

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 *Theory of Planned Behaviour*

Pada tahun 1975, Fishbein dan Ajzen melalui *Theory of Planned Behavior* (TPB) sebagai hasil perkembangan dari *Theory of Reasoned Action* (TRA), menjelaskan bahwa *Theory of Reasoned Action* (TRA) adalah niat seseorang terhadap berperilaku yang dibentuk oleh dua faktor utama yaitu *attitude toward the behavior* dan *subjective norms*. Sedangkan pada *Theory of Planned Behavior* (TPB) menambahkan satu faktor yang mempengaruhi niat seseorang berperilaku yaitu *perceived behavioral control*. Fishbein dan Ajzen (1988) menyempurnakan *Theory of Planned Behavior* (TPB) adalah mengenai perilaku yang dilakukan individu timbul karena adanya niat dari individu tersebut untuk perilaku dan niat individu disebabkan oleh beberapa faktor internal dan eksternal dari individu tersebut. *Theory of Planned Behavior* (TPB) didasarkan pada asumsi bahwa manusia adalah makhluk yang rasional yang akan memperhitungkan implikasi dari tindakan mereka sebelum memutuskan untuk melakukan suatu perilaku yang akan mereka lakukan. Sikap individu terhadap perilaku meliputi kepercayaan mengenai suatu perilaku, etika, norma subyektif, dan motivasi untuk patuh (Sulistomo,2012).

Theory of planned behaviour membedakan ada tiga jenis kepercayaan atau keyakinan yang dapat mempengaruhi perilaku individu yaitu, *behavioral belief* atau keyakinan yang dimiliki oleh seorang individu akan mempertimbangkan hasil dan evaluasi atas perilaku individu dan mempengaruhi sikap arah perilaku

individu. Kemudian yang kedua, *normative belief* adalah tentang suatu harapan individu terhadap lingkungan baik orang-orang yang berpengaruh dan mendukung dalam kehidupannya. Harapan normatif diharapkan, seperti pada lingkungan sosial, keluarga, dan motivasi dalam pencapaian suatu harapan. Dan yang ketiga adalah *control belief*, *control belief* akan membentuk suatu kontrol pada perilaku yang akan di persepsikan oleh individu.

Theory of planned behavoiur menjelaskan bahwa dalam niat individu untuk berperilaku ditentukan oleh tiga faktor, yaitu :

- a. Sikap Kearah Perilaku, pada faktor ini sikap seorang individu dalam melakukan sesuatu akan sesuai dengan sikap yang dimilikinya terhadap suatu perilaku. Suatu sikap kearah perilaku ini dianggap hal yang positif dipilih individu dalam kehidupannya. Oleh karena itu, sikap merupakan suatu wahan dalam membimbing seorang individu untuk berperilaku.
- b. Norma subjektif, pada faktor ini seorang individu dalam bertindak atau berperilaku akan dipengaruhi oleh lingkungan. Lingkungan yang dimana tempat individu bekerja , bersosialisasi dan orang-orang yang ada pada lingkungan sekitar yang dianggap penting dalam kehidupannya terutama dalam mendukung individu untuk bertindak.
- c. Persepsi Kendali Perilaku, pada faktor ini persepsi kendali perilaku adalah bagaimana seseorang mengerti bahwa perilaku yang ditunjukkannya merupakan hasil dari pengendalian yang dilakukan oleh dirinya. Walaupun terkadang dalam berperilaku, tidak selamanya individu dapat mengendalikan suatu kondisi. Pengendalian seorang individu terhadap

perilaku disebabkan oleh beberapa faktor, yaitu faktor internal dan eksternal. Faktor internal berasal dari diri sendiri seperti keterampilan, kemauan, informasi. Sedangkan faktor eksternal berasal dari lingkungan yang ada di sekitar individu tersebut.

2.2 Theory of Prosocial Organizational Behavior

Prosocial organizational behavior adalah suatu teori yang menjelaskan tentang bagaimana sebuah organisasi bersikap dalam mencapai tujuannya untuk meningkatkan kesejahteraan organisasi secara keseluruhan baik per individu maupun kelompok, Brief dan Motowidlo (1986). Dozier dan Miceli (1985) menyebutkan bahwa perilaku prososial tersebut merupakan perilaku sosial positif yang bertujuan untuk memberikan manfaat kepada orang lain. Namun teori ini tidak seperti altruisme yang memberikan perhatian terhadap kesejahteraan orang lain tanpa memperhatikan diri sendiri.

Prosocial organizational behavior adalah teori yang mendukung terjadinya suatu sikap *whistleblowing*. Brief dan Motowidlo (1986) menyebutkan bahwa *whistleblowing* sebagai salah satu dari 13 bentuk *prosocial organizational behavior*. Sebuah tindakan *whistleblowing* dapat dilihat sebagai perilaku prososial karena secara umum perilaku tersebut akan memberikan manfaat bagi orang lain disini lain juga bermanfaat bagi *whistleblowing* itu sendiri. Dan perilaku prososial ini dapat digunakan untuk menjelaskan pembuatan keputusan etis individual yang berkaitan dengan niat melakukan *whistleblowing*.

