

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Terdahulu

Peninjauan kembali atas penelitian terdahulu adalah hal yang penting dan harus dilakukan dalam suatu penelitian karena dapat diperoleh referensi yang lebih mendalam terkait dengan penelitian yang dilakukan. Oleh karena hal itu, berikut ini diuraikan penelitian terdahulu yang digunakan sebagai acuan penelitian ini:

2.1.1 Baihaqi, Bintang Lamtiur dan Madani Hatta (2018)

Penelitian yang dilakukan oleh Baihaqi, Bintang Lamtiur dan Madani Hatta (2018) berjudul “Pengaruh Komitmen Organisasi, Kolektivisme, Nilai-Nilai Etika Perusahaan dan Penalaran Moral terhadap Intensi Melakukan *Whistle-blowing*”. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh kolektivisme, komitmen organisasi, nilai-nilai etis perusahaan dan penalaran moral terhadap minat *whistle-blowing*. Pada penelitian ini variabel yang digunakan adalah komitmen organisasi, kolektivisme, nilai-nilai etis perusahaan dan penalaran moral. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu karyawan yang telah bekerja minimal dua tahun dan bekerja berkaitan dengan keuangan dan akuntansi, kredit, *internal control* dan SDM. Dari 70 kuesioner yang disebarkan, yang dapat diolah untuk pengujian adalah sebanyak 55 kuesioner. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian

menunjukkan bahwa komitmen organisasi, kolektivisme, nilai-nilai etis perusahaan dan penalaran moral berpengaruh positif terhadap minat *whistle-blowing*.

Terdapat persamaan antara penelitian Baihaqi, Bintang Lamtiur dan Madani Hatta (2018) dengan penelitian saat ini, yakni:

- a. Variabel dependen yaitu minat *whistle-blowing*.
- b. Variabel independen yaitu komitmen organisasi.
- c. Jenis penelitian yaitu survei dengan pendekatan kuantitatif serta pemilihan sampel dengan menggunakan *purposive sampling*.
- d. Teknik analisis yang digunakan adalah analisis regresi linear berganda.

Terdapat pula perbedaan antara penelitian Baihaqi, Bintang Lamtiur dan Madani Hatta (2018) dengan penelitian saat ini, yaitu:

- a. Variabel independen lain yang digunakan dalam penelitian terdahulu adalah kolektivisme, nilai-nilai etis perusahaan dan penalaran moral, sedangkan dalam penelitian saat ini menggunakan *ethical climate-principle*, *personal cost of reporting* dan tingkat keseriusan kecurangan.
- b. Sampel yang digunakan dalam penelitian terdahulu yaitu karyawan yang bekerja pada semua cabang dan unit Bank Rakyat Indonesia (BRI) di Kota Bengkulu, sedangkan sampel yang digunakan dalam penelitian saat ini adalah PNS KPP Kota Surabaya.

2.1.2 Nur Hayati dan Putri Wulanditya (2018)

Penelitian yang dilakukan oleh Nur Hayati dan Putri Wulanditya (2018) berjudul “*Attitudes towards Whistleblowers, Organizational Commitment, Ethical Climate Principles, and Self-Efficacy as Determinants of Fraud Disclosures*”.

Tujuan dari penelitian ini dilakukan untuk menguji faktor-faktor yang mempengaruhi orang untuk melakukan *whistle-blowing*, seperti sikap terhadap *whistle-blower*, *ethical climate-principle*, komitmen organisasi, dan *self-efficacy*. Pada penelitian ini variabel yang digunakan adalah sikap terhadap *whistle-blower*, *ethical climate-principle*, komitmen organisasi, dan *self-efficacy*. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu karyawan yang bekerja di PT. PLN (Persero) Area Surabaya Utara yang terdiri dari karyawan dalam layanan administrasi (keuangan, akuntansi, layanan pelanggan, dan administrasi), energi transaksi (transaksi energi, penyusutan kontrol), konstruksi, perencanaan, jaringan, dan pengadaan, dengan total 80 karyawan. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan sikap terhadap *whistle-blower*, *ethical climate-principle*, komitmen organisasi, dan *self-efficacy* berpengaruh signifikan terhadap kesediaan untuk melakukan *whistle-blowing*.

Terdapat persamaan antara penelitian Nur Hayati dan Putri Wulanditya (2018) dengan penelitian saat ini, yakni:

- a. Variabel dependen yang digunakan yaitu minat *whistle-blowing*.
- b. Variabel independen yang digunakan yaitu komitmen organisasi dan *ethical climate-principle*.
- c. Jenis penelitian yaitu survei dengan pendekatan kuantitatif serta pemilihan sampel dengan menggunakan *purposive sampling*.
- d. Teknik analisis yang digunakan adalah analisis regresi linear berganda.

Terdapat pula perbedaan antara penelitian Nur Hayati dan Putri Wulanditya (2018) dengan penelitian saat ini, yaitu:

- a. Variabel independen lain yang digunakan dalam penelitian terdahulu adalah sikap terhadap *whistle-blowing* dan *self-efficacy*, sedangkan dalam penelitian saat ini adalah *personal cost of reporting* dan tingkat keseriusan kecurangan.
- b. Sampel yang digunakan dalam penelitian terdahulu yaitu karyawan yang bekerja di PT. PLN (Persero) Area Surabaya Utara, sedangkan sampel yang digunakan dalam penelitian saat ini adalah PNS KPP Kota Surabaya.

2.1.3 Mohammad Namazi dan Fahime Ebrahimi (2017)

Penelitian yang dilakukan oleh Mohammad Namazi dan Fahime Ebrahimi (2017) berjudul “*A study of accountants' whistle-blowing intention: evidence from Iran*”. Penelitian ini bertujuan untuk mengidentifikasi variabel yang mempengaruhi minat *whistle-blowing*. Dalam penelitian ini variabel keadilan organisasi, sikap terhadap *whistle-blowing*, *personal cost of reporting*, sifat kepribadian proaktif, religiusitas, *gender*, intensitas moral digunakan sebagai variabel independen yang mempengaruhi variabel dependen yaitu minat melakukan *whistle-blowing*. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu para akuntan yang bekerja di 400 perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Tehran tahun 2015, dan dari 400 kuesioner yang disebarkan yang dapat digunakan sebanyak 183 kuesioner saja. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu uji OLS (*ordinary least square*). Hasil penelitian menunjukkan

bahwa keadilan organisasi, gender dan religiusitas merupakan faktor-faktor yang paling mempengaruhi minat melakukan *whistle-blowing*.

Persamaan antara penelitian Mohammad Namazi dan Fahime Ebrahimi (2017) dengan penelitian saat ini adalah:

- a. Variabel dependen yang digunakan yaitu minat melakukan *whistle-blowing*.
- b. Variabel independen yaitu *personal cost of reporting*.
- c. Jenis penelitian yaitu survei dengan pendekatan kuantitatif serta pemilihan sampel dengan menggunakan *purposive sampling*.

Adapun perbedaan antara penelitian Mohammad Namazi dan Fahime Ebrahimi (2017) dengan penelitian saat ini yaitu:

- a. Variabel independen lain yang digunakan yaitu keadilan organisasi, sikap terhadap *whistle-blowing*, sifat kepribadian proaktif, religiusitas, dan intensitas moral, sedangkan dalam penelitian saat ini adalah komitmen organisasi, *ethical climate-principle*, dan tingkat keseriusan kecurangan.
- b. Teknik yang digunakan untuk menguji penelitian terdahulu yaitu menggunakan uji OLS sedangkan penelitian saat ini menggunakan analisis regresi linear berganda.
- c. Sampel yang digunakan dalam penelitian terdahulu yaitu para akuntan yang bekerja di 400 perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Tehran tahun 2015, sedangkan sampel yang digunakan dalam penelitian saat ini adalah PNS KPP Kota Surabaya.

2.1.4 M. Wahyudin Abdullah dan Hasma (2017)

Penelitian yang dilakukan oleh yang berjudul “Determinan Intensi Auditor Melakukan Tindakan *Whistle-Blowing* Dengan Perlindungan Hukum Sebagai Variabel Moderasi”. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh faktor komitmen organisasi, *personal cost of reporting*, tingkat keseriusan kecurangan, dan sikap profesionalisme terhadap minat auditor melakukan tindakan *whistle-blowing* dengan menggunakan perlindungan hukum sebagai variabel moderasi. Sebanyak 33 auditor inspektorat di Provinsi Sulawesi Selatan digunakan sebagai sampel dalam penelitian ini. Penelitian ini menggunakan teknik analisis data berupa analisis regresi linear berganda dan untuk menganalisis variabel moderasi digunakan analisis variabel moderasi dengan pendekatan nilai selisih mutlak. Hasil yang ditunjukkan dalam penelitian adalah bahwa sikap profesionalisme berpengaruh positif dan signifikan terhadap minat auditor melakukan tindakan *whistle-blowing*, sedangkan komitmen organisasi, *personal cost of reporting* dan tingkat keseriusan kecurangan berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap minat auditor melakukan tindakan *whistle-blowing*. Di sisi lain, ditemukan juga bahwa perlindungan hukum hanya mampu memoderasi tingkat keseriusan kecurangan dan tidak mampu memoderasi komitmen organisasi, *personal cost of reporting* dan sikap profesionalisme terhadap minat auditor melakukan tindakan *whistle-blowing*.

Ada beberapa persamaan antara penelitian M. Wahyudin Abdullah dan Hasma (2017) dengan penelitian saat ini, yakni:

- a. Variabel dependen yang digunakan yaitu minat *whistle-blowing*.

- b. Variabel independen yang digunakan yaitu komitmen organisasi, *personal cost of reporting* dan tingkat keseriusan kecurangan.
- c. Jenis penelitian yaitu survei dengan pendekatan kuantitatif serta pemilihan sampel dengan menggunakan *purposive sampling*.
- d. Teknik analisis yang digunakan adalah analisis regresi linear berganda.

Terdapat pula perbedaan antara penelitian M. Wahyudin Abdullah dan Hasma (2017) dengan penelitian saat ini, yaitu:

- a. Variabel independen lain yang digunakan adalah sikap profesionalisme, sedangkan pada penelitian saat ini adalah *ethical-climate principle*.
- b. Sampel yang digunakan dalam penelitian terdahulu yaitu para akuntan yang bekerja di 400 perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Tehran tahun 2015, sedangkan sampel yang digunakan dalam penelitian saat ini adalah PNS KPP Kota Surabaya.

2.1.5 Rheny Afriana Hanif dan Fajar Odiatma (2017)

Rheny Afriana Hanif dan Fajar Odiatma (2017) melakukan penelitian yang berjudul “Pengaruh *Personal Cost Reporting*, *Status Wrong Doer* dan Tingkat Keseriusan Kesalahan Terhadap *Whistleblowing Intention*” bertujuan untuk menguji pengaruh *personal cost reporting*, *status wrong doer*, tingkat keseriusan kecurangan terhadap minat melakukan *whistle-blowing*. Tertuang jelas dalam tujuan penelitian bahwa variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah *personal cost*, *status wrong doer*, tingkat keseriusan kecurangan dengan minat melakukan *whistle-blowing* sebagai variabel dependen. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu seluruh *staff* keuangan (SIUM) Kepolisian

Resort Kota Pekanbaru yang berjumlah 75 orang dan Kepolisian Daerah Kota Pekanbaru yang berjumlah 70 orang, sehingga totalnya seratus 145 orang. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu analisis statistik deskriptif, uji asumsi klasik dan analisis regresi linear berganda. Dalam penelitian ini diperoleh hasil yang menunjukkan bahwa *personal cost* mempunyai pengaruh terhadap *whistle-blowing intention* sedangkan *status wrong doer* dan tingkat keseriusan kecurangan tidak mempunyai pengaruh terhadap *whistle-blowing intention*.

Terdapat persamaan yang ditemukan antara penelitian peneliti terdahulu dengan peneliti saat ini yaitu:

- a. Variabel dependen yang digunakan yaitu minat melakukan *whistle-blowing*.
- b. Variabel independen yang digunakan yaitu *personal cost of reporting* dan tingkat keseriusan kecurangan.
- c. Jenis penelitian yaitu survei dengan pendekatan kuantitatif serta pemilihan sampel dengan menggunakan *purposive sampling*.
- d. Teknik analisis yang digunakan adalah analisis regresi linear berganda.

Terdapat pula perbedaan penelitian antara peneliti terdahulu dengan penelitian saat ini, yaitu:

- a. Pada penelitian terdahulu menggunakan variabel independen *status wrongdoer*, sedangkan yang digunakan oleh penelitian saat ini adalah komitmen organisasi dan *ethical climate-principle*.

- b. Sampel yang digunakan dalam penelitian terdahulu yaitu seluruh *staff* keuangan (SIUM) Kepolisian Resort Kota Pekanbaru, sedangkan sampel yang digunakan dalam penelitian saat ini adalah PNS KPP Kota Surabaya.

2.1.6 Sri Husminati (2017)

Penelitian yang dilakukan oleh Sri Husminati (2017) berjudul “Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Intensi Untuk Melakukan *Whistle-blowing* Internal”. Tujuan dari dilakukannya penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh relativisme orientasi etika, intensitas moral, komitmen organisasi dan identitas profesional terhadap minat untuk melakukan *whistle-blowing* internal. Pada penelitian ini variabel yang digunakan adalah relativisme orientasi etika, intensitas moral, komitmen organisasi dan identitas profesional. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 104 orang karyawan yang bekerja di SKPD Rokan Hulu. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu analisis regresi berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa relativisme orientasi etika, intensitas moral, komitmen organisasi dan identitas profesional meningkatkan minat melakukan *whistle-blowing* internal.

Terdapat persamaan yang ditemukan antara penelitian peneliti terdahulu dengan peneliti saat ini yaitu:

- a. Variabel dependen yang digunakan yaitu minat melakukan *whistle-blowing*.
- b. Variabel independen yang digunakan yaitu komitmen organisasi.

- c. Jenis penelitian yaitu survei dengan pendekatan kuantitatif serta pemilihan sampel dengan menggunakan *purposive sampling*.
- d. Teknik analisis yang digunakan adalah analisis regresi linear berganda.

Terdapat pula perbedaan penelitian antara peneliti terdahulu dengan penelitian saat ini, yaitu:

- a. Pada penelitian terdahulu menggunakan variabel independen relativisme orientasi etika, intensitas moral, dan identitas profesional sedangkan yang digunakan dalam penelitian saat ini adalah *ethical climate-principle*, *personal cost of reporting* dan tingkat keseriusan kecurangan.
- b. Sampel yang digunakan dalam penelitian terdahulu adalah seluruh staf/pegawai pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Rokan Hulu, sedangkan sampel yang digunakan dalam penelitian saat ini adalah PNS KPP Kota Surabaya.

2.1.7 Zaifudin Zainol, Abdul Qayyum Zollkefli, Ahmad Naim Nasir, Faiah Munirah Zakaria dan Nur Zakiah Kamaruzaman (2017)

Penelitian yang dilakukan oleh Zaifudin Zainol, Abdul Qayyum Zollkefli, Ahmad Naim Nasir, Faiah Munirah Zakaria dan Nur Zakiah Kamaruzaman (2017) berjudul "*Factors Influencing Whistle-blowing Intention Among Accountants In Malaysia*". Tujuan dari penelitian ini adalah untuk untuk menyelidiki faktor-faktor yang mempengaruhi minat akuntan untuk melakukan *whistle-blowing* di Malaysia. Pada penelitian ini variabel yang digunakan adalah faktor organisasi (ukuran perusahaan dan tingkat pekerjaan), faktor individu (*locus of control*) dan faktor situasional (keseriusan kesalahan). Sampel yang digunakan dalam

penelitian ini yaitu 157 akuntan yang berasal dari organisasi dan perusahaan yang berbeda yang tersebar di Malaysia. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini berbeda dengan analisis yang dilakukan oleh beberapa peneliti terdahulu di atas yaitu dengan menggunakan uji Kruskal-Wallis dan uji Korelasi Spearman. Berdasarkan hasil pengujian maka ditunjukkan bahwa tingkat pekerjaan, *locus of control* dan keseriusan kesalahan mempengaruhi secara signifikan minat akuntan untuk melakukan *whistle-blowing*. Sedangkan, ukuran perusahaan tidak mempengaruhi minat seorang akuntan untuk melakukan *whistle-blowing*.

Terdapat persamaan antara penelitian yang dilakukan oleh Zaifudin Zainol, Abdul Qayyum Zollkefli, Ahmad Naim Nasir, Faiah Munirah Zakaria dan Nur Zakiah Kamaruzaman (2017) dengan peneliti saat ini yang diuraikan sebagai berikut:

- a. Variabel dependen yang digunakan yaitu tentang minat melakukan *whistle-blowing*.
- b. Variabel independen yang digunakan yaitu tingkat keseriusan kesalahan.
- c. Kesamaan jenis penelitian yaitu survei dengan pendekatan kuantitatif serta pemilihan sampel dengan menggunakan *purposive sampling*.

Terdapat pula perbedaan penelitian antara Zaifudin Zainol, Abdul Qayyum Zollkefli, Ahmad Naim Nasir, Faiah Munirah Zakaria dan Nur Zakiah Kamaruzaman (2017) dengan penelitian saat ini, yaitu:

- a. Variabel independen lain yang digunakan adalah faktor organisasi (ukuran perusahaan dan tingkat pekerjaan) dan faktor individu (*locus of control*).

- b. Sampel yang digunakan dalam penelitian terdahulu adalah akuntan yang berasal dari organisasi dan perusahaan yang berbeda yang tersebar di Malaysia, sedangkan sampel yang digunakan dalam penelitian saat ini adalah PNS KPP Kota Surabaya.
- c. Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian terdahulu adalah analisis regresi linear berganda dengan uji Kruskal-Wallis dan uji Korelasi Spearman sedangkan dalam penelitian saat ini adalah menggunakan analisis regresi linear berganda.

2.1.8 Giovanni Beatrice Napitupulu dan Yustrida Bernawati (2016)

Penelitian yang dilakukan oleh Giovanni Beatrice Napitupulu dan Yustrida Bernawati (2016) berjudul “ Pengaruh Faktor Organisasional, Faktor Individual, Dan Faktor Demografi terhadap Intensi *Whistleblowing*” bertujuan untuk memperoleh informasi dan bukti empiris mengenai adanya pengaruh faktor organisasional, individual dan demografi terhadap minat *whistle-blowing* (pelaporan pelanggaran). Pada penelitian ini variabel yang digunakan adalah status manajerial, komitmen organisasional, *locus of control*, *personal cost*, *gender* dan suku bangsa. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu 52 auditor internal yang bekerja di Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Provinsi Jawa Timur. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa faktor individual (komitmen organisasi dan *personal cost*) dan faktor demografi (suku bangsa dan *gender*) berpengaruh signifikan terhadap minat

whistle-blowing, sedangkan faktor organisasional (status manajerial) dan faktor individual (*locus of control*) tidak berpengaruh terhadap minat *whistle-blowing*.

Terdapat persamaan yang ditemukan antara penelitian Giovanni Beatrice Napitupulu dan Yustrida Bernawati (2016) dengan peneliti saat ini, yakni:

- a. Variabel dependen yang digunakan yaitu tentang minat melakukan *whistle-blowing*.
- b. Variabel independen yang digunakan yaitu komitmen organisasional dan *personal cost of reporting*.
- c. Jenis penelitian yaitu survei dengan pendekatan kuantitatif serta pemilihan sampel dengan menggunakan *purposive sampling*.
- d. Teknik analisis yang digunakan adalah analisis regresi linear berganda.

Terdapat pula perbedaan penelitian antara Giovanni Beatrice Napitupulu dan Yustrida Bernawati (2016) dengan penelitian saat ini, yaitu:

- a. Pada penelitian terdahulu menggunakan variabel independen lain yaitu status manajerial, *locus of control* dan suku bangsa, sedangkan yang digunakan dalam penelitian saat ini adalah *ethical climate-principle* dan tingkat keseriusan kecurangan.
- b. Sampel yang digunakan dalam penelitian terdahulu adalah auditor internal yang bekerja di Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Provinsi Jawa Timur, sedangkan sampel yang digunakan dalam penelitian saat ini adalah PNS KPP Kota Surabaya.

2.1.9 Philmore Alleyne (2016)

Penelitian Philmore Alleyne (2016) berjudul “*The influence of organisational commitment and corporate ethical values on non-public accountants’ whistle-blowing intentions in Barbados*”. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh komitmen organisasi (*organizational commitment*) dan nilai-nilai etika perusahaan (*corporate ethical values*) terhadap minat akuntan non-publik melakukan tindakan *whistle-blowing* di Barbados. Pada penelitian ini variabel yang digunakan adalah komitmen organisasi dan nilai-nilai etika perusahaan. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu 236 kuisisioner yang dikelola sendiri dari akuntan non-publik yang bekerja di Barbados. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu analisis regresi linear berganda. Selain itu juga menggunakan uji *likelihood* dan uji korelasi *bivariate pearson*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa komitmen organisasi dan nilai-nilai etika perusahaan berpengaruh signifikan terhadap minat akuntan non-publik melakukan tindakan *whistle-blowing* di Barbados.

Terdapat persamaan antara penelitian Philmore Alleyne (2016) dengan peneliti saat ini yang terletak pada:

- a. Variabel dependen yang digunakan yaitu minat melakukan *whistle-blowing*.
- b. Variabel independen yang digunakan yaitu komitmen organisasi.
- c. Kesamaan jenis penelitian yaitu survei dengan pendekatan kuantitatif serta pemilihan sampel dengan menggunakan *purposive sampling*.
- d. Teknik analisis yang digunakan adalah analisis regresi linear berganda.

Terdapat pula perbedaan penelitian antara Philmore Alleyne (2016) dengan penelitian saat ini, yaitu:

- a. Pada penelitian terdahulu menggunakan variabel nilai-nilai etika perusahaan serta teknik analisis menggunakan uji *Likelihood* dan uji *Bivariate Pearson* yang tidak digunakan oleh penelitian saat ini.
- b. Sampel yang digunakan dalam penelitian terdahulu adalah akuntan non-publik yang bekerja di Barbados, sedangkan sampel yang digunakan dalam penelitian saat ini adalah PNS KPP Kota Surabaya.

2.1.10 Intan Setyawati, Komal Ardiyani dan Catur Ragil Sutrisno (2015)

Penelitian yang dilakukan oleh Intan Setyawati, Komal Ardiyani dan Catur Ragil Sutrisno (2015) berjudul “Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Minat Untuk Melakukan *Whistleblowing* Internal (*The Factors Influencing Internal Whistleblowing Intentions*)”. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh *ethical climate*, komitmen organisasi, *personal cost* dan keseriusan pelanggaran dalam mengungkap minat *whistle-blowing*. Pada penelitian ini variabel yang digunakan adalah *ethical climate* (*egoism, benevolence, principle*), komitmen organisasi, *personal cost* dan keseriusan pelanggaran. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu 48 orang pegawai yang bekerja di Lembaga Kebijakan Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah (LKPP). Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *ethical climate-egoism, ethical climate-benevolence*, komitmen organisasi dan *personal cost* tidak berpengaruh signifikan terhadap minat untuk melakukan *whistle-blowing*. Sedangkan *ethical climate-principle* dan

keseriusan pelanggaran berpengaruh signifikan terhadap minat untuk melakukan *whistle-blowing*.

Terdapat persamaan antara penelitian Intan Setyawati, Komal Ardiyani dan Catur Ragil Sutrisno (2015) dengan peneliti saat ini, yaitu:

- a. Variabel dependen yang digunakan yaitu minat melakukan *whistle-blowing*
- b. Variabel independen yang digunakan yaitu komitmen organisasi, *ethical climate-principle*, *personal cost* dan keseriusan pelanggaran
- c. Jenis penelitian yaitu survei dengan pendekatan kuantitatif serta pemilihan sampel dengan menggunakan *purposive sampling*.
- d. Teknik analisis yang digunakan adalah analisis regresi linear berganda.

Terdapat pula perbedaan penelitian antara peneliti terdahulu dengan penelitian saat ini, yaitu:

- a. Pada penelitian terdahulu menggunakan variabel lain seperti *ethical climate-egoism* dan *ethical climate-benevolece*.
- b. Sampel yang digunakan dalam penelitian terdahulu adalah pegawai yang bekerja di Lembaga Kebijakan Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah (LKPP), sedangkan sampel yang digunakan dalam penelitian saat ini adalah PNS KPP Kota Surabaya.

2.1.11 Rizki Bagustianto dan Nurkholis (2015)

Penelitian yang dilakukan oleh Rizki Bagustianto dan Nurkholis (2015) berjudul “Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Minat Pegawai Negeri Sipil (PNS) Untuk Melakukan Tindakan *Whistle-Blowing*”. Tujuan dari penelitian ini adalah

untuk menguji pengaruh faktor sikap terhadap *whistle-blowing*, komitmen organisasi, *personal cost*, dan tingkat keseriusan kecurangan terhadap minat *whistle-blowing* Pegawai Negeri Sipil di lingkungan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI). Pada penelitian ini variabel yang digunakan adalah sikap terhadap *whistle-blowing*, komitmen organisasi, *personal cost* dan tingkat keseriusan kecurangan. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu 107 orang pegawai BPK RI yang berasal dari 35 induk unit yang berbeda. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa sikap terhadap *whistle-blowing*, komitmen organisasi, dan tingkat keseriusan kecurangan mempengaruhi minat *whistle-blowing* PNS BPK RI. Sementara faktor *personal cost* tidak berpengaruh terhadap minat *whistle-blowing* PNS BPK RI.

Terdapat persamaan antara penelitian Rizki Bagustianto dan Nurkholis (2015) dengan penelitian saat ini, yaitu:

- a. Variabel dependen yang digunakan yaitu minat *whistle-blowing*.
- b. Variabel independen yang digunakan yaitu komitmen organisasi, *personal cost* dan tingkat keseriusan kecurangan.
- c. Kesamaan jenis penelitian yaitu survei dengan pendekatan kuantitatif serta pemilihan sampel dengan menggunakan *purposive sampling*.
- d. Teknik analisis yang digunakan adalah analisis regresi linear berganda.

Terdapat pula perbedaan penelitian antara Rizki Bagustianto dan Nurkholis (2015) dengan penelitian saat ini, yaitu:

- a. Pada penelitian terdahulu menggunakan variabel sikap terhadap *whistle-blowing*, sedangkan yang digunakan dalam penelitian saat ini adalah *ethical climate-principle*.
- b. Sampel yang digunakan dalam penelitian terdahulu adalah Pegawai Negeri Sipil di lingkungan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI), sedangkan sampel yang digunakan dalam penelitian saat ini adalah PNS KPP Kota Surabaya.



Tabel 2.1
Matriks Penelitian

Nama Peneliti	Tahun	Variabel Independen			
		Komitmen Organisasi	<i>Ethical Climate-Principle</i>	<i>Personal Cost of Reporting</i>	Tingkat Keseriusan Kecurangan
Baihaqi Bintang Lamtiur Madani Hatta	2018	B+			
Nur Hayati Putro Wulanditya	2018	B+	B+		
Mohamma Namazi Fahime Ebrahimi	2017			B-	
M. Wahyudin Abdullah Hasma	2017	B-		B-	B-
Rheny Afriana Hanif Fajar Odiatma	2017			B-	TB
Sri Husminati	2017	B+			
Zaifudin Zainol Abdul Qayyum Zollkefli Ahmad Naim Nasir Faiah Munirah Zakaria Nur Zakiah Kamaruzaman	2017				TB
Giovani Beatrice Napitupulu Yustrida Bernawati	2016	B+		B+	
Philmore Alleyne	2016	B+			
Intan Setyawati Komala Ardiyani Catur Ragil Sutrisno	2015	TB	B+	TB	B+
Rizki Bagustianto Nurkholis	2015	B+		TB	B+

Sumber: diolah, Lampiran 2.

Keterangan:

B+ (Berpengaruh Positif); **B-** (Berpengaruh Negatif); **TB** (Tidak Berpengaruh)

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Theory of Prosocial Organizational Behavior

Prosocial organization behavior merupakan perilaku/tindakan yang dilakukan dengan tujuan untuk meningkatkan kesejahteraan individu, kelompok atau suatu organisasi yang mana tindakan ini dilakukan oleh seseorang atau sekelompok anggota sebuah organisasi terhadap individu, kelompok atau organisasi tertentu. Oleh karena itu, perilaku prososial tidak dapat disamakan dengan perilaku altruistik. (Abdullah & Hasma, 2016). Mendukung pernyataan tersebut, dalam teori yang dikemukakan oleh Bagustianto & Nurkholis (2015) mengungkapkan bahwa perilaku prososial adalah perilaku sosial positif yang dimaksudkan untuk memberikan manfaat pada orang lain, namun tidak seperti perilaku altruisme. Altruisme merupakan suatu bentuk perhatian terhadap kesejahteraan orang lain tanpa memperhatikan diri sendiri.

Berbeda dengan perilaku altruisme, perilaku prososial memiliki maksud untuk kepentingan pribadi dan kepentingan orang lain. Berdasarkan definisi di atas, perilaku organisasi prososial adalah perilaku yang (a) dilakukan oleh anggota organisasi, (b) diarahkan pada individu, kelompok, atau organisasi dengan siapa dia berinteraksi sambil menjalankan peran organisasinya, dan (c) dilakukan dengan maksud untuk mencapai tujuannya yaitu kesejahteraan individu, kelompok, atau organisasi.

Ada beberapa perbedaan penting antara berbagai jenis perilaku organisasi prososial (Bagustianto & Nurkholis, 2015). Pertama, beberapa perilaku prososial berguna bagi kepentingan organisasi karena memiliki berkontribusi terhadap pencapaian tujuan organisasi dan disfungsional lainnya. Perbedaan kedua adalah antara perilaku prososial yang ditentukan oleh peran dan ekstra-peran. Lalu, perbedaan penting ketiga melibatkan target dimana tindakan prososial diarahkan. Seringkali, target adalah individu yang berinteraksi dengan anggota organisasi sambil melakukan pekerjaan mereka dan tindakan prososial dilakukan dengan tujuan memberi manfaat kepada target secara langsung. Sasaran dapat berupa rekan kerja (misalnya atasan, rekan, atau bawahan) atau konsumen (misalnya pelanggan atau klien) dari produk dan layanan organisasi.

Prosocial organization behavior menjadi teori yang mendasari dan mendukung terjadinya tindakan *whistle-blowing*. Bagustianto & Nurkholis (2015) menyebutkan *whistle-blowing* sebagai salah satu dari 13 bentuk *prosocial organizational behavior* yaitu mengajukan keberatan dengan arahan, prosedur, atau kebijakan yang tidak tepat. Kadang-kadang, anggota organisasi melihat kebutuhan mendesak akan perubahan yang disebabkan karena arahan, prosedur, atau kebijakan tertentu yang mungkin tidak etis, ilegal, atau membawa bencana bagi kepentingan jangka panjang organisasi. Anggota organisasi mungkin terpaksa “meniup peluit” dan membawa masalah tersebut ke individu atau lembaga lain untuk mengambil tindakan korektif. Ini jelas merupakan tindakan yang dapat mewakili kepatuhan terhadap nilai-nilai dan kebijakan organisasi yang lebih mendasar yang menentang praktik yang tidak bertentangan dengan tujuan

organisasi. Hal tersebut sejalan dengan pendapat yang menyatakan bahwa tindakan *whistle-blowing* dapat dipandang sebagai perilaku prososial karena secara umum perilaku tersebut akan memberikan manfaat bagi orang lain atau organisasi disamping juga bermanfaat bagi *whistle-blower* itu sendiri.

2.2.2 Theory of Planned Behaviour

Theory of Planned Behavior (TPB) adalah teori psikologi yang dinyatakan oleh Icek Ajzen pada tahun 1991 (Bagustianto & Nurkholis, 2015). TPB berusaha menjelaskan hubungan antara sikap dengan perilaku. TPB merupakan teori yang muncul sebagai jawaban atas kegagalan determinan sikap (*attitude*) dalam memprediksi tindakan/perilaku aktual (*actual behavior*) secara langsung. TPB juga membuktikan bahwa minat (*intention*) lebih akurat dalam memprediksi perilaku aktual sekaligus dapat menjadi *proxy* yang menghubungkan antara sikap dan perilaku aktual. Bagustianto & Nurkholis (2015) mengemukakan pendapat sebagai berikut:

Minat (intensi) diasumsikan untuk menangkap faktor motivasi yang mempengaruhi sebuah perilaku, yang ditunjukkan oleh seberapa keras usaha yang direncanakan seorang individu untuk mencoba melakukan perilaku tersebut.

Lebih lanjut, Hanif *et al.* (2017) mengatakan bahwa TPB mempostulat bahwa secara konsep minat memiliki tiga determinan yang saling independen yaitu sikap terhadap perilaku (*attitude towards behavior*), faktor sosial yang disebut norma subyektif (*subjective norm*), dan persepsi kontrol perilaku (*perceived behavioral control*). Sikap terhadap perilaku (*attitude toward the behavior*) merupakan suatu fungsi yang didasarkan oleh *behavioral beliefs*, yaitu *belief* seseorang terhadap konsekuensi positif dan atau negatif yang akan diperoleh seseorang apabila

melakukan suatu perilaku (*salient outcome beliefs*). Sikap terhadap perilaku (*attitude toward the behavior*) didefinisikan sebagai tingkatan penilaian positif atau negatif individu terhadap suatu perilaku. *Attitude toward the behavior* ditentukan oleh kombinasi antara *belief* individu tentang konsekuensi positif dan atau negatif dari perilaku yang dimunculkan (*behavioral beliefs*) dengan nilai subyektif seseorang terhadap konsekuensi berperilaku tersebut (*outcome evaluation*). Norma subyektif (*subjective norm*) diartikan sebagai persepsi seseorang mengenai tekanan dari lingkungan sekitar untuk melakukan atau tidak melakukan perilaku. *Subjective norm* ditentukan oleh kombinasi antara *belief* seseorang tentang setuju dan atau tidak setuju seseorang atau kelompok yang dianggap penting bagi individu terhadap suatu perilaku (*normative beliefs*), dan motivasi individu untuk mematuhi anjuran tersebut (*motivation to comply*) (Wikamorys *et al.*, 2017).

Persepsi pengendalian diri (*perceived behavioral control*) diartikan sebagai fungsi yang didasarkan pada *control beliefs*, yaitu *belief* seseorang tentang ada atau tidak adanya faktor pendukung atau penghambat untuk dapat memunculkan perilaku. *Belief* dapat diperoleh dari pengalaman terdahulu individu tentang suatu perilaku, informasi yang dimiliki individu tentang suatu perilaku yang diperoleh dengan melakukan observasi pada pengetahuan yang dimiliki diri maupun orang lain yang dikenal individu, dan juga oleh berbagai faktor lain yang dapat meningkatkan maupun menurunkan perasaan individu mengenai tingkat kesulitan dalam melakukan suatu perilaku. Semakin individu merasakan banyak faktor pendukung dan sedikit faktor penghambat untuk dapat melakukan suatu perilaku,

maka lebih besar kontrol yang mereka rasakan atas perilaku tersebut dan begitu juga sebaliknya, semakin sedikit individu merasakan faktor pendukung dan banyak faktor penghambat untuk dapat melakukan suatu perilaku, maka individu akan cenderung mempersepsikan diri sulit untuk melakukan perilaku tersebut (Ajzen dalam Baihaqi *et al*, 2018).

Berbagai perilaku dan situasi dapat mengakibatkan tingkatan relatif dari ketiga determinan tersebut dapat berbeda-beda, sehingga dalam pengaplikasiannya mungkin ditemukan bahwa hanya sikap yang berpengaruh pada minat seseorang melakukan tindakan tertentu. Pada kondisi lain, sikap dan persepsi kontrol perilaku cukup untuk menjelaskan minat tersebut, atau bahkan ketiga-tiganya menunjukkan pengaruh yang sama (Bagustianto & Nurkholis, 2015).

2.2.3 Minat melakukan *Whistle-blowing*

Near *et al.* dalam Napitupulu & Bernawati (2016) mendefinisikan *whistle-blowing* adalah pengungkapan yang dilakukan oleh anggota maupun mantan anggota organisasi atas *illegal act*, *immoral acts*, dan *illegal practices* kepada seseorang atau organisasi yang berwenang untuk menanganinya. *Whistle-blowing* sebagai mata-mata *subversive* atau korporasi yang bertanggung jawab dan memiliki keberanian untuk melakukan tindakan sesuai dengan hati nurani mereka (Musthapa & Siaw, 2012). Menurut Bouville dalam Abdullah & Hasma (2017) mendefinisikan *whistle-blowing* sebagai tindakan, dari seorang pegawai (atau mantan pegawai), untuk mengungkap apa yang ia percaya sebagai perilaku ilegal atau tidak etis kepada manajemen yang lebih tinggi/manajemen puncak (*internal whistle-blowing*) atau kepada otoritas/pihak berwenang di luar organisasi maupun

kepada publik (*external whistle-blowing*). Motivasi utama dari *whistle-blowing* adalah motivasi moral: demi mencegah kerugian bagi perusahaan tersebut (Keraf dalam Napitupulu & Bernawati, 2016).

Near dan Miceli dalam Hanif *et al* (2017) menjelaskan bahwa ada tiga pihak yang terlibat dalam proses *whistle-blowing* yaitu pelapor (*whistle-blower*), pelaku pelanggaran, dan pihak yang dilaporkan. Secara umum, *whistle-blowing* meliputi empat tahapan, yaitu:

1. *Whistle-blower* potensial harus memutuskan apakah aktifitas yang disaksikan merupakan suatu pelanggaran, misalnya aktifitas ilegal, tidak bermoral atau tidak sah. Suatu aktifitas akan dianggap sebagai pelanggaran bila bertentangan dengan nilai-nilai dimiliki *whistle-blower*, atau terhadap nilai-nilai lain organisasi.
2. *Whistle-blower* harus mempertimbangkan beberapa alternatif ketika mengambil keputusan. *Whistle-blower* harus mempertimbangkan apakah pelanggaran tersebut dapat dihentikan tanpa adanya pelaporan pelanggaran. *Whistle-blower* harus menyadari siapa pihak berwenang yang harus mendapat laporan. *Whistle-blower* juga harus mempertimbangkan, apakah mereka akan mampu menanggung biaya keuangan dan situasi mental yang ditimbulkan atas adanya pelaporan pelanggaran. *Whistle-blower* harus mempertimbangkan pula apakah akan mendapat dukungan mental dan finansial atas adanya pelaporan pelanggaran.

3. Ketika ada laporan *whistle-blowing*, organisasi harus segera bertindak. Organisasi dapat memilih untuk menghentikan tindakan pelanggaran atau mungkin memilih membiarkan pelanggaran tersebut.
4. Organisasi harus memutuskan apa yang harus dilakukan terhadap *whistle-blower*. Organisasi dapat memilih untuk mengabaikan *whistle-blower*, atau membungkam *whistle-blower*, atau mendiskreditkan tuduhan yang dibuat *whistle-blower*. Organisasi juga dapat memilih untuk menghukum atau memberi sanksi kepada pelaku pelanggaran.

Menurut Sagara (2013) seseorang dapat dikatakan sebagai *whistle-blower* harus memenuhi 2 kriteria mendasar. Pertama, seorang *whistle-blower* menyampaikan atau mengungkap laporan kepada otoritas yang berwenang atau kepada media massa atau publik, diharapkan dugaan suatu kejahatan dapat terungkap dan terbongkar. Kedua, seorang *whistle-blower* merupakan “orang dalam” yaitu orang yang mengungkap dugaan pelanggaran dan kejahatan yang terjadi di tempatnya bekerja atau berada. Karena skandal kejahatan selalu terorganisir, maka seorang *whistle-blower* kadang merupakan bagian dari pelaku kejahatan atau kelompok mafia itu sendiri. Mereka terlibat dalam skandal lalu mengungkapkan kejahatan yang terjadi. Untuk memberi perlindungan terhadap *whistle-blower*, para pembuat kebijakan membuat peraturan yang mendorong kegiatan *whistle-blowing*. Amerika Serikat mengeluarkan Sarbanes-Oxley pada tahun 2002 dan di Indonesia terdapat Pedoman Sistem Pelaporan Pelanggaran pada 2008 yang dibuat oleh KNKG.

Whistle-blowing diharapkan menjadi cara awal untuk memperbaiki kecurangan yang terjadi dalam suatu organisasi. Minat *whistle-blowing* berbeda dengan tindakan *whistle-blowing* aktual karena intensi muncul sebelum tindakan *whistle-blowing* aktual, atau dengan kata lain diperlukan adanya minat *whistle-blowing* untuk membuat tindakan *whistle-blowing* aktual terjadi (Winardi, 2013).

2.2.4 Komitmen Organisasi

Abdullah & Hasma (2017) menyatakan pendapat sebagai berikut:

Komitmen organisasi sebagai kekuatan relatif identifikasi dan keterlibatan individu dalam organisasi tertentu dapat ditandai dengan tiga faktor terkait yaitu: pertama, keyakinan yang kuat dan penerimaan terhadap tujuan dan nilai-nilai organisasi; kedua, kesediaan untuk mengerahkan usaha yang cukup atas nama organisasi; dan ketiga, keinginan yang kuat untuk mempertahankan keanggotaan dalam organisasi (loyalitas).

Karyawan yang memiliki komitmen terhadap organisasi akan menunjukkan sikap dan perilaku yang positif terhadap lembaganya, mereka akan memiliki mental untuk tetap membela organisasinya, berusaha keras dalam meningkatkan prestasi, dan memiliki keyakinan yang pasti dalam mewujudkan tujuan organisasi (Kuryanto, 2012).

Menurut Allen & Meyer (1993), komitmen organisasi terdiri komitmen afektif, komitmen berkelanjutan dan komitmen normatif (https://id.wikipedia.org/wiki/Komitmen_organisasi). Komitmen afektif berkaitan dengan keterlibatan emosional pegawai pada organisasi tempatnya bekerja berupa perasaan cinta pada organisasi. Komitmen berkelanjutan berkaitan dengan kesadaran anggota organisasi bahwa jika meninggalkan organisasi, maka mereka akan mengalami kerugian. Anggota organisasi dengan komitmen berkelanjutan

tinggi akan terus menjadi anggota dalam organisasinya, karena mereka memiliki kebutuhan untuk menjadi anggota organisasi tersebut (Sherlywati, 2015).

Komitmen normatif menggambarkan perasaan keterikatan untuk terus berada dalam organisasi. Anggota organisasi dengan komitmen normatif yang tinggi akan terus menjadi anggota dalam organisasi karena merasa dirinya harus berada dalam organisasi tersebut. Karyawan yang berkomitmen terhadap organisasi akan menunjukkan sikap dan perilaku positif terhadap lembaganya, karyawan akan memiliki jiwa untuk tetap membela organisasinya, berusaha meningkatkan prestasi, dan memiliki keyakinan yang pasti untuk mewujudkan tujuan organisasi (Kuryanto, 2012).

Komitmen berkelanjutan berkaitan dengan kesadaran akan kerugian kalau mereka meninggalkan organisasi. Komitmen berkelanjutan sebagai kesadaran akan ketidakmungkinan memilih identitas sosial atau alternatif tingkah laku lain, karena adanya ancaman akan kerugian besar. Karyawan yang bekerja berdasarkan komitmen berkelanjutan, bertahan dalam organisasi, terutama karena mereka butuh untuk (*need to*) melakukan hal tersebut karena tidak adanya pilihan lain (Sherlywati, 2015).

Komitmen terhadap organisasi merupakan sikap yang merefleksikan loyalitas karyawan pada organisasi dan proses berkelanjutan dimana anggota organisasi mengekspresikan perhatiannya terhadap organisasi dan keberhasilan serta kemajuan yang berkelanjutan serta komitmen yang muncul bukan hanya bersifat loyalitas yang pasif, tetapi juga melibatkan hubungan yang aktif dengan

organisasi kerja yang memiliki tujuan memberikan segala usaha demi keberhasilan organisasi yang bersangkutan (Abdullah & Hasma, 2017).

Karyawan yang berkomitmen tinggi terhadap organisasi kemungkinan akan bertindak mengidentifikasi dan menanggulangi situasi yang dapat membahayakan organisasi demi menjaga reputasi dan kelangsungan organisasi. Komitmen organisasi memiliki hubungan yang positif terhadap tindakan untuk melakukan *whistle-blowing*, karena karyawan yang merasa jika organisasi tempat dia bekerja itu hancur hanya karena adanya tindak kecurangan yang terjadi di dalam organisasi dan merasa memiliki tanggung jawab terhadap organisasi tersebut, karyawan tersebut akan melakukan tindakan *whistle-blowing* jika mengetahui ada tindak kecurangan di dalamnya (Baihaqi *et al.*, 2018).

2.2.5 Ethical Climate-Principle

Ethical climate work theory merupakan teori yang dikembangkan oleh Cullen & Victor di tahun 1988 sebagai pengembangan teori moral kognitif. Terdapat dua dimensi dari teori ini, yaitu *ethical approach dimension* dan *ethical referent dimension* (Sasmita, 2019).

Tabel 2.1
Tipe Iklim Etis Victor & Cullen (1988)

<i>Ethical Criteria</i>	<i>Locus of Analysis</i>		
	<i>Individual</i>	<i>Local</i>	<i>Cosmopolitan</i>
<i>Egoism</i>	<i>Selfinterest</i>	<i>Company Profit</i>	<i>Efficiency</i>
<i>Benevolence</i>	<i>Friendship</i>	<i>Team interest</i>	<i>Social responsibility</i>
<i>Principle</i>	<i>PersonalMorality</i>	<i>Rules, Standard Operating, Procedures</i>	<i>Laws, ProfessionalCodes</i>

Sumber: diolah

Dalam konsep teoritikal yang dikembangkan kemudian oleh VanSandt (2006) dinyatakan bahwa arti dari kedua dimensi tersebut disebut sebagai *criteria* dan *locus of analysis*. *Criteria* yang dikembangkan melibatkan unsur perolehan dan perlindungan diri, kriteria kebaikan, dan kriteria aturan untuk pengambilan keputusan. Sedangkan dimensi kedua disebut sebagai *locus of analysis* yang menjelaskan apa atau siapa yang dipengaruhi oleh kejadian dengan cara yang etikal. Hal itu dapat terjadi pada tingkat individual, kelompok ataupun masyarakat umum (Sasmita, 2019).

Tipe-Tipe Iklim Kerja Etikal (*Ethical Work Climates Types*)

Cullen & Victor dalam Sasmita (2019) mengkombinasikan dua dimensi dari *moral reasoning* (*ethical criteria* dan *locus of analysis*) ke dalam bentuk tipologi teoritik yang membentuk *ethical work climate* (yang telah disajikan pada Tabel 2.1).

1. *Ethical Criteria*

Dalam banyak hal *moral philosophy* dapat dikategorikan dalam dua golongan utama, yaitu *teleological* dan *deontological*. *Teleological moral philosophies* merupakan filosofi yang menaruh perhatian utama pada dampak atau konsekuensi dari sebuah situasi etika. Sementara itu, *deontological philosophies* tidak hanya semata-mata perhatian pada konsekuensi, namun lebih pada prinsip prinsip dan situasi yang lebih menekankan kewajiban (Sasmita, 2019). *Teleological moral philosophies* terbagi dalam dua kelas yang dinamakan sebagai “*the moral agent primary consideration (egoistic) and utilitarian or benevolent*”. Victor & Cullen (1988) menggunakan tiga

klasifikasi *moral philosophy* untuk mendesain dimensi kriteria dari EWC (*Ethical Work Climates*). Deskripsi dari pelabelan kriteria adalah :

- a. *Egoism* – memaksimalkan kepentingan pribadi.
- b. *Benevolence* – memaksimalkan kepentingan bersama.
- c. *Principle* – ketaatan pada tugas, peraturan, hukum atau standar yang berlaku.

2. *Locus of Analysis*

Dimensi kedua adalah pertimbangan dari apa atau siapa yang dilibatkan dalam analisis. Pada tingkatan pertimbangan dapat dijabarkan mulai dari yang paling bawah, yaitu *local individual*, *the local organization*, serta *cosmopolitan*. Menurut Sasmita (2019) dinyatakan bahwa peran kerja pada organisasi dan identifikasi perbedaan referensi kelompok kerja berpengaruh pada perilaku seseorang dan sikap dalam organisasi. Seseorang kemudian akan mengelola informasi untuk membedakan antara peran *local* dan *cosmopolitan*. Pada peran lokal referensi kelompok berpengaruh dalam organisasi, sementara itu peran kosmopolitan adalah didefinisikan sebagai peran di luar organisasi.

a. *Locus of analysis* tingkatan individual

Tingkatan individual dijelaskan pada kolom pertama dalam Tabel 2.1. *Self interest* adalah salah satu tipe kriteria etika yang mementingkan proteksi diri yang disebut sebagai kriteria etika *egoism* dalam bisnis. *Friendship* adalah ranah atau lingkup kepentingan individual yang menggunakan kriteria etika *benevolence* (kebajikan atau kebaikan) dalam hal pengutamaan sikap

persahabatan. *Personal morality* adalah moralitas individual yang menunjukkan etika yang memegang teguh pada *principle* (kaidah) yang bersifat perorangan.

b. *Locus of analysis* tingkatan *local*

Pada kolom kedua dalam Tabel 2.1 disajikan tentang kaitan antara iklim etikal pada lingkup organisasional yang dihubungkan dengan kriteria etika *egoism*, *benevolence* (kebajikan) dan *principle* (prinsip). Dikaitkan dengan kriteria etika *egoism* dalam lingkup *intern* organisasional ditunjukkan oleh perilaku orang-orang dalam organisasi yang mengutamakan *company interest* (kepentingan perusahaan). Sementara itu dikaitkan dengan kriteria etika *benevolence* dalam lingkup *intern* organisasional ditunjukkan perilaku *team play* (kerja sama orang-orang dalam organisasi dalam bergaul dengan kelompok atau tim). Selanjutnya dikaitkan dengan kriteria *principle* dalam lingkup *intern* organisasional ditunjukkan perilaku orang-orang dalam organisasi yang patuh dan mengikuti aturan dan prosedur yang akan menjadi pedoman bagi anggota organisasi (*rules and procedures*).

c. *Locus of analysis* tingkatan kosmopolitan

Pada kolom ketiga pada dalam 2.1 disajikan tentang kaitan antara ranah atau lingkup *cosmopolitan* yang dihubungkan dengan kriteria etika *egoism*, *benevolence* (kebajikan) dan *principle*. *Cosmopolitan* dikaitkan dengan kriteria etika *egoism*, ditunjukkan perilaku orang-orang dalam organisasi yang mengutamakan *efficiency* (etika menjalankan pekerjaan dengan benar). Lingkup *cosmopolitan* dikaitkan dengan kriteria etika

benevolence, ditunjukkan perilaku orang-orang dalam organisasi yang mengutamakan *social responsibility* (tanggung jawab sosial). Lingkup *cosmopolitan* dikaitkan dengan kriteria etika *principle*, ditunjukkan perilaku orang-orang dalam organisasi yang mematuhi *the law or professional code* (hukum atau kode etik profesional yang umum berlaku).

3. *Moral Awareness*

Moral awareness didefinisikan sebagai derajat dimana seseorang mengenali aspek-aspek situasi yang dapat dikategorikan sebagai moral yang salah dan merugikan bagi orang lain, sekelompok orang, atau masyarakat lebih luas (Sasmita, 2019). *Moral awareness* didefinisikan dalam bentuk derajat, bukan sebagai sesuatu yang ada atau tiada. Dengan demikian dinyatakan bahwa perilaku ditentukan oleh pengaruh lingkungan dan hal lain yang menciptakan suatu iklim tertentu.

Menurut Cullen & Victor dalam Sasmita (2019) menyatakan bahwa dalam iklim etikal tertentu, timbul suatu interaksi antar manusia atau diantara anggotanya dengan cara tertentu pula. Dengan cara itu akan terpelihara dan tumbuh kembang suatu kesadaran moral akibat dari interaksi itu. Maka itu sangat dimungkinkan bahwa lingkungan etikal dapat berpengaruh terhadap tingkat kesadaran moral (*moral awareness*) seseorang. *Whistle-blowing* erat hubungannya dengan dilema etis. Hal ini berkaitan dengan pengambilan keputusan.

Berdasarkan teori tersebut dapat disimpulkan bahwa *ethical climate-egoism* adalah keadaan lingkungan organisasi yang membentuk anggota

organisasinya menjadi seseorang yang mengedepankan kepentingan pribadi sehingga hal ini membuat seseorang lebih cenderung tidak menjadi *whistle-blower* dikarenakan hanya akan merugikan dirinya sendiri, sedangkan *ethical climate-principle* adalah keadaan lingkungan organisasi yang membentuk anggota organisasinya menjadi seseorang yang berpegang teguh pada aturan, norma dan hukum yang berlaku di lingkungan kerjanya, tentunya sikap demikian dapat meningkatkan kesadaran akan pelanggaran yang terjadi sehingganiat untuk menjadi *whistle-blower* lebih tinggi jika dibandingkan *ethical climate-egoism* (Sasmita, 2019).

Ethical climate-principle merupakan keyakinan bahwa ada prinsip-prinsip universal seperti aturan, hukum, dan standar. Jika anggota organisasi terlibat dalam perilaku tidak etis, anggota lain terdorong untuk berbeda pendapat sehingga ketaatan terhadap hukum atau kode etik merupakan faktor pertimbangan dominan bagi individu dalam memutuskan, menentukan dan memilih dilema etis. Ciri dalam *principle* adalah keputusan atau pilihan individu terhadap dilema etis lebih dominan didasarkan pada apa yang menjadi kebijakan organisasi. Dalam organisasi dengan *ethical climate-principle* cenderung mempertimbangkan penerapan aturan dan hukum dalam pengambilan keputusan etis. Ketika sebuah organisasi mengembangkan *ethical climate-principle* yang tinggi, anggota organisasi akan cenderung melakukan *whistle-blowing* (Setyawati *et al.*, 2015).

2.2.6 *Personal Cost of Reporting*

Personal cost of reporting dari pelaporan merupakan konsekuensi negatif (risiko retaliasi dari teman kerja dan manajemen) individual dari pelaporan tersebut (Hanif *et al.*, 2017). Hanif *et al.* (2017) menjelaskan bahwa *personal cost of reporting* seperti sanksi dan retaliasi dari manajemen dan rekan mempengaruhi keputusan *whistle-blower* untuk melaporkan kesalahan tersebut. *Personal cost of reporting* adalah sebuah pandangan pegawai bahwa ada resiko pembalasan/balas dendam atau sanksi dari anggota organisasi terhadap dirinya, yang dapat mengurangi minat pegawai tersebut untuk melaporkan adanya *wrongdoing* (Napitupulu & Bernawatai, 2016). Anggota organisasi yang dimaksud dapat berasal dari tingkatan manajemen, atasan, dan juga rekan kerja. Hanif *et al.* (2017) mengemukakan bahwa yang paling dipertimbangkan adalah pembalasan dari orang-orang dalam organisasi yang menentang tindakan pelaporan.

Tindakan balas dendam dapat berupa langkah-langkah yang diambil oleh organisasi untuk melemahkan proses pengaduan, isolasi terhadap *whistle-blower*, pencemaran karakter dan nama baik, mempersulit atau mempermalukan *whistle-blower*, pengecualian dalam rapat, penghapusan penghasilan tambahan, dan bentuk diskriminasi atau gangguan lainnya (Abdullah & Hasma, 2017). Beberapa pembalasan juga dapat terjadi dalam bentuk tidak berwujud, contohnya penilaian kinerja yang tidak seimbang, hambatan kenaikan gaji, pemutusan kontrak kerja atau dipindahkan ke posisi yang tidak diinginkan (Abdullah & Hasma, 2017).

Sabang (2013) juga menambahkan bahwa *personal cost of reporting* bukan hanya mengenai sebuah dampak dari tindakan balas dendam pelaku kecurangan,

namun keputusan untuk menjadi pelapor (*whistle-blower*) dianggap sebagai tindakan tidak etis, misalnya melaporkan kecurangan atasan dianggap sebagai tindakan tidak etis karena menentang atasan.

2.2.7 Tingkat Keseriusan Kecurangan

Tingkat keseriusan kecurangan memiliki pengaruh besar dalam keputusan seseorang untuk menjadi *whistle-blower*. Anggota organisasi yang mengamati adanya dugaan *wrongdoing*/kecurangan akan lebih mungkin untuk melakukan *whistle-blowing* jika *wrongdoing* yang lebih serius dibandingkan dari *wrongdoing* yang kurang serius (Winardi, 2013). Kecurangan yang menimbulkan kerugian paling besar bagi individu atau organisasi akan berdampak pada semakin besar keinginan atau minat untuk melaporkan kecurangan tersebut (*whistle-blowing*). Persepsi tiap anggota organisasi terhadap tingkat keseriusan kecurangan selain berkaitan dengan besaran nilai kecurangan, juga tidak dapat dipisahkan dari jenis kecurangan yang terjadi. Abdullah & Hasma (2017) mengatakan bahwa anggota organisasi mungkin memiliki reaksi yang berbeda terhadap berbagai jenis kecurangan.

Association of Certified Fraud Examinations (ACFE-2000) dalam Devi (2011), mengategorikan kecurangan dalam tiga kelompok sebagai berikut:

1. Kecurangan Laporan Keuangan (*Financial Statement Fraud*). Kecurangan ini dapat dibagi dalam beberapa kategori menurut *singleton* dalam Devi (2011):
 - a. *Timing difference (improper treatment of sales)* merupakan bentuk kecurangan laporan keuangan dengan mencatat waktu transaksi yang

berbeda atau lebih awal dengan waktu transaksi yang sebenarnya, misalnya mencatat transaksi penjualan lebih awal dari transaksi sebenarnya.

- b. *Fictitious revenues* adalah bentuk laporan keuangan dengan menciptakan pendapatan yang sebenarnya tidak pernah terjadi (fiktif).
- c. *Canceled liabilities and expenses* adalah bentuk kecurangan laporan keuangan dengan menyembunyikan kewajiban- kewajiban organisasi, sehingga laporan keuangan terlihat bagus.
- d. *Imporer disclosure* adalah bentuk kecurangan organisasi yang tidak melakukan pengungkapan atas laporan keuangan secara cukup dengan maksud untuk menyembunyikan kecurangan-kecurangan yang terjadi di organisasi, sehingga pembaca laporan keuangan tidak mengetahui keadaan yang sebenarnya terjadi di organisasi.
- e. *Imporer asset valuation* adalah bentuk kecurangan laporan keuangan dengan melakukan penilaian yang tidak wajar atau tidak sesuai prinsip akuntansi berlaku umum atas aset organisasi dengan tujuan untuk meningkatkan pendapatan dan menurunkan biaya.

2. Penyalahgunaan aset (*Asset Misappropriation*). Penyalahgunaan aset dapat digolongkan dalam:

- a. Kecurangan kas (*cash fraud*). Kecurangan yang termasuk dalam kecurangan kas adalah pencurian kas dan pengeluaran-pengeluaran secara curang seperti pemalsuan cek.

b. Kecurangan atas persediaan dan aset lainnya (*fraud of inventory and all other asset*). Kecurangan atas persediaan dan aset lainnya adalah kecurangan berupa pencurian dan pemakaian untuk kepentingan pribadi terhadap persediaan atau aset lainnya.

3. Korupsi, Korupsi terbagi atas:

- a. Pertentangan kepentingan (*conflict of interest*). Pertentangan kepentingan terjadi ketika karyawan, manajer dan eksekutif organisasi memiliki kepentingan pribadi terhadap transaksi, yang mengakibatkan dampak kurang baik terhadap organisasi. Pertentangan kepentingan termasuk kedalam tiga kategori yaitu, perencanaan penjualan, rencana pembelian dan rencana lainnya.
- b. Suap (*bribery*) adalah penawaran, pemberian, penerimaan atau permohonan sesuatu dengan tujuan untuk mempengaruhi pembuat keputusan dalam membuat keputusan bisnis.
- c. Pemberian ilegal (*illegal gratuity*). Pemberian ilegal hampir sama dengan suap tetapi pemberian ilegal disini bukan untuk mempengaruhi keputusan bisnis, ini hanya sebuah permainan. Orang yang memiliki pengaruh yang dia berikan dalam negosiasi atau kesepakatan bisnis. Hadiah diberikan setelah kesepakatan selesai.
- d. Pemerasan secara ekonomi (*economic extortion*). Pada dasarnya pemerasan secara ekonomi lawan dari suap. Penjual menawarkan

memberi suap atau hadiah kepada pembeli yang memesan produk dari organisasi.

Financial Accounting Standard Board (FASB) mendefinisikan materialitas sebagai suatu besaran penyimpangan atau kesalahan penyajian atas informasi akuntansi dalam suatu kondisi tertentu, yang memungkinkan keputusan dari orang yang mengandalkan informasi tersebut berubah atau terpengaruh karena adanya penyembunyian atau kesalahan penyajian tersebut (Devi, 2011). Materialitas berhubungan positif dengan tingkat keseriusan kecurangan, hal ini disebabkan karena semakin material kesalahan atau kecurangan yang dilakukan maka semakin tinggi pula tingkat keseriusan kecurangannya yang juga mempengaruhi minat pegawai untuk melaporkan kecurangan tersebut.

2.2.8 Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Minat *Whistle-blowing*

Teori *Prosocial Organizational Behaviour* berhubungan dengan komitmen organisasi karena pegawai menganggap organisasi adalah bagian dari dirinya, sehingga mereka mau memberikan yang terbaik bagi organisasi (Napitapulu dan Bernawati, 2015). Komitmen organisasi merefleksikan tingkat loyalitas dan perasaan yang dimiliki anggota terhadap organisasinya. Komitmen organisasi yang tinggi menunjukkan bahwa individu ingin sangat terlibat untuk memajukan organisasinya. Komitmen organisasional memiliki pengaruh yang tinggi pada peningkatan minat *whistle-blowing*. Penelitian yang sejalan oleh Husniati (2017) juga menemukan bahwa *staff*/karyawan yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi dalam dirinya akan menimbulkan rasa memiliki organisasi yang tinggi pula sehingga *staff*/karyawan akan melakukan tindakan *whistle-blowing* internal agar

organisasi terhindar dari kecurangan. Namun berbeda dari dua penelitian di atas, menurut Intan *et al.* (2015) komitmen organisasi tidak memiliki pengaruh atas minat *whistle-blowing*. Hasil penelitian ini diperkuat oleh Abdullah & Hasma (2017) yang mengatakan bahwa tidak ada pengaruh yang signifikan dari komitmen organisasi terhadap minat auditor melakukan tindakan *whistle-blowing* dikarenakan adanya faktor yang memengaruhi kepuasan kerja auditor yang dapat berasal dari rekan kerja atau pimpinan organisasi secara umum, demikian juga yang berkaitan dengan komitmen yang dimiliki auditor.

2.2.9 Pengaruh *Ethical Climate-Principle* terhadap Minat *Whistle-blowing*

Teori yang mendukung pengaruh *ethical climate-principle* terhadap minat *whistle-blowing* adalah *theory of prosocial organizational behavior* dan *theory of planned behaviour*. Sehubungan dengan teori *Prosocial Organizational Behaviour*, seorang pegawai akan memegang teguh prinsip, norma maupun aturan dalam organisasi maupun yang berlaku umum sebagai bentuk dukungan akan kesejahteraan organisasi. *Theory of planned behaviour* juga turut mendukung variabel *Ethical Climate-Principle* yang menyatakan bahwa perilaku seseorang ditentukan karena minat yang timbul dalam dirinya, sedangkan minat itu muncul karena suatu kejadian. Tindakan *whistle-blowing* dapat terjadi apabila ada minat dari pegawai untuk melakukannya, hal ini dapat disebabkan karena pegawai memegang teguh norma dan aturan etis dalam organisasi sehingga pegawai merasa perlu melakukan tindakan *whistle-blowing* ketika mengetahui adanya kecurangan yang bertentangan dengan norma dan aturan etis organisasi. Organisasi dengan *ethical climate-principle*, anggota di dalam organisasi akan

menyikapi peristiwa dengan mempertimbangkan prinsip-prinsip yang umum seperti hukum, peraturan, dan standar. Ketika anggota atau rekan organisasi terlibat dalam perilaku tidak etis, mereka berani untuk berbeda pendapat. Berdasarkan hal tersebut mereka akan mengambil keputusan salah satunya adalah melaksanakan tindakan *whistle-blowing*.

Menurut Setyawati *et al.* (2015), ketika suatu organisasi mengembangkan iklim etika yang tinggi prinsip, anggota organisasi akan cenderung melakukan *whistle-blowing*. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Setyawati *et al.* (2015) menunjukkan *ethical climate-principle* memiliki pengaruh yang signifikan pada minat untuk melakukan *whistle-blowing* di Pemerintah Lembaga Pengadaan Barang / Jasa (LKPP) yang lingkungan kerjanya melekat pada aturan, hukum, dan kode etik yang telah ditetapkan oleh pemerintah. Ini menunjukkan bahwa “meniup peluit” dilakukan dengan mempertimbangkan keburukan dan kebaikan, tidak berdasarkan tujuan atau konsekuensi dari tindakan tetapi pada etika tindakan karena tindakan itu menyangkut dan membantu kepentingan banyak orang. Hasil ini diperkuat oleh penelitian yang dilakukan oleh Hayati & Wulanditya (2018) yang juga menemukan hal yang serupa. Dapat disimpulkan bahwa seseorang yang berada pada lingkungan organisasi dengan *ethical climate-principle* yang tinggi, karyawan akan cenderung melaksanakan tindakan *whistle-blowing* internal.

2.2.10 Pengaruh *Personal Cost of Reporting* terhadap Minat *Whistle-blowing*

Teori *Prosocial Organizational Behavior* dan teori *Planned Behavior* berkaitan dengan variabel *personal cost of reporting*. Tingginya *personal cost of reporting* seseorang akan mempengaruhinya juga dalam merencanakan akan

melaporkan suatu tindakan kecurangan meskipun ia mengetahui bahwa ketika ia melaporkan kecurangan maka ia telah menjunjung tinggi norma dan aturan etis organisasi. Menurut pelanggaran Scultz *et al* (1993), *personal cost* dari pelaporan didefinisikan sebagai pandangan karyawan terhadap resiko dari retaliasi atau tindakan balasan dari karyawan (anggota organisasi) yang dapat mengurangi minat pelaporan (Bagustianto & Nurkholis, 2015).

Sanksi atau pembalasan yang akan diterima dapat jadi berwujud pemutusan hubungan kerja, sehingga ancaman tersebut akan menurunkan minat dari pelapor untuk melakukan *whistle-blowing*. Semakin tinggi *personal cost of reporting* yang dimiliki oleh fiskus maka semakin rendah minat untuk melakukan *whistle-blowing* (Hanif *et al.*, 2015).

Berlainan arah dengan penelitian tersebut, dengan menurut Bagustianto dan Nurkholis (2015), *personal cost of reporting* tidak berpengaruh signifikan terhadap minat melakukan tindakan *whistle-blowing*, karena responden dalam penelitian ini (auditor) memiliki karakteristik yang unik. Responden dengan latar belakang pendidikan/pelatihan, pengalaman, dan pekerjaan yang berkaitan dengan audit dalam penelitian ini umumnya telah familiar dengan *fraud* dan alur/cara penanganannya, oleh karena itu tidak sulit bagi responden untuk memilih jalur pelaporan yang menghindari *personal cost of reporting* saat akan melakukan *whistle-blowing*, misalnya melalui upaya *whistle-blowing* anonim atau melalui internal *whistle-blowing system*. Hal serupa juga ditemukan oleh Abdullah & Hasma (2017) yang menyatakan bahwa tidak ada pengaruh antara *personal cost* dengan minat *whistle-blowing*. Hal ini disebabkan oleh adanya persepsi auditor

sebagai *whistle-blower* potensial bahwa dampak kerugian secara fisik, ekonomi, dan psikologis berpengaruh dalam pembuatan keputusan etis sejalan.

2.2.11 Pengaruh Tingkat Keseriusan Kecurangan terhadap Minat *Whistle-blowing*

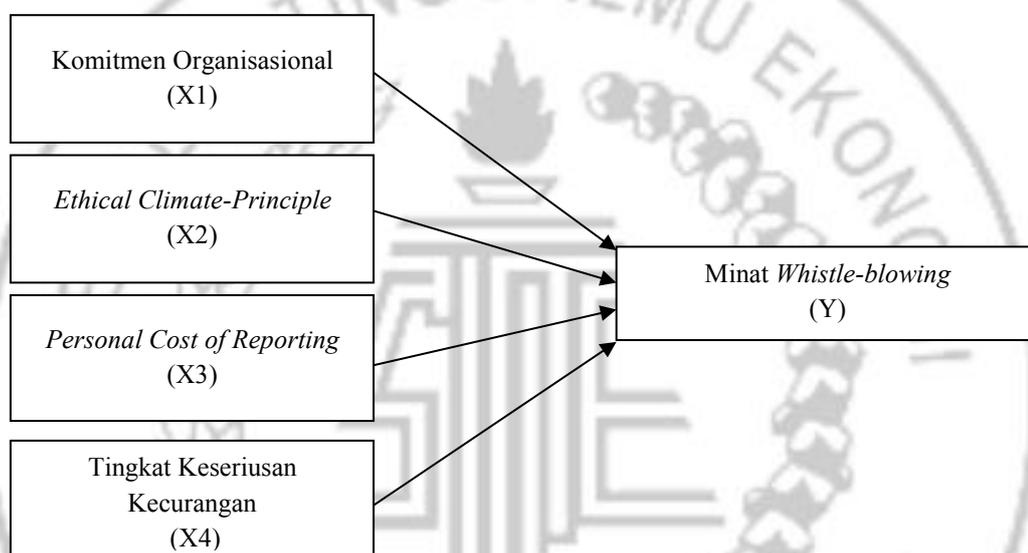
Tingkat keseriusan kecurangan didukung oleh Teori *Prosocial Organizational Behavior* dan Teori *Planned Behavior*. Semakin tinggi tingkat kecurangan dan kerugian yang ditimbulkan maka seseorang akan lebih terdorong untuk melaporkan kasus kecurangan tersebut demi kepentingan dirinya dan organisasi yang akan direalisasikan dalam bentuk rencana untuk melaporkan tindakan kecurangan tersebut. Keseriusan kesalahan dapat dinilai dari seberapa besar kerugian yang dapat dialami oleh organisasi. Individu cenderung melaporkan kesalahan yang bersifat serius daripada kesalahan yang tidak serius dikarenakan persepsi individu yang menyatakan bahwa organisasi akan mengalami kerugian yang lebih besar jika tidak segera dilaporkan. Selain itu individu juga merasa memiliki tanggung jawab untuk melindungi tempat kerja mereka dari bahaya dan ancaman kerugian.

Menurut Bagustianto & Nurkholis (2015) berpendapat bahwa tingkat keseriusan kecurangan memiliki pengaruh signifikan terhadap minat melakukan *whistle-blowing*, yang mana dalam penelitian ini juga menggunakan konsep materialitas sebagai pembeda tingkat keseriusan kecurangan. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil yang ditemukan Intan (2015). Namun, *whistle-blower* tidak lagi menilai kesalahan atau kecurangan dari tingkat keseriusannya, sepanjang

memang terjadi kecurangan dan merugikan organisasi dan manajemen sudah cukup menjadi dasar untuk melakukan tindakan *whistle-blowing* (Hanif, 2015).

2.3 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan hubungan antar variabel maka dapat digambarkan kerangka pemikiran sebagai berikut:



Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran

Berdasarkan urutan teoritis dan tinjauan penelitian diatas, maka variabel independen penelitian adalah Komitmen Organisasi, *Ethical Climate-Principle*, *Personal Cost Of Reporting*, dan Tingkat Keseriusan Kecurangan, sedangkan variabel dependennya adalah Minat Melakukan *Whistle-blowing*.

2.4 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah dan didukung oleh landasan teori di atas, maka hipotesis dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

H1 : Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap minat melakukan *whistle-blowing*

H2 : *Ethical Climate-Principle* berpengaruh positif terhadap minat melakukan *whistle-blowing*

H3 : *Personal cost of reporting* berpengaruh negatif terhadap minat melakukan *whistle-blowing*

H4 : Tingkat keseriusan kecurangan berpengaruh positif terhadap minat melakukan *whistle-blowing*

