BAB II
KAJIAN PUSTAKA

2.1 *Review* Hasil Penelitian Terdahulu

Penelitian terkait faktor-faktor yang mempengaruhi niat individu untuk melakukan tindakan *whistleblowing* sudah dilakukan oleh beberapa peneliti sebelumnya. Penelitian terdahulu berguna untuk menjadi bukti empiris yang menjadi dasar dari penelitian ini. Beberapa penelitian terdahulu terkait faktor-faktor yang mempengaruhi tindakan *whistleblowing* adalah sebagai berikut:

Tabel 2.1

Tabel Literatur

No	Penelitian	Metode	Hasil
1.	Tara Shawver (2011)	- Analisis Regresi - 157 peserta berbagai profesi akuntan **- Variabel Terikat** Sensitivitas Moral, Pertimbangan Moral, Motivasi Moral	1. Intensitas Moral mempengaruhi sensitivitas moral, penilaian mora, dan niat untuk melaporkan tindakan manajemen laba.
2.	Taylor dan Curtis (2010)	- Uji Ancova - Uji Mancova - *Correlation* Analysis **- Variabel Terikat** Intensi Pelaporan **- Variabel Bebas** Identitas Profesional, *Locus o Commitment*, Intensitas Moral	1. Identitas Profesional *Locus of Commitmen* Intensitas Moral secara positif terkait dengan intensitas pelaporan.

No	Penelitian	Metode	Hasil
3.	*An Examination of the Layers of Workplace Influence in Ethical Judgements: Whistleblowing Likelihood and Perseverance in Public Accounting* Eileen Z. Taylor dan Mary B. Curtis *2010* *Jurnal of Business Ethics* Vol. 93 Hal: 21-37	- Populasi Auditor yang bekerja di KAP Internasional (Big-4), Sampel: *Purposive Sampling Method* 123 auditor KAP Internasional. - Operasional *Variable : Profesional Identity, Locus of Commitment, Moral Intencity,* dan intensi untuk melakukan *whistleblowing*	1. *Profesional Identity* berpengaruh positif terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing*. 2. *Locus of Commitment* berpengaruh signifikan terhadap intensi untuk Melakukan *whistleblowing* 3. Intensitas moral berpengaruh signifikan terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing*
4.	Pengaruh Komitmen Profesional Auditor terhadap Intensi Melakukan *Whistleblowing: Locus of Control* Fitri Yani Jalil 2013 Simposium Nasional Akuntansi Manado XVI, 2013	- Populasi: Auditor yang bekerja di KAP di Jakarta - Operasional Variabel: Komitmen Profesional, *Locus of Control*, dan Intensi untuk melakukan *whistleblowing*	1. Komitmen professional tidak berpengaruh terhadap *intensi untuk melakukan whistleblowing* 2. *Locus of Control* tidak memoderasi hubungan antara komitmen profesional dengan intensi untuk melakukan *whistleblowing*
5.	Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Intensi Auditor Untuk Melakukan Tindakan *Whistleblowing* Destriana Kurnia Kreshastuti dan Andri Prastiwi 2014 *Diponegoro Journal of Accounting* Vol. 3 No. 2 Hal : 1-15 ISSN : 2337-3806	- Populasi: Auditor yang bekerja di KAP Semarang, Sampel: 11 auditor bekerja di KAP Semarang - Operasional Variabel: Identitas Profesional, *Locus of Commitment*, Intensitas Moral, dan Intensi untuk melakukan *whistleblowing*	1. Identitas Profesional berpengaruh positif terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing* 2. *Locus of Commitment* tidak berpengaruh signifikan terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing* 3. Intensitas Moral berpengaruh positif terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing*

No	Penelitian	Metode	Hasil
6.	Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Niat Untuk Melakukan *Whistleblowing* Internal Intan Setyawati, Komala Ardiyani, dan Catur Ragil Sutrisno 2015 **Jurnal Ekonomi & Bisnis** Vol. 17 No. 2 Hal. 22-33 ISSN : 1693-0908	- Populasi: Pegawai yang bekerja di berbagai unit kerja di Lembaga Kebijakan Pengadaan Barang/Jasa Pemerintan (LKPP). Sampel: Pegawai yang bekerja di LKPP dengan metode *purposive sampling*. - Operasional Variabel: Ethic climate – *egoism*, *ethical climate – benevolence*, *ethical climate – principle*, komitmen organisasi, *personal cost*, keseriusan pelanggaran, dan niat untuk melakukan *whistleblowing*	1. *Ethical climate* - egoisme tidak berpengaruh signifikan terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* 2. *Ethical climate – benevolence* tidak berpengaruh signifikan terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* 3. *Ethical climate* - principle berpengaruh terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* 4. Komitmen organisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* 5. *Personal cost* tidak berpengaruh signifikan terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* 6. Keseriusan pelanggaran berpengaruh terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*
7.	Pengaruh Independensi, Kompetensi dan Prosedur Audit Terhadap Tanggung Jawab Pendeteksian Kecurangan Fuad	- Populasi: Auditor yang bekerja di BPK dan BPKP Sampel : 65 auditor - Operasional Variabel: Independensi,	1. Independensi dan kompetensi berpengaruh positif terhadap kecurangan 2. Prosedur audit berpengaruh negatif terhadap kecurangan.

	2016	Kompetensi dan Prosedur Audit tindakan untuk mendeteksi *fraud*	
8.	Cahyo dan Sulhani (2017) *Jurnal Dinamika Akuntansi dan Bisnis Vol (2)*	- Analisis Empiris Pengaruh Karateristik Komitmen Internal Audit, Whistleblowing system,Pengungkapan Kecurangan Terhadap Reaksi Pasar - Variabel : Total assets, Inventory, Anonymus reporting, External director dalam komitmen Audit dan Kepemilikan manajerial	

Sumber : Data diolah oleh penulis (2019)

Dari hasil penelitian terdahulu diatas menunjukkan bahwa ada beberapa variabel yang menarik untuk dibahas dalam topik *whistleblowing*. Variabel yang sering diteliti terkait niat untuk melakukan *whistleblowing* atau kecurangan yaitu komitmen organisasi dan komitmen profesional. Beberapa dari penelitian terkait komitmen organisasi dan professional menunjukkan bahwa hasil berpengaruh signifikan, akan tetapi ada beberapa penelitian di Indonesia menunjukkan hasil yang tidak berpengaruh. Selain itu juga, ada variabel terkait penalaran moral, intensi moral, retaliasi, *ethical judgement*, dan sosialisasi antisipatori. Populasi dan sampel yang sering digunakan yaitu mahasiswa yang telah mengambil mata kuliah audit, mahasiswa S2, auditor eksternal dan auditor internal perusahaan. Semua penelitian rata-rata menggunakan model regresi linier berganda untuk pengujian hipotesis. Bentuk dari pengambilan data menggunakan kuesioner.

Dari tabel literasi tersebut, penulis tertarik untuk meneliti lebih lanjut mengenai variabel komitmen organisasi dan komitmen profesi. Kedua variabel tersebut saling menunjukkan hasil yang berbeda ketika diteliti di Indonesia. Dan selain itu, peneliti juga mengkaji variable intensitas moral di Indonesia. Populasi dan sampel yang digunakan dalam bentuk penelitian ini menggunakan auditor dan

akuntan publik sebagai bentuk pembaharuan dan merupakan masukkan dari penelitian sebelumnya.

2.2 Landasan Teori dan Perumusan Hipotesis

2.2.1 Teori Perilaku Terencana (*Theory of Planned Behavior*)

Theory of Planned Behavior (TPB) merupakan sebuah teori yang dicetuskan oleh Ajzen (1991) tentang sebuah hubungan antara sikap dan perilaku. Teori Perilaku Terencana ini merupakan sebuah penyempurnaan dari Theory of Reason Action (TRA) yang dikemukakan oleh Fishbein dan Ajzen (1975). TPB merupakan kerangka berpikir konseptual yang bertujuan untuk menjelaskan intensi berperilaku. Menurut Ajzen (1991), faktor utama yang membuat individu melakukan sesuatu adalah niat individu untuk melakukan perilaku tersebut. TPB menerangkan bahwa sifat rasional yang dimiliki oleh individu mampu mendorong pribadi tersebut untuk dapat menggunakan informasi secara sistematik lalu menganalisis akibat yang akan ditimbulkan sebelum melakukan perilaku tersebut.

Selain itu, teori perilaku terencana (TPB) juga menjelaskan bahwa ada beberapa perilaku yang terjadi diluar dari kontrol individu tersebut. Perilaku ini muncul karena adanya intensi individu untuk melakukan perilaku tersebut. Intensi individu ini muncul dari gabungan antara norma subjektif dan sikap dari individu tersebut. Selain itu, niat individu untuk berperilaku dipengaruhi oleh tiga faktor, yaitu :

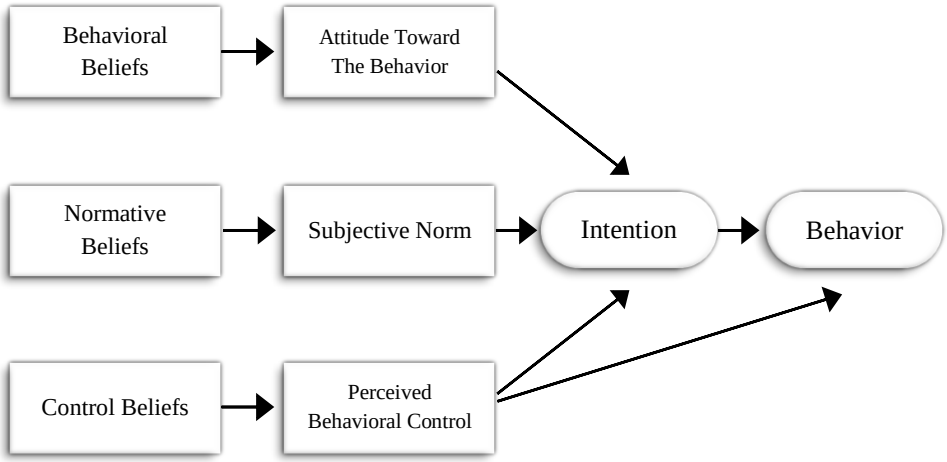
1. Sikap Terhadap Perilaku (*Attitude Toward The Behavior*)
   Iskandarsyah (2012) mengatakan sikap merupakan kecenderungan yang dipelajari untuk memerikan respon kepada obyek atau kelas obyek secara konsisten baik dalam rasa suka maupun tidak suka. Sikap yang dimaksud ini adalah sebuah intensi seorang individu untuk menanggapi berbagai keadaan sosial. Sikap terhadap perilaku ditentukan oleh *belief* tentang konsekuensi dari sebuah perilaku, yang disebut sebagai *behavioral beliefs*. Menurut Lo Choi Tung (2011) mengatakan bahwa *attitude toward the behavior is the degree to which a person has a favorable or unfavorable evaluation of a behavior. It depends on the person's assessment of the expected outcomes of the behavior.*
2. Norma Subyektif (*Subjective Norm*)

Kreshastuti (2014) mendefinisikan norma subyektif sebagai persepsi individu mengenai apakah orang-orang yang penting baginya akan mendukung atau tidak untuk melakukan suatu perilaku tertentang dalam kehidupannya. Norma subjektif merupakan perpaduan antara *normative belief* individu dan *motivation to comply*. Individu cenderung akan merasakan tekanan sosial untuk melakukan sebuah perilaku ketika referensi sosial yang dimilikinya mendukung untuk melakukan perilaku tersebut. Begitu juga sebaliknya, semakin individu memiliki referensi sosial untuk tidak melakukan sebuah perilaku, maka individu tersebut merasakan tekanan sosial untuk tidak melakukan perilaku tersebut.

3. Persepsi Kontrol Perilaku (*Perceived Behavioral Control*)

   Lo Choi (2011) menjelaskan bahwa kontrol perilaku *relates tp the beliefs about the availability of supports and resouces or barriers to performing an entrepreneurial behavior (control beliefs)*. Kepercayaan ini didasarkan pada kejadian historis dan pengalaman terdahulu individu tentang suatu perilaku. *Control belief* ini dapat juga diperoleh dari hasil observasi pada pengalaman dan pengetahuan yang dimiliki oleh orang lain. Selain itu juga terdapat faktor lain yang mendorong perasaan individu dalam melakukan atau mengurungkan suatu perilaku. Ernawati (2010) Kontrol perilaku yang dipersiapkan, yang telah berubah akan mempengaruhi perilaku yang ditampilkan sehingga tidak sama lagi dengan yang di niatkan.

Gambar 2.2
Teori Perilaku Behavior (Ajzen. 2005)



Gambar 2.2 Teori Planned Behavior (Ajzen, 2010)

Sumber : Data Diolah oleh penulis (2019)

Dari setiap variabel dalam penelitian ini dapat mewakili setiap faktor yang mempengaruhi perilaku sesuai dengan Teori Perilaku Terencana. Pada faktor *attitude toward the behavior* dijelaskan bahwa sikap merupakan suatu disposisi untuk merespon secara positif atau negatif suatu perilaku. Hal ini menjelaskan bahwa sikap individu terhadap suatu perilaku terlihat atas penilaian individu tersebut. Variabel komitmen profesional yang terdapat dalam penelitian ini mewakili komponen *belief* dalam teori tersebut. Komitmen profesional merupakan sebuah janji untuk menaati setiap aturan atau kode etik dalam profesinya. Komitmen profesional yang dimiliki seseorang membawa keteguhan dan kecintaan hati terhadap profesinya. Sedangkan *whistleblowing* menurut KNKG (Komite Nasional Kebijakan Governance) didalam Pedoman Sistem Pelaporan Pelanggaran adalah pengungkapan tindakan pelanggaran atau perbuatan lain yang dapat merugikan organisasi atau pemangku kepentingan, yang dilakukan oleh karyawan atau pimpinan organisasi atau lembaga lain yang dapat mengambil tindakan atas pelanggaran tersebut. Sedangkan seeorang yang melakukan *whistleblowing* disebut pelapor pelanggaran atau *whistleblower* (Yusuar, 2013).

Variabel intensitas moral yang terdapat dalam penelitian ini merupakan dari persepsi kontrol perilaku yaitu keyakinan seseorang bahwa persepsi yang dimilikinya merupakan hasil dari kontrol dirinya sendiri mengenai persepsi perilaku tersebut (Astrie, 2015). Seseorang akan bertindak atau berperilaku sesuai dengan sikap yang melekat dalam dirinya terhadap suatu perilaku. Seseorang akan mengidentifikasi ukuran dari baik atau buruknya suatu perilaku yang akan dilakukan. Kontrol tersebut dapat dipengaruhi juga oleh faktor internal dan juga faktor eksternal. Faktor internal adalah diri sendiri sedangkan faktor eksternal adalah lingkungan dimana seseorang itu berada.

Variabel komitmen organisasi yang terdapat pada penelitian ini menjadi representasi dari komponen norma subyektif yang melatar belakangi perilaku individu. Seorang individu yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi berarti memiliki keyakinan terhadap tujuan dan nilai perusahaan sehingga ia mampu mengidentifikasi ancaman yang mampu menghambat kemajuan perusahaan seperti tindakan kecurangan (Kreshastuti, 2014). Namun, di sisi lain individu

tersebut mendapatkan tekanan sosial dari lingkungannya khususnya dari rekannya. Tindakan *whistleblowing* adalah sebuah dilema dimana seseorang dihadapkan pada kondisi untuk berpihak kepada rekan kerja atau organisasi tempat bekerja (Taylor dan Curtis, 2010).

2.2.2 Niat Melakukan Tindakan *Whistleblowing*

Kreshastuti (2014) mendefinisikan intensi sebagai keinginan kuat untuk melakukan sesuatu yang muncul dari dalam diri setiap individu. Feldman (1995) dalam Kreshastuti (2014) menyatakan intensi adalah rencana atau resolusi individu untuk melaksanakan tingkah laku yang sesuai dengan sikap mereka. Pada Teori Perilaku Terencana (*Theory of Planned Behavior)* terdapat tiga faktor yang dapat mempengaruhi intensi yaitu sikap terhadap perilaku *(attitude toward the behavior),* norma subyektif *(subjective norm),* dan persepsi kontrol perilaku *(perceived behavioral control).* Jadi, intensi merupakan sebuah niat atau keinginan seseorang untuk melakukan sebuah tindakan yang didasari oleh sikap individu tersebut.

Whistleblowing adalah pengungkapan oleh anggota organisasi (aktif maupun non-aktif) atas sebuah praktik ilegal, tidak bermoral, atau tidak sah dibawah kendali manajemen yang dapat merugikan organisasi (Near dan Miceli, 1985). Hoffman dan Robert (2008) mendefinisikan *whistleblowing* sebagai suatu tindakan pengungkapan oleh karyawan mengenai suatu pelanggaran yang menyalahi hukum, peraturan, pedoman praktis atau pernyataan profesional, atau berkaitan dengan kesalahan prosedur, korupsi, penyalahgunaan wewenang, atau membahayakan public dan keselematan tempat kerja. Sedangkan menurut PP No. 71 Tahun 2000, *whistleblower* di definisikan sebagai seorang yang memberi suatu informasi kepada penegak hukum atau komisi mengenai terjadinya suatu tindak pidana korupsi. Jadi kesimpulannya bahwa tindakan *whistleblowing* merupakan tindakan pelaporan yang dilakukan oleh anggota organisasi atas sebuah kecurangan atau pelanggaran yang dilakukan oleh rekan kerja, manajemen, atau atasan yang berpotensi menimbulkan kerugian organisasi.

Ada perbedaan pengertian antara seorang pelapor dengan *whistleblower*. Seseorang dikatakan sebagai pelapor ketika ia melaporkan suatu tindakan yang

tidak etis dalam kehidupan sehari-hari, sedangkan *whistleblower* adalah seseorang yang melaporkan suatu tindakan adanya kecurangan dan pelanggaran dalam proses pelaksanaan tugas kerja di dalam organisasi melanggar aturan dan norma yang berlaku. *Whistleblowing* dilakukan oleh seorang individu atas dorongan yang melibatkan faktor dari dalam pribadi maupun faktor sosial organisasional. Keraf (2010:173) mengatakan bahwa *whistleblowing* dapat terjadi dari dalam (internal) maupun dari luar (eksternal). Internal *whistleblowing* terjadi ketika ada seorang karyawan mengetahui kecurangan yang dilakukan oleh rekan kerja atau karyawan lain kemudian ia melaporkan tindakan kecurangan tersebut kepada atasannya, sedangkan eksternal *whistleblowing* terjadi ketika ada seorang karyawan mengetahui kecurangan yang dilakukan oleh perusahaan dan dapat merugikan masyarakat lalu ia menginformasikan kecurangan tersebut kepada masyarakat atau pihak eksternal perusahaan. Shawver (2011) menemukan bahwa auditor lebih mungkin untuk melakukan internal *whistleblowing* daripada eksternal *whislteblowing*.

Lewis (2005) mengatakan bahwa tindakan *whistleblowing* yang dilakukan oleh karyawan dapat menjadi strategi perusahaan dalam menjaga dan meningkatkan kualitas perusahaan. Dari sudut pandang pemberi kerja, karyawan yang melaporkan tindak kecurangan yang terjadi pada manajernya dapat memberi kesempatan manajemen untuk melakukan penelusuran dan memperbaiki masalah yang terjadi sebelum berkembang menjadi masalah besar yang merugikan perusahaan. Namun, terkadang pengungkapan kecurangan juga diwarnai dengan tindakan kurang koperatif dari pihak perusahaan. Pengungkapan pelanggaran dapat menimbulkan konsekuensi yang tidak diinginkan oleh *whistleblower* seperti kehilangan pekerjaan, ancaman balas dendam dari terlapor, dan isolasi dalam bekerja.

Hoffman dan Robert (2008) menetapkan tiga kriteria atas tindakan *whistleblowing* yang adil. Pertama, organisasi yang dapat menyebabkan bahaya kepada para pekerjanya atau kepada kepentingan publik yang luas. Kedua, pelaporan kecurangan pertama kali harus dilaporkan kepada pihak internal perusahaan yang memiliki wewenang. Ketiga, apabila pelaggaran yang telah dilaporkan tidak ditanggapi oleh pihak internal perusahaan dan penyimpangan

terus berjalan, pelaporan kecurangan dapat dilaporkan kepada pihak eksternal yang berwenang.

Malik (2010) dalam Sari (2014) mengatakan bahwa ada dua aspek dari tindakan *whistleblowing* yang harus diperhatikan yaitu tentang pandangan mengenai persepsi *whistleblowing* dan *whistleblowing intention*. Robbins (2008) mendefinisikan persepsi sebagai sebuah proses yang ditempuh oleh individu-individu organisasi dalam menginterpretasikan kesan-kesan yang ditangkap oleh indera sehingga memberikan makna bagi lingkungan. Hal ini dapat diartikan sebagai sebuah proses untuk menentukan apakah tindakan *whistleblowing* akan memberikan dampak yang baik atau buruk bagi individu ataupun lingkungannya. Persepsi *whistleblowing* dapat diukur dengan tingkat keseriusan tindakan pelaporan kecurangan dengan mempertimbangkan besarnya pelanggaran yang dilakukan.

Whistleblowing intention merupakan keinginan untuk melakukan *whistleblowing* yang menjadi salah satu bentuk dari keseriusan dalam suatu situasi, tanggung jawab untuk melaporkan pelanggaran dan dampak negatif yang akan diterima sebagai akibat pelaporan tersebut. Keinginan untuk melaporkan suatu pelanggaran dinilai dengan mengasumsikan responden sebagai karyawan yang menyadari adanya tindakan-tindakan yang mencurigakan dalam kasus-kasus tersebut.

2.2.3 Komitmen Profesional

Komitmen profesional dapat didefinisikan dalam hal identifikasi dengan profesi, dedikasi terhadap profesi, dan karir profesi serta penerimaan etika professional. Sari (2016) mendefinisikan komitmen profesional sebagai kemampuan untuk menyelaraskan perilaku pribadi dan organisasi dengan standar etika dan profesional yang mencakup tanggung jawab kepada klien. Oleh karena itu seseorang memiliki profesional yang cenderung akan memiliki keyakinan tidak goyah dalam situasi apapun. Persepsi kontrol prilaku bisa saja berubah sewaktu-waktu bergantung pada situasi saat itu maka sebagai seorang prefesional yang berdedikasi mengunakan peraturan dan kode etik yang berlaku dalam profesi. Aranya et. al (1981) dalam Elias (2010) mengatakan bahwa komitmen

profesional didefinisikan sebagai bentuk lampiran yang dimiliki oleh individu. Elias (2010) mengungkapkan komitmen profesional merupakan kepercayaan dan penerimaan individu terhadap tujuan profesi dan bersedia untuk mengerahkan upaya yang keras atas profesinya.

Komitmen profesional dapat didefinisikan menjadi tiga bentuk, yaitu:

1. Sebuah kepercayaan pada dan penerimaan terhadap tujuan-tujuan dan nilai-nilai dari profesi
2. Sebuah kemauan untuk menggunakan usaha yang sungguh-sungguh guna kepentingan profesi
3. Sebuah keinginan untuk memelihara keanggotaan dalam profesi.

Hall et. al (2005) mendefinisikan tiga model komponen dari komitmen profesional. Model tersebut terdiri dari :

A. *Affective Profesional Commitment (APC)*

Model ini mencakup keinginan individu untuk tetap berada dalam sebuah profesi karena mereka mengidentifikasi tujuan dari suatu profesi dan ingin membantu profesi tersebut meraih tujuan itu.

B. *Continuance Profesional Commitment (CPC)*

Model ini menjelaskan sejauh mana individu “harus tetap berada” dalam suatu profesi karena akumulasi dari investasi dan keterbatasan perbandingan alternatif.

C. *Normative Profesional Commitment (NPC)*

Modul ini menjelaskan sejauh mana individu wajib tetap berada dalam suatu profesi karena memang itu suatu keharusan.

Komitmen profesi yang dimiliki oleh seorang individu dapat dikaitkan dengan niat untuk melakukan tindakan *whistleblowing*. Seorang internal auditor yang memiliki komitmen profesional yang tinggi akan bertindak untuk kepentingan publik, bukan malah menjatuhkan profesionalisme yang telah mereka miliki. Sebaliknya, auditor internal yang memiliki komitmen profesional yang rendah akan bertindak disfungsional dengan memihak kepada kepentingan tertentu.

Penelitian terkait pengaruh komitmen profesional terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* sudah banyak dilakukan. Penelitian Kaplan dan Taylor dan Curtis (2010) menunjukkan hubungan positif antara komitmen profesional dengan tanggung jawab untuk melaporkan perilaku yang tidak etis. Jeffrey (2006) dalam Elias (2010) mengungkap bahwa level komitmen profesi mempengaruhi level landasan etis sesorang. Taylor dan Curtis (2010) menemukan komitmen profesional dalam bentuk identitas profesional mempengaruhi keputusan seseorang dalam melaporkan perilaku tidak etis atau pelanggaran yang mereka temukan. Hal ini menunjukkan bahwa semakin kuat komitmen profesional yang dimiliki auditor semakin tinggi pula intensi melakukan *whistleblowing*.

2.2.4 Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi merupakan kekuatan identifikasi karyawan dan keterlibatan dalam organisasi, keyakinan dalam tujuan dan nilai organisasi, dan kemauan untuk berkontribusi besar untuk organisasi (Porter et. al, 1974). Aranya et. al (1981) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai perpaduan antara sikap dan perilaku yang menyangkut tiga sikap yaitu rasa mengidentifikasikan dengan tujuan organisasi, rasa keterlibatan dengan tugas organisasi dan rasa kesetiaan pada organisasi. Greenberg dan Baron (2003) dalam Elias (2010) mendukung pengertian tersebut bahwa komitmen organisasi merupakan derajat keterlibatan seorang karyawan dalam organisasinya dan tetap berkeinginan menjadi anggotanya. Komitmen organisasi juga mengandung sikap loyalitas oleh karyawan berupa kesetiaan dan kesediaan dalam bekerja secara maksimal untuk organisasi tempatnya bekerja.

Komitmen terhadap organisasi kontras dengan komitmen terhadap rekan kerja yang melibatkan rasa tanggung jawab, kehandalan, dan kesiapan untuk mendukung rekan kerja dalam sebuah organisasi (Junger et. al, 2011). Penelitian yang dilakukan oleh Hewstone dan Willis (2011) menunjukkan bahwa seorang pekerja dalam suatu organisasi bekerja sama dengan pekerja di tempat yang sama dibandingkan dari kelompok lain. Taylor dan Curtis (2010) mengatakan bahwa melaporkan bentuk kecurangan terhadap organisasi dapat mencegah kerusakan di masa depan, namun dapat menimbulkan masalah di masa sekarang dengan rekan

kerja atau anggota perusahaan yang dilaporkan. Dengan demikian kesetiaan seorang karyawan terhadap organisasi patut untuk diuji, dengan membandingkan komitmen terhadap organisasi atau rekan kerja.

Dengan berkomitmen pada organisasi seorang individu memiliki prinsip tinggi untuk melakukan apapun demi tercapainya tujuan organisasi. Namun, ketika seorang individu dihadapkan pada situasi yang sulit akibat suatu permasalahan yang terjadi pada organisasinya, menurut Mesmer-Magnus dan Vswesvaran (2005) ada tiga hal yang dapat ia lakukan, yaitu :

1. Keluar dan berhenti dari organisasinya
2. Mengaspirasikan ketidak-puasannya melalui jalur pelaporan (*whistleblowing system*)
3. Diam dan tidak berbuat apa-apa

Jika seorang karyawan memilih pada pilihan dua maka faktor komitmen terhadap organisasilah yang kuat. Komitmen terhadap organisasi mendorong individu untuk menerima resiko yang akan dihadapi dengan melaporkan tindakan pelanggaran melalui jalur pelaporan dibandingkan keluar dari organisasi atau diam. Hasil ini sejalan dengan teori kekuatan organisasi yang lebih mengarahkan karyawan untuk melakukan pelaporan dibandingkan keuar dari organisasi atau mendiamkannya (French dan Raven, 1959) dalam Mesmer-Magnus dan Vswesvaran (2005). Komitmen organisasi menggerakkan seorang karyawan untuk dapat mencapai tujuan dari organisasi atau perusahaannya. Beberapa penelitian telah dilakukan untuk meneliti hubungan antara komitmen organisasi dan intensi untuk melakukan tindakan *whistleblowing*. Near dan Micheli (1985) menunjukkan bahwa *whistleblower* internal akan menunjukkan tingkat loyalitas yang tinggi terhadap perusahaan saat mengambil keputusan untuk melaporkan.

2.2.5 Intensitas Moral

Intensitas Moral mencakup karakteristik-karakteristik yang merupakan perluasan isu-isu yang terkait dengan isu moral utama dalam sebuah situasi yang akan mempengaruhi persepsi individu mengenai masalah etika dan intensi

keperilakuan yang dimilikinya. Jones (1991) dalam Novius (2011) mengidentifikasi bahwa intensitas moral yang mempengaruhi proses pengambilan keputusan seseorang dan juga tingkat intensitas moral yang bervariasi. Intensitas moral memiliki sifat multidimensi dan komponen-komponen bagiannya merupakan karakteristik dari isu-isu moral.

Mengidentifikasi bahwa ada enam elemen intensitas moral yang mempengaruhi proses pengambilan keputusan meliputi:

1. Konsensus sosial *(social consensus)*

   Didefinisikan sebagai tingkat kesepakatan sosial bahwa sebuah tindakan dianggap salah atau benar. Contohnya, kasus pada poin 1, ketika si B mendiskusikan hal ini dengan rekan kerjanya, rekan kerjanya justru mengatakan hal tersebut wajar dan kebanyakan pimpinan akan meminta hal yang sama kepada bawahannya dengan alasan keterbatasan waktu.
2. Besaran konsekuensi *(the magnitude of consequences)*

   Didefinisikan sebagai jumlah kerugian (atau manfaat) yang dihasilkan oleh pengorbanan (atau pemanfaatan) dari sebuah tindakan moral. Contohnya, skenario mengenai si B sebagai seorang auditor di suatu kantor akuntan publik yang terpaksa mengikuti permintaan atasannya, si A, mengenai penghentian prematur prosedur audit.
3. Probabilitas efek *(probability of effect)*

   Merupakan sebuah fungsi bersama dengan kemungkinan bahwa tindakan tertentu akan secara aktual mengambil tempat dan tindakan tersebut akan secara aktual menyebabkan kerugian (manfaat) yang terprediksi. Sebagai contoh, kasus pada poin 1 si B akan melakukan pertimbangan moral dengan mengasumsikan keputusannya tersebut kemungkinan kecil akan mengakibatkan kerugian.
4. Kesegeraan temporal *(temporal immediacy)*

   Jarak atau waktu pada saat terjadi dan awal mula konsekuensi dari sebuah tindakan moral tertentu (waktu yang makin pendek menunjukkan kesiapan yang lebih besar). Sebagai contoh, si B pada skenario poin 1 menganggap keputusannya tidak akan dengan segera menyebabkan kerugian di masa

mendatang, sehingga tindakannya di masa depan akan terbiasa untuk melakukan hal yang sama.

5. Kedekatan *(proximity)*

   Merupakan perasaan kedekatan (sosial, budaya, psikologi atau fisik) yang dimiliki oleh pembawa moral (moral agent) untuk si pelaku dari kejahatan (kemanfaatan) dari suatu tindakan tertentu. Konstruk kedekatan ini secara intuitif dan alasan moral menyebabkan seseorang lebih peduli pada orang-orang yang berada didekatnya (secara sosial, budaya, psikologi ataupun fisik) daripada kepada orang-orang yang jauh darinya. Sebagai contoh, si B pada kasus poin 1 memutuskan untuk mengambil tindakan akan mempertimbangkan apakah keputusannya akan mempengaruhi rekan kerjanya atau tidak.

6. Konsentrasi efek *(concentration of effect)*

   Merupakan sebuah fungsi infers dari jumlah orang yang mempengaruhi dan dipengaruhi oleh sebuah tindakan yang dilakukan. Orang-orang yang memiliki perasaan kepentingan yang tertinggi akan bertindak secara amoral yang akan menghasilkan konsentrasi efek tinggi. Contohnya, si B pada skenario di poin 1 akan akan melakukan pertimbangan moral apakah keputusannya akan mengakibatkan kerugian (jika ada) bagi sedikit orang atau tidak.

2.3 Kerangka Teoritik

Keberadaan *whistleblower* pada suatu organisasi atau perusahaan sangat membantu dalam mengungkapkan tindakan kecurangan (*fraud).* Telah diketahui banyak kalangan bahwasan tindakan kecurangan (*fraud)* telah marak terjadi. Tindakan *whistleblower* sudah dianggap sebagai sebuah sistem yang memiliki manfaat dalam memperkuat sistem pengendalian internal khususnya pada pengendalian wewenang pekerjaan anggota perusahaan tersebut.

Tindakan *whistleblowing* berkaitan dengan perilaku yang dilakukan oleh individu dalam merespon situasi atau kondisi. *Teori of Planned Behavior* (TPB) yang dikemukakan oleh Icek Ajzen (1991) menggambarkan sebuah hubungan antara sikap dan perilaku. Menurut Ajzen (1991), faktor utama yang membuat

individu dalam melakukan sesuatu adalah niat individu untuk melakukan perilaku tersebut. Ajzen (2005) mengklasifikasikan tiga hal yang mempengaruhi niat individu dalam melakukan perilaku yaitu, sikap terhadap perilaku (*attitude toward the behavior*), norma subjektif (*subjective norm*), dan persepsi kontrol perilaku (*perceived behavior control*).

2.4 Pengembangan Hipotesis

2.4.1 Pengaruh Komitmen Profesional Terhadap Niat Melakukan Tindakan *Whistleblowing*

Mendefinisikan komitmen profesional sebagai kekuatan seseorang dengan keterlibatannya dalam sebuah profesi. Jeffrey dan Weatherholt (1996) dalam Kreshastuti (2014) menguji hubungan antara komitmen profesional, pemahaman etika, dan sikap ketaatan terhadap peraturan. Hasilnya menunjukkan bahwa akuntan yang memiliki komitmen profesional yang kuat perilakunya lebih mengarah pada ketaatan aturan dibandingkan dengan akuntan yang mempunyai komitmen profesional rendah. Penelitian Kaplan dan Whitecotton (2001) dalam Taylor dan Curtis (2010) menemukan bahwa komitmen profesional positif terkait dengan tanggung jawab untuk melaporkan perilaku tidak etis orang lain yang pada akhirnya mempengaruhi niat untuk melaporkan.

H1 : Komitmen professional berpengaruh positif terhadap niat melakukan tindakan *whistleblowing*

2.4.2 Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Niat Melakukan Tindakan *Whistleblowing*

Penelitian yang dilakukan oleh Near dan Miceli (1985) dalam Taylor dan Curtis (2010) menunjukkan bahwa *whistleblower* internal akan menunjukkan tingkat loyalitas yang tinggi terhadap perusahaan saat mengambil keputusan untuk melaporkan. Taylor dan Curtis (2010) meneliti *locus of commitment* untuk menjelaskan pengaruh komitmen organisasi dan komitmen rekan kerja terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing*.

Toylor dan Curtis (2010) menguji hubungan antara komitmen organisasi dengan intensi berhubungan positif untuk melaporkan pelanggaran.

H2 : Komitmen Organisasi berpengaruh positif terhadap niat melakukan tindakan *whistleblowing*

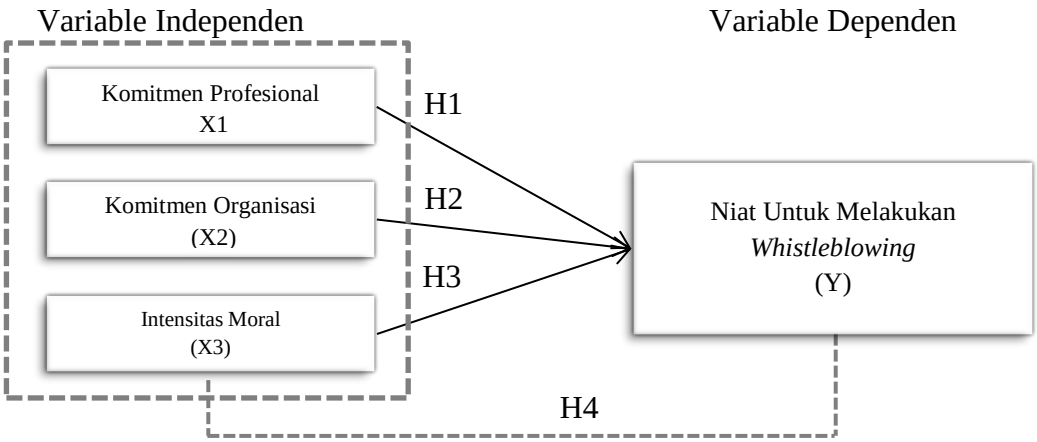
2.4.3 Pengaruh Intensitas Moral Terhadap Niat Melakukan Tindakan *Whistleblowing*

Near dan Miceli dalam Taylor dan Curtis (2010) mengungkapkan bahwa keseriusan mengimplikasi orang lain akan dapat merasakan manfaat dari pelaporan dan cenderung akan mengambil tindakan atas pelanggaran yang lebih serius untuk memperbaiki situasi, yang dimana seseorang melaporkan pelanggaran karena merasa bertanggung jawab untuk melaporkannya. Tanggung jawab auditor untuk melaporkan jika adanya pelanggaran diatur dalam SA seksi 316 – Paragraf I Standar Profesional Akuntan Publik (SPAK) yang mengatur tentang tanggung jawab auditor untuk mendeteksi dan melaporkan jika ada kekeliruan dan ketidakberesan dalam audit atas laporan keuangan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI).

Hubungan positif antara niat auditor untuk melaporkan dan perasaan tanggung jawab pribadi. Sehingga, auditor akan memiliki niat untuk melaporkan pelanggaran jika ada hal – hal yang dapat mendukung perilaku tersebut. Seperti adanya peraturan yang dijadikan pedoman untuk menjalankan profesinya sehingga auditor memiliki rasa tanggung jawab dan keseriusan untuk melaporkan segala bentuk pelanggaran. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Schultz et al., (1993), Lai (2011), dan Taylor dan Curtis (2010) yang menyatakan bahwa intensitas moral berpengaruh positif terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing.*

H3 : Intensital moral berpengaruh posititif terhadap niat melakukan tindakan *whistleblowing.*

2.5 Kerangka Dari Konseptual Penelitian



Sumber : Data diolah oleh penulis (2019)

Gambar 2.3 Kerangka Konseptual Penelitian