2.3 *Fraud*

Secara umum istilah *fraud* sering kita dengar, jika dilihat dari bahasa Indonesia *fraud* adalah kecurangan. Dalam ilmu akuntansi baik dunia forensik, *fraud* menjadi musuh operasi utama yang harus diungkapkan. Menurut Kementerian Keuangan RI (2007) menjelaskan bahwa *fraud* merupakan sebagian dari kegiatan atau tindakan seperti pencurian, korupsi, konspirasi, penggelapan, pencucian uang, pemberi suap dan untuk pemerasan. Menurut Keputusan Menteri Tenaga Kerja Nasional Nomor. KEP.46/MEN/II/2009 menjelaskan *fraud* merupakan suatu perbuatan yang sengaja dilakukan ataupun diniatkan guna menghilangkan uang ataupun harta seseorang dengan cara akal bulus, penipuan atau cara lain yang tidak adil (*fair*). Tidak terdapat aturan yang baku dan tetap yang bisa dikeluarkan sebagai proposisi umum dalam mendefinisikan kecurangan termasuk kejahatan, tipu muslihat, ataupun cara-cara yang licik dan tidak wajar yang digunakan untuk melakukan penipuan.

Pada penelitian yang dilakukan Zimbelman dan Albrecht (2014) dijelaskan bahwa kecurangan (*fraud*) merupakan suatu istilah umum dan mencakup segala macam cara yang dapat digunakan atau dilakukan melalui keahlian tertentu, yang dipilih seorang individu untuk mendapatkan keuntungan dari pihak lain dengan melakukan representasi yang salah. Dalam hal aturan, tidak terdapat aturan yang baku yang bisa dikeluarkan sebagai proposisi umum untuk mendefinisikan kecurangan termasuk antara lain kejahatan, tipu muslihat, ataupun cara-cara yang licik dan tidak wajar yang digunakan untuk melakukan penipuan. Batasan satu-satunya dalam mendefinisikan kecurangan yaitu hal-hal yang membatasi

ketidakjujuran manusia. Sedangkan menurut Akenbor dan Oghoghomeh (2013), mendefinisikan *fraud* merupakan tindakan atau perbuatan yang melanggar hukum yang dilakukan oleh pelakunya untuk menipu yang berpotensi yang dapat merugikan bagi pihak tertentu. Selain itu, menurut Ajayi (2013) *fraud* merupakan sebuah tindakan dan sebuah ancaman yang memiliki dampak buruk bagi kegiatan bisnis, ekonomi, keamanan dan kesejahteraan sosial.

2.4 Whistleblowing

Whistleblowing dapat diartikan sebagai salah satu upaya tindakan yang dilakukan seseorang karyawan atau beberapa karyawan yang bertujuan untuk membocorkan kecurangan perusahaan kepada pihak lain. Dalam pengungkapan tindakan *fraud* seorang *whistleblower* secara tidak langsung membantu, memperbaiki, dan mencegah tindakan yang merugikan organisasi. *Whistleblowing* didefinisikan sebagai suatu cara pengungkapan dengan cara memberikan informasi terkait tindakan yang ilegal kepada organisasi yang dilakukan oleh seseorang internal organisasi maupun eksternal (Hanif dan Odiatman, 2017). Kecurangan yang terjadi disebabkan oleh tindakan *fraud* salah satunya adalah tindakan korupsi. Korupsi tindakan yang sangat merugikan organisasi baik secara finansial maupun operasional, dan dalam penyelesaian pihak organisasi berhak menindak lanjuti secara tegas dan memberi sanksi terhadap individu yang bersalah.

Dalam pelaporan informasi *whistleblowing* dibagi menjadi 2 jenis, yaitu:

1. *Whistleblowing* internal, ini terjadi dalam lingkup internal perusahaan, dimana yang melakukan kecurangan adalah individual di dalam perusahaan kemudian dilaporkan ke atasan yang bersangkutan karena tindakannya dapat merugikan perusahaan. Dalam hal ini aspek kerahasiaan identitas *whistleblower*, jaminan bahwa *whistleblower* dapat perlakuan yang baik, seperti tidak diasingkan atau dipecat. Dengan demikian, dalam sistem pelaporan internal, peran seorang pemimpin eksekutif atau Dewan Komisaris sangat penting sebagai perlindungan untuk *whistleblower*.
2. *Whistleblowing* eksternal, adalah suatu keadaan dimana seorang pekerja internal mengetahui atas kecurangan yang dilakukan oleh perusahaan dan memberikan informasi kepada masyarakat atas kecurangan yang merugikan masyarakat. Pada hal ini motivasi *whistleblowing eksternal* ingin mencegah kerugian terhadap masyarakat/konsumen. Dalam proses pelaporan tahap awal, *whistleblowing eksternal* dapat melaporkan kepada lembaga diluar organisasi atau perusahaan yang memiliki kewenangan untuk menindak lanjuti laporan. Suatu lembaga eksternal akan berkomitmen terhadap pelaporan dengan sikap standar ilegal, beretika dan bermoral serta netral. Pada tahap selanjutnya, lembaga eksternal akan menelusuri langsung kepada pihak Dewan Komisaris organisasi. Lembaga tersebut berdasarkan UU yang memiliki kewenangan dalam menangani kasus-kasus *whistleblowing*, seperti LPSK, Komisi Pemberantasan Korupsi, Ombudsman Republik Indonesia,

Komisi Yudisial, PPATK, Komisi Kepolisian Nasional, dan Komisi Kejaksaan.

Adapun manfaat dalam penyelenggaraan *whistleblowing* (Komite Nasional Kebijakan Governance, 2008), yaitu tersedianya cara penyampaian informasi penting, kritis bagi perusahaan kepada pihak yang harus segera ditangani secara aman, timbulnya keengganan untuk tidak melakukan pelanggaran, tersedianya mekanisme deteksi dini, penyelesaian awal secara internal terlebih dahulu sebelum kasus meluas kepublik, mengurangi resiko kerugian organisasi secara financial materi dan operasional harian , dan dapat mengatasi maslaah dalam reputasi perusahaan dihadap pemangku kepentingan serta menjadi bahan evaluasi terhadap pengendalian internal organisasi.

Dijelaskan dalam Undang-Undang Kementrian Keuangan Indonesia yang berlatar belakang terkait dengan *whistleblowing* adalah PMK nomor 103/PMK.09/2010 yang berbunyi: tentang cara pengelolaan dan tindak lanjut pelaporan pelanggaran (*whistleblowing*) di lingkungan Kementrian Keuangan, dan KMK Nomor 149/KMK/2011 yang berbunyi: tentang tata cara pengelolaan dan tindak lanjut pelaporan pelanggaran (*whistleblowing*) serta tata cara pelaporan pelanggaran dan publikasi pelaksanaan pengelolaan pelaporan pelanggaran (*whistleblowing*) di lingkungan Kementrian Keuangan.

Menurut Komite Nasional Kebijakan Governance (2008:22) efektifitas *whistleblowing* antara lain adalah:

- 1) Meningkatkan kesadaran karyawan untuk melaporkan kecurangan yang terjadi, di pengaruhi oleh :
 - a. Tingginya kesadaran individu dalam pemahaman etika yang baik.
 - b. Meningkatnya kesadaran akan pentingnya program *whistleblowing* dalam pendeteksian *fraud*.
 - c. Tersedianya hotline informasi dalam penyampaian pelaporan.
 - d. Kemudahan dalam penyampaian pelaporan informasi.
 - e. Terjaminnya kerahasiaan identitas pelapor .
- 2) Kebijakan perusahaan dalam menindaklanjuti pelaporan yang akan dialami oleh seorang *whistleblower*.
 - a. Terjaminnya perlindungan identitas seorang *whistleblower* atas pelaporan yang terjadi, dalam hal ini perusahaan dapat menjelaskan kepada seluruh anggota organisasi.
 - b. Dalam menjalankan komitmen organisasi, baik direksi maupun pemimpin lainnya harus memastikan bagaimana tingkat efektivitasnya kebijakan tersebut.
- 3) Tidak adanya respon dari manajemen internal organisasi, sehingga dalam pelaporan *whistleblower* langsung melaporkan kepada bagian eksternal organisasi yang berhak dan mempunyai wewenang.
 - a. Kelapangan dada organisasi menerima hal tersebut dan kedepannya tidak dijadikan masalah.

- b. Adanya evaluasi manajemen organisasi terhadap respon pelaporan pelanggaran dan berjanji menangani setiap pelaporan dengan cepat dan serius.

2.4.1 Whistleblower

Seseorang yang melaporkan tindakan *whistleblowing* disebut *whistleblower*. Menurut SEMA Nomor 4 tahun 2011, *whistleblower* diartikan sebagai pihak yang mengetahui dan melaporkan tindak pidana tertentu dan bukan merupakan bagian dari pelaku kejahatan yang dilaporkan. Syarat dari seorang *whistleblower* adalah memiliki suatu informasi yang akurat terhadap pelanggaran, disertai dengan bukti yang mendukung pelaporan tersebut. Dijelaskan Saud (2016) bahwa yang dapat disebut sebagai *whistleblower* memiliki empat karakter, yaitu :

1. Karyawan atau mantan karyawan organisasi yang organisasinya mengalami kecurangan
2. Tidak memiliki otorisasi untuk mengubah atau menghentikan kecurangan yang berada dibawah kendalinya
3. Diizinkan atau tidak izinkan membuat laporan
4. Tidak menduduki posisi yang ditugaskannya mensyaratkan untuk melakukan pelaporan kecurangan korporat.

Menurut Bowie. N (1982: 77), dalam tanggung jawab moral seorang *whistleblower* harus memenuhi beberapa kriteria moral sebagai berikut : (1) dalam pelaporannya seorang *whistleblower* harus mengikuti tahapan prosedur pelaporan yang berlaku pada setiap organisasi, (2) mendahulukan pelaporan

dalam kepentingan internal terlebih dahulu sebelum melakukan pelaporan secara publik, (3) dalam setiap pelaporan seorang whistleblower harus didukung oleh bukti yang kuat dan akurat, (4) seorang whistleblower hanya berhak untuk melaporkan secara rinci dan selanjutnya akan diproses oleh pihak internal yang berwenang, (5) whistleblower harus mengetahui peluang atas pelaporan yang dilakukan. Menurut Mutmainah (2007), dalam niat *whistleblowing* dipengaruhi oleh 3 faktor yaitu, keyakinan seorang atas benar atau salahnya dalam pelaporan pelanggaran, adanya konsekuensi yang akan di dapatkan atas pelaporan yang dilakukan, dan tingkatan norma pada organisasi dalam mendukung pelaporan tersebut.

Dalam jalur pelaporan informasi *whistleblowing* tidak hanya berasal dari informasi internal dan eksternal, akan tetapi dapat juga diterima dari informasi berupa formal, anonim dan informal. Kaplan (2013) menemukan bahwa setiap *whistleblower* memiliki cara berperilaku berbeda dalam membuat pilihan jalur pelaporan yang sesuai.

2.4.2 Alasan Melakukan *Whistleblowing*

Secara umum, ada tiga hal penyebab seorang melakukan tindakan *whistleblowing* (Dasgupta dan Kesharwani, 2010) :

- a. Sudut pandang seorang *whistleblowing* terhadap kepentingan umum. Dalam hal ini *whistleblowing* mengutamakan kepentingan umum dibandingkan dengan kepentingan pribadi. Alasan hal ini dapat terjadi karena adanya

keinginan dari *whistleblowing* untuk menyelamatkan organisasi dan memperbaiki suatu keadaan yang merugikan organisasi, baik rekan kerja maupun publik.

- b. Sudut pandang terhadap motivasi dan psikologi. Dalam sudut pandang ini seorang *whistleblower* akan merasakan manfaat yang didapatkan setelah pelaporan tersebut.
- c. Adanya *reward* atau penghargaan. Dalam hal ini setiap organisasi terkadang menyiapkan *reward* kepada individu yang telah membantu dan menyelamatkan keadaan organisasi dari tindakan *fraud* yang jelas merugikan organisasi.

2.4.3 Proses *Whistleblowing*

Dalam proses *whistleblowing* melibatkan berbagai pihak, dalam hal ini pihak pelapor atau *whistleblower* menjadi pihak utama, kedua adalah pihak pelaku *fraud* atau pelanggaran, dan ketiga adalah pihak yang dilaporkan atau organisasi. Secara umum, dalam proses tahapan *whistleblowing* dilakukan dengan empat tahap, sebagai berikut :

- a. Melihat dari segi potensial pelaporan *whistleblower*, dengan memastikan atas kejadian yang disaksikan serta dilaporkan. Dalam hal ini contoh nya adalah suatu kejadian yang tidak beretika, serta ilegal dan aktivitas yang bertentangan dengan nilai-nilai yang berlaku pada organisasi tersebut.
- b. Dalam mengambil keputusan seorang *whistleblower* harus memperhatikan beberapa hal diantaranya, (1) terhadap pelanggaran apakah dapat di hentikan tanpa adanya suatu pelaporan lanjutan kepada atasan, (2) melaporkan

langsung kepada pihak yang memiliki wewenang dalam memproses tindakan pelanggaran yang terjadi, (3) mempertimbangkan apakah adanya dukungan dari lingkungan terhadap pelaporan tersebut.

- c. Pada tahap ini organisasi menindak lanjuti atas pelaporan *whistleblower*, apakah akan di proses secara tegas dengan mengungkapkan kasus pelanggaran yang terjadi atau memilih untuk membiarkan pelanggaran tersebut.
- d. Organisasi akan memberikan *reward* atas sikap seorang *whistleblower* yang telah mengungkapkan pelanggaran yang terjadi, hal ini dapat dijadikan motivasi bagi individu lain terhadap pentingnya tindakan dalam melindungi organisasi. Dan organisasi berhak memutuskan untuk hukuman apa serta sanksi apa yang akan diterima oleh pelaku pelanggaran.

2.4.4 Perlindungan dan Konteks Hukum *Whistleblower* di Indonesia

Di Indonesia, perlindungan seorang *whistleblower* dijelaskan dalam Undang-Undang No 13 tahun 2016 tentang perlindungan saksi dan korban dan surat Edaran dari Mahkamah Agung Nomor 4 tahun 2011 tentang Perlakuan Pelaporan terhadap pidana (*whistleblower*) dan saksi. Di jelaskan dalam penelitian Aditya (2012), selain undang -undang diatas masih ada pasal dan undang-undang yang mengatur terhadap perlindungan *whistleblower*, sebagai berikut;

- a. Pasal 10 ayat 1 dan 2 Undang-undang No.13 Tahun 2006 Tentang Perlindungan Saksi dan Korban.

Ayat 1 menjelaskan saksi, korban, dan pelaporan tidak dapat dituntut secara hukum baik pidana maupun perdata atas laporan , kesaksian yang akan , sedang atau diberikannya.

Ayat 2 menjelaskan seorang saksi yang juga tersangka dalam kasus yang sama tidak dapat dibebaskan dari tuntutan pidana apabila ia ternyata terbukti secara sah dan menyakinkan bersalah. Tetapi kesaksiannya dapat dijadikan pertimbangan hakim dalam meringankan pidana yang akan dijatuhkan.

- b. PP Republik Indonesia nomor 71 Tahun 2000 tentang tata cara pelaksanaan peran serta masyarakat dan pemberian penghargaan dalam pencegahan dan pemberantasan tindak pidana korupsi.
- c. Surat Edaran Mahkamah Agung (SEMA) No. 04 tahun 2011 tentang perlakuan bagi pelapor tindak pidana (whistleblower) dan saksi pelaku yang bekerjasama di dalam perkara tindak pidana tertentu.
- d. Tindak pidana tertentu yang bersifat serius seperti tindak pidana korupsi, terorisme, tindak pidana pencucian uang, perdagangan orang, maupun tindak pidana, lainnya yang bersifat terorganisir telah menimbulkan masalah dan ancaman yang serius terhadap stabilitas serta nilai-nilai demokrasi, etika dan keadilan serta membahayakan pembangunan berkelanjutan dan supermasi hukum.

2.5 Lingkungan Etika

Dalam istilah etika berasal dari bahasa Yunani, dari kata *etos* yang merupakan bentuk tunggal mempunyai banyak arti salah satunya sebagai tempat tinggal yang bias, kebiasaan, adat, dan akhlak. Dalam bentuk jamak memiliki arti sebagai kebiasaan. Menurut Berens (2007), definisi etika memiliki tiga arti. Pertama, etika membentuk tingkah laku seseorang atau kelompok dalam lingkungan dan organisasi. Kedua, etika merupakan kumpulan dari nilai moral dan nilai norma di lingkungan. Ketiga, etika menunjukkan cara bersikap seseorang dalam menentukan sesuatu hal yang baik atau buruk. Etika yang baik akan ditunjukkan oleh perilaku dan tindakan yang etis begitu juga dalam suatu organisasi, lingkungan organisasi yang baik akan menjadi penentu untuk keberlangsungan organisasi tersebut. Secara umum, kesadaran organisasi akan muncul terhadap lingkungan etika yang baik jika telah terjadi berbagai kasus kontra etis terhadap organisasi tersebut. Hal ini dapat terjadi pada profesi akuntansi, bisnis maupun profesi lainnya.

Dalam mencapai organisasi yang *good corporate governance* hal yang sangat menjadi perhatian oleh organisasi adalah bagaimana sistem pengelolaan pengendalian dan pengaturan organisasi, serta bagaimana hubungan terhadap pihak yang berkepentingan. Di Indonesia, khususnya pada lingkungan pemerintahan sesuai dengan surat keputusan Kementerian Keuangan Nomor: S-359/MK.05/2001 tanggal 21 Juni 2001 tentang Pengkajian Sistem Manajemen BUMN dengan prinsip-prinsip *good corporate governance*. Menteri Keuangan meminta Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) untuk

melakukan kajian dan pengembangan sistem manajemen Badan Usaha Milik Negara (BUMN) yang mengacu pada prinsip *good corporate governance* (GCG). Lingkungan yang telah terbentuk dalam suatu organisasi dapat mempengaruhi anggota organisasinya. Etika yang dapat digunakan sebagai dasar pertimbangan dalam kasus *whistleblowing* adalah etika *utilitarianisme* (Hanif dan Fajar, 2017). Etika *utilitarianisme* dapat didefinisikan sebagai etika yang sesuai dengan normatif yang memaksimalkan kebahagiaan bersama dan mengurangi hal yang tidak bermanfaat atau yang menimbulkan penderitaan. Dalam kesalahan yang terjadi setiap organisasi memperhatikan tentang kerugian dan keuntungan yang diakibatkan oleh tindakan kecurangan. Selain itu adanya faktor yang mempengaruhi seseorang melakukan tindakan yang etis. Pertama, pandangan berpendapat terkait dengan bagaimana karakter moral seseorang terhadap keputusan dalam bersikap yang etis atau tidak etis. Kedua, adanya pengaruh dari lingkungan. Dalam hal ini suatu

2.6 *Personal Cost*

Menurut Afuan (2015), *personal cost* adalah suatu pandangan pegawai terhadap risiko pembalasan atau balas dendam atau sanksi dari anggota organisasi yang dapat mengurangi minat pegawai untuk melaporkan suatu tindakan *wrongdoing* atau tindakan jahat. Menurut Naukoko (2015), dalam ilmu akuntansi sumber daya manusia dipengaruhi oleh *personal cost* yang dimana hal ini berhubungan dengan manajemen, personalia, terhadap kegunaan biaya.

Selanjutnya dijelaskan dalam penelitian Bagustianto (2015), bahwa yang dimana risiko pembalasan dapat berasal dari manajemen atasan atau rekan kerja. Lebih lanjut Raharjo dan Steel (2015) menjelaskan bahwa suatu niat individu untuk melaporkan pelanggaran akan lebih tinggi jika rendahnya *personal cost* seseorang secara pribadi. Tingginya *personal cost* individu dalam organisasi mempengaruhi tingkat keinginan seseorang. Sehingga semakin besar niat individu tersebut untuk melakukan *whistleblowing*. Seorang *whistleblower* dapat berasal dari lingkungan internal organisasi seperti manajemen, dan eksternal organisasi yaitu rekan kerja. Dampak dari pelaporan pengungkapan kecurangan seorang *whistleblower* dapat mengalami ancaman secara langsung atau tidak langsung. Contohnya dalam penilaian kinerja yang tidak adil, adanya hambatan dalam kenaikan gaji atau pangkat, pemecatan secara sepihak oleh pihak organisasi, dan pemindahan posisi jabatan yang tidak diinginkan. Hal ini menjadi salah satu faktor yang mempengaruhi seorang *whistleblower* dalam bertindak.

Personal cost tidak hanya dampak pada tindakan balas dendam dari pelaku kecurangan, melainkan dalam keputusan pelapor dianggap bisa sebagai suatu tindakan tidak etis. Contohnya, melaporkan kecurangan atasan dianggap sebagai tindakan yang tidak etis karena menentang atasan (Bagustianti dan Nurkholis, 2015) Jika ditinjau dari *Theory of Planned Behavior* (TPB) yang dikemukakan oleh Ajzen (1991), ancaman yang akan diterima oleh calon pelapor jika melaporkan kecurangan dapat dikatakan sebagai bentuk tekanan sosial. Berkurangnya minat untuk melaporkan kecurangan ketika pegawai merasakan adanya *personal cost* jika melaporkan kecurangan tersebut juga dapat dimakumi

ditinjau dari teori klasik tentang kebutuhan setiap individu yang dikemukakan oleh Maslow. Pelanggaran yang menimbulkan kerugian relatif besar atau lebih sering dianggap sebagai pelanggaran yang lebih serius. Semakin besar dampak kerugian yang dialami oleh individu atau perusahaan yang diakibatkan oleh pelanggaran, maka semakin besar keinginan anggota organisasi untuk melaporkan dugaan pelanggaran (*whistleblowing*).

2.7 Locus of Control

Pada tahun 1996, Rotter menjelaskan bahwa *locus of control* adalah salah satu variabel kepribadian yang didefinisikan sebagai keyakinan individu mampu atau tidaknya dalam mengontrol nasib sendiri. Hal ini terkait dengan penguatan nilai dan tingginya harapan yang diinginkan individu. Penguatan nilai adalah tingkat keinginan dalam hal tertentu yang dicapai dengan berbagai cara yang tersedia. Lebih lanjut menurut Rustlarini dan Sunarsih (2017), menjelaskan *locus of control* atau lokus pengendalian merupakan pengendalian seorang individu atas pekerjaan mereka dan kepercayaan mereka terhadap keberhasilan diri sendiri. *Locus of control* mengacu kepada persepsi individu tentang pengendalian pribadi, khususnya berkaitan dengan kontrol atas hasil-hasil yang penting. Dijelaskan oleh Chiu (2003), adanya hubungan *whistleblowing* terhadap *locus of control* yang dimana jika seseorang *locus of control internal* meyakini atas segala hal yang terjadi pada kehidupannya berasal dari kendali diri mereka sendiri dan dengan kerja keras meyakini akan menghasilkan imbal balik yang sesuai dan diinginkan.

Locus of control dapat menjelaskan tentang karakter tingkah laku dan sifat pribadi seseorang dalam memberikan pengaruh terhadap keputusan di lingkungan organisasi tempat bekerja.

Dalam kutipan Benson (2015) mendefinisikan *locus of control* sebagai keyakinan seseorang tentang bagaimana upaya individu dalam mencapai hasil yang diinginkan. Menurut Robbins (2007), terdapat dimensi dalam *locus of control* yang terbagi menjadi dua yaitu :

- a. Lokus pengendalian internal, dimana individu yang percaya bahwa mereka merupakan pemegang kendali atas apa pun yang terjadi pada diri mereka. Individu dengan *locus of control* internal mempunyai persepsi bahwa lingkungan dapat dikontrol oleh dirinya sehingga mampu melakukan perubahan-perubahan sesuai dengan keinginannya.
- b. Lokus pengendalian eksternal, dimana individu yang berkeyakinan bahwa apa pun yang terjadi pada diri mereka dikendalikan oleh kekuatan luar seperti keberuntungan atau kesempatan. Individu dengan *locus of control* eksternal lebih cenderung akan pasrah terhadap apa yang menimpa dirinya tanpa usaha untuk melakukan perubahan, dalam hal ini faktor eksternal individu yang didalamnya mencakup nasib, keberuntungan, kekuasaan atas dan lingkungan kerja.

2.8. Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu yang membahas mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi niat *whistleblowing* dalam pengungkapan fraud dapat diringkas pada Tabel 2.1

Tabel 2.1

Penelitian Terdahulu Mengenai Berbagai Faktor yang Mempengaruhi Niat *Whistleblowing*

No	Peneliti Sebelumnya	Variabel Peneliti	Kesimpulan / Hasil
1	Saud (2016)	<p>Dependen : Niat <i>Whistleblowing</i></p> <p>Independen : 1. Lingkungan Etika 2. Kontrol Perilaku</p>	Faktor individual pada lingkungan etika berpengaruh positif terhadap niat <i>whistleblowing</i> , dan kontrol perilaku berpengaruh positif.
2	Aliyah dan Marisan (2017)	<p>Dependen : <i>Whistleblowing</i></p> <p>Independen : 1. Komitmen organisasi 2. <i>Personal cost</i> 3. Tingkat keseriusan 4. Reward model</p>	<p>Komitmen organisasi dan <i>personal cost</i> tidak berpengaruh terhadap tindakan <i>whistleblowing</i> sedangkan variabel tingkat keseriusan berpengaruh positif terhadap melakukan tindakan <i>whistleblowing</i>. Sedangkan <i>reward model</i> tidak memperkuat pengaruh sikap, komitmen organisasi, <i>personal cost</i> terhadap minat pegawai negeri sipil untuk melakukan tindakan <i>whistleblowing</i>.</p>

Tabel 2.1 Lanjutan

No	Penelitian Sebelumnya	Variabel Penelitian	Kesimpulan/ Hasil
3	Lestari dan Yaya (2017)	<p>Dependen : <i>Whistleblowing</i></p> <p>Independen :</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Personal cost 2. <i>Ethical climate-egoism</i> 3. <i>Ethical climate benevolence</i> 4. <i>Ethical climate principle</i> 5. <i>Locus of control</i> 6. Komitemen organisasi 	<p>Terdapat pengaruh negatif <i>personal cost</i> dan positif keseriusan pelanggaran terhadap niat melaksanakan tindakan <i>whistleblowing</i> oleh aparatur sipil negara. Sementara niat <i>ethical climate-egoism</i>, <i>ethical climate-benevolence</i>, <i>ethical climate principle</i>, <i>locus of control internal</i> dan komitmen organisasi tidak mempengaruhi niat melakukan tindakan <i>whistleblowing</i>.</p>
4	Hanif dan Odiatma (2017)	<p>Dependen : <i>Whistleblowing Intention</i></p> <p>Independen:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. <i>Personal Cost</i> 2. <i>Status wrong Doer</i> 3. Tingkat Keseriusan Kesalahan 	<p>Dalam penelitian ini didapatkan hasil bahwa <i>personal cost</i> berpengaruh terhadap minat untuk melakukan <i>whistleblowing</i> sedangkan untuk status <i>wrong doer</i> dan tingkat keseriusan kesalahan tidak berpengaruh <i>whistleblowing</i>.</p>
5	Bagustianti (2012)	<p>Dependen : Tindakan <i>Whistleblowing</i></p> <p>Independen :</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Sikap 2. Komitmen organisasi 3. Tingkat <i>Personal cost</i> 	<p>Dalam penelitian ini menghasilkan variabel sikap, komitmen organisasi dan tingkat keseriusan berpengaruh positif terhadap minat <i>whistleblowing</i>. Sedangkan untuk variabel <i>personal cost</i> tidak berpengaruh terhadap minat <i>whistleblowing</i>.</p>
6	Wardani dan Sulhani (2017)	<p>Dependen : <i>Whistleblowig System</i></p> <p>Independen :</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Total aset dan <i>Inventory</i> 2. <i>Anonymous Reporting</i> 3. Ekternal Directors Komite Audit 4. Kepemilikan Saham 	<p>Dalam penelitian ini menghasilkan pada variabel total aset dan <i>inventory</i>, eksternal <i>directors</i> komite audit dan kepemilikan saham tidak berpengaruh sedangkan <i>Anonymous reporting</i> berpengaruh signifikan dalam meningkatkan kualitas pengendalian internal <i>whistleblowing</i> perusahaan.</p>

Tabel 2.1 Lanjutan

No	Penelitian Sebelumnya	Variabel Penelitian	Kesimpulan/ Hasil
7	Ramadhany (2017)	Dependen : <i>Whistleblowing System</i> Independen : 1. <i>Personal Cost</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa <i>personal cost</i> berpengaruh negatif terhadap <i>whistleblowing system</i>
8	Marliza (2018)	Dependen : <i>Whistleblowing</i> Independen : 1. Komitmen Organisasi 2. Tingkat Keseriusan Kecurangan 3. <i>Personal Cost</i>	Menunjukkan <i>personal cost</i> tidak berpengaruh, komitmen organisasi berpengaruh signifikan positif, dan tingkat keseriusan kecurangan berpengaruh signifikan positif terhadap niat melakukan <i>whistleblowing</i> .
9	Raharjo dan Steel (2015)	Dependen : <i>Internal Whistleblowing</i> Independen : 1. Personal Cost 2. Keseriusan Pelanggaran	Dapat disimpulkan hasil penelitian menunjukkan <i>personal cost</i> , dan keseriusan pelanggaran tidak berpengaruh terhadap niat untuk melakukan <i>whistleblowing internal</i> .
10	Akbar dan Yonnedi (2016)	Dependen: 1. Minat Melaporkan Kecurangan Independen : 1. Pelaporan anonim <i>Personal Cost</i>	Pelaporan anonim meningkatkan minat pegawai untuk melaporkan indikasi kecurangann pada pengadaan barang dan jasa, <i>personal cost</i> tidak mempengaruhi minat dalam melaporkan Kecurangan
11	Rustlarini dan Sunarsih (2015)	Dependen: 1. <i>Fraud</i> dan <i>Whistleblowing</i> Independen : 1. Sikap perilaku 2. Persepsi kontrol 3. Norma subyektif	Pada hasil penelitian ini, menunjukkan sikap terhadap perilaku dan norma berpengaruh negatif sedangkan persepsi kontrol berpengaruh positif terhadap <i>whistleblowing</i> .
12	Caesar (2015)	Dependen : 1. <i>Niat Whistleblowing</i> Independen : 1. Structural model 2. Tingkat religius	Jalur pelaporan anonim dalam kondisi struktural model lebih efektif dari pada jalur pelaporan non-anonim. Sedangkan tingkat religiusitas tidak dapat diprediksi.

Tabel 2.1 Lanjutan

No	Penelitian Sebelumnya	Variabel Penelitian	Kesimpulan/ Hasil
13	Rodiyah (2015)	<p>Dependen : 1. Intensi <i>whistleblowing</i></p> <p>Independen : 1. Sifat <i>Machlavellian</i> 2. Lingkungan etika 3. <i>Personal cost</i></p>	Sifat <i>Machlavellian</i> berpengaruh positif, lingkungan etika berpengaruh positif terhadap intensitas. Sedangkan untuk variabel <i>personal cost</i> tidak berpengaruh dalam intensitas <i>whistleblowing</i>
14	Nugraha (2017)	<p>Dependen: 1. Intensi <i>whistleblowing</i></p> <p>Independen: 1. Komitmen Profesional 2. Lingkungan Etika 3. <i>Personal Cost</i></p>	Hasil penelitian ini, komitmen profesional, lingkungan etika dan <i>personal cost</i> berpengaruh positif terhadap intensitas <i>whistleblowing</i>
15	Setyawati, dkk (2015)	<p>Dependen : 1. <i>Whistleblowing Internal</i></p> <p>Independen : 1. <i>Ethical climate</i> 2. Keseriusan pelanggaran 3. Komitmen organisasi 4. <i>Personal cost</i></p>	<i>Ethical climate</i> , komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap intensitas <i>whistleblowing</i> internal. Untuk personal dan keseriusan pelanggaran tidak berpengaruh terhadap intensitas <i>whistleblowing</i> internal.
16	Joneta (2016)	<p>Dependen : 1. <i>Whistleblowing</i></p> <p>Independen : 1. Komitmen profesional 2. Pertimbangan etis</p> <p>Moderasi : 1. <i>Locus of control</i></p>	Komitmen profesional berpengaruh positif terhadap intensitas melakukan <i>whistleblowing</i> , dan untuk pertimbangan etis berpengaruh sedangkan untuk variabel moderating <i>locus of control</i> tidak memoderasi hubungan antara variabel independen

2.9. Pengembangan Hipotesis

2.9.1 Pengaruh *personal cost* terhadap Niat *Whistleblowing*

Personal cost merupakan konsep dalam psikologi personal yang dikenalkan oleh Julian B Rotter pada tahun 1954. Lestari dan Yaya (2017) menjelaskan *personal cost* dapat dideskripsikan sebagai keyakinan individu mengenai dapat tidaknya mengendalikan kejadian-kejadian yang mempengaruhi mereka. Niat individu untuk melaporkan pelanggaran lebih kuat ketika *personal cost* pelaporan lebih rendah atau tanggung jawab pribadi untuk melaporkan pelanggaran lebih tinggi. Tingkat *personal cost* yang tinggi mengimplikasikan bahwa di dalam suatu organisasi tersebut terdapat retalisasi yang sangat tinggi terhadap anggota organisasi. Sehingga semakin besar persepsi *personal cost* seseorang akan semakin berkurang niat orang tersebut untuk melakukan *whistleblowing*. Efektifitas *personal cost* terhadap niat *whistleblowing* telah dibuktikan oleh beberapa peneliti terdahulu Marliza (2015); Raharjo (2015); Akbar dan Yonnedi (2016); Ramadhany (2017), Lestari dan Yaya (2017) telah membuktikan bahwa *personal cost* menjadi faktor terhadap niat *whistleblowing* dalam pengungkapan *fraud*. Berbeda dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Aliyah dan Marisan (2017) menjelaskan bahwa *personal cost* berpengaruh negatif terhadap tindakan niat *whistleblowing*.

H1 : *Personal Cost* berpengaruh positif terhadap niat *whistleblowing*

2.9.2 Pengaruh Lingkungan Etika terhadap Niat *Whistleblowing*

Putri dan Laksito (2013), bahwa tinjauan atas pengambilan suatu keputusan dapat dilakukan berdasarkan pendekatan moral. Hasil ini menunjukkan bahwa adanya suatu korelasi antara pemahaman nilai etika dengan pengambilan keputusan. Semakin seorang karyawan memahami kode etika maka keputusan yang diambil untuk melaporkan suatu tindakan *fraud* semakin mendekati tinggi. Hanif dan Odiatma (2017), etika yang dapat digunakan sebagai dasar pertimbangan dalam kasus *whistleblowing* adalah etika *utilitarianisme*. Etika *utilitarianisme* didefinisikan sebagai memaksimalkan kebahagiaan dan mengurangi penderitaan. Termasuk didalamnya mempertimbangkan sejauh mana dan berapa besar atau kecilnya kerugian atau keuntungan yang akan dialami perusahaan jika ada karyawan membocorkan atau mendiamkan kecurangan tersebut.

Perilaku dan tindakan etis seseorang akan memberikan dampak bagi orang lain dan lingkungan termasuk lingkungan tempat bekerja serta tindakan etis pun menjadi bagian kritis dari faktor penentu keberlangsungan perusahaan atau yang lebih kita kenal dengan GCG (*Good Corporate Governance*). Efektivitas lingkungan etika dalam niat *whistleblowing* dibuktikan oleh beberapa penelitian terdahulu. Penelitian yang telah dilakukan oleh Hanif dan Odiatma (2017); Chang (1998), Dalton dan Rdtke (2012).

H2: Lingkungan etika berpengaruh positif terhadap niat *whistleblowing*

2.9.3 Pengaruh *Locus of Control* sebagai Variabel Moderasi terhadap hubungan *Personal Cost* dalam Niat *Whistleblowing*

Locus of Control atau lokus pengendalian merupakan kendali individu atas pekerjaan mereka dan kepercayaan mereka terhadap keberhasilan diri mereka sendiri. Lokus pengendalian ini terbagi menjadi dua yaitu lokus pengendalian internal dan lokus pengendalian eksternal. Lokus pengendalian internal mencirikan seseorang yang memiliki keyakinan bahwa mereka bertanggungjawab atas perilaku kerja mereka di organisasi. Lokus pengendalian eksternal yang mencirikan individu yang mempercayai bahwa perilaku kerja dan keberhasilan tugas mereka lebih dikarenakan faktor di luar diri mereka sendiri yaitu faktor keberuntungan, orang lain, maupun lingkungan organisasi. Menurut Robbins (2007:139) *locus of control* adalah tingkatan yang dimana individu yakin bahwa mereka adalah penentu nasib mereka sendiri. Lebih lanjut menurut Rustlarini dan Sunarsih (2017) menjelaskan *locus of control* atau lokus pengendalian merupakan kendali individu atas pekerjaan mereka dan kepercayaan mereka terhadap keberhasilan diri sendiri. Peneliti Chiu (2003) menemukan hubungan antara niat whistleblowing dan *locus of control* seseorang. Seseorang dengan *locus of control internal* mempercayai bahwa segala hal yang terjadi dalam kehidupannya ada di bawah kendali mereka dan bahwa kerja keras akan memberikan mereka imbal balik yang sesuai. *Locus of control internal* akan bersikap independen dan etis dibanding auditor dengan *locus of control* eksternal. Dengan begitu, apabila seseorang berkomitmen terhadap profesinya dan memiliki *locus of control internal*, lebih memiliki intensi untuk melakukan whistleblowing dibandingkan

yang memiliki *locus of control* eksternal (Curtis dan Taylor, 2009). Individu yang memiliki *locus of control internal* akan mengambil tindakan ketika melihat adanya pelanggaran mereka menganggap bahwa whistleblowing merupakan tindakan etis dan melakukan *whistleblowing*. Dalam penelitian *locus of control* memperkuat pengaruh *personal cost* dalam melakukan niat *whistleblowing*. *Personal cost* berpengaruh terhadap niat *whistleblowing* namun adanya *locus of control* dapat meningkatkan minat pegawai. Hal ini dapat dikaitkan dengan *personal cost* pegawai akan merasa takut dengan ancaman yang menyebabkan mendapatkan tekanan dari berbagai pihak yang melaporkan.

Efektifnya *locus of control* menjadi salah satu faktor niat *whistleblowing* yang didukung oleh penelitian Aliyah (2015); Kaplan dan Whitecotton (2013); Rustlarini dan Sunarsih (2017). Penelitian yang dilakukan oleh Joneta (2016) menyatakan bahwa *locus of control* tidak terbukti sebagai variabel moderasi dalam niat *whistleblowing*.

H3 : *Locus Of Control* berpengaruh positif terhadap hubungan *personal cost* dalam niