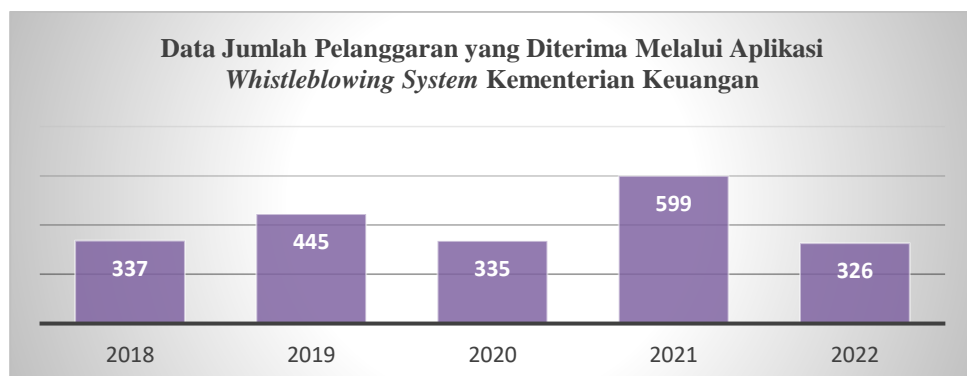
Pajak adalah peralihan kekayaan dari pihak rakyat kepada kas negara untuk membiayai pengeluaran rutin dan surplusnya digunakan untuk *public saving* yang merupakan sumber utama dalam membiayai *public investment* (Soemitro, 2011). Pajak memiliki peranan yang sangat besar di Indonesia, banyaknya sektor yang dibiayai oleh penerimaan pajak dalam pembangunan dan kemajuan negara yang pemungutannya didasari oleh undang-undang.

Penerimaan negara dari sumber perpajakan diharapkan agar pemerintah dapat menggunakan anggaran tersebut untuk meningkatkan pendapatan negara secara efisien, optimal, dan transparan untuk infrastruktur di Indonesia. Besarnya penerimaan pajak ini memberikan peluang terjadinya pemanfaatan penggunaan pendapatan tersebut untuk kepentingan pribadi dan potensi adanya penyalahgunaan seperti korupsi yang dapat merugikan negara. Kecurangan tidak hanya berbentuk korupsi, tetapi pelanggaran (*fraud*) bisa berupa penyalahgunaan wewenang, pemerasan, suap, gratifikasi, dan penyimpangan dalam pengadaan barang dan jasa. Selain itu jenis dari kecurangan yang dapat dilakukan oleh Pegawai dalam Instansi adalah non *fraud* seperti pelanggaran atas pelayanan, pelanggaran prosedur, kehadiran bekerja, melalaikan kewajiban Suami/Istri/KDRT, dan pelanggaran administrasi kepegawaian. Tidak heran jika pemerintah di banyak negara mengantisipasi kecurangan pajak karena dapat menimbulkan dampak negatif dan mereduksi penerimaan negara (Dwiananto, 2021).

Salah satu cara mengantisipasi kecurangan (*fraud*) yang dilakukan pemerintah adalah dengan menerapkan *self assessment*, yaitu sistem yang memberikan kepercayaan penuh kepada Wajib Pajak untuk menghitung, membayar, dan melaporkan sendiri jumlah pajak yang seharusnya terutang berdasarkan peraturan undang-undang perpajakan (Soemitro, 2011)

Penerapan *self assessment* memiliki kelemahan dalam praktiknya dimana Fiskus (Pegawai Pajak) sulit mengerti penyajian laporan keuangan karena pada umumnya Fiskus (Pegawai Pajak) hanya melihat posisi rugi atau untung dalam laporan keuangan perusahaan. Hal ini membuat celah untuk melakukan penyalahgunaan atau kecurangan (*fraud*) yang dilakukan Wajib Pajak dan Fiskus, sehingga menimbulkan aktivitas dalam organisasi tidak dapat berjalan dengan baik untuk meminimalisir terjadinya kecurangan yang bekerja di lingkup lembaga pemerintah dan mengembalikan kepercayaan masyarakat maupun reputasi instansi atau lembaga pemerintah yaitu dengan melakukan tindakan pelaporan kecurangan (*Whistleblowing*).

*Whistleblowing system* (WISE) Kementerian Keuangan merupakan saluran komunikasi yang bertujuan untuk menampung informasi terkait dugaan penyimpangan yang terjadi di lingkungan Kementerian Keuangan untuk ditindaklanjuti dalam rangka perbaikan layanan kepada Masyarakat, serta pencegahan terjadinya kecurangan (*fraud*) yang melibatkan para Pegawai/Pejabat di lingkungan Kementerian Keuangan. *Whistleblower* atau pelapor adalah seseorang yang berkontribusi dalam melaporkan kegiatan kecurangan di lingkungan organisasi atau perusahaan. Pengaduan dari *whistleblower* terbukti lebih efektif dalam mengungkap *fraud* dibandingkan dengan metode lain seperti audit internal, audit eksternal, maupun pengendalian internal (Dwiananto, 2020). Data keefektifan *whistleblowing system* yang bersumber dari laporan jumlah pengaduan *whistleblowing* Pejabat Pengelola Informasi dan Dokumentasi (PPID) Kementerian Keuangan disajikan dalam 5 tahun terakhir dari 2018 hingga 2022:



Gambar 1. Jumlah pelanggaran melalui aplikasi *whistleblowing* Kemenkeu

Terlihat dari data diatas laporan pelanggaran meningkat sangat tajam pada tahun 2021, dimana menurut tim Laporan Penindakan Pelanggaran tercatat jumlah pengaduan yang diterima oleh *whistleblowing system* Kementerian Keuangan sebanyak 599 pengaduan. Berdasarkan komposisi jenis pengaduan, jumlah pengaduan *fraud* memiliki porsi sebesar 174 (29%) sedangkan pengaduan non *fraud* sebanyak 425 (71%) dengan rincian pengaduan *fraud* didominasi dengan adanya dugaan penyalahgunaan wewenang (37%), suap (11%), pemerasan (10%), gratifikasi (5%), dan penyimpangan dalam pengadaan barang dan jasa (6%). Sementara itu, untuk jenis non *fraud* masih didominasi dengan dugaan pelanggaran atas pelayanan (15%), pelanggaran prosedur (13%), perbuatan merusak citra organisasi (7%), dan melalaikan kewajiban Suami/Istri/KDRT (4%). Per 31 Desember 2021, dari 599 pengaduan, 82 % telah diselesaikan, dan sebanyak 18 % pengaduan masih dalam proses penanganan.

Tahun 2022 mengalami penurunan yang signifikan terhadap pelaporan pelanggaran melalui *whistleblowing system* dengan jumlah 326 pengaduan yakni turun sebesar 54% dari tahun sebelumnya tercatat dengan jumlah jenis *fraud* memiliki porsi sebesar 95 (29%) sedangkan pengaduan non *fraud* sebanyak 231 (71%) dengan rincian pengaduan *fraud* atas dugaan penyalahgunaan wewenang (32%), pemerasan (15%), suap (11%), gratifikasi (10%), dan penyimpangan dalam pengadaan barang dan jasa (6%), dan non *fraud* didominasi dengan dugaan pelanggaran atas pelayanan (17%), pelanggaran prosedur (8%), kehadiran bekerja (3%), melalaikan kewajiban Suami/Istri/KDRT (3%), dan pelanggaran administrasi kepegawaian (3%). Pengaduan terselesaikan sebanyak 63% dan 37 % masih dalam proses penanganan. Hasil analisis dari data yang disajikan menunjukkan meskipun pada tahun 2022 jumlah pengaduan menurun dari tahun sebelumnya tetapi untuk kasus gratifikasi meningkat sebesar 5%. Laporan penindakan kasus yang dapat ditangani hanya sebesar 63%, sehingga kasus yang masih dalam proses meningkat sebesar 19% dari tahun 2021.

Kasus kecurangan tidak hanya dapat digambarkan dengan data grafik pengaduan melalui sistem WISE untuk memperkuat argumen, penulis telah melakukan wawancara dengan salah satu Pegawai Pajak/Fiskus seksi Kepatuhan Internal. Pada objek penelitian yaitu KPP Pratama Natar, penulis menggali lebih dalam bagaimana efektivitas penerapan *whistleblowing system* dalam mencegah pelanggaran yang terjadi pada Instansi. Hasil wawancara penulis menemukan adanya kasus gratifikasi yang melibatkan Fiskus dengan Wajib Pajak Orang Pribadi, kasus ini terjadi pada Februari dan Maret 2023 yang melibatkan Fiskus tim Pemantauan Data Lapangan dan Seksi Pelayanan. Gratifikasi yang diberikan oleh Wajib Pajak adalah dengan memberikan makanan kemasan bentuk terima kasih dengan kepada Fiskus atas layanan prima yang diberikan, dalam kasus ini Fiskus telah kinerja dengan baik namun Wajib Pajak tidak seharusnya memberikan sesuatu kepada Fiskus, karena hal ini menyalahi aturan kode etik yang berlaku untuk mengatasi kasus ini agar tidak terjadi kesalahpahaman Fiskus terkait telah melaporkan kepada kepada KPK melalui aplikasi gratifikasi *online* pemberantasan korupsi (Gol-KPK) sebagai tindaklanjut dari Gol-KPK barang yang diberikan telah disumbangkan kepada Yayasan Sosial.

Kasus-kasus kecurangan/pelanggaran dengan jenis *fraud* maupun non *fraud* tidak semua individu mampu mengungkapkannya, sehingga diperlukannya faktor individual yang dapat meningkatkan intensi untuk melaporkan kecurangan/pelanggaran. Identifikasi faktor yang dapat mempengaruhi intensi Fiskus untuk melakukan tindakan *whistleblowing* penting dilakukan agar Kantor Pelayanan Pajak dapat merancang kebijakan dan sistem *whistleblowing* yang paling efektif.

Faktor individual pertama adalah *personal cost of reporting* yang menjadi dasar salah satu pertimbangan pada penelitian Dwiananto (2021), dan Alwi (2020) yang menyatakan bahwa *personal cost* berpengaruh positif signifikan terhadap minat Fiskus untuk melakukan tindakan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*) hal ini mungkin disebabkan Fiskus siap menerima resiko bila pegawai mendapatkan konsekuensi yang akan

terjadi seperti balas dendam, dikucilkan atau dijauhkan oleh rekan kerja, ancaman, dan lainnya sebagai bentuk loyalitas terhadap Kantor Pelayanan Pajak tempatnya bekerja. Namun pada penelitian yang dilakukan oleh Andarin (2019) menyimpulkan dalam penelitiannya bahwa terdapat pengaruh yang negatif signifikan antara *personal cost* terhadap *whistleblowing*, hal ini dikarenakan bahwa orang yang memiliki *personal cost* pada dirinya akan merasa takut dengan konsekuensi yang akan diterima apabila dia menjadi *whistleblower*, sehingga orang yang memiliki *personal cost* tinggi akan cenderung memiliki niat yang melakukan tindakan *whistleblowing* yang rendah. Menurut Dwiananto (2021) *personal cost of reporting* adalah pembalasan dari pelaku pelanggaran atau kecurangan kepada pelapor pelanggaran tersebut dalam suatu organisasi, resiko pembalasan dapat berasal dari manajemen, atasan, atau rekan kerja.

Faktor individual kedua yang dapat mempengaruhi intensi Fiskus melakukan tindakan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*) adalah komitmen organisasi yang merupakan hubungan pegawai terhadap manajemen dan kebijakan entitasnya. Dwiananto (2021) menyatakan bahwa komitmen adalah keadaan dimana seorang individu memihak organisasi serta tujuan dan keinginan untuk mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi. Dalam penelitian Andarin (2019) menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh negatif secara signifikan terhadap niat melakukan *whistleblowing*, tinggi rendahnya komitmen organisasi tidak menjadi faktor untuk melakukan *whistleblowing* sedangkan dalam penelitian Husnianti (2017) hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif signifikan terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing* internal. Pegawai yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi akan menimbulkan rasa memiliki organisasi yang juga tinggi, sehingga Pegawai akan melakukan tindakan *whistleblowing* internal agar organisasi terhindar dari kecurangan (*fraud*).

Faktor individual ketiga yang diambil dalam penelitian ini adalah sikap. Sikap merupakan kepercayaan positif atau negatif untuk

menampilkan perilaku tertentu. Menurut Alwi (2020) sikap ditentukan oleh kepercayaan-kepercayaan individu mengenai konsekuensi dari penampilan suatu perilaku (*behavioral beliefs*), ditimbang berdasarkan hasil evaluasi terhadap konsekuensinya (*outcome evaluation*). Dalam penelitian yang dilakukan oleh Zulhilmi (2018) dan Avrilla (2022) menyatakan bahwa sikap berpengaruh positif terhadap niat melakukan tindakan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*). Semakin besar keinginan seseorang bersikap positif dan yakin bahwa *whistleblowing* mendatangkan manfaat dan tujuan positif, semakin besar juga niat melakukan *whistleblowing*, sehingga niat melakukan *whistleblowing* berhasil dipengaruhi oleh sikap atas perilaku. Namun, pada penelitian yang dilakukan oleh Alwi (2020) yang dilakukan oleh Aparatur Sipil Negara menyimpulkan bahwa sikap tidak berpengaruh terhadap *intention whistleblowing*, hal ini dikarenakan adanya anggapan bahwa pengaduan pelanggaran tidak akan menghentikan kecurangan dalam organisasi, Aparatur Sipil Negara memilih menutup mata atas kasus kecurangan yang terjadi, padahal mereka bisa melaporkan kecurangan tersebut dan dilindungi oleh undang-undang.

Penelitian berfokus pada bagaimana faktor-faktor individual akan mempengaruhi sifat seseorang dalam mengungkapkan ketidakbenaran yang terjadi dalam suatu organisasi yang diwujudkan dalam intensi tindakan *whistleblowing*. Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Alwi (2020) yang menyebutkan dalam penelitiannya adanya kekurangan dalam teknis pengambilan data primer yang hanya dilakukan dengan menggunakan kuesioner, variabel yang digunakan dapat menggunakan variabel lain yang berbeda dengan penelitiannya, dan menyebutkan bahwa penelitian selanjutnya dapat menambah sampel yang digunakan, karena dalam penelitiannya hanya menggunakan 102 responden, sehingga dapat lebih menggambarkan secara keseluruhan mengenai pemahaman intensi *whistleblowing*. Karena adanya saran dari penulis terdahulu tersebut, maka dalam penelitian ini melakukan pengembangan dari penulis sebelumnya seperti adanya pengembangan dari pertanyaan/pernyataan kuesioner sebelumnya, penambahan variabel

komitmen organisasi, serta objek penelitian dimana penulis sebelumnya memilih Pemerintah Daerah dalam penelitiannya, sedangkan dalam penelitian ini menggunakan Kantor Pelayanan Pajak sebagai objek penelitian. Alasan lain penulis adalah banyaknya penelitian terdahulu yang melakukan penelitian ini dengan objek yang berbeda menunjukkan hasil yang tidak konsisten di setiap penelitian, seperti penelitian yang menyatakan bahwa di setiap variabel yang akan diteliti memiliki perbedaan hasil uji yaitu menunjukkan adanya berpengaruh signifikan positif dan berpengaruh signifikan negatif dengan kesimpulan yang tidak konstan apakah variabel tersebut benar memiliki pengaruh atau tidak. Hal ini menarik penulis untuk melakukan uji kembali apakah hipotesis tersebut memiliki pengaruh dengan menentukan variabel lain dari penelitian sebelumnya dengan objek penelitian pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama apakah akan berpengaruh positif terhadap intensi melakukan tindakan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*).

Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Natar adalah objek penelitian yang dipilih oleh penulis untuk diujikan apakah setiap Fiskus dalam KPP Pratama Natar tersebut memiliki integritas yang tinggi terhadap organisasi tersebut. Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama adalah unit kerja Direktorat Jendral Pajak yang bertugas melayani perpajakan kepada masyarakat. Mengingat bahwa besarnya peran Fiskus dalam proses pengelolaan pajak sebagai sumber utama pendapatan negara maka hal ini akan membuka peluang yang besar dalam melakukan kecurangan (*fraud*). Dan banyaknya kasus yang menimpa Fiskus dalam beberapa tahun terakhir penelitian ini diharapkan menjadi salah satu sumber acuan masyarakat bahwa tidak semua pegawai pajak / Fiskus adalah pelaku dari kecurangan (*fraud*) tetapi bisa jadi faktor lain yang menyebabkan kecurangan (*fraud*) tersebut.

Banyaknya perbedaan hasil penelitian oleh penulis terdahulu serta penulis juga ingin mengetahui bagaimana pengaruh *personal cost of reporting*, komitmen organisasi, dan sikap terhadap intensi melakukan *whistleblowing* di Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama Natar maka

penulis tertarik untuk melakukan penelitian kembali terhadap intensi *whistleblowing* dilingkup Kementerian Keuangan. Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan menggunakan uji deskriptif yang lebih memfokuskan responden kepada Fiskus dari beberapa divisi seperti Subbag Umum dan Kepatuhan Internal, seksi pelayanan, seksi penjamin kualitas data, seksi pemeriksa, penilaian, dan penagihan, seksi pengawasan, pemeriksa pajak.

Berdasarkan penjelasan yang telah diuraikan, maka dari itu penulis tertarik untuk mengambil judul penelitian yakni : **“Pengaruh *Personal Cost Of Reporting*, Komitmen Organisasi, dan Sikap pada Fiskus terhadap Intensi Melakukan Tindakan Pelaporan Kecurangan (*Whistleblowing*)”**.

## 1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan berbagai penjelasan dari latar belakang, adapun rumusan masalah didalam penelitian ini adalah:

- a. Apakah *personal cost of reporting* berpengaruh positif terhadap intensi Fiskus (Pegawai Pajak) untuk melakukan tindakan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*)?
- b. Apakah komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap intensi Fiskus (Pegawai Pajak) untuk melakukan tindakan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*)?
- c. Apakah sikap berpengaruh positif terhadap intensi Fiskus (Pegawai Pajak) untuk melakukan tindakan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*)?

## 1.3 Tujuan Penelitian

Adapun tujuan dari penelitian ini adalah:

- a. Untuk menganalisis pengaruh *personal cost of reporting* terhadap intensi Fiskus (Pegawai Pajak) apakah berpengaruh positif untuk melakukan tindakan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*).



- b. Untuk menganalisis pengaruh komitmen organisasi terhadap intensi Fiskus (Pegawai Pajak) apakah berpengaruh positif untuk melakukan tindakan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*).
- c. Untuk menganalisis pengaruh sikap terhadap intensi Fiskus (Pegawai Pajak) apakah berpengaruh positif untuk melakukan tindakan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*).

#### **1.4 Kontribusi Penelitian**

Penelitian ini diharapkan mampu memberikan kontribusi kepada pihak-pihak yang saling terkait, di antara lain:

##### a. Manfaat Teoritis

Hasil dari penelitian ini harapannya dapat dijadikan sumber yang relevan bagi para akademis yang ingin melakukan penelitian yang serupa mengenai faktor-faktor yang dapat mempengaruhi intensi individual untuk melakukan tindakan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*).

##### b. Manfaat Praktis

###### 1. Pihak Instansi

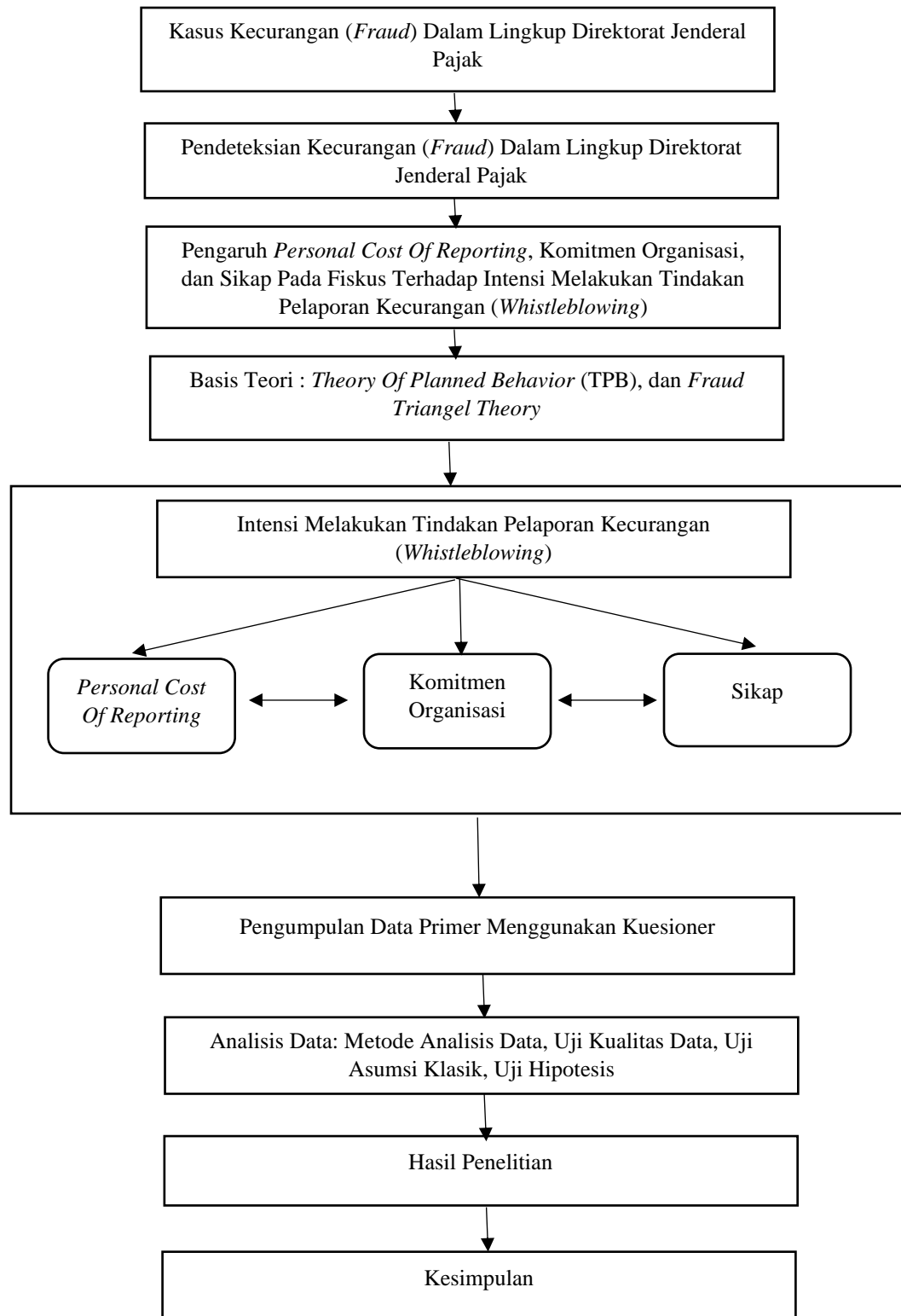
Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat dijadikan bahan pertimbangan oleh berbagai jenis lembaga atau instansi mengenai faktor-faktor yang dapat meningkatkan intensi para Pegawai untuk melakukan tindakan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*).

###### 2. Pihak Masyarakat

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menumbuhkan kepercayaan masyarakat akan kinerja Fiskus (Pegawai Pajak) dalam mengelola pendapatan negara melalui pemungutan pajak yang disetorkan oleh Wajib Pajak Orang Pribadi maupun Wajib Pajak Badan mengingat besarnya peran pajak bagi masyarakat.

#### **1.5 Kerangka Pemikiran**

Penelitian menggunakan variabel dependen yaitu intensi melakukan tindakan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*) (Y) dan 3 variabel independen yaitu *personal cost of reporting* (X1), komitmen organisasi (X2), dan sikap (X3). Kerangka pemikiran penelitian ini ialah:



Gambar 2. Kerangka Pemikiran

## II. TINJAUAN PUSTAKA

### 2.1 Konsep Teori

#### 2.1.1 *Theory of Planned Behavior* (TPB)

*Theory of Planned Behavior* (TPB) adalah niat seseorang untuk melakukan suatu perilaku, menentukan apa yang akan dilakukan atau tidak dilakukannya perilaku tersebut. *Theory of Planned Behavior* (TPB) membuktikan bahwa niat (*intention*) lebih akurat dalam memprediksi perilaku aktual dan sekaligus dapat menghubungkan antara sikap dan perilaku aktual (Andarin, 2019).

Dalam penelitian Andarin (2019) *Theory of Planned Behavior* (TPB) konsep niat memiliki 3 dimensi :

##### a. Sikap Terhadap Perilaku (*Attitude Towards The Behavior*)

Sikap terhadap perilaku ini ditentukan oleh keyakinan mengenai konsekuensi dari suatu perilaku (*behavioral beliefs*). Keyakinan berkaitan dengan penilaian subjektif individu terhadap pemahaman individu mengenai diri dan lingkungannya, dilakukan dengan cara menghubungkan antara perilaku tertentu dengan berbagai manfaat atau kerugian yang mungkin diperoleh apabila individu melakukan atau tidak melakukannya. Keyakinan ini dapat memperkuat sikap terhadap perilaku tertentu apabila berdasarkan evaluasi yang dilakukan individu, diperoleh data bahwa perilaku itu dapat memberikan keuntungan baginya.

##### b. Norma Subjektif (*Subjective Norm*)

Norma subjektif adalah persepsi individu terhadap keinginan dari orang yang berpengaruh dalam kehidupannya (*significant others*) mengenai dilakukan atau tidak dilakukannya tindakan tertentu. Persepsi ini sifatnya subjektif sehingga dimensi ini disebut norma subjektif. Sebagaimana sikap terhadap perilaku, norma subjektif juga dipengaruhi oleh keyakinan. Perbedaannya terletak pada apabila sikap merupakan fungsi dari keyakinan individu terhadap perilaku yang akan dilakukan

(*behavioral belief*), maka norma subjektif adalah fungsi dari keyakinan individu yang diperoleh atas pandangan orang lain terhadap objek sikap yang berhubungan dengan individu (*normative belief*).

c. Persepsi kontrol (*Perceived Behavioral Control*)

Persepsi kontrol perilaku atau kontrol perilaku adalah persepsi individu mengenai mudah atau sulitnya mewujudkan suatu perilaku tertentu. Konsep persepsi kontrol yang dikemukakan oleh Ajzen yang dikutip dari jurnal Andarin (2019) mengenai efikasi diri atau evaluasi seseorang terhadap kemampuan atau kompetensinya untuk melakukan sebuah tugas, mencapai tujuan, atau mengatasi hambatan dengan menambahkan pentingnya kontrol yang dimiliki individu terhadap sumber daya yang dibutuhkan untuk mewujudkan perilaku tertentu.

*Theory of Planned Behavior* (TPB) mengungkapkan bahwa persepsi kontrol perilaku ditentukan oleh keyakinan individu mengenai ketersediaan sumber daya berupa peralatan, kompatibilitas, kompetensi, dan kesempatan (*control belief strength*) yang mendukung atau menghambat perilaku yang akan diprediksi dan besarnya peran sumber daya tersebut (*power of control factor*) dalam mewujudkan tersebut. Semakin kuat keyakinan terhadap besarnya peranan sumber daya dan kesempatan yang dimiliki maka semakin kuat persepsi kontrol individu terhadap perilaku tersebut. Individu yang mempunyai persepsi kontrol tinggi akan terus terdorong dan berusaha untuk berhasil karena mereka memiliki keyakinan dengan sumber daya dan kesempatan yang ada bahwa setiap kesulitan yang dihadapinya dapat diatasi. Tingkatan relatif dari ketiga determinan tersebut dapat berbeda-beda dalam berbagai perilaku dan situasi sehingga dalam pengaplikasiannya mungkin ditemukan bahwa hanya sikap yang berpengaruh pada niat, pada kondisi lain sikap dan persepsi kontrol perilaku cukup untuk menjelaskan niat, atau bahkan ketiga-tiganya berpengaruh (Andarin, 2019).

Penelitian ini hendak mengaplikasikan konsep *Theory of Planned Behavior* (TPB) untuk menjelaskan bahwa tindakan yang dilakukan individu timbul karena adanya niat yang melandasi tindakan tersebut. Teori

ini akan menjadi acuan dalam bagaimana ketiga variabel *personal cost of reporting*, komitmen organisasi, dan sikap akan memberikan dorongan/pengaruh untuk seseorang untuk melakukan tindakan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*).

### 2.1.2 *Fraud Triangle Theory*

Teori yang mendasar dalam pendeteksian kasus kecurangan dengan mengidentifikasi motif seseorang pelaku kecurangan (*fraud*) adalah *fraud triangle theory*. Cressey (2019) mengungkapkan bahwa, orang yang dapat dipercaya menjadi salah satu pelanggar kepercayaan, ia melakukan penelitian dan melihat dirinya sendiri sebagai orang yang mempunyai masalah ini yang secara diam-diam dapat diatasi dengan tindakan menyalahgunakan kewenangan sebagai salah satu pemegang kepercayaan di bidang keuangan perusahaan tersebut, dan dengan perilaku setiap harinya mampu membuat orang-orang tidak sadar dengan perilaku yang telah dilakukannya selama ini yang telah menggunakan data perusahaan atau kekayaan yang telah dipercayakan kepadanya.

Hasil dari penelitian itu memunculkan faktor-faktor pemicu kecurangan yang saat ini dikenal dengan istilah *Fraud Triangle*. Orang yang dapat melakukan kegiatan licik diakibatkan dari interaksi dan dorongan yang berasal dari dalam diri individu masing-masing dan juga dapat berasal dari lingkungan eksternal. Dorongan tersebut dapat digolongkan ke dalam tiga kategori umum yaitu Tekanan (*pressure*), Peluang (*opportunity*), dan Rasionalisasi (*rationalization*).

#### a. Tekanan (*pressure*)

Tekanan (*pressure*), yaitu keadaan di mana seseorang merasa ditekan/tertekan dan kondisi yang berat saat seseorang menghadapi kesulitan. Menurut SAS No.99, terdapat empat jenis kondisi yang umum terjadi pada *pressure* yang dapat mengakibatkan kecurangan. Kondisi tersebut adalah *financial stability*, *external pressure*, *personal financial need*, dan *financial targets*.

b. Peluang (*opportunity*)

Peluang (*opportunity*) merupakan situasi atau kondisi yang memungkinkan terjadinya kecurangan. Peluang terjadi karena adanya kelemahan pengendalian internal, ketidakefektifan pengawasan manajemen, atau penyalahgunaan posisi atau otoritas.

c. Rasionalisasi (*rationalization*)

Rasionalisasi (*rationalization*) adalah komponen penting dalam banyak kecurangan (*fraud*). Rasionalisasi menyebabkan pelaku kecurangan mencari pembenaran atas perbuatannya. Rasionalisasi merupakan bagian dari *fraud triangle* yang paling sulit diukur, Faktor ini terjadi ketika seseorang melakukan rasionalisasi atau mencari pembenaran atas terjadinya kecurangan. Hal ini biasanya terjadi karena pelaku mempertahankan jati dirinya sebagai orang yang dipercaya, sehingga ia akan mencari pembenaran atas tindakannya tersebut.

### **2.1.3 Pengertian Pelaporan Tindakan Kecurangan (*Whistleblowing*)**

*Whistleblowing* adalah tindakan yang dilakukan oleh seseorang atau beberapa orang karyawan untuk membocorkan kecurangan yang mungkin dilakukan organisasi atau pimpinannya kepada orang lain. Pihak yang dilaporkan bisa saja atasan yang lebih tinggi atau masyarakat luas (Keraf, 2005). Yang menjadi persoalan adalah *whistleblowing* disamakan dengan membuka rahasia organisasi, padahal keduanya tidak sama. Rahasia perusahaan adalah sesuatu yang konfidensial dan memang harus dirahasiakan dan pada umumnya tidak menyangkut efek yang merugikan baik organisasi sendiri ataupun pihak lain. Sedangkan *whistleblowing* umumnya menyangkut kecurangan tertentu yang merugikan baik perusahaan sendiri ataupun pihak lain, dan yang dibongkar memang akan mempunyai dampak yang merugikan organisasi seperti rusaknya nama baik organisasi tersebut dan mengurangi kepercayaan masyarakat terhadap pengelolaan dana masyarakat terhadap organisasi tersebut.

*Whistleblower* adalah pelapor tindak kecurangan, upaya mendorong peran *Whistleblower* itu setidaknya dapat dimulai dari tempat bekerja,

seperti perusahaan-perusahaan swasta, institusi pemerintah, dan publik. Di tempat tersebut diperlukan sistem pelaporan dan perlindungan terhadap *Whistleblower* yang perlu terus menerus disosialisasikan dan dikembangkan. Selain itu, sistem perlindungan juga penting agar *Whistleblower* atau Pelapor tidak mendapatkan perlakuan yang dapat merugikan dirinya, seperti pemecatan dari tempatnya bekerja, ancaman fisik, intimidasi, maupun kriminalisasi. Perlindungan yang perlu diberikan itu adalah perlindungan fisik maupun perlindungan secara hukum.

Survey yang dilakukan oleh *Institute of Business Ethics* pada tahun 2008 menunjukkan bahwa satu dari empat karyawan mengetahui kejadian pelanggaran tetapi lebih dari separuh dari yang mengetahui terjadinya pelanggaran tersebut tetap diam dan tidak melaporkannya. Keengganan untuk melaporan pelanggaran yang diketahui dapat diatasi melalui penerapan *whistleblowing system* yang efektif, transparan dan bertanggung jawab. Menurut Keraf (2005) *whistleblowing* dibedakan menjadi 2 macam

a. *Whistleblowing* Internal

*Whistleblowing* internal terjadi ketika seorang atau beberapa orang karyawan mengetahui kecurangan yang dilakukan oleh karyawan lain atau kepala bagiannya kemudian melaporkan kecurangan itu kepada pimpinan perusahaan yang lebih tinggi. Motivasi utama dari *whistleblowing* adalah motivasi moral demi mencegah kerugian bagi perusahaan tersebut. Hanya saja, tidak mudah untuk mengetahui apakah memang benar motivasinya adalah baik. Karena itu, pimpinan yang diberi laporan kecurangan memang harus berhati-hati dan netral dalam menanggapi laporan itu. Netral bukan berarti tidak peduli (*indifferent*), melainkan serius menanggapinya tetapi dengan tetap memegang prinsip praduga tak bersalah. Artinya, disatu pihak laporan itu bisa benar tapi juga bisa tidak benar. Dipihak lain, motivasi si pelapor bisa saja memang baik tapi bisa juga jahat sehingga sikap langsung percaya bisa memperdaya pimpinan itu ketika ternyata motivasi dasar pelapor itu jahat dan laporan tidak benar.

b. *Whistleblowing* Eksternal

*Whistleblowing* eksternal menyangkut kasus dimana seorang pekerja mengetahui kecurangan yang dilakukan perusahaannya lalu membocorkan kepada masyarakat, Karena kecurangan itu akan merugikan masyarakat.

**1. Tujuan *Whistleblowing***

Tujuan *whistleblowing* menurut Komite Nasional Kebijakan Governance (2008) adalah :

- a) Menciptakan suasana yang kondusif dan mendorong pelaporan hal-hal yang dapat menimbulkan kerugian finansial maupun non-finansial, termasuk yang dapat merusak citra organisasi.
- b) Mempermudah manajemen untuk menangani secara efektif laporan pelanggaran dan sekaligus melindungi kerahasiaan identitas pelapor serta tetap menjaga informasi *whistleblowing* dalam arsip khusus yang dijamin keamanannya.
- c) Membangun suatu kebijakan dan infrastruktur untuk melindungi pelapor dari ancaman pihak-pihak internal maupun eksternal.
- d) Mengurangi kerugian yang terjadi karena pelanggaran melalui deteksi dini (*early warning system*).
- e) Meningkatkan reputasi organisasi.

**2. Manfaat *Whistleblowing***

Menurut Komite Nasional Kebijakan Governance (2008) manfaat *whistleblowing* adalah:

- a) Tersedianya cara penyampaian informasi penting dan kritis bagi perusahaan kepada pihak yang harus segera menanganinya secara aman.
- b) Timbulnya keengganan untuk melakukan pelanggaran, dengan semakin meningkatnya kesediaan untuk melaporkan terjadinya pelanggaran, karena kepercayaan terhadap sistem pelaporan yang efektif.
- c) Tersedianya mekanisme deteksi dini (*early warning system*) atas kemungkinan terjadinya masalah akibat suatu pelanggaran.
- d) Tersedianya kesempatan untuk menangani masalah pelanggaran secara



internal terlebih dahulu, sebelum meluas menjadi masalah pelanggaran yang bersifat publik.

- e) Mengurangi risiko yang dihadapi organisasi akibat dari pelanggaran, baik dari segi keuangan, operasi, hukum, keselamatan kerja, dan reputasi.
- f) Mengurangi biaya dalam menangani akibat dari terjadinya pelanggaran.
- g) Meningkatkan reputasi perusahaan di mata pemangku kepentingan (*stakeholders*), regulator, dan masyarakat umum.
- h) Memberikan masukan kepada organisasi untuk melihat lebih jauh area kritis dan proses kerja yang memiliki kelemahan pengendalian internal, serta untuk merancang tindakan perbaikan yang diperlukan.

### **3. Kriteria *Whistleblower***

Adanya suatu laporan dari para *Whistleblower* tentu saja bukan suatu laporan kosong yang faktanya dapat direkayasa, namun untuk melakukan suatu pelaporan dalam *whistleblowing system*, *Whistleblower* harus memenuhi kriteria-kriteria tertentu sehingga dapat diproses lebih lanjut.

Menurut Andarin (2019) seorang *Whistleblower* harus memenuhi dua kriteria mendasar, yaitu:

- a) Kriteria pertama, *Whistleblower* menyampaikan atau mengungkapkan laporan kepada otoritas yang berwenang. Dengan mengungkapkan kepada otoritas yang berwenang diharapkan dugaan suatu kejahatan dapat diungkapkan dan terbongkar.
- b) Kriteria kedua, seorang *Whistleblower* merupakan orang dalam, yaitu orang yang mengungkapkan dugaan pelanggaran dan kejahatan yang terjadi di tempatnya bekerja atau ia berada. Karena skandal kejahatan selalu terorganisir, maka seorang *Whistleblower* kadang merupakan bagian dari pelaku kejahatan sendiri. Pada prinsipnya seorang *Whistleblower* atau juga disebut peniup peluit yang menekankan untuk membantu pihak lain dalam menyehatkan sebuah organisasi atau perusahaan.

#### 4. Perlindungan Terhadap *Whistleblower*

*Whistleblower* diatur dalam Peraturan yang di muat Menteri Keuangan Nomor 103/PMK.09/2010 Tentang Tata Cara Pengelolaan dan Tindak Lanjut Pelaporan Pelanggaran (*Whistleblowing*) di Lingkungan Kementerian Keuangan khususnya Pasal 12:

- a) Unit Kepatuhan Internal, Unit Tertentu, dan Inspektorat Jenderal wajib memberikan perlindungan kepada Pelapor Pelanggaran (*Whistleblower*).
- b) Perlindungan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilakukan dengan menjaga kerahasiaan identitas Pelapor Pelanggaran (*Whistleblower*).
- c) Inspektorat Jenderal hanya dapat mengungkapkan identitas Pelapor Pelanggaran (*Whistleblower*) untuk keperluan penyidikan dan persidangan.
- d) Mendapatkan balas jasa atau *reward* dari negara atas kesaksian yang telah diungkap karena kesaksian mampu membongkar suatu kejahatan yang lebih besar.

##### 2.1.4 *Personal Cost of Reporting*

*Personal cost of reporting* adalah pandangan pegawai terhadap risiko pembalasan/balas dendam atau sanksi dari anggota organisasi, yang dapat mengurangi minat pegawai untuk melaporkan kecurangan. Anggota organisasi yang dimaksud dapat saja berasal dari manajemen, atasan, atau rekan kerja. Beberapa pembalasan dapat terjadi dalam bentuk tidak berwujud (*intangible*), misalnya penilaian kinerja yang tidak seimbang, hambatan kenaikan gaji, pemutusan kontrak kerja, atau dipindahkan ke posisi yang tidak diinginkan. Tindakan balasan lainnya mungkin termasuk langkah-langkah yang diambil organisasi untuk melemahkan proses pengaduan, isolasi *whistleblower*, pencemaran karakter dan nama baik, mempersulit atau mempermalukan *whistleblower*, pengecualian dalam rapat, penghapusan penghasilan tambahan, dan bentuk diskriminasi atau gangguan lainnya (Schultz et al.;1993 dalam Marliza, 2018).

*Personal cost of reporting* dapat saja didasarkan pada penilaian subjektif, yang artinya persepsi ekspektasi *personal cost of reporting* antar

pegawai dapat saja berbeda bergantung penilaian masing- masing. Menurut Andarin (2019) variabel ini terdiri atas tiga dimensi yaitu:

a) Ketakutan atas ancaman

Dimana individu merasa takut akan adanya ancaman yang disebabkan oleh tindakan melakukan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*).

b) Konsekuensi positif dan negatif atas perilaku

Ketika seseorang memiliki niat atas tindakan yang akan dilakukan maka orang tersebut akan mempertimbangkan konsekuensi positif/negatif dari tindakan tersebut.

c) Kebersediaan diri untuk berkomitmen

Dimana seseorang memiliki komitmen terhadap diri sendiri maupun pihak lain untuk melakukan sesuatu, misalnya bersedia akan mendeteksi jika adanya indikasi kecurangan dalam lingkungan organisasinya.

### 2.1.5 Komitmen Organisasi

Menurut Husniati (2017) komitmen organisasi adalah sampai dimana tingkat seorang Pegawai memihak pada suatu Instansi tertentu dan tujuan-tujuannya, serta berniat untuk memelihara keanggotannya dalam Instansi tersebut. Komitmen organisasi merupakan bentuk loyalitas Pegawai terhadap Instansi melalui pemeliharaan sasaran-sasaran, nilai-nilai Instansi, kesedihan, atau kemauan untuk berusaha menjadi bagian dari Instansi, serta keinginan untuk bertahan didalam Instansi.

Menurut Andarin (2019), terdapat tiga dimensi untuk mengukur komitmen organisasi yaitu:

a. Afektif (*affective commitment*), perasaan emosional untuk organisasi dan keyakinan dalam nilai-nilainya. Pegawai dengan komponen afektif tinggi masih bergabung dengan organisasi karena keinginan untuk tetap menjadi anggota organisasi.

b. Normatif (*normative commitment*), komitmen untuk bertahan dengan organisasi untuk alasan-alasan moral atau etis. Pegawai yang memiliki komponen normatif tinggi tetap menjadi anggota organisasi karena mereka harus melakukannya.

c. Berkelanjutan (*continuance commitment*), nilai ekonomi yang dirasa dan bertahan dengan sebuah organisasi bila dibandingkan dengan meninggalkan organisasi tersebut. Pegawai dengan komponen berkelanjutan tinggi, tetap bergabung dengan organisasi, tersebut karena mereka membutuhkan organisasi

Menurut Agustin (2016) Setiap pegawai memiliki dasar dan tingkah laku yang berbeda berdasarkan komitmen organisasi yang dimilikinya. Pegawai yang memiliki komitmen dengan dasar afektif memiliki tingkah laku berbeda dengan pegawai yang berdasarkan *continuance*. Pegawai yang ingin menjadi anggota akan memiliki keinginan untuk menggunakan usaha yang sesuai dengan tujuan organisasi. Komponen normatif yang berkembang sebagai hasil dari pengalaman sosialisasi, tergantung dari sejauh apa perasaan kewajiban yang dimiliki pegawai. Komponen normatif menimbulkan perasaan kewajiban pada pegawai untuk memberi balasan atas apa yang telah diterimanya dari organisasi.

### **2.1.6 Sikap**

Sikap merupakan suatu reaksi pandangan atau perasaan seorang individu terhadap suatu objek. Walaupun objeknya sama, namun tidak semua individu mempunyai sikap yang sama, hal itu dapat dipengaruhi oleh keadaan individu, pengalaman, informasi dan kebutuhan masing-masing individu berbeda. Sikap seseorang terhadap objek akan membentuk perilaku individu terhadap objek. Sikap terhadap perilaku didefinisikan sebagai perasaan positif atau negatif seseorang jika harus melakukan perilaku yang akan ditentukan untuk mengevaluasi dan menilai sesuatu yang menguntungkan atau merugikan. Sikap seorang karyawan terhadap *whistleblowing* akan mempengaruhi minat Pegawai untuk melakukan tindakan *whistleblowing*. Sikap terhadap *whistleblowing* mengenai sejauhmana individu memiliki evaluasi menguntungkan/merugikan dari *whistleblowing* akan jumlah keyakinan yang dimiliki Pegawai tentang konsekuensi dari *whistleblowing* dan evaluasi subjektif terhadap konsekuensi tersebut (Alwi, 2020).

Zulhilmi (2018) menjelaskan bahwa sikap terdiri dari tiga komponen. Ketiga komponen tersebut, antara lain:

- a. Komponen kognitif, yaitu komponen yang membahas mengenai keyakinan dan pengetahuan.
- b. Komponen emosional, yaitu komponen yang membahas tentang perasaan yang senang dan tidak senang.
- c. Komponen konatif, yaitu komponen yang membahas mengenai suatu kecenderungan dan kesiapan bagaimana bertindak laku terhadap suatu objek sikap.

## 2.2 Peneliti Terdahulu

Berikut ini adalah peneliti terdahulu dari penelitian ini:

Tabel 1. Peneliti Terdahulu

No	Judul	Peneliti (Tahun)	Responden	Variabel	Hasil Penelitian
1	Kajian Empiris Tentang Niat <i>Whistleblowing</i> Pegawai Pajak	Anna Sofia, Nurul Herawati, dan Rahmad Zuhdi (2013)	67 orang responden dari pegawai pajak Kantor Pelayanan Pajak Pratama Gresik	Sosialisasi (X1), Komitmen Profesi (X2), Niat <i>whistleblowing</i> (Y)	1.Sosialisasi berpengaruh terhadap niat <i>whistleblowing</i> 2.Komitmen profesi berpengaruh terhadap <i>whistleblowing</i> 3.Banyaknya masyarakat yang belum mengetahui <i>whistleblowing system</i> dikarenakan belum adanya sosialisasi dari KPP Gresik
2	Pengaruh Profesionalisme, Sikap seorang Pegawai Negeri Sipil (PNS), Sosialisasi Antisipatif, dan Komitmen Organisasi Terhadap Niat Melakukan Tindakan Pelaporan Kecurangan ( <i>Whistleblowing</i> )	Muhammad Zulhilmi (2018)	55 pegawai PNS yang bekerja di Dinas Pendapatan, Pengelolaan Keuangan, dan Aset Daerah (DPPKA) di Yogyakarta	Profesionalisme (X1), Sikap Seorang PNS (X2), Sosialisasi Antisipatif (X3), Komitmen Organisasi (X4), Niat Melakukan Tindakan Pelaporan Kecurangan ( <i>Whistleblowing</i> ) (Y)	1.Profesionalisme berpengaruh positif terhadap niat melakukan tindakan pelaporan kecurangan ( <i>whistleblowing</i> ) 2.Sikap seorang PNS berpengaruh positif terhadap niat melakukan tindakan pelaporan kecurangan ( <i>whistleblowing</i> ) 3.Sosialisasi antisipatif berpengaruh positif terhadap niat melakukan tindakan pelaporan kecurangan ( <i>whistleblowing</i> ) 4. Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap niat ( <i>whistleblowing</i> )

Tabel 1. (Lanjutan)

No	Judul	Peneliti (Tahun)	Responden	Variabel	Hasil Penelitian
3	Pengaruh Sikap, <i>Personal Cost Of Reporting</i> , dan Tingkat Keseriusan Kecurangan Terhadap <i>Intention Whistleblowing</i> Pada Pemerintah Daerah	Hutrial Alwi, Nayang Helmayunita (2020)	26 Organisasi Daerah (OPD) dilingkungan Pemerintah Daerah Kabupaten Padang Pariaman	Sikap (X1), <i>Personal Cost Of Reporting</i> (X2), Tingkat Keseriusan Kecurangan (X3), <i>Intention Whistleblowing</i> (Y)	1. Sikap tidak berpengaruh terhadap <i>intention whistleblowing</i> 2. <i>Personal cost of reporting</i> berpengaruh terhadap <i>intention whistleblowing</i> 3. Tingkat keseriusan kecurangan berpengaruh terhadap <i>intention whistleblowing</i>
4	Faktor-Faktor Yang Memengaruhi Niat Melakukan <i>Whistleblowing</i>	Ridha Avrila, Devi Novitasari (2022)	84 mahasiswa strata-1 di beberapa STIE Surakarta	Sikap Atas Perilaku (X1), Norma Subjektif (X2), Komitmen Organisasi (X3), Presepsi Kontrol Perilaku (X4), Sifat Machiavellian (X5), <i>Whistleblowing</i> (Y)	1. Sikap atas perilaku dan norma subjektif berpengaruh positif terhadap niat melakukan <i>whistleblowing</i> 2. Komitmen organisasi dan sifat machiavellian berpengaruh negatif terhadap niat melakukan <i>whistleblowing</i> 3. Presepsi kontrol perilaku tidak berpengaruh terhadap niat melakukan <i>whistleblowing</i>
5	Pengaruh <i>Personal Cost Of Reporting</i> , Komitmen Organisasi, dan Tingkat Keseriusan Kecurangan Terhadap Niat Melakukan <i>Whistleblowing</i>	Resi Marliza (2018)	313 orang pada organisasi perangkat daerah Kota Payakumbuh	<i>Personal Cost Of Reporting</i> (X1), Komitmen Organisasi (X2), Tingkat Keseriusan Kecurangan (X3), Niat Melakukan <i>Whistleblowing</i> (Y)	1. <i>Personal cost of reporting</i> berpengaruh negatif terhadap niat melakukan <i>whistleblowing</i> 2. Komitmen organisasi dan tingkat keseriusan kecurangan berpengaruh positif terhadap niat melakukan <i>whistleblowing</i>

Tabel 1. (Lanjutan)

No	Judul	Peneliti (Tahun)	Responden	Variabel	Hasil Penelitian
6	Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Intensi Untuk Melakukan <i>Whistleblowing</i> Internal	Sri Husniati (2017)	104 unit kerja pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD)	Orientasi Etika <i>Relativisme</i> (X1), Intensitas Moral (X2), Komitmen Organisasi (X3), Identitas Profesional (X4) Intensi Untuk Melakukan <i>Whistleblowing</i> Internal (Y)	Setiap variabel yang dipilih peneliti menghasilkan pengaruh positif terhadap intensi untuk melakukan <i>whistleblowing</i> internal pada SKPD
7	Minat Pegawai Pajak Melakukan <i>Whistleblowing</i>	Mochammad Ichrom Dwiananto (2021)	82 pegawai Kantor Pajak Madya Malang Selatan	Komitmen Organisasi (X1), <i>Personal Cost</i> (X2), Intensitas Moral (X3), Minat Melakukan <i>Whistleblowing</i> (Y)	1. Komitmen organisasi berpengaruh positif signifikan terhadap minat untuk melakukan <i>whistleblowing</i> 2. <i>Personal cost</i> berpengaruh positif signifikan terhadap minat pegawai untuk melakukan tindakan <i>whistleblowing</i> 3. Intensitas moral yang tinggi cenderung melakukan hal yang tinggi cenderung melakukan hal yang memiliki dampak baik kedepannya, seperti minat pegawai untuk melakukan tindakan <i>whistleblowing</i>
8	Pengaruh Profesionalisme, Komitmen Organisasi, dan <i>Personal Cost</i> Aparatur Sipil Negara (ASN) Terhadap Niat Melakukan Tindakan Pelaporan Kecurangan ( <i>Whistleblowing</i> )	Mayoranti Andarin (2019)	161 pegawai di Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Pajak Bengkulu Lampung	Profesionalisme (X1), Komitmen Organisasi (X2), <i>Personal Cost</i> (X3), Niat Seseorang Untuk Melakukan <i>Whistleblowing</i> (Y)	1. Profesionalisme berpengaruh signifikan positif terhadap niat melakukan tindakan pelaporan kecurangan ( <i>whistleblowing</i> ) 2. Komitmen organisasi tidak terdapat pengaruh positif

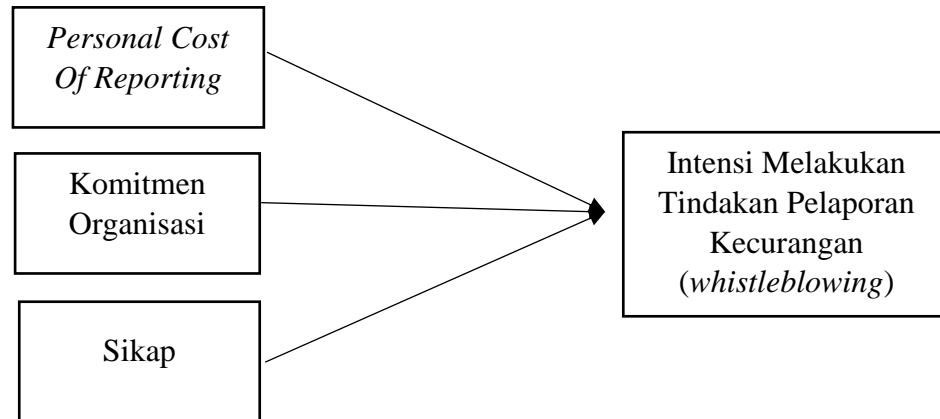


Tabel 1. (Lanjutan)

No	Judul	Peneliti (Tahun)	Responden	Variabel	Hasil Penelitian
					<p>signifikan terhadap minat untuk melakukan tindakan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>)</p> <p>3. Terdapat pengaruh yang signifikan negatif antara <i>personal cost</i> terhadap niat melakukan tindakan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>)</p>

### 2.3 Model Penelitian

Model penelitian ini dibuat dengan tujuan untuk mempermudah pembaca dalam memahami pengaruh *personal cost of reporting*, komitmen organisasi, dan sikap pada Fiskus terhadap intensi melakukan tindakan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*).



Gambar 3. Model Penelitian

### 2.4 Hipotesis

Menurut Dantes (2012) hipotesis adalah merupakan praduga atau asumsi yang harus diuji melalui data atau fakta yang diperoleh dengan melalui penelitian. Hipotesis yakni jawaban yang masih bersifat sementara terhadap rumusan masalah penelitian, yang mana rumusan masalah penelitian sudah dinyatakan dalam bentuk pertanyaan. Hipotesis maka dikatakan sementara karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori.

#### 2.4.1 Pengaruh *Personal Cost of Reporting* terhadap intensi untuk Melakukan Tindakan Pelaporan Kecurangan (*Whistleblowing*)

Schutz et al., (1993) dalam Andarin (2019) mendefinisikan *personal cost of reporting* adalah sebuah pandangan pegawai terhadap resiko atas pembalasan/balas dendam atau sanksi dari anggota yang dapat mengurangi minat pegawai untuk melaporkan kecurangan (*fraud*). Beberapa pembalasan dapat terjadi dalam bentuk tidak berwujud (*intangibile*), misalnya adanya penilaian kinerja yang tidak seimbang atau kurang adil, hambatan pada kenaikan gaji dan kenaikan jabatan, pemutusan

kontrak kerja, atau dipindahkan diposisi yang tidak diinginkan. *Personal cost of reporting* bukan hanya dampak tindakan balas dendam dari pelaku kecurangan, melainkan juga keputusan menjadi pelapor dianggap sebagai tindakan tidak etis, misalnya melaporkan kecurangan atasan dianggap sebagai tindakan yang tidak etis karena menentang atasan. *Personal cost* dapat dihubungkan dengan konsep normal subjektif dalam *theory of planned behavior* (TPB), ancaman yang akan diterima oleh calon pelapor jika melaporkan kecurangan dapat dikatakan sebagai bentukan tekanan sosial.

Alwi (2020), dan Dwiananto (2021) menunjukkan bahwa variabel *personal cost of reporting* berpengaruh positif terhadap minat melakukan *whistleblowing*. Namun hasil penelitian Marliza (2018), dan Andarin (2019) menunjukkan hasil yang berbeda bahwa variabel *personal cost* berpengaruh negatif terhadap minat melakukan tindakan *whistleblowing*. Berdasarkan penjelasan diatas dan hasil-hasil penelitian sebelumnya, hipotesis pertama yang diajukan adalah :

**H1: *Personal Cost Of Reporting* berpengaruh positif terhadap intensi Fiskus melakukan tindakan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*)**

#### **2.4.2 Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap intensi untuk Melakukan Tindakan Pelaporan Kecurangan (*Whistleblowing*)**

Husniati (2017) menjelaskan bahwa komitmen organisasi adalah sampai ditingkat mana seorang Pegawai memihak pada suatu organisasi tertentu dan tujuan-tujuannya, serta berniat untuk memelihara keanggotannya dalam organisasi tersebut.

Marliza (2018) komitmen organisasi didefinisikan sebagai kekuatan relatif identifikasi dan keterlibatan individu dalam organisasi tertentu yang dapat ditandai sebagai tiga faktor terkait yaitu: keyakinan yang kuat dan penerimaan terhadap tujuan dan nilai-nilai organisasi, kesediaan untuk mengerahkan usaha yang cukup atas nama organisasi, dan keinginan yang kuat untuk mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi (loyalitas). Dalam penelitian Sofia (2013), Zuhilmi (2018), Husniati (2017), Marliza

(2018), Dwiananto (2021), dan Andarin (2019) menunjukkan hasil yang positif signifikan bahwa seseorang dengan tingkat komitmen organisasional yang tinggi cenderung mementingkan tujuan organisasinya, sehingga berpengaruh positif terhadap niat seseorang melakukan tindakan *whistleblowing*. Sedangkan pada penelitian yang dilakukan oleh Avrila (2022) komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Berdasarkan penjelasan diatas dan hasil-hasil penelitian sebelumnya, hipotesis kedua yang diajukan adalah:

**H2: Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap intensi Fiskus melakukan tindakan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*)**

#### **2.4.3 Pengaruh Sikap terhadap intensi untuk Melakukan Tindakan Pelaporan Kecurangan (*Whistleblowing*)**

Sikap atas perilaku diasumsikan sebagai kepercayaan atas penilaian subjektif dan konsekuensi yang didapatkan saat akan melakukan suatu perilaku. Apabila individu memiliki keyakinan atas penilaian yang dimilikinya bahwa perilaku yang dilakukannya memiliki dampak positif, maka akan menumbuhkan niat untuk melakukan tindakan tersebut (Avrilla, 2022). Sikap dalam penelitian ini akan berfokus pada bagaimana sikap terhadap suatu profesi yaitu Fiskus atau Pegawai Pajak yang memiliki peran besar dalam pengelolaan pemungutan pajak.

Penelitian ini telah dilakukan oleh Zulhilmi (2018), Avrilla (2022) yang membuktikan adanya pengaruh sikap signifikan positif terhadap intensi seseorang untuk melakukan tindakan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*). Akan tetapi, dalam penelitian Alwi (2020) menunjukkan hasil yang sebaliknya, dalam penelitiannya dalam disimpulkan bahwa sikap tidak berpengaruh terhadap intensi individual melakukan tindakan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*). Maka, Berdasarkan penjelasan diatas dan hasil-hasil penelitian sebelumnya, hipotesis ketiga yang diajukan adalah:

**H3: Sikap berpengaruh positif terhadap intensi Fiskus melakukan tindakan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*)**