

PENGARUH *INDEPENDENCE COMMITMENT* TERHADAP NIAT
MELAKUKAN *WHISTLEBLOWING* DENGAN *GROUP COHESSION*
SEBAGAI MODERASI

SKRIPSI

*Diajukan sebagai Salah Satu Syarat untuk Memenuhi Persyaratan Memperoleh
Gelar Sarjana Ekonomi pada Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*



OLEH :

YULINA EKA SAFITRI
15043044/2015

**JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI PADANG
2020**

HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI

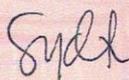
PENGARUH *INDEPENDENCE COMMITMENT* TERHADAP NIAT
MELAKUKAN *WHISTLEBLOWING* DENGAN *GROUP COHESION*
SEBAGAI VARIABEL MODERASI

Nama : Yulina Eka Safitri
NIM/TM : 15043044/2015
Program Studi : Akuntansi
Keahlian : Akuntansi
Fakultas : Ekonomi

Padang, Maret 2020

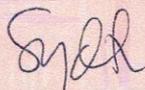
Disetujui Oleh:

Mengetahui,
Ketua Program Studi Akuntansi



Sany Dwita, SE., M.Si., Ph.D., Ak., CA
NIP. 19800103 200212 2 001

Pembimbing



Sany Dwita, SE., M.Si., Ph.D., Ak., CA
NIP. 19800103 200212 2 001

HALAMAN PENGESAHAN LULUS UJIAN SKRIPSI

*Dinyatakan Lulus Setelah Dipertahankan di Depan Tim Penguji Ujian Skripsi
Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi
Universitas Negeri Padang*

Judul : Pengaruh *Independence Commitment* Terhadap
: Niat Melakukan *Whistleblowing* dengan *Group*
: *Cohesion* Sebagai Variabel Moderasi

Nama : Yulina Eka Safitri

NIM/TM : 15043044/2015

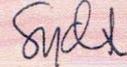
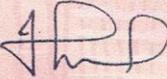
Program Studi : Akuntansi

Keahlian : Akuntansi

Fakultas : Ekonomi

Padang, 03 Maret 2020

Tim Penguji

No.	Jabatan	Nama	Tanda Tangan
1	Ketua	Sany Dwita, SE., M.Si., Ph.D., Ak., CA	1. 
2	Anggota	Henri Agustin, SE., M.Sc., Ak	2. 
3	Anggota	Dian Fitria Handayani, SE., M.Sc	3. 

SURAT PERNYATAAN

Saya yang bertandatangan di bawah ini :

Nama : Yulina Eka Safitri
NIM/TahunMasuk : 15043044/2015
Tempat/Tgl. Lahir : Padang/ 13 Juli 1997
Program Studi : Akuntansi
Keahlian : Akuntansi
Fakultas : Ekonomi
Alamat : Jalan Buton No 43 Ulak Karang Utara, Padang Utara
No. HP/Telp : 083187033936/-
JudulSkripsi : Pengaruh *Independence Commitment* Terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing* dengan *Group Cohesion* Sebagai Variabel Moderasi

Dengan ini menyatakan bahwa :

1. Karya tulis/skripsi ini adalah asli dan belum pernah diajukan untuk memperoleh gelar akademik (Sarjana), baik di UNP maupun di Perguruan Tinggi lainnya.
2. Karya tulis/skripsi ini murni gagasan, rumusan, dan penelitian saya sendiri, tanpa bantuan pihak lain, kecuali arahan dari tim pembimbing.
3. Pada karyatulis/skripsi ini tidak terdapat karya atau pendapat orang lain yang telah ditulis atau dipublikasikan kecuali secara eksplisit dicantumkan sebagai acuan dalam naskah dengan cara menyebutkan nama pengarang dan dicantumkan dalam daftar pustaka.
4. Karyatulis/skripsi ini sah apa bila telah ditandatangani asli oleh tim pembimbing, tim penguji dan ketua jurusan.

Demikianlah pernyataan ini saya buat dengan sungguh-sungguh dan apabila di kemudian hari terdapat penyimpangan dan ketidak benaran dalam pernyataan ini, maka saya bersedia menerima **sanksi akademik** berupa pencabutan gelar akademik yang telah diperoleh karena karyatulis/skripsi ini, serta sanksi lainnya sesuai dengan norma yang berlaku di PerguruanTinggi.

Padang, Maret 2020



Yulina Eka Safitri
15043044/2015

ABSTRAK

Yulina Eka Safitri (14043044). Pengaruh *Independence Commitment* terhadap niat melakukan *whistleblowing* dengan *group cohesion* sebagai moderasi

Pembimbing 1: Sany Dwita, S.E., M.Si., Ph.D, Ak..

Penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empiris mengenai pengaruh *independence commitment* terhadap niat melakukan *whistleblowing* dengan *group cohesion* sebagai variabel moderasi. Jenis penelitian ini tergolong dalam penelitian survei. Data dalam penelitian ini dikumpulkan dengan menggunakan kuesioner pada 43 mahasiswa akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang. Analisis data dilakukan dengan menggunakan uji t, uji F, uji R^2 dan MRA. Hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa *independence commitment* tidak berpengaruh terhadap niat melakukan *whistleblowing*, namun *group cohesion* memoderasi hubungan antara *independence commitment* dengan *whistleblowing*. Hal ini dibuktikan dengan uji hipotesis, dimana pada H1 nilai signifikansi yaitu $0,242 < 0,05$ dan nilai *R Square* meningkat dari 0,512 atau 51,2% menjadi 0,619 atau 61,9% pada regresi pertama dan kedua.

Kata Kunci : *Independence commitment, Group cohesion, Whistleblowing.*

Abstract

This study aims to empirically examine the effect of independence commitment on the intention to do whistleblowing with group cohesion as a moderating variable. This type of research is classified as survey research. Data in this study were collected using a questionnaire on 43 accounting students of the Faculty of Economics, State University of Padang. Data analysis was performed using the t test, F test, R2 and MRA tests. The results of this study conclude that independence commitment does not affect the intention to do whistleblowing, but group cohesion moderates the relationship between independence commitment and whistleblowing. This is evidenced by the hypothesis test, where the H1 significance value is $0.242 < 0.05$ and the value of R Square increased from 0.512 or 51.2% to 0.619 or 61.9% in the first and second regression

Keywords: *Independence commitment, Group cohesion, Whistleblowing.*

KATA PENGANTAR



Puji syukur penulis ucapkan kehadiran Allah Yang Maha Pengasih lagi Maha Penyayang yang telah memberikan rahmat dan karunia-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul **“Pengaruh *independence commitment* terhadap niat melakukan *whistleblowing* dengan *group cohesion* sebagai variabel moderasi”**.

Penulis menyadari bahwa dalam penyusunan skripsi ini tidak lepas dari bantuan, bimbingan, dan arahan dari berbagai pihak. Oleh karena itu, pada kesempatan ini penulis ingin mengucapkan terimakasih kepada:

1. Prof. Ganefri, Ph.D., Rektor Universitas Negeri Padang yang telah memberikan kesempatan pada penulis untuk menimba ilmu dan memperoleh pendidikan di Universitas Negeri Padang.
2. Drs. Idris, M.Si., Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang yang telah memberikan kemudahan administrasi dalam pelaksanaan perizinan penelitian.
3. Sany Dwita, S.E., M.Si., Ph.D., Ak., CA, Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang yang telah memberikan kemudahan administrasi dalam pelaksanaan perijinan penelitian.
4. Sany Dwita, S.E., M.Si., Ph.D., Ak., CA, Dosen pembimbing yang telah memberikan bimbingan dan arahan dari awal sampai akhir penyelesaian skripsi ini.

5. Ayahanda (Dahlan) dan Bunda (Nurmainis), Kakak (feri) dan adik (Rahma) serta keluarga besar yang telah memberikan motivasi serta dukungan moril dan materil.
6. DPH, Pengurus dan Anggota KSR PMI UNP, yang telah memberikan bantuan, dukungan, semangat dan motivasi untuk penulis.
7. Orang-orang terdekat penulis (Ajo Edi, Musa Jon, Esi, Irsyad) yang telah memberikan dukungan, semangat dan menghibur penulis selama proses penyelesaian skripsi.
8. Teman-teman sepembimbing Aca, Ridho, Novia, Widy, yang telah memberikan semangat dan motivasi selama penulisan skripsi ini.
9. Teman-teman mahasiswa akuntansi angkatan 2015 yang sama-sama berjuang meraih gelar sarjana yang saling memotivasi, memberikan saran, semangat, dan dukungan yang sangat berguna dalam penulisan skripsi ini.
10. Serta semua pihak yang telah membantu dalam proses perkuliahan dan penyelesaian skripsi ini yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu.

Semoga segala kebaikan dan bantuan yang telah diberikan menjadi amal ibadah dan mendapat balasan yang setimpal dari Allah SWT. Skripsi ini telah disusun sesuai dengan aturan dan tata cara yang telah ditetapkan oleh Universitas Negeri Padang, Namun Kritik, saran dan masukan dalam rangka meningkatkan kualitas skripsi ini akan diterima dengan besar hati. Semoga skripsi ini bermanfaat bagi pembaca.

Padang, Maret 2020

Penulis

DAFTAR ISI

ABSTRAK.....	i
KATA PENGANTAR.....	ii
DAFTAR ISI.....	iii
DAFTAR GAMBAR.....	vii
DAFTAR TABEL.....	viii
DAFTAR LAMPIRAN.....	ix
BAB I PENDAHULUAN.....	1
A. Latar Belakang.....	1
B. Rumusan Masalah.....	9
C. Tujuan Penelitian.....	9
D. Manfaat Penelitian.....	10
BAB II KAJIAN TEORI.....	11
A. Grand theory.....	11
1. Whistleblowing.....	11
2. Independence Commitment.....	14
3. Group Cohesion.....	17
4. Theory of Planned Behavior (TPB).....	20
5. Prosocial Organization Behavior.....	22
6. Penelitian Terdahulu.....	23
B. Hubungan Antar Variabel.....	27
1. Independence Commitment dan Whistleblowing.....	27
2. Group Cohesion Memoderasi Hubungan Independence Commitment dan Whistlebloiwng.....	28
BAB III METODE PENELITIAN.....	31
A. Jenis Penelitian.....	31
B. Jenis dan Sumber Data.....	32
1. Jenis Data.....	32

2. Sumber Data.....	33
C. Teknik Pengumpulan Data.....	33
D. Instrumen Penelitian.....	33
E. Defenisi Operasional Variabel dan Pengukuran.....	35
1. Variabel Dependen (Y).....	35
2. Variabel Independen (X1).....	36
3. Variabel Moderating.....	36
F. Teknik Anlisis Data.....	37
1. Uji Validitas dan Reliabilitas.....	37
2. Uji Deskriptif Data.....	38
3. Uji Asumsi Klasik.....	38
4. Uji Hipotesis.....	39
BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN.....	42
A. Gambaran Umum Responden.....	42
B. Demografi Partisipan.....	43
C. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas.....	45
D. Hasil Uji Statistik Deskriptif.....	47
E. Hasil Uji Asumsi Klasik.....	48
1. Uji Asumsi Klasik Normalitas.....	48
2. Uji Asumsi Klasik Multikolinearitas.....	49
3. Uji Asumsi Klasik Heteroskedastisitas.....	50
F. Hasil Uji Hipotesis.....	52
1. Uji F.....	52
2. Uji R^2	52
3. Uji t.....	54
4. Uji MRA.....	55
G. Pembahasan.....	57
1. Perbedaan Pengaruh Independence Commitment Terhadap Whistleblowing.....	57

2. Perbedaan Pengaruh Group Cohesion memoderasi Hubungan Independence Commitment terhadap Whistleblowing.....	58
--	----

BAB V KESIMPULAN DAN SARAN.....	60
--	-----------

A. Kesimpulan.....	60
--------------------	----

B. Keterbatasan.....	60
----------------------	----

C. Saran.....	60
---------------	----

DAFTAR PUSTAKA.....	62
----------------------------	-----------

LAMPIRAN.....	68
----------------------	-----------

DAFTAR GAMBAR

Gambar 1 Kerangka Konseptual	30
------------------------------------	----

DAFTAR TABEL

Tabel 1. Penyebaran Dan Pengembalian Kuesioner.....	43
Tabel 2. Karakteristik Demografi.....	44
Tabel 3. Hasil Uji validitas.....	45
Tabel 4. Hasil Uji Reliabilitas.....	46
Tabel 5 . Analisis Deskriptif Variabel <i>Whistleblowing</i>	46
Tabel 6. Uji Normalitas <i>One-sample Kolmogorof Smirnof Test</i>	49
Tabel 7. Uji Multikolinearitas.....	49
Tabel 8. Uji Heteroskedastisitas.....	50
Tabel 9. Uji <i>Scutter Plot</i>	51
Tabel 10. Uji F.....	52
Tabel 11. Uji R^2	53
Tabel 12. Uji t.....	54
Tabel 13. Uji MRA.....	55

DAFTAR LAMPIRAN

1. Kuesioner Penelitian.....	67
2. Hasil Olah Data Penelitian.....	85

BAB 1

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Kecurangan (fraud) secara kontinyu menjadi ancaman bahkan masalah yang merugikan sejumlah pemangku kepentingan (Cahyaningrum, 2017). Meningkatnya kejahatan kecurangan di berbagai belahan dunia telah mendorong berbagai negara dan asosiasi usaha untuk melakukan berbagai macam upaya pencegahan di sektor swasta maupun publik (KNKG, 2008). Salah satu upaya yang dapat dilakukan untuk mencegah kecurangan dan praktik ilegal adalah dengan melakukan *whistleblowing*. Menurut Near dan Micelli (1985), dalam Taylor dan Curtiz (2010), *whistleblowing* adalah pengungkapan oleh anggota organisasi atau karyawan atas suatu praktik-praktik ilegal, tidak bermoral, atau tanpa legitimasi di bawah kendali pimpinan kepada individu atau organisasi yang dapat menimbulkan efek tindakan perbaikan. *Whistleblowing* merupakan sebuah proses yang bertumpu pada keberanian individu atau kelompok untuk memainkan peran sebagai *whistleblower* (Napitupulu dan Bernawati, 2016).

Whistleblowing bukanlah fenomena baru, namun sudah sejak lama terjadi di berbagai negara (Nurhidayat, 2017). Riset penelitian terdahulu sudah membuktikan pada kita bahwa penelitian tentang *whistleblowing* sudah banyak diteliti sebelumnya. Beberapa penelitian sebelumnya menyebutkan

faktor pendorong individu melakukan *whistleblowing* diantaranya faktor organisasional, faktor individual, dan faktor demografi (Napitupulu dan Bernawati, 2016), tingkat keseriusan kecurangan (Bagustianto dan Nurkholis, 2014), komitmen profesional, pertimbangan etis (Joneta, 2016), intensitas moral (Zanaria, 2014), dimensi budaya (Finandari dan Wijayanto, 2016), mood (zhang, 2009).

Pentingnya *whistleblowing* mampu mencegah kecurangan yang terjadi dalam suatu perusahaan. Near dan Micelli (1985) menjelaskan dengan tidak adanya *whistleblower* justru akan membuat penemuan kecurangan tidak terungkap, sehingga akan membuat suatu organisasi atau perusahaan dalam bahaya. Suatu perusahaan yang mempunyai komitmen untuk melaksanakan etika bisnis yang jujur, maka kehadiran *whistleblower* menjadi kewajiban supaya manajemen pengawasan dapat terlaksana dengan baik (Djajendra, 2014).

Kasus yang baru-baru ini terjadi di Indonesia yang melibatkan PT Sunprima Nusantara Pembiayaan (SNP) menjadi sorotan otoritas keuangan dan publik. Kondisi perusahaan berubah drastis pada 9 Mei 2018 setelah pengawas mengetahui perusahaan tersebut gagal memenuhi kewajiban membayar bunga surat hutang jangka menengah atau *Medium Term Notes* (MTN) sebesar 6,75 milyar (Vilana, 2019). Akuntan Publik Merliyana Syamsul, Akuntan Publik Marlinna dan Kantor Akuntan Publik (KAP) Satrio, Eny dan Rekan dibawah entitas Deloitte disebut terkait dengan kasus gagal

bayar MTN yang diterbitkan perusahaan tersebut karena telah lalai dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan (Nurmayanti, 2018).

Diakhir pemeriksaan terdapat temuan yang menjadi perhatian yaitu kurangnya skeptisisme profesional yang dianggap penting untuk dimiliki oleh auditor dan perlunya pemahaman terhadap sistem pencatatan yang digunakan perusahaan dan pengujian yang dilakukan KAP terhadap SNP tidak sampai pada dokumen dasar. Hal tersebut terjadi karena diketahui Akuntan Publik yang mengaudit PT SNP sudah sejak lama menjadi klien auditnya, sehingga tidak memperdalam tahap audit yang harusnya dilakukan (Mubarak, 2018). Kementerian Keuangan menilai hal tersebut berdampak pada skeptisisme profesional akuntan, sehingga kementerian keuangan memberi sanksi administratif berupa pembatasan pemberian jasa audit terhadap entitas jasa keuangan publik terkait ancaman kedekatan akuntan publik dengan klien (Makkl, 2018).

Indonesia memiliki *whistleblower system* untuk melindungi para pelapor, seperti jaminan kerahasiaan identitas dan keselamatan bagi para *whistleblower* (Rizky, 2017). Tentunya untuk menjadi *whistleblower* membutuhkan pertimbangan konsekuensi yang akan terjadi dan memutuskan tindakan yang tepat. Teori perilaku terencana (TPB) merupakan perluasan dari *Theory of Reasoned Action* (TRA) yang dikembangkan oleh Incek Ajsen dan Martin Fishbein (1980), menjelaskan bahwasanya seseorang dalam

berperilaku akan memperkirakan dampak baik atau buruk yang akan didapat pada niat seseorang melakukan *whistleblowing* (Zanaria, 2016).

Terlepas dari konsekuensi yang akan diterima oleh pelapor, terdapat juga manfaat yang akan dirasakan oleh pelapor dan pemangku kepentingan. Menurut Komite Nasional Kebijakan Governence (KNKG) manfaat yang akan dirasakan diantaranya adalah tersedianya kesempatan untuk menangani masalah pelanggaran secara internal terlebih dahulu, mengurangi biaya dalam menangani akibat dari terjadinya pelanggaran, meningkatnya reputasi perusahaan di mata pemangku kepentingan, dan memberikan masukan kepada organisasi untuk lebih melihat area kritis dan proses kerja yang memiliki kelemahan pengendalian internal, serta untuk merancang tindakan perbaikan yang diperlukan.

Cerita pembuka yang melibatkan akuntan publik, KAP dan SNP sebelumnya telah memberikan pelajaran bagi kita bahwasanya pengendalian dalam suatu perusahaan serta peran auditor sangat penting dalam mendeteksi kecurangan (Arens, Elder, dan Beasley, 2012). Menurut Hall, Smith, dan Langfield-Smith (2005) dalam Gendron *et al* (2006), akuntan dengan komitmen yang kuat untuk profesi mereka akan cenderung menjunjung tinggi kewajiban bermoral untuk terlibat dalam perilaku yang tidak etis seperti melaporkan tindakan kecurangan. Dalam memberikan pendapat terhadap kewajaran suatu laporan keuangan, akuntan publik diwajibkan untuk bersikap

jujur pada pemakai laporan keuangan dan pihak yang terlibat lainnya (Trisnaningsih, 2007).

Maraknya kecurangan yang terjadi membuat kepercayaan dari pemakai laporan keuangan menurun, sehingga tidak sedikit pula pihak pemangku kepentingan mempertanyakan komitmen independensi auditor (Trisnaningsih, 2007). Untuk menjaga kepercayaan pihak pemangku kepentingan auditor harus mempertahankan tingkat independensi yang tinggi (Arens, Elder, dan Beasley, 2012), artinya jika auditor tidak independen dalam mengumpulkan bukti audit dan mengevaluasi bahan bukti, kompetensi yang dimiliki seorang auditor tidak bernilai di mata pihak pemangku kepentingan. Selain itu, faktor penting yang dapat mempengaruhi auditor dalam mengungkapkan kecurangan adalah dengan memiliki sikap independensi (Biksa dan Wiratmaja, 2016).

Independensi adalah sikap yang tidak memihak dalam melaksanakan pengujian, evaluasi hasil pemeriksaan, dan penyusunan laporan keuangan. (Arens, Elder, dan Beasley, 2012), ini artinya auditor berdiri sendiri dalam melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum bukan untuk kepentingan pihak tertentu. Auditor menganggap bahwa independensi merupakan kunci dari atribut profesi audit dan mempunyai keyakinan bahwa standar peraturan independensi auditor harus ketat mengikat dan menegakan domain akuntan publik, hal ini mengacu pada makna dari sikap independensi auditor (Gendron *et al*, 2006 dalam Alleyne *et al*, 2013).

Menurut Sawyer (2006), dalam Windasari dan Juliarsa (2016), independensi dalam laporan keuangan membuat auditor internal harus bebas dari niat untuk memodifikasi dampak dari fakta-fakta, dan bebas dari hambatan pihak yang ingin melakukan kecurangan dalam memberikan keputusan. Jika seorang auditor memiliki komitmen dan dapat bersikap independen dalam melaksanakan audit tentu akan semakin mudah untuk melakukan *whistleblowing* apabila terdapat indikasi kecurangan, karena tingginya sikap independensi yang di pegang oleh auditor tersebut. Hal ini mengasumsikan bahwa ketika auditor memiliki komitmen yang kuat dan bersikap independen akan cenderung melakukan *whistleblowing* jika ditemukan adanya indikasi kecurangan. Penelitian terdahulu memberi bukti pada kita bahwa *independence commitment* mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* (Alleyne *et al*, 2013., Gendron *et al*, 2006). Berbeda lagi dengan penelitian yang dilakukan oleh Alleyne *et al* (2019), yang menemukan tidak adanya pengaruh antara *independence commitment* dengan niat melakukan *whistleblowing* ketika dimoderasi oleh *group cohesion*.

Group cohesion menjelaskan bagaimana anggota kelompok saling berusaha untuk membentuk ikatan emosional, akrab, dan solid sehingga dapat mempertahankan anggota tetap berada dalam kelompok tersebut (Herlianto, 2013). Menurut Carron (1982), *cohesion* adalah kecenderungan anggota kelompok untuk membuat sebuah ikatan sosial yang mengakibatkan anggota

kelompok saling bersatu untuk mencapai tujuan. Oleh karena itu di dalam sebuah kelompok yang kohesif anggota kelompok akan menunjukkan perilaku yang lebih kooperatif dan lebih sensitif terhadap orang lain (Kidwell, Mossholder, dan Bennet, 1997 dalam Alleyne *et al*, 2019).

Pada tingkat individu, kelompok yang kohesif cenderung bertindak sebagai faktor pengendali yang mempengaruhi perilaku individu untuk mematuhi norma dalam kelompok (Beal, Cohen, Burke, dan McLendon, 2003). Pernyataan tersebut didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Sanders (2004) dan Greenberger, Micelli, dan Cohen (1987), yang menyebutkan bahwa kohesi kelompok berhubungan positif dengan norma-norma dalam tim dan nilai-nilai sikap yang sesuai. Kohesi kelompok juga dapat mempengaruhi keputusan etis (Alleyne *et al*, 2019). Sebuah kelompok yang kohesif dapat menyebabkan anggota kelompok merasa perlu untuk mengambil tanggungjawab bersama untuk tindakan tidak etis atau etis kelompok (Allyne *et al*, 2019). Hal tersebut dapat disimpulkan bahwa seorang anggota dalam kelompok akan terlibat dalam perilaku tidak etis ketika tindakan tersebut dapat merugikan kelompoknya. Sejalan dengan *Prosocial Organizational Theory* (POB) juga menjelaskan seorang *whistleblower* adalah “*prosocial behavior*” yang tujuannya semata-mata untuk membantu pihak yang dirugikan dan untuk membuat sebuah organisasi lebih baik.

Dalam hal ini dapat kita contohkan kepada seorang auditor dimana auditor tidak akan melakukan *whistleblowing* pada kesalahan yang dilakukan

anggota timnya dikarenakan tanggungjawab yang dirasakan kepada kelompok lebih besar dibandingkan kepentingan lainnya dan lebih cenderung untuk setia pada kelompok secara konsisten (Alleyne *et al*, 2019). Selain itu, ketika kohesi kelompok tinggi auditor akan menekan niatnya untuk menjadi *whistleblower* (Alleyne *et al*, 2019). Hal ini sejalan dengan teori perilaku terencana (TPB) yang dikembangkan oleh Incek Ajzen dan Martin Fishbein (1980), yang menyatakan bahwa perilaku yang ditimbulkan individu tidak hanya dikontrol oleh individu itu sendiri, melainkan juga didorong oleh pihak luar (Krehastuti, 2014). Hal tersebut dapat melemahkan *independence commitment* ketika kohesi dalam kelompok tinggi.

Penelitian yang dilakukan oleh Alleyne, Haniffa, dan Hudaib (2019), melakukan survey pada auditor yang ada di Barbados dalam penelitiannya. Penelitian tersebut menguji pengaruh sikap terhadap perilaku, kontrol perilaku yang dirasakan, persetujuan moral, tanggungjawab personal, *independence commitment*, dan biaya pribadi pelaporan terhadap niat melakukan *whistleblowing* dengan *group cohesion* sebagai moderasi. Di dalam penelitian Alleyne *et al* (2019), masih terdapat hasil yang tidak sesuai dengan hipotesis yang di rencanakan yaitu *independence commitment* ditemukan hasil yang negatif dan tidak signifikan terhadap niat melakukan *whistleblowing*, namun hipotesis mendukung ketika dimoderasi oleh *group cohesion*. Hal ini memotivasi peneliti untuk mencoba menguji kembali penelitian yang

dilakukan Alleyne *et al* (2019), yang akan disesuaikan dengan konteks di Indonesia.

Sanders (2004), juga menguji pengaruh *group cohesion* terhadap norma-norma dalam kelompok dan nilai-nilai tentang sikap perilaku. Penelitian dilakukan pada dua organisasi berbeda di Belanda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *group cohesion* berhubungan positif dengan norma dalam kelompok dan nilai sikap pada salah satu organisasi, namun hasil berbeda pada organisasi lain yang diteliti. Hasil penelitian Sanders (2004), sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Herlianto (2013), yang meneliti pengaruh *group cohesion* terhadap dinamika kelompok, yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh *group cohesion* terhadap dinamika kelompok.

Berdasarkan latar belakang diatas peneliti mencoba untuk meneliti pengaruh *independence commitment* terhadap niat melakukan *whistleblowing* dengan *group cohesion* sebagai variabel moderasi yang akan disesuaikan dengan konteks di Indonesia

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang di atas, rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah *independence commitment* berpengaruh terhadap niat melakukan *whistleblowing*?
2. Apakah *group cohesion* memoderasi hubungan antara *independence commitment* terhadap intensi melakukan *whistleblowing*?

C. Tujuan penelitian

1. Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah di atas, penelitian ini bertujuan untuk memperoleh bukti empiris tentang:

- 1) Pengaruh *independence commitment* terhadap niat melakukan *whistleblowing*
- 2) Pengaruh *independence commitment* terhadap niat melakukan *whistleblowing* yang dimoderasi oleh *group cohesion*.

2. Manfaat Penelitian

- 1) Individu diharapkan dapat membuat suatu keputusan yang tepat saat berada dalam suatu individu dan kelompok terhadap hasil penelitian ini.
- 2) Penelitian ini dapat memperkaya literatur dan melengkapi penelitian-penelitian tentang *whistleblowing* yang pernah diteliti sebelumnya.
- 3) Meningkatkan kesadaran masyarakat untuk menjadi *whistleblower*.
- 4) Memberi masukan kepada karyawan bahwasanya untuk menjadi *wistleblower* tidaklah mudah, namun perlu dorongan dari karyawan lain untuk membuat suatu persetujuan moral

BAB II

KAJIAN TEORI, HIPOTESIS, KERANGKA KONSEPTUAL

A. Kajian Teori

1. *Wistleblowing*

Menurut KNKG (2006), *whistleblowing* adalah pengungkapan kecurangan yang melawan hukum, perbuatan tidak etis/tidak bermoral atau perbuatan yang dapat merugikan organisasi maupun pemangku kepentingan, yang dilakukan oleh karyawan atau pimpinan organisasi kepada pimpinan organisasi atau lembaga lain yang dapat mengambil tindakan atas pelanggaran, biasanya dilakukan secara rahasia. *Whistleblowing* merupakan tindakan melaporkan suatu tindakan atau keputusan organisasi yang menyimpang dari peraturan dan undang-undang yang dilakukan oleh seseorang anggota organisasi itu kepada pihak lain seperti pemerintah, media masa, atau pihak-pihak yang berkaitan (Dozier, Brinker, Miceli, 1985).

Menjadi *whistleblower* bukanlah hal mudah (Bagustianto dan Nurkholis, 2014). Pada dasarnya *whistleblower* adalah karyawan dari organisasi itu sendiri (pihak internal), akan tetapi tidak tertutup kemungkinan adanya *whistleblower* berasal dari pihak eksternal (pelanggan, pemasok, masyarakat) (Herdyany, 2016). Seorang *Whistleblower* biasanya mempunyai data atau bukti yang memadai terkait tindakan yang melawan hukum tersebut (Nugroho, 2015). Peran *whistleblower* sangatlah penting dalam mengungkap

suatu tindakan melawan hukum di dalam internal organisasi. Peran *wistleblower* sebagai salah satu bentuk pengawasan kinerja organisasi. Hal ini dikarenakan *whistleblower* dapat diperankan oleh siapa saja yang mengetahui tindak kecurangan dalam organisasi. Namun, banyak orang yang takut untuk melaporkan kecurangan, karena tidak sedikit risiko yang akan diterima, bahkan sulit dihindari dan solusinya mereka lebih memilih untuk diam dan tidak mengungkapkan. Risiko yang akan diterima mulai dari pemecatan dan ancaman terlapor pada dirinya dan keluarganya. Jaminan keamanan dan perlindungan hukum terhadap *whistleblower* juga sudah ada sejak tahun 2006 dengan lahirnya UU 13/2006 tentang Perlindungan Saksi dan Korban. Hal tersebut merupakan salah satu pendorong atau motivasi seseorang untuk menjadi *whistleblower*.

Seorang *whistleblower* dalam upaya mengungkap suatu tindak pelanggaran dan kecurangan, baik di perusahaan atau suatu lembaga pemerintahan, memang dapat dilatarbelakangi berbagai motivasi. Salah satu motivasinya adalah pilihan etis yang kuat untuk berani mengungkap skandal kejahatan terhadap publik. *Whistleblower* memiliki suara hati yang memberi petunjuk kuat mengenai pentingnya sebuah skandal untuk diungkap (LPSK, 2011).

Pada dasarnya *whistleblowing* adalah salah satu cara yang efektif untuk mencegah dan mengurangi praktik yang bertentangan dengan etika

maupun aturan-aturan yang berlaku pada perusahaan yang kekuatan niat tergantung dari *wistleblower* sendiri (Napitulu dan Bernawati, 2016).

Salah satu cara mengungkapkan kecurangan akuntansi sehingga dapat mengembalikan kepercayaan pemangku kepentingan adalah dengan melakukan *whistleblowing* (Zanaria, 2016). Di Indonesia untuk deteksi dini terkait pelanggaran yang terjadi di lingkungan Direktorat Jendral Pajak (DJP) sudah menerapkan *whistleblowing system* dengan harapan dapat mencegah dan mengurangi pelanggaran yang terjadi. Hal ini diharapkan mampu mendukung pencapaian sasaran penerimaan pajak yang optimal (Sulistyowati dan Pahlevi, 2018)

Menurut Naomi (2015), ada dua tipe *whistleblowing*, yaitu:

1) *Whistleblowing* Internal

Whistleblowing internal terjadi ketika seorang karyawan sadar bahwa penipuan yang dilakukan oleh orang lain yang kemudian melaporkan penipuan tersebut kepada pimpinan yang lebih tinggi dalam perusahaan atau yang bertanggungjawab. Dalam *whistleblowing* Internal ini niatnya adalah mencegah bahaya terhadap perusahaan dan melindungi perusahaan.

2) *Whistleblowing* Eksternal

Whistleblowing eksternal melibatkan seorang pekerja yang mengetahui penipuan atau kecurangan yang terjadi pada perusahaannya dan kemudian mengungkapkannya kepada publik atau

media karena dia mengetahui bahwa penipuan akan membahayakan publik atau pihak diluar perusahaan.

2. *Independence commitment*

Independensi auditor secara tradisional telah dipahami sebagai masalah moral (Preston et al, 1995). Ini merupakan topik terkemuka dalam wacana etika kontemporer akuntansi, termasuk kode etik formal dan cerita yang sangat menarik untuk profesi akuntan (Everett *et al*, 2005). Di Amerika Serikat, menurut Securities and Exchange Commission (SEC) independensi auditor adalah sikap akuntan yang tidak memihak penghakiman pada semua isu-isu yang melibatkan akuntan. Independensi merupakan sikap yang tidak memihak dalam melaksanakan pengujian, evaluasi hasil pemeriksaan, dan penyusunan laporan keuangan. (Arens, Elder, dan Beasley, 2012), ini artinya auditor berdiri sendiri dalam melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum bukan untuk kepentingan pihak tertentu. Dalam menentukan apakah seorang akuntan independen, komisi berhak memeriksa semua keadaan yang relevan, termasuk hubungan antara akuntan dan klien audit (Macey dan Sale, 2003 dalam Gendron *et al*, 2006).

Dalam menjalankan tugasnya, seorang auditor harus memiliki sikap mental independen dalam memberikan jasa audit, seperti yang telah diatur dalam standar profesional akuntan publik yang ditetapkan oleh IAI dalam Kode Etik Akuntan Indonesia pada pasal 1 ayat 2 yang menyebutkan bahwa, auditor harus mempertahankan integritas, objektivitas dan independensi dalam

menjalankan tugasnya. Terlepas dari tanggungjawab auditor yang harus bersikap menjaga independensi, menurut Ruchjat, (2000), terdapat hal-hal yang dapat merusak independensi seorang akuntan publik, yaitu :

1. *Self-interest risk*, yang terjadi apabila akuntan publik menerima manfaat dari keterlibatan keuangan klien yang dalam hal ini tidak termasuk *fee* audit.
2. *Self-review risk*, yang terjadi apabila akuntan publik melaksanakan penugasan pemberian jasa keyakinan yang menyangkut keputusan yang mengarah pada pertimbangan yang dapat mempengaruhi informasi dalam penugasan pemberian jasa keyakinan.
3. *Advocacy risk*, yang terjadi apabila sikap akuntan publik yang terlalu erat kaitanya dengan kepentingan klien.
4. *Client influence risk*, yang terjadi apabila akuntan publik memiliki hubungan erat dengan klien, termasuk hubungan pribadi yang dapat mengakibatkan intimidasi dan memunculkan rasa kekeluargaan dengan klien.

Penelitian Haikal (2017), yang menguji pengaruh kompetensi, independensi, dan skeptisisme profesional auditor terhadap pendeteksian *fraud* menyebutkan bahwasanya independensi terbagi dalam dua jenis yaitu: independensi dalam sikap mental (*independence in fact*) dan independensi dalam penampilan (*independence in appearance*). Independensi dalam sikap

mental maksudnya adalah bersikap independen dalam fakta, dimana harus terdapat kejujuran dalam diri seorang akuntan dalam mempertimbangkan semua jenis temuan audit dan adanya pertimbangan yang obyektif. Kedua, independensi dalam penampilan maksudnya adalah sikap yang harus ditampilkan oleh seorang akuntan publik dalam membuat kesan bahwasanya seorang auditor bertindak independen. Selanjutnya menurut Halim (1997) terdapat tiga aspek penting dalam independensi, yaitu:

a) *Independence in fact* (independensi dalam fakta)

Untuk menjadi independen, auditor harus jujur dalam melaksanakan audit dan memutuskan hasil temuan audit berdasarkan fakta yang sebenarnya dan tidak mengada-ada serta mampu mempertahankan sikap yang tidak bias dalam audit.

b) *Independence in appearance* (independensi dalam penampilan)

Independensi dalam penampilan maksudnya adalah auditor harus menjaga kedudukannya sehingga pihak lain akan mempercayai sikap independensi dan objektivitasnya. Meskipun auditor sudah independen dalam fakta, namun jika dalam penampilan auditor tidak meyakinkan maka pihak lain tidak juga tidak akan percaya.

c) *Independence in competence* (independensi dari sudut keahliannya atau kompetensinya)

Independensi dari sudut keahlian berhubungan erat dengan kompetensi atau kemampuan auditor dalam melaksanakan dan menyelesaikan tugasnya. Independensi dari sudut pandang keahlian terkait erat dengan kecakapan profesional auditor.

3. *Group cohesion*

Menurut Carron (1982), *cohesion* adalah kecenderungan anggota kelompok untuk membuat sebuah ikatan sosial yang mengakibatkan anggota kelompok saling bersatu untuk mencapai tujuan. Oleh karena itu di dalam sebuah kelompok yang kohesif anggota kelompok akan menunjukkan perilaku yang lebih kooperatif dan lebih sensitif terhadap orang lain (Kidwell, Mossholder, dan Bennet, 1997 dalam Alleyne *et al*, 2019). Anggota kelompok yang dengan kohesi tinggi cenderung kooperatif dan umumnya lebih mempertahankan integritas kelompoknya, sedangkan pada anggota kelompok dengan kohesi rendah lebih cenderung untuk bersikap independen dan kurang memperhatikan anggota kelompok yang lain (Herlianto, 2013). Menurut Faturachman (2006), sebuah kelompok dikatakan kohesif apabila memiliki karakteristik berikut:

1. Setiap anggotanya memiliki komitmen tinggi dengan kelompoknya.
2. Interaksi di dalam kelompok oleh kerjasama, bukan oleh persaingan.
3. Kelompok mempunyai tujuan-tujuan yang terkait satu dengan lainnya dan sesuai dengan perkembangan waktu tujuan yang dirumuskan meningkat.

4. Ada ketertarikan antar anggota sehingga relasi yang terbentuk menguatkan jaringan relasi di dalam kelompok.

Anggota kelompok yang kohesif menurut Herlianto (2013), akan menunjukkan perilaku antara lain: (1) produktif, (2) tidak mudah dipengaruhi pihak luar, (3) lebih terbuka terhadap pengaruh-pengaruh dari anggota lain, (4) mampu terbuka dengan hal-hal yang bersifat pribadi, dan (5) dapat mengekspresikan perasaan-perasaan negatif dan mengikuti norma-norma kelompok. Dalam sebuah kelompok atau tim yang kohesif terdapat hal-hal yang mempengaruhinya (Herlianto, 2013), yaitu:

- a) Besar kecilnya sebuah kelompok

Besar kecilnya sebuah kelompok mempengaruhi tingkat kohesifnya sebuah kelompok, dimana didalam kelompok kecil biasanya lebih kohesif karena kecenderungan adanya konflik antar anggota kelompok lebih sedikit.

- b) Target yang hendak dicapai kelompok

Didalam sebuah kelompok tentu memiliki tujuan yang akan dicapai dalam kelompok. Oleh karena itu dalam sebuah kelompok yang kohesif biasanya memiliki target yang ingin dicapai secara bersama dalam kelompok.

- c) Harapan yang muncul dari anggota untuk kelompoknya

Dalam kelompok yang kohesif biasanya dipengaruhi oleh sejauh mana kelompok mampu memenuhi kebutuhan atau harapan anggota untuk kelompoknya.

d) Pengaruh pihak lain yang mengancam tujuan kelompok tersebut

Didalam sebuah kelompok yang terpecah anggotanya tidak terlepas dari pengaruh pihak luar yang menginginkan tujuan dalam kelompok tersebut tidak tercapai.

e) Komitmen anggota untuk kelompoknya.

Kohesivitas kelompok terbentuk karena adanya ketertarikan antar anggota yang satu dengan lainnya, Makin kohesif sebuah kelompok, makin mudah anggota-anggotanya tunduk pada norma kelompok. Sehingga jika kelompok itu tidak kohesif maka norma didalam kelompok tidak dipatuhi yang akhirnya mengganggu tercapainya tujuan kelompok, serta menjadikan terpecahnya anggota-anggota di dalam kelompok. Oleh karena itu dibutuhkan komitmen anggota dalam sebuah kelompok.

Kohesivitas sebuah kelompok terbentuk karena adanya ketertarikan antara anggota yang satu dengan anggota yang lainnya, makin kohesif sebuah kelompok maka akan semakin mudah anggota kelompok untuk tunduk pada aturan dan norma dalam kelompok dan semakin tidak toleran pada anggota kelompok yang melakukan penyimpangan (Herlianto, 2013). Dapat ditarik

kesimpulan bahwa jika sebuah kelompok tidak kohesif maka norma dalam kelompok tidak akan dipatuhi yang akhirnya dapat menghambat tujuan sebuah kelompok, sehingga membuat sebuah kelompok terpecah pada masing-masing anggota dalam kelompok tersebut. Menurut Festinger, Schacter, dan Back dalam Herliato (2013), kohesivitas sebuah kelompok dipengaruhi oleh seberapa menariknya sebuah kelompok dan anggotanya serta sejauh mana mampu memenuhi kebutuhan dan tujuan anggota dalam kelompok tersebut.

4. *Theory of planned behavior* (teori perilaku terencana)

Theory of planned behavior (teori perilaku terencana) merupakan perluasan dari *Theory of Reasoned Action* (TRA) yang dikembangkan oleh Incek Ajzen dan Martin Fishbein (1980), dengan menambah persepsi kontrol perilaku (Zanaria, 2016). Teori perilaku terencana (TPB) beranggapan bahwa perilaku yang ditimbulkan individu yang tidak hanya di kontrol oleh individu itu sendiri (Krehastuti, 2014). Seseorang yang percaya bahwa dirinya tidak memiliki kesempatan untuk melaksanakan tingkah laku, lebih cenderung tidak memiliki intensi yang kuat untuk memunculkan tingkah laku tersebut, meskipun ia memiliki sikap terhadap tingkah laku yang positif dan yakin bahwa orang-orang yang disekitarnya mendukung (Cruz, 2015). TPB bertujuan untuk memperkirakan dampak dari niat seseorang untuk

berperilaku, serta menjelaskan bagaimana perilaku nyata individu tersebut (Zanaria, 2016).

Manusia merupakan makhluk sosial, artinya bahwa setiap manusia yang hidup di dunia ini tidak terlepas dari manusia lain yang membutuhkan bantuan orang lain dalam beberapa hal (Khanifah, 2017). *Theory of Planned Behavior* menjelaskan bahwa perilaku yang ditimbulkan oleh individu muncul karena niatnya untuk berperilaku (Khanifah, 2017). Teori ini juga menjelaskan bahwa niat individu dalam berperilaku ditentukan oleh tiga faktor yaitu:

1) Sikap terhadap perilaku (*attitude toward behavior*)

Sikap terhadap perilaku (*attitude toward behavior*) merupakan evaluasi secara positif atau negatif terhadap suatu perilaku atau niat (Ajzen, 2005) dalam (Khanifah, 2017). Ini memberi pengertian bahwa individu akan mengevaluasi apakah perilaku yang ditimbulkan akan menguntungkan atau merugikan bagi individu itu sendiri (Adelia, 2018). Jika dikaitkan dengan penelitian ini maka *whistleblower* akan mempertimbangan dampak apa yang akan terjadi jika melakukan *whistleblowing*.

2) Norma subyektif (*subjective norm*)

Norma Subjektif Adalah persepsi seseorang terhadap tekanan sosial untuk melakukan atau tidak melakukan perilaku (Ajzen, 1988) dalam (Maskur, 2016). Menurut Maskur (2016), Keyakinan normatif

dan motivasi untuk mengikuti pendapat orang lain akan menentukan norma subyektif. Relevansinya dengan penelitian ini adalah bahwa seseorang dalam menentukan niat untuk berperilaku patuh atau tidak patuh dalam melaksanakan niatnya melakukan *whistleblowing* dipengaruhi oleh rasionalitas dalam mempertimbangkan manfaat dari *whistleblowing* itu sendiri (Santi, 2012).

3) Persepsi kontrol atas perilaku (*Perceived Behavioral Control*)

Persepsi kontrol perilaku adalah persepsi atau kemampuan diri individu mengenai kontrol individu tersebut atas suatu perilaku (Khanifah, 2017). Persepsi kontrol atas perilaku merupakan keyakinan tentang keberadaan sesuatu yang mendukung atau menghambat perilaku yang akan diprlihatkan dan persepsinya tentang seberapa kuatnya sesuatu yang mendukung dan menghambat perilakunya tersebut (Arum, 2012). *Whistleblowing* adalah perilaku yang direncanakan bagi seseorang atau dapat dikatakan sebagai *planned behavior*. Tindakan *whistleblowing* tergantung pada intensi *whistleblower* apakah memutuskan akan melakukan atau tidak (Lady, 2018). Kontrol perilaku merupakan faktor yang paling penting untuk dipertimbangkan dalam mendorong *whistleblowing* (Zakaria *et al*, 2016)

5. *Prosocial Organizational Behavior (POB) Theory*

Selain *Theory of Reasoned Action* (TRA) yang dikembangkan oleh Incek Ajsen dan Martin Fishbein (1980), *Prosocial Organizational Behavior* (POB) juga merupakan salah satu teori yang menjelaskan perilaku niat individu untuk melakukan *whistleblowing* dalam sebuah kelompok atau tim. Menurut Dozier dan Miceli (1985), perilaku prososial merupakan perilaku sosial positif yang bertujuan memberi manfaat kepada orang lain. Selain itu perilaku prososial juga memberikan keuntungan pada diri individu tersebut. *Prosocial Organizational Behavior* (POB) adalah perilaku yang ditimbulkan oleh anggota organisasi atau tim pada individu, kelompok, atau pada organisasi tersebut (Brief dan Motowidlo, 1986). Perilaku prososial terjadi karena adanya sikap peduli terhadap diri sendiri maupun kepada kelompok yang murni terjadi secara sukarela tanpa adanya niat untuk memperoleh keuntungan dari tindakan tersebut. Oleh karena itu tindakan perilaku prososial dikatakan dapat menjelaskan niat untuk melakukan *whistleblowing* pada tingkat individu atau organisasi karena tanpa adanya unsur paksaan untuk melaporkan kecurangan, tujuannya hanya untuk membantu dan memberikan manfaat pada organisasi. Pada dasarnya seorang *whistleblower* adalah “*prosocial behavior*” yang tujuannya semata-mata untuk membantu pihak yang dirugikan dan untuk membuat sebuah organisasi lebih baik.

6. Telaah Penelitian Terdahulu

Penelitian ini menguji pengaruh *independence commitment* terhadap niat melakukan *whistleblowing* dengan *group cohesion* sebagai variabel moderasi. Penelitian terdahulu yang berkaitan dengan penelitian ini akan dijelaskan lebih lanjut.

Penelitian terkait *whistleblowing* yang dilakukan oleh Napitulu dan Bernawati (2016), merupakan penelitian yang mereplika penelitian sebelumnya dengan menggabungkan berbagai faktor yang dapat berpengaruh terhadap intensi *whistleblowing*. Penelitian tersebut menguji pengaruh faktor organisasional (status manajerial), faktor individual (komitmen organisasional, *locus of control* dan *personal cost*) dan faktor demografi (gender dan suku bangsa) terhadap intensi *whistleblowing*. Berdasarkan hasil pengujian menunjukkan bahwa faktor organisasional, faktor individual dan faktor demografi berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing*. Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Keenan (2002), yang menyatakan bahwa status manajer berhubungan positif dengan niat melakukan *whistleblowing*.

Bagustianto dan Nurkholis (2015), menyatakan bahwa karyawan dengan komitmen organisasional yang tinggi akan timbul rasa memiliki organisasi dan tidak ragu untuk melakukan *whistleblowing*, hal ini berbeda dengan yang diteliti oleh Ahmad (2012), yang menyatakan bahwa tidak ada pengaruh komitmen organisasional terhadap niat melakukan *whistleblowing*.

Penelitian tentang *personal cost* yang diteliti oleh Napitulu dan Bernawati (2016), terkait *whistleblowing* juga diteliti oleh Bagustianto dan Nurkholis (2015), namun terdapat hasil yang berbeda dengan yang diteliti yaitu *personal cost* tidak berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing*, hal ini dikarenakan adanya perbedaan persepsi mengenai tingkat keseriusan pelanggaran.

Penelitian yang dilakukan oleh Joneta (2016), yang menguji pengaruh komitmen profesional dan pertimbangan etis terhadap niat melakukan *whistleblowing* dengan *locus of control* sebagai variabel moderasi terhadap intensi *whistleblowing* menemukan bahwa *locus of control* tidak memoderasi hubungan komitmen profesional dan pertimbangan etis terhadap intensi melakukan *whistleblowing*. Hasil ini berbeda dengan yang diteliti oleh Napitulu dan Bernawati (2016), yang menemukan hasil adanya pengaruh *locus of control* terhadap intensi *whistleblowing* yang dilakukan pada BPKP Perwakilan Provinsi Jawa Timur dengan pengumpulan data melalui kuesioer.

Penelitian terkait pengaruh dimensi budaya terhadap niat melakukan *whistleblowing* juga diteliti oleh Finandari dan Wijayanto (2016), yang membandingkan antara mahasiswa dan *engineer* dengan hasil penelitian yaitu dimensi budaya pada tingkat individu memiliki pengaruh terhadap niat melakukan *whistleblowing* dan terdapat perbedaan budaya yang signifikan antara mahasiswa dan *engineer* yaitu mahasiswa lebih memiliki niat untuk

melakukan *whistleblowing* berbeda dengan *engineer*. Hal tersebut sejalan dengan yang diteliti oleh Napitulu dan Bernawati (2016).

Penelitian yang dilakukan oleh Alleyne *et al* (2019), yang menguji pengaruh sikap terhadap perilaku, kontrol perilaku yang dirasakan, tanggungjawab personal, *independence commitment* dan biaya pribadi pelaporan terhadap niat melakukan *whistleblowing* yang dimoderasi oleh *group cohesion* merupakan penelitian yang diteliti kembali oleh peneliti, namun disesuaikan dengan konteks di Indonesia dan hanya menguji pengaruh variabel *independence commitment* terhadap *whistleblowing* yang dimoderasi oleh *group cohesion*. Hal ini dikarenakan variabel tersebut tidak dimoderasi oleh *group cohesion* pada *whistleblowing*.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Alleyne *et al* (2019), yaitu *independence commitment* berpengaruh terhadap intensi *whistleblowing* namun tidak dimoderasi oleh *group cohesion*. Penelitian ini sejalan dengan yang dilakukan oleh Biksa dan Wiradmaja (2016), Windasari dan Juliarsa (2016), yang menyatakan hasil bahwa independensi dan skeptisisme auditor berpengaruh pada pendeteksian kecurangan. Penelitian terkait variabel independensi juga diteliti oleh Trisnaningsih (2007), namun dalam penelitian ini menjadikan independensi auditor sebagai variabel *intervening* dalam hubungan antara pemahaman *good governance* terhadap kinerja auditor. Hasil penelitian tersebut menyatakan bahwa *good governance* tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor ketika auditor tidak menegakkan independensinya.

Penelitian ini menggunakan *group cohesion* sebagai variabel moderasi, penelitian terkait *whistleblowing* dengan menggunakan variabel moderasi juga sudah dilakukan oleh Alleyne *et al* (2019), dengan hasil *group cohesion* tidak memoderasi hubungan antara independence commitment terhadap *whistleblowing*. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Sulistyowati dan Pahlevi (2018), yang menguji pengaruh *good governance* dan *whistleblowing System* terhadap kepatuhan pajak dengan risiko sanksi pajak sebagai variabel moderasi. Hasil penelitian berdasarkan uji regresi linear menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh antara penerapan *good governance* terhadap kepatuhan pajak jika dimoderasi oleh sanksi pajak, namun terdapat pengaruh antara penerapan *whistleblowing system* terhadap kepatuhan pajak jika dimoderasi oleh sanksi pajak.

Sanders (2004), juga menguji pengaruh *group cohesion* terhadap norma-norma dalam kelompok dan nilai-nilai tentang sikap perilaku. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *group cohesion* berhubungan positif dengan norma dalam kelompok dan nilai sikap pada perusahaan perumahan, namun hasil berbeda pada karyawan sebuah panti jompo dan anak-anak cacat. Hasil penelitian Sanders (2004), sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Herlianto (2013), yang meneliti pengaruh *group cohesion* terhadap dinamika kelompok, yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh *group cohesion* terhadap dinamika kelompok.

B. Hubungan Antar Variabel dan Pengembangan Hipotesis

1. Independence commitment dan Whistleblowing

Independence commitment mengacu pada sejauh mana akuntan individu menganggap bahwa independensi merupakan kunci dari atribut profesi, dan percaya bahwa peraturan harus ketat mengikat dan ditegakkan dalam lingkup akuntan publik (Gendron, Suddaby, dan Lam, 2006). Penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa kunci dari audit terkait dengan independensi seorang auditor dan diketahui bahwa aspek regulasi sangat penting untuk mendapatkan kepercayaan pihak ketiga (Alleyne, Devonish, & Alleyne, 2006). Hall, Smith, dan Langfield-Smith (2005), dalam Gendron *et al* (2006), mengatakan bahwa akuntan dengan *independence commitment* yang kuat untuk profesi mereka akan cenderung menjunjung tinggi kewajiban bermoral untuk terlibat dalam perilaku yang tidak etis dan menjadi *whistleblower*

Independensi dalam laporan keuangan membuat auditor internal harus bebas dari niat untuk memodifikasi dampak dari fakta-fakta, dan bebas dari hambatan pihak yang ingin melakukan kecurangan dalam memberikan keputusan (Sawyer, 2006 dalam Windasari dan Juliarsa, 2016). Jika seorang auditor memiliki komitmen dan dapat bersikap independen dalam melaksanakan audit

tentu akan semakin mudah untuk melakukan *whistleblowing*. Dari penjelasan diatas, peneliti berhipotesis:

H1 : *Independence commitment* berpengaruh terhadap niat melakukan *whistleblowing*

2. *Group cohesion* memoderasi hubungan *independence commitment* terhadap niat melakukan *whistleblowing*

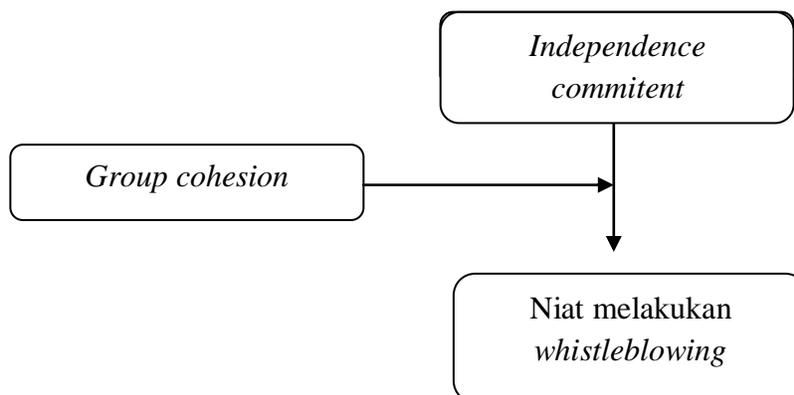
Cohesion didefinisikan sebagai kecenderungan anggota kelompok untuk membuat ikatan sosial yang mengakibatkan anggota kelompok saling satu pikiran (Carron, Widmeyer, dan Brawley, 1985), dalam mencapai satu tujuan untuk kebutuhan anggota kelompok (Carron *et al*, 1985). Sebuah kelompok yang kohesif individu cenderung menjalankan suatu keputusan berdasarkan kesepakatan kelompok, dalam hal ini termasuk melakukan perilaku penyimpangan karna orientasi individu itu adalah untuk kesejahteraan kelompok (Hirschi dan Stark, 1968). Auditor yang merasakan dilema etis dan memiliki kohesi yang tinggi terhadap kelompok, akan lebih memilih untuk membuat kesepakatan terlebih dahulu dengan kelompok mereka daripada mempertimbangkan keyakikan etis individu dan independensi dalam melaporkan kesalahan. Selain itu, auditor dengan kohesif kelompok yang tinggi cenderung menahan diri untuk tidak melakukan *whistleblowing* (Alleyne *et al*, 2019).

Singkatnya auditor dengan *independence commitment* yang kuat untuk profesi mereka akan cenderung menjunjung tinggi kewajiban bermoral untuk terlibat dalam perilaku yang tidak etis dan menjadi *whistleblower*, namun pada tingkat kelompok yang kohesif *independence commitment* cenderung melemah ketika *group cohesion* tinggi, karna orientasi individu tersebut tidak hanya pada profesi saja tetapi juga pada tujuan kelompok. Pada kelompok dengan kohesi rendah lebih independen dan kurang memperhatikan anggota lain (Herlianto, 2013). Dari penjelasan tersebut, peneliti berhipotesis:

H2 : *group cohesion* berpengaruh terhadap hubungan antara *independence commitment* dengan niat melakukan *whistleblowing*.

Maka dapat dibentuk kerangka konseptual sebagai berikut:

Gambar 1. Kerangka konseptual



BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan

Berdasarkan hasil temuan penelitian dan pengujian hipotesis yang telah dilakukan dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Individu yang memiliki *independence commitment* kuat tidak mempengaruhi niat melakukan *whistleblowing*.
2. Individu yang memiliki *independence commitment* kuat terhadap niat melakukan *whistleblowing* tidak dimoderasi oleh *group cohesion*.

B. Keterbatasan

Penelitian ini memiliki keterbatasan antara lain sebagai berikut:

1. Populasi dalam penelitian ini juga masih sebatas mahasiswa akuntansi S1 Fakultas Ekonomi UNP tahun masuk 2016
2. Penelitian ini hanya mengambil sampel pada satu waktu dan tempat saja sehingga tidak mewakili populasi dalam penelitian ini.

C. Saran

Berdasarkan penelitian ini maka bisa diajukan beberapa saran yang dihasilkan dari penelitian ini:

1. Peneliti selanjutnya dapat menambah populasi penelitian agar hasilnya lebih generalisasi.

2. Peneliti selanjutnya agar dapat menggunakan variabel independen lain yang mungkin memiliki pengaruh terhadap niat melakukan *whistleblowing* seperti *religiusitas* dan *power distance*
3. Peneliti selanjutnya agar dapat memperhatikan lagi teknik pengambilan sampel dalam penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

- Adelia, D., Angkawijaya, Y. F., Moningga, C. (2018). Pengaruh *attitude toward behavior, subjective norm, dan perceived behavior control* terhadap intensi membeli produk organik. *Jurnal*. Universitas Pembangunan Jaya.
- Ajzen, I. (1988). *Attitudes, personality, and behavior*. Milton Keynes: Open University Press.
- Ajzen, I. (2005). *Attitudes, Personality, and Behavior*. New York: Open University Press.
- Alleyne, P., Devonish, D., Alleyne, P.G. (2006). Perceptions of auditor independence in Barbados. *Managerial Auditing Journal*, 21(6), 621-635.
- Alleyne, P., Haniffa, R., & Hudaib, M. (2019). Does group cohesion moderate auditors' whistleblowing intentions?. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 34, 69- 90. <https://doi.org/10.1016/j.intaccudtax.2019.02.004>
- Alleyne, P., Hudaib, M., & Pike, R. (2013). Towards a conceptual model of *whistle-blowing* intentions among external auditors. *The British Accounting Riview*. <http://dx.doi.org/10.1016/j.bar.2012.12.003>
- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2012). *Auditing & jasa assurance: Pendekatan terintegrasi*. (Edisi Kelimabelas). Jakarta. Erlangga.
- Arum, H. P. (2012). Pengaruh kesadaran wajib pajak, pelayanan fiskus, dan sanksi pajak terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi yang melakukan kegiatan usaha dan pekerjaan bebas (Studi di Wilayah KPP Pratama Cilacap). *Diponegoro Journal Of Accounting*, 1(1).
- Bagustianto, R., Nurkholis, (2014). Faktor-faktor yang mempengaruhi minat. pegawai negeri sipil (PNS) untuk melakukan tindakan *whistle-blowing*. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB*, 3(1).
- Beal, D., Cohen, R., Burke, M., & McLendon, C. (2003). Cohesion and performance in groups: A metaanalytic clarification of construct relations. *Journal of Applied Psychology*, 88(6). 989-1004.
- Biksa, I. A. I., Wiratmaja, I. D. N. (2016). Pengaruh pengalaman, independensi, skeptisisme profesional auditor pada pendeteksian kecurangan. *E- Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 17(3), 2384-2415.

- Brief, A. P., Motowidlo, S. J. (1986). Prosocial organizational behaviors. *The Academy of management review*, 11(4), 710-725.
- Cahyaningrum, C., Ayuananda, T., Arifin. (2017). Whistleblowing: Studi eksperimental dalam kejujuran dan tekanan ketaatan. *Journal of Accounting & Manajement Innovation*. 1(2). Diakses dari <https://ejournal.medan.uph.edu/index.php/jam/article/view/110/45>
- Carron, A.V., Widmeyer, W.N., & Brawley, L.R. (1985). The development of an instrument to assess cohesion in sport teams: The group environment questionnaire. *Journal of Sport Psychology*, 7(3), 244-266.
- Chandrarin, G. (2017). *Metode Riset Akuntansi Pendekatan Kuantitatif*. Edisi Pertama. Salemba Empat, Jakarta.
- Crismastuti, A. A. (2008). Faktor-faktor yang mempengaruhi kecurangan akademik mahasiswa. *Pusat Pengkajian dan Pengembangan Akuntansi*. Universitas Katolik Soegijapranata.
- Cruz, L. (2015). Aplikasi theory of planned behavior dakam membangkitkan niat berwirausaha bagi mahasiswa fakultas ekonomi UNPAZ, DILI Timor Leste. *Jurnal Ekonomi dan Bisni*. Universitas Udayana.
- Davidson, B. I., D. E. Stevens. (2013). Can a code of ethics improve manager behavior and investor confidence?, *The Accounting Review* 88 (1), 51-74.
- Djajendra. (2014, Agustus 27). whistleblower memperkuat manajemen pengawasan dan melindungi integritas organisasi. *Motivator online*. Diakses dari <https://djajendra-motivator.com/?p=8867>.
- Dozier, J. B., Miceli, M P. (1985). Potential predictors of whistleBlowing: A prosocial behavior perspective. *The Academy of Management Review*, 10(4), 823-836.
- Dwita, S., Helmy, H., Chreisviyanny, C. (2018). The Influence of Gender and Personality on ‘Holier-Than-Thou’ Perception Bias among Minangkabau Accountants, *Journal of Economics and Management*, 12 (S1), 1-15.
- Elias, R. (2008). ‘Auditing students’ professional commitment and anticipatory socialization and their relationship to whistleblowing. *Managerial auditing journal*, 23, 283-294.
- Faturochman. (2006). *Pengantar Psikologi Sosial*. Yogyakarta: Pustaka

- Finandari, D., Wijayanto, T. (2016). Analisis pengaruh dimensi budaya terhadap niat melakukan *whistleblowing* perbandingan antara mahasiswa dan Engineer. *Jurnal Teknosains*, 6,(1), 44-52.
- Gendron, Y., Suddaby, R., & Lam, H. (2006). An examination of the ethical commitment of professional accountants to auditor independence. *Journal of Business Ethics*, 64, 169–193. DOI 10.1007/s10551-005-3095-7.
- Ghozali, I. (2013). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Haikal, F. M. (2017). *Pengaruh kompetensi, independensi, dan skeptisisme profesional auditor terhadap pendeteksian farud*. Skripsi. Fakultas Ekonomi Dan Bisnis. Universitas Lampung.
- Herdiyany, A. (2016). *Pengaruh profesionalisme, fakto organisasional dan faktor Situasional terhadap intensi internal auditor melakukan whistleblowing*. Skripsi. Fakultas Ekonomi Dan Bisnis. Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah. Jakarta
- Herlianto, P. (2013). *Hubungan antara kohesivitas kelompok denngan dinamika kelompok dalam proses bimbingan kelompok pada siswa SMP negeri 13 semarang*. Skripsi. Fakultas Ilmu Pendidikan. Universitas Negeri Semarang. Semarang.
- Hirschi, T., Stark, R. (1969). Hellfire and delinquency. *Social Problems*, 17(2), 202-213.
- Hobson, J. L., Mellon, M. J., Stevens, D.E. (2011). Determinants of moral judgments regarding budgetary slack: An experimental examination of pay scheme and personal values, *Behavioral Research in Accounting*, 23 (1), 87-107.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2001). *Standar profesional akuntan publik*. Salemba Empat.
- Joneta, C. (2016). Pengaruh komitmen profesional dan pertimbangan etis terhadap intensi melakukan whistleblowing: Locus of control sebagai variabel moderasi. *Jurnal Manajemen Operasional*, 13(1).
- Khanifa., Anam, M. N., Astuti, E. B. (2017). Pengaruh *attitude toward behavior, subjective norm, perceived behavioral control* pada *intention whistleblowing*. *Jurnal*. Universitas Wahid Hasyim.

- Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG). (2006). Pedoman umum GCG Indonesia. Jakarta. Diakses dari http://www.ecgi.org/codes/documents/indonesia_cg_2006_id.pdf
- Krehastuti, D. K. (2014). Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi intensi auditor untuk melakukan *whistleblowing* (Studi Empiris Pada KAP Di Semarang). *Jurnal*. Universitas Diponegoro
- Kusuma, P. D.I., Sholihin, M. (2016). Penilaian etis manajer atas investasi berlebihan pada CSR. *Simposium Nasional Akuntansi XIX*. Lampung.
- Lady, K. (2018). *Analisis keefektifan jalur pelaporan dalam mendorong whistleblowing*. Skripsi. Fakultas Ekonomi. Universitas Islam Indonesia. Yogyakarta.
- Liyanarachchi, G., Newdick C. (2009). The impact of moral reasoning and retaliation on whistleblowing: New Zealand Evidence. *Journal of Business Ethics*, 89, 37-57.
- Makkl. (2018, September 26). Kasus SNP finance, bank mandiri pidanakan deloitte Indonesia. *CNN Indonesia Online*. Diakses Dari <https://www.cnnindonesia.com/ekonomi/20180925191223-78-333175/kasus-snp-finance-bank-mandiri-pidanakan-deloitte-indonesia>
- Maskur., Tjahjaningsih, E., Saeroji, A. (2015). Pengaruh norma subjektif dan kontrol perilaku yang dipersepsikan terhadap niat pinjam KUR mikro (Studi Pada Nasabah BRI di Pati). *Seminar Nasional Multi disiplin Ilmu Unisbank*.
- Mubarak, H. (2018, September 26). Kronologi SNP finance dari ‘tuang kredit’ ke tukang bobol. *CNN Indonesia Online*. Diakses dari <https://www.cnnindonesia.com/ekonomi/20180926143029-78-333372/kronologi-snp-finance-dari-tukang-kredit-ke-tukang-bobol?>
- Mustapha, M., Siaw, L. S. (2012). “ Will final accountancy students whistleBlow? A Malaysian Case”. *International Journal of Trade Economics and Finance*, 3(5), 327-331.
- Naomi, S. (2015). *Penerapan whistleblowing system dan dampaknya terhadap fraud*. Skripsi. Fakultas Ekonomi dan Bisnis. Universitas Lampung. Bandar Lampung.

- Napitupulu, B., Bernawati, Y. (2016). Pengaruh faktor organisasional, faktor individual, dan faktor demografi terhadap intensi *whistleblowing*. *E-Journal Universitas Airlangga*.
- Near, J. P., Miceli, M. P. (1985). Organizational dissidence: The case of Whistleblowing. *Journal Business Ethics*. DOI: 10.1007/BF00382668
- Noor, J. (2014). *Analisis Data Penelitian Ekonomi dan Manajemen*. Edisi Pertama. Grasindo, Jakarta
- Nurmayanti. (2018, September 26). Begini Awal Mula Kasus SNP Finance yang Rugikan 14 Bank. *Liputan 6 Online*. Diakses dari <https://www.liputan6.com/bisnis/read/3653257/begini-awal-mula-kasus-snp-finance-yang-rugikan-14-bank>
- Ponnu, C. H., Naidu, K., Zamri, W. (2008). “Determinants of whistleblowing”. *International Review of Business Research Papers*, 4(1), 276-298.
- Rizki, R.. (2017, Desember 15). “Whistleblower Ujung Tombak Mengungkap Korupsi Besar”. *CNN Indonesia Online*. Diakses dari <https://www.cnnindonesia.com/nasional/20171214181828-12-262465/whistleblower-ujung-tombak-mengungkap-korupsi-besar>.
- Romlah, T. (2001). *Teori dan Praktek Bimbingan Kelompok*. Malang: UNM
- Ruchjat, K. (2000). Akuntan publik tidak independen bila terlalu lama menjadi auditor suatu entitas ?. *Media Akuntansi*, 47 – 48.
- Sanders, K. (2004). Playing truant within organizations: Informal relationships, work ethics and absenteeism. *Journal of Managerial Psychology*, 19(2), 136-155.
- Santi, A. N. (2012). *Analisis pengaruh kesadaran perpajakan, sikap rasional, lingkungan, sanksi denda, dan sikap fiskus terhadap kepatuhan wajib pajak studi empiris pada wajib pajak orang pribadi di wilayah KPP Pratama Semarang*. Skripsi. Fakultas Ekonomika dan Bisnis. Universitas Diponegoro : Semarang.
- Sekaran, U., Roger, B. (2017). *Metode Penelitian untuk bisnis*. Edisi enam. Salemba Empat, Jakarta Selatan.
- Spillane, J, J. (2008). *Metodologi Penelitian Bisnis*. Edisi Pertama. Universitas Sanata Dharma, Yogyakarta.

- Sulistiyowati, S. L., Pahlevi, R. W. (2018). Pengaruh good governace dan whistleblowing system terhadap kepatuhan wajib pajak dengan risiko sanksi pajak sebagai moderasi (Studi Empiris Pada Wajib Pajak Di Kabupaten Sleman). *Jurnal Bisnis Teori Dan Implementasi*, 9(1).
- Sunyoto, D. (2011). Metodologi Penelitian Ekonomi. Alat Statistik dan Analisis Output Komputer. Edisi Pertama. CAPS, Jakarta.
- Taylor, E. Z., Curtis, M. B. (2010). An examination of the layers workplace influence in ethical judgement: Whistleblowing likelihood and perseverance in public accounting. *Journal of Business Ethics*, 93, 21-37. DOI 10.1007/s10551-009-0179-9
- Triasningsih, S. (2007). Independensi auditor dan komitmen organisasi sebagai mediasi pengaruh pemahaman good governance, gaya kepemimpinan, dan budaya organisasi terhadap kinerja auditor. *Simposium Nasional Akuntansi X*. Makasar.
- Vilana, R. (2018, Juli 06). Belajar dari Kasus SNP Finance. *Infobanknews Online*. Diakses dari <http://infobanknews.com/belajar-dari-kasus-snp-finance/>.
- Widasari, M. Y., Juliarsa, G. (2016). Pengaruh independensi, dan profesionalisme auditor internal dalam mencegah kecurangan pada BPR di Kabupaten Bandung. *E- Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 17(3), 1924- 1952.
- Zakaria, M., Razak, S. N., Yusof, M. S. (2016). The theory of planned behaviour as a framework for whistle-blowing intentions. *Review of European Studies*, 8(3).
- Zanaria, Y. (2016). Pengaruh profesionalisme audit, intensitas moral untuk melakukan tindakan whistleblowing (Studi pada di Indonesia). *Jurnal Akuntansi*, 12(1).
- Zhang, J., Chiu, R., Wei. L. (2009). On whistleblowing judgement an intention. *Journal of Managerial Psychology*, 24(7), 627-649. <https://doi.org/10.1108/02683940910989020>.