

KESERIOUSAN KECURANGAN AKUNTANSI DAN NIAT MENJADI WHISTLEBLOWER INTERNAL: ANALISIS MODERASI EDUKASI

Astia Putriana¹
M. Riduan Abdillah²
astiaputri@politala.ac.id

POLITEKNIK NEGERI TANAH LAUT^{1,2}

Abstract,

Fraud is a major disaster for organizations. Employee participation to blow the whistle is a hope for every organization. This study aims to examine the effect of seriousness of fraud in accounting on the intention to become an internal whistleblower and the moderation effect of educational on the intention to become an internal whistleblower.

The object of this research is civil servants (ASN) in the finance department of the Banjarmasin City Government. The sampling technique used is the saturation technique, which uses the entire population as the research sample. There are 100 respondents obtained for samples. Questionnaire data were analyzed using Partial Least Squares (PLS) analysis tool.

The results showed that the seriousness of fraud in accounting had an effect on the ASN's intention to become an internal whistleblower. However, education is not able to moderate the influence of seriousness of fraud in accounting on the intention to become internal whistleblower. These results contribute to providing new insights related to policies that are able to encourage ASN to become internal whistleblower.

Keywords: Seriousness of fraud in accounting, education, intention to become an internal whistleblower

Abstrak,

*Kecurangan merupakan bencana besar bagi organisasi. Partisipasi karyawan untuk bersedia untuk mengungkapkan kecurangan merupakan harapan bagi setiap organisasi. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh keseriusan kecurangan akuntansi terhadap niat menjadi *whistleblower* internal serta pengaruh moderasi edukasi terhadap niat menjadi *whistleblower* internal.*

*Objek penelitian ini adalah ASN bagian keuangan Pemerintah Kota Banjarmasin. Teknik penyampelan yang digunakan adalah teknik jenuh yakni menggunakan keseluruhan populasi sebagai sampel penelitian. Terdapat 100 responden yang diperoleh sebagai sampel. Data kuesioner dianalisis menggunakan alat analisis *Partial Least Squares* (PLS).*

Hasil penelitian menunjukkan bahwa keseriusan kecurangan akuntansi berpengaruh terhadap niat ASN menjadi *whistleblower* internal. Namun, edukasi tidak mampu memoderasi pengaruh keseriusan kecurangan akuntansi terhadap niat ASN menjadi *whistleblower* internal. Hasil ini memberikan kontribusi untuk memberikan wawasan baru terkait dengan kebijakan yang mampu mendorong ASN menjadi *whistleblower* internal.

Kata kunci: keseriusan pelanggaran akuntansi, edukasi, niat melaporkan kecurangan

LATAR BELAKANG

Kecurangan menjadi masalah besar yang terus dihadapi berbagai organisasi, baik dalam sektor bisnis maupun pemerintahan. *Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)* memberikan pernyataan bahwa setiap tahun rata-rata 5% dari pendapatan organisasi menjadi korban kecurangan. Sektor pemerintahan

merupakan salah satu sektor utama paling besar terkena dampak kecurangan. ACFE dalam survei fraud Indonesia 2019 merilis data bahwa pemerintahan berada di urutan kedua organisasi yang paling dirugikan atas terjadinya kecurangan, seperti yang tersaji pada tabel 1 berikut.

Tabel 1. Industri yang dirugikan oleh tindakan kecurangan

No	Jenis Industri	%
1	Keuangan dan Perbankan	41,4
2	Pemerintahan	33,9
3	Industri Pertambangan	5,0
4	Industri Manufaktur	4,2
4	Industri Kesehatan	4,2
5	Industri lainnya	3,7
6	Industri Transportasi	2,1
7	Industri Perumahan	1,7
8	Industri Pendidikan	1,7
9	Industri Perhotelan dan Pariwisata	1,3
10	Industri Perikanan dan Kelautan	0,8

Sumber: ACFE, 2020

Berdasarkan tabel diatas, dapat dipahami bahwa pemerintahan dengan persentase 33,9 merupakan salah satu sektor yang dirugikan atas adanya kecurangan. Pencegahan, pendeteksian dini serta penanganan yang efektif sangat diperlukan dalam rangka menjadikan pemerintahan kembali “bersih”. Tiga prinsip inilah yang mendasari diberlakukannya sistem *whistleblowing* (pelaporan kecurangan). (Faradiza & Suci, 2017).

Sejatinya, keberadaan Sistem Pengendalian Internal (SPI) pada setiap instansi merupakan gerbang awal pencegahan kecurangan yang sangat diandalkan. Akan tetapi keterlibatan karyawan untuk juga secara aktif mencegah tindakan kecurangan sangat diharapkan dalam rangka secara cepat dalam menanggapi tindakan kecurangan yang diamati. Keaktifan dalam bentuk *whistleblowing* menjadi sangat diharapkan bagi sebuah organisasi.

Pada praktiknya, tindakan melaporkan kecurangan atau biasa dikenal dengan istilah *whistleblowing* merupakan tindakan yang sifatnya

sukarela dalam upaya membantu orang atau kelompok lain (Eisenberg dan Mussen, 1989). Tindakan sukarela yang dilakukan whistleblower ini pada kenyataannya merupakan tindakan yang masih dianggap berisiko (Bhal & Dadhich, 2011).

Minimnya niat untuk melaporkan kecurangan merupakan masalah yang meningkat sejalan dengan meningkatnya tindakan kecurangan yang terjadi (Indayani & Yunisdanur, 2020). Adanya pandangan yang berseberangan mengenai tindakan *whistleblowing* menyebabkan calon *whistleblower* terlibat dilema etis. (Rothschild & Miethe, 1999) menyatakan ada sebagian orang di dalam organisasi yang menganggap *whistleblower* sebagai pengkhianat yang melanggar loyalitas organisasi, dan ada sebagian lainnya yang menganggap *whistleblower* sebagai seorang hero.

Instansi pada dasarnya akan lebih mendorong karyawan untuk melaporkan kecurangan secara internal dibandingkan secara eksternal. Hal ini disebabkan karena organisasi pada umumnya lebih

mempersiapkan dan mengutamakan penyelesaian kasus secara internal demi mengantisipasi rusaknya citra organisasi di mata publik. Berkaitan dengan hal tersebut, maka sangat penting untuk menggali faktor yang mampu mempengaruhi niat seseorang untuk melaporkan kecurangan secara internal.

Penelitian terdahulu berkaitan dengan niat melaporkan kecurangan telah banyak dilakukan. Salah satu variabel yang sering diuji adalah keseriusan kecurangan. Penelitian berkaitan dengan pengaruh keseriusan kecurangan terhadap niat melaporkan kecurangan pernah dilakukan oleh Alleyne et al., (2017), Sutedjo dan Purnamasari (2020), Indriani et al., (2019) dan Indayani & Yunisdanur (2020). Hanya saja, inkonsistensi hasil masih banyak terjadi. Peneliti terdorong untuk menguji kembali pengaruh keseriusan kecurangan akuntansi terhadap niat melaporkan kecurangan dengan menguji efek moderasi faktor organisasional berupa edukasi.

Cho dan Song (2015) dan Caillier (2017) menemukan bahwa edukasi mengenai *whistleblowing*

berpengaruh terhadap niat menjadi *whistleblower*. Pengetahuan mengenai *whistleblowing* yang didapat dari proses edukasi dapat membantu karyawan untuk mengamati dan memahami adanya dukungan organisasi sehingga karyawan akan memperkuat niat karyawan untuk menjadi *whistleblower*.

Teori Atribusi

Penelitian ini menggunakan teori atribusi sebagai landasan penelitian. Teori ini diarahkan untuk mengembangkan penjelasan dari cara-cara kita menilai individu secara berbeda, tergantung pada arti yang kita hubungkan dengan perilaku tertentu (Robbins, 2008). Menurut Heider (1958) setiap orang akan memberikan tafsiran pada kejadian-kejadian tertentu berdasar kombinasi atas kekuatan internal dan eksternal, yang akan memiliki kaitan erat dengan pikiran dan perilaku dari setiap orang.

Berkaitan dengan niat menjadi *whistleblower*, teori atribusi menjadi landasan untuk mendapatkan gambaran mengenai karyawan ketika menghadapi dilema etis dalam kasus

kecurangan yang diamati. Sebagaimana Robbins (2008) menghubungkan perilaku seseorang dengan observasi faktor eksternal yang melingkupi. Maka niat melaporkan kecurangan akuntansi pun diduga teratribusi dengan besarnya dampak dari kecurangan serta edukasi mengenai pelaporan kecurangan dari internal instansi.

Niat Melaporkan Kecurangan (*Whistleblowing*)

Niat merupakan kemungkinan subjektif seseorang jika mereka akan melakukan perilaku (Fishbein & Ajzen, 1975). Niat juga megindikasikan seberapa kuat upaya seseorang untuk mau mencoba dan merencanakan perilaku tertentu (Ajzen, 1991). Secara umum niat mengacu pada kecenderungan individu untuk menjalankan atau tidak menjalankan suatu tindakan.

Miceli & Near (1985) menjelaskan *whistleblowing* merupakan suatu tindakan pengungkapan yang dilakukan oleh karyawan atau mantan karyawan organisasi atas suatu tindakan ilegal, tidak bermoral, atau tanpa legitimasi hukum kepada seseorang atau

organisasi yang dapat melakukan tindakan perbaikan. Tindakan *whistleblowing* sangat erat kaitannya dengan niat. Indayani & Yunisdanur (2020) menyatakan tujuan dari tindakan *whistleblowing* tidak akan tercapai jika tidak ada kesediaan dari seseorang untuk melaporkan perbuatan yang keliru. Winardi (2013) pun mempertegas bahwa tindakan pelaporan kecurangan muncul pasca munculnya intensi dari diri seseorang. Berkaitan dengan hal ini, Hakim (2017) menyatakan bahwa niat melaporkan kecurangan merupakan proksi yang dinilai cukup relevan untuk menggantikan tindakan *whistleblowing* yang sesungguhnya,

Pengaruh Keseriusan Kecurangan Akuntansi terhadap Niat Menjadi *Whistleblower* Internal

Keseriusan kecurangan didefinisikan sebagai seberapa besar tingkat masalah etika yang dihadapi seseorang dianggap serius (Graham, 1986). Pertimbangan keseriusan ini biasa merujuk pada makna materialitas dalam konteks akuntansi (Schultz, 1993) dan dapat diukur dengan menilai karakteristik masalah,

bahaya potensial dan hasil negatif (Curtis, 2006).

Near (1996) mengungkapkan bahwa pengetahuan mengenai pelaporan kecurangan merupakan pembeda antara *whistleblower* dengan *inactive observer*. Seseorang yang menyadari bahwa suatu pelanggaran yang dilakukan seseorang memiliki dampak yang sangat serius kedepannya, maka ia akan cenderung melaporkan tindakan pelanggaran tersebut. Sebaliknya, seseorang yang menyadari dan memahami suatu pelanggaran tidak memiliki dampak yang fatal terhadap organisasi akan cenderung hanya menjadi *inactive observer*.

Hasil penelitian yang kontradiktif masih ditemukan dari beberapa penelitian terdahulu seperti Keenan (1990) dan Alleyne et al., (2017) Namun, secara umum, cukup banyak penelitian yang menunjukkan bukti empiris bahwa keseriusan kecurangan atas pelanggaran merupakan hal yang dipertimbangkan *whistleblower* sebelum melakukan *whistleblowing* (Indriani et al., 2019; Lazimatul et al., 2020; Safira & Ilmi, 2020; Sutedjo & Purnamasari, 2020).

Berdasarkan hal tersebut maka hipotesis 1 dinyatakan sebagai berikut:

H1: Keseriusan kecurangan akuntansi berpengaruh positif terhadap niat ASN untuk melaporkan kecurangan secara internal

Pengaruh Moderasi Edukasi terhadap Hubungan Keseriusan Kecurangan Akuntansi dengan Niat Menjadi *Whistleblower* Internal

Edukasi dalam bentuk pelatihan etis merupakan bagian dari pengaturan perilaku etis yang sangat penting sebagai solusi masalah-masalah yang kompleks di dalam organisasi (Stead et al., 1990). Cho & Song (2015) turut menegaskan keberadaan edukasi menjadi roadmap calon *whistleblower* untuk memahami mekanisme pelaporan jika menemukan kecurangan. Basri et al., (2017) mengungkapkan sangat tidak mungkin karyawan akan melaporkan kecurangan jika mereka tidak memiliki pengetahuan tentang *whistleblowing*. Edukasi erat kaitannya dengan proses pembelajaran yang merupakan proses perolehan pengetahuan, kecakapan,

perilaku, nilai, kepercayaan, emosi dan rasa. (Jarvis et al., 2003: 4). Pengetahuan tersebut tak terkecuali dengan pengetahuan tentang makna materialitas keseriusan dalam kasus kecurangan.

Keenan (1990) menemukan bahwa karyawan yang kurang menerima informasi yang berkaitan dengan mekanisme pelaporan kecurangan menilai kecurangan yang kecil merupakan hal yang kurang serius sehingga mempengaruhi niat melaporkan kecurangan. Sebaliknya, pernyataan secara jelas karakteristik kecurangan yang dianggap serius oleh institusi mampu memitigasi ambiguitas calon *whistleblower* mengenai tingkat keseriusan kecurangan sehingga mampu meningkatkan niat melaporkan kecurangan (Alleyne et al., 2017)

Berdasar kepada teori atribusi, peneliti menduga bahwa edukasi menjadi faktor penguat moderasi pengaruh keseriusan kecurangan akuntansi terhadap niat seseorang untuk menjadi *whistleblower*. Keberadaan edukasi baik dalam bentuk sosialisasi ataupun pelatihan diduga mampu meningkatkan

kecenderungan seseorang untuk melaporkan kecurangan (Frisque & Kolb, 2008, Cho & Song, 2015).

H2: Edukasi memoderasi pengaruh keseriusan kecurangan akuntansi terhadap niat melaporkan kecurangan secara internal

METODE

Penelitian ini merupakan penelitian dengan desain kausalitas untuk menganalisis pengaruh (sebab-akibat) antar variabel. Penelitian ini akan menganalisis pengaruh keseriusan kecurangan akuntansi terhadap niat melaporkan kecurangan secara internal serta menganalisis dampak edukasi pada keseriusan kecurangan akuntansi terhadap niat melaporkan kecurangan secara internal.

Populasi penelitian ini adalah seluruh ASN Bagian Keuangan seluruh OPD di Kota Banjarmasin. Berdasarkan survai fraud Indonesia oleh ACFE (2020) bagian keuangan menempati posisi kedua sebagai departemen yang memiliki pelaku kecurangan. Banjarmasin dipilih sebagai objek penelitian dikarenakan sejak 2016 Banjarmasin merupakan

kota yang sudah intensif menggalakkan program *whistleblowing* dengan adanya aplikasi *whistleblowing system* dalam website resmi pemerintahnya.

Jumlah populasi diketahui sebanyak 156 orang di 40 OPD. Teknik penyampelan yang digunakan dalam penelitian ini berupa penyampelan jenuh, yakni menggunakan seluruh populasi sebagai sampel penelitian. Mengingat jumlah populasi yang hanya berjumlah sedikit. Peneliti menggunakan data primer berupa kuesioner dari responden ASN bagian keuangan di masing-masing OPD Pemerintah Kota Banjarmasin. Kuesioner dibagikan secara langsung ke setiap OPD dalam jangka waktu satu bulan penelitian. Peneliti juga

melakukan teknik wawancara untuk mendapatkan gambaran secara mendalam mengenai fakta lapangan yang berkaitan dengan variabel yang diteliti. Wawancara dilakukan dengan mengajukan beberapa pertanyaan terbuka yang berkaitan dengan variabel yang diteliti.

Informan yang digunakan sebagai perwakilan untuk mendapatkan gambaran lebih mendalam berkaitan dengan fakta niat melaporkan kecurangan berjumlah tiga orang. Sesuai dengan kesepakatan dengan para informan, peneliti tidak mencantumkan nama sebenarnya para informan. Informan diperoleh melalui teknik *snowball sampling*. Berikut daftar informan yang menjadi narasumber dalam penelitian ini:

Tabel 2. Daftar Informan Penelitian

No	Informan	Jabatan
1	Ibu A	Kasubag Keuangan Dinas A
2	Ibu B	Kasubag Keuangan Dinas B
3	Ibu C	Bendahara Pengeluaran Dinas C

Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel Niat Melaporkan Kecurangan

Niat melaporkan kecurangan didefinisikan sebagai kecenderungan seseorang untuk sejatinya terlibat langsung dalam tindakan *whistleblowing* (Chiu, 2002). Pengukuran variabel mengacu pada penelitian Park et al., (2008) dengan berfokus pada indikator yang merujuk pada pelaporan kecurangan melalui saluran pelaporan internal. Peneliti juga telah memodifikasi kuesioner dalam hal bahasa dan konteks sektor pemerintahan.

Keseriusan Kecurangan Akuntansi

Keseriusan kecurangan didefinisikan sebagai seberapa besar tingkat masalah etika yang dihadapi seseorang dianggap serius, merupakan fungsi dari karakteristik objektif situasi, penilaian nyata dari orang lain yang menaruh perhatian lebih terhadap masalah keseriusan dan kecenderungan beberapa individu untuk membesarkan atau meminimalkan keparahan dari masalah tersebut (Graham, 1986). Variabel ini diukur menggunakan tiga jenis kasus hipotesis *occupational*

fraud dari Septianti (2013). Indikator variabel ini berupa keseriusan berkaitan dengan kasus penggantian biaya, penyuapan dan korupsi uang pajak. Observasi variabel ini dilakukan dengan menghitung skor yang diperoleh dari responden terkait dengan keseriusan dari tiga jenis kecurangan tadi.

Edukasi Mengenai Whistleblowing

Edukasi merupakan proses perolehan pengetahuan, kecakapan, perilaku, nilai, kepercayaan, emosi dan rasa (Jarvis dkk., 2003: 4). Variabel tersebut diukur menggunakan instrumen yang berasal dari Cho dan Song (2015). Variabel ini memiliki tiga indikator pengukuran yakni pengetahuan mengenai tujuan keberadaan pengendalian internal (Inspektorat), ketersediaan saluran pelaporan anonim dan hak sebagai *whistleblower*.

Teknik Analisis Data

Penelitian ini menggunakan *Partial Least Square* (PLS) dengan software SmartPLS 3.0. Hipotesis diuji dengan mengamati nilai koefisien path. Tingkat signifikansi ditentukan sebesar 5%. Hipotesis

diuji dengan mengamati nilai *p value*. Jika nilai *p value* < 0,05 maka hipotesis diterima. Sebaliknya jika nilai *p value* > 0,05 maka hipotesis ditolak.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Bagian ini akan menguraikan mengenai tingkat pengembalian

kuesioner dan hasil pengujian hipotesis beserta interpretasi hasil tersebut.

Tingkat Pengembalian Kuesioner

Keseluruhan kuesioner yang disebarakan sebanyak 156 kuesioner. Hasil pengembalian kuesioner disajikan pada Tabel 3 berikut ini.

Tabel 3. Tingkat Pengembalian Kuesioner

Keterangan	Jumlah
Kuesioner yang dibagikan	156
Kuesioner yang kembali	100
Tingkat pengembalian kuesioner	64,10%
Kuesioner yang tidak dapat diolah	-
Kuesioner yang dapat diolah	100

Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Tingkat pengembalian kuesioner dapat dikatakan cukup baik yakni sebesar 64,10%. Menurut Yang dan Miller (2008:231) persentase pengembalian di atas 70% memenuhi kriteria acceptable (dapat diterima) sehingga data tersebut bisa untuk diolah.

Pengujian outer model berupa uji validitas konvergen, uji validitas diskriminan dan uji reliabilitas sebelum menguji hipotesis penelitian. Parameter dalam uji validitas

konvergen berupa nilai factor loading yakni harus melebihi 0,7 dan nilai AVE harus melebihi 0,5 (Hartono & Abdillah, 2015: 195-196). Hasil pengujian menunjukkan bahwa model ini telah lolos uji outer model. Hasil uji outer model tersaji pada Tabel 4 berikut.

Tabel 4. Hasil Validitas Konvergen

Variabel	Indikator	Factor Loading	AVE	Keterangan
Edukasi	EW 1	0,860	0,878	Valid
	EW 2	0,890		Valid
	EW 3	0,768		Valid
Niat menjadi <i>whistleblower</i> (saluran pelaporan internal)	SP 1	0,838	0,873	Valid
	SP 2	0,845		Valid
	SP 3	0,820		Valid

Sumber: Data primer diolah, 2021

Pengujian validitas diskriminan juga diperlukan dalam menguji *outer model*. Syarat konstruk lolos uji diskriminan adalah jika nilai *cross loading* lebih dari 0,7 dalam

satu variabel. (Hartono & Abdillah, 2015: 195-196). Berdasarkan hasil pengujian, seluruh indikator telah lolos uji. Hasil pengujian tersaji pada Tabel 5 berikut.

Tabel 5. Hasil Validitas Diskriminan

Variabel	EW	NWI	Keterangan
EW 1	0,860	-	Valid
EW 2	0,890	-	Valid
EW 3	0,768	-	Valid
SP 1	-	0,838	Valid
SP 2	-	0,845	Valid
SP 3	-	0,820	Valid

Sumber: Data primer diolah, 2021

Penelitian ini menggunakan satu variabel dengan konstruk formatif. Oleh karena itu, diperlukan pengujian untuk validitas konstruk formatif. Syarat konstruk formatif lulus uji validitas adalah jika nilai VIF kurang dari 2,5 (Solihin & Ratmono, 2013: 133). Berdasarkan hasil

pengujian diketahui bahwa seluruh konstruk telah lulus uji validitas konstruk formatif. Hasil uji validitas konstruk formatif tersaji pada Tabel 6 berikut.

Tabel 6. Hasil Uji Validitas Konstruk Formatif

Variabel	Indikator	VIF	Keterangan
Keseriusan Kecurangan Akuntansi	PK 1	1,212	Valid
	PK 2	1,277	Valid
	PK 3	1,104	Valid

Sumber: Data Primer diolah, 2021

Uji reliabilitas juga dilakukan untuk menguji konsistensi alat ukur. Uji reliabilitas dilakukan dengan mengamati nilai *cronbach's alpha* dan *composite reliability* yang harus diatas 0,7 agar dapat dikatakan

reliabel. (Hair et al., 2018). Hasil uji reliabilitas dalam penelitian ini menunjukkan bahwa seluruh konstruk telah lolos uji reliabilitas. Hasil uji reliabilitas tersaji pada Tabel 7.

Tabel 7. Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Composite Reliability	Cronbachs Alpha	Keterangan
EW	0,878	0,794	Reliabel
SP	0,873	0,787	Reliabel

Sumber: Data Primer diolah, 2021

Uji hipotesis dilakukan dengan mengamati p values dengan signifikansi 5%. Jika nilai *p values* < 0.05 maka hipotesis diterima, jika

sebaliknya maka hipotesis ditolak. Ringkasan hasil uji hipotesis tersaji pada tabel 8 berikut.

Tabel 8. Hasil Uji Hipotesis

Hipotesis	Konstruk	Original Sampel	T-statistic	P Values	Keputusan
H1	KK → SP	0,440	4,305	0.000	Diterima
H2	EW → SP	0,274	1,975	0.049	Diterima
H3	PK*EW → SP	0,058	0,473	0.636	Ditolak

Sumber: Data Primer diolah, 2021

Berdasarkan tabel 8 diatas, terlihat bahwa variabel keseriusan

kecurangan akuntansi memiliki nilai *p values* 0.000 yang berarti kurang

dari 0.05 sehingga dapat dikatakan keseriusan kecurangan akuntansi berpengaruh positif terhadap niat menjadi *whistleblower* internal. Namun, hasil pengujian atas hipotesis kedua yakni edukasi memoderasi pengaruh keseriusan kecurangan akuntansi terhadap niat melaporkan kecurangan secara internal ditolak, hal ini karena nilai *p values* sebesar 0.636 yakni lebih dari 0.05 yang berarti edukasi tidak mampu memoderasi pengaruh keseriusan kecurangan akuntansi terhadap niat menjadi *whistleblower* internal.

Keseriusan Kecurangan Akuntansi Berpengaruh terhadap Niat Menjadi *Whistlelower* secara Internal

Variabel keseriusan kecurangan akuntansi terbukti secara empiris memengaruhi niat ASN untuk melaporkan kecurangan secara internal. Hasil penelitian ini sejalan dengan beberapa peneltian yang telah dilakukan sebelumnya yaitu Indayani & Yunisdanur (2020) dan Indriani et al., (2019) yang menyatakan bahwa keseriusan kecurangan berpengaruh terhadap niat seseorang untuk melaporkan kecurangan. Hal ini

secara tegas membuktikan bahwa keseriusan kecurangan merupakan salah satu hal penting yang menjadi pertimbangan calon *whistleblower*.

Temuan penelitian ini mendukung teori atribusi yang menyatakan bahwa perilaku seseorang terhubung dengan faktor eksternal yang melingkupi pikiran dan persepsi seseorang. Niat melaporkan kecurangan secara internal dalam penelitian ini terbukti teratribusi dengan pertimbangan tingkat keseriusan pelanggaran yang diamati. Lebih lanjut sebagaimana hasil penelitian Feldman dan Lobel (2010) bahwa kepelikan pelanggaran berkorelasi terhadap niat seseorang untuk melaporkan kecurangan.

Faktanya, pemerintahan merupakan instansi yang menyelenggarakan kegiatan pelayanan kepada masyarakat dengan ketat sesuai dengan aturan yang melandasi. Ketatnya pelaksanaan kegiatan dengan keharusan sesuai dengan aturan, serta penggunaan dana yang harus juga selaras dengan rencana anggaran menjadikan setiap kecurangan kecil apalagi besar sangat mudah ditelisik dengan merujuk pada

aturan, disamping pula ada keamanan berlapis yang dibantu oleh Inspektorat. Hal ini diduga menjadikan keseriusan kecurangan akuntansi berpengaruh terhadap niat melaporkan kecurangan secara internal. Hal ini diperkuat dengan pernyataan informan B:

“Standarnya sudah ada di peraturan, Walikota menerbitkan SK Walikota dan menjelaskan ke SKPD sebagai pedoman untuk bekerja. Berkaitan dengan kecurangan, ada Inspektorat sendiri yang menjalankan tupoksi pemeriksaan. Kami biasanya mengecek dari awal sesuai atau tidak dengan peraturan.”

Ketika karyawan menyadari bahwa suatu kecurangan berdampak sangat serius terhadap instansi, maka ia akan cenderung melaporkan tindakan kecurangan tersebut. Organisasi yang peduli terhadap kecurangan sebaiknya mampu memberikan definisi yang jelas mengenai kecurangan yang bersifat serius, sehingga mampu mendorong seseorang untuk melaporkan kecurangan yang dilihat secara internal.

Edukasi Tidak Memoderasi Pengaruh Keseriusan Kecurangan

Akuntansi dengan Niat Niat Menjadi Whistlelower Internal

Hasil pengujian efek moderasi edukasi menunjukkan bahwa edukasi tidak mampu memoderasi pengaruh keseriusan kecurangan terhadap niat melaporkan kecurangan secara internal. Hasil ini tidak mendukung Cho & Song (2015) yang menyatakan bahwa keberadaan dukungan organisasi dalam hal edukasi mampu menstimulus niat karyawan untuk melaporkan kecurangan. Hal ini berarti edukasi bukan menjadi faktor penguat pengaruh keseriusan kecurangan akuntansi terhadap niat seseorang untuk menjadi *whistleblower*.

Berkaitan dengan hasil ini, peneliti berasumsi bahwa budaya mendiamkan merupakan budaya yang relatif lebih signifikan melekat pada diri ASN, dibandingkan budaya untuk peka terhadap kondisi organisasi. Hal ini sejalan dengan pernyataan Mannion & Davies (2015) bahwa tidak selayaknya cukup menghubungkan motivasi calon *whistleblower* dengan masalah hati nurani, mayoritas bahkan sangat berhubungan dengan persepsi pribadi.

Termasuk dalam hal ini adalah kepentingan dan risiko pribadi.

Ketidakpedulian karyawan secara individu merupakan masalah moralitas yang umum terjadi. Asumsi ini dipertegas dengan hasil wawancara yang dilakukan kepada beberapa perwakilan ASN. Informan menyatakan bahwa masalah sosial ignorance sangat mendominasi ASN di berbagai instansi. Sebagaimana dinyatakan oleh informan A berikut:

“Masalah internal diri ASN itu cenderung tidak peduli. Jadi meski sebanyak apapun edukasi diberikan tapi kalau social ignorance nya tinggi jadinya tetap tidak mendorong orang untuk melaporkan kecurangan.”

Berdasarkan pernyataan tersebut dapat terlihat bahwa secara umum ASN bersikap tidak peduli terhadap masalah yang dianggap tidak merugikan secara langsung terhadap dirinya. Informan C juga menyatakan pendapat yang hampir serupa:

“Meskipun dia (ASN) telah diedukasi tapi kalau dia memang tidak mau berurusan jadi ya mendingan saja. Ditambah lagi merasa yang penting sudah ditegur, toh nanti pasti akan ketahuan juga oleh entah Inspektorat atau BPK kelak jadi ya sudah biarkan saja.”

Berbagai pendapat tersebut menegaskan bahwa edukasi mengenai *whistleblowing* masih belum ditekankan, belum rutin dan belum berkesinambungan dilakukan. Hal inilah yang juga dapat menjadi salah satu dari berbagai faktor yang menyebabkan edukasi belum mampu menjadi faktor penguat pengaruh keseriusan kecurangan terhadap niat seseorang untuk melaporkan kecurangan secara internal.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil dan diskusi penelitian, maka dapat disimpulkan bahwa niat melaporkan kecurangan secara internal dipengaruhi oleh tingkat keseriusan kecurangan akuntansi. Hal ini berarti ketika ASN melihat tindakan kecurangan yang dilakukan seseorang memiliki dampak yang sangat serius kedepannya, maka ia akan cenderung melaporkan tindakan pelanggaran tersebut. Keberadaan edukasi juga belum mampu memoderasi pengaruh keseriusan kecurangan akuntansi terhadap niat melaporkan kecurangan secara internal. Hal ini diduga sangat

terkait erat dengan tingginya kepentingan pribadi ASN dalam hal tidak ingin terlibat dalam tindakan yang berisiko.

Saran

Penelitian selanjutnya dapat mempertimbangkan waktu yang tepat dalam melakukan penelitian terutama jika menggunakan objek penelitian dengan karakteristik yang serupa. Penelitian selanjutnya juga dapat memperbaiki model penelitian dengan mempertimbangkan penambahan variabel lain yang diduga memengaruhi niat seseorang untuk melaporkan kecurangan secara internal baik faktor individual seperti tingkat religiusitas atau faktor institusional seperti *reward* dan *punishment*.

Secara teoritis, penelitian ini berimplikasi pada teori atribusi yang memberikan sudut pandang faktor individual bahwa keseriusan kecurangan memegang peranan penting dalam niatan seseorang melakukan pelaporan kecurangan secara internal. Hanya saja di satu sisi, perlu dilakukan penelitian lebih mendalam lagi terkait faktor

organisasional edukasi. Dari sisi praktik, penelitian ini memberikan pemahaman bahwa peran instansi sangat penting untuk senantiasa menegaskan bahwa setiap kecurangan adalah serius. Dan senantiasa pula mendorong ASN tidak berhenti pada tahap observasi situasi, melainkan bersedia menjadi pahlawan sejati.

Hasil penelitian ini dapat menjadi pertimbangan pemerintah dalam menyiapkan strategi dan kebijakan kedepannya yang mampu semakin menekankan kepada ASN pentingnya tanggap terhadap setiap kecurangan, terkhusus pada kecurangan yang berdampak serius. Hal ini dapat diwujudkan melalui sosialisasi yang rutin, terstruktur dan terencana berkaitan dengan program *whistleblowing*.

DAFTAR PUSTAKA

- ACFE. (2020). Survei Fraud Indonesia. *Association of Certified Fraud Examiners*, 53(9), 1689–1699.
- Alleyne, P., Charles-Soverall, W., Broome, T., & Pierce, A. (2017). Perceptions, predictors and consequences of whistleblowing among

- accounting employees in Barbados. *Meditari Accountancy Research*, 25(2), 241–267.
<https://doi.org/10.1108/MED-AR-09-2016-0080>
- Basri, S. A., Marsam, A. D., Majid, R. A., Abu, N. 'Asyiqin, & Mohamed, N. (2017). Reinforcement Tool of Whistleblowing to Eradicate Fraud in Public Sector. *SHS Web of Conferences*, 36, 00038.
<https://doi.org/10.1051/shsconf/20173600038>
- Bhal, K. T., & Dadhich, A. (2011). Impact of Ethical Leadership and Leader-Member Exchange on Whistle Blowing: The Moderating Impact of the Moral Intensity of the Issue. *Journal of Business Ethics*, 103(3), 485–496.
<https://doi.org/10.1007/s10551-011-0876-z>
- Chiu, R. K. (2002). Ethical judgement, locus of control, and whistleblowing intention: a case study of mainland Chinese MBA students. *Managerial Auditing Journal*, 17(9), 581–587.
<https://doi.org/10.1108/02686900210447588>
- Cho, Y. J., & Song, H. J. (2015). Determinants of whistleblowing within government agencies. *Public Personnel Management*, 44(4), 450–472.
<https://doi.org/10.1177/0091026015603206>
- Curtis, M. B. (2006). Are audit-related ethical decisions dependent upon mood? *Journal of Business Ethics*, 68(2), 191–209.
<https://doi.org/10.1007/s10551-006-9066-9>
- Faradiza, S. A., & Suci, K. C. (2017). Pengaruh Sosialisasi dan Komitmen Profesi Pegawai Pajak Terhadap Niat Whistleblowing. *Akuntabilitas*, 10(1), 109–130.
<https://doi.org/10.15408/akt.v10i1.6113>
- Heider, Fritz. 1958. *The Psychology of Interpersonal Relations*, New York: Wiley
- Indayani, I., & Yunisdanur, V. (2020). A Study of Whistleblowing Intentions in Government Sector. *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan*, 10(2), 285.
<https://doi.org/10.22219/jrak.v10i2.10269>
- Indriani, M., Yulia, A., Nadirsyah, N., & Ariska, L. P. (2019). Whistleblowing Intention, Personal Cost, Organizational Commitment and Fraud Seriousness Level. *Journal of Accounting and Investment*, 20(2).
<https://doi.org/10.18196/jai.2002121>

- Keenan, J. P. (1990). Upper-level managers and whistleblowing: determinants of perceptions of company encouragement and information about where to blow the whistle. *Journal of Business and Psychology*, 5(2), 223–235. <https://doi.org/10.1007/BF01014334>
- Lazimatul, N., Sholehah, H., & Ishak, P. (2020). Jurnal Ekonomi dan Manajemen THE DETERMINANT OF WHISTLEBLOWING INTENSION OF VILLAGE OFFICIAL AS A PREVENTION OF FRAUD IN THE DISTRICT OFWONOSARI. *Jurnal Ekonomi Dan Manajemen UMKT*, 14(1), 196–2017.
- Mannion, R., & Davies, H. T. (2015). Cultures of silence and cultures of voice: The role of whistleblowing in healthcare organisations. *International Journal of Health Policy and Management*, 4(8), 503–505. <https://doi.org/10.15171/ijhpm.2015.120>
- MICELI, M. P., & NEAR, J. P. (1985). Characteristics of Organizational Climate and Perceived Wrongdoing Associated With Whistle-Blowing Decisions. *Personnel Psychology*, 38(3), 525–544. <https://doi.org/10.1111/j.1744-6570.1985.tb00558.x>
- Near, J. P. (1996). *Whistle-Blowing: Myth and Reality*. 22(3), 507–526.
- Park, H., Blenkinsopp, J., Oktem, M. K., & Omurgonulsen, U. (2008). Cultural orientation and attitudes toward different forms of whistleblowing: A comparison of South Korea, Turkey, and the U.K. *Journal of Business Ethics*, 82(4), 929–939. <https://doi.org/10.1007/s10551-007-9603-1>
- Robbins, P. S. 2008. *Perilaku Organisasi*. Edisi Duabelas. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Rothschild, J., & Miethe, T. D. (1999). Whistle-blower disclosures and management retaliation: *The battle to control information about organization corruption*. *Work and Occupations*, 26(1), 107–128. <https://doi.org/10.1177/0730888499026001006>
- Safira, E., & Ilmi, M. B. (2020). *Pengaruh Sikap, Persepsi Kontrol Perilaku, Tanggung Jawab Pribadi dan Keseriusan yang Dirasakan Terhadap Niat Whistleblowing*. 4(2), 83–98.
- Stead, W. E., Worrell, D. L., & Stead, J. G. (1990). *An Integrative Model for Understanding and Managing Ethical Behavior in Business Organizations*.

- Sutedjo, P., & Purnamasari, V. (2020). Dampak Keseriusan Masalah, Risiko Bagi Pelapor, dan Status Pelanggar terhadap Niat Whistleblowing. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan*, 8(3), 489–502. <https://doi.org/10.17509/jrak.v8i3.26226>
- Winardi, R. D. 2013. The Influence of Individual and Situational Factors on Lower-Level Civil Servants' Whistle-Blowing Intention in Indonesia. *Journal of Indonesian Economy and Business* 28(3): 361-376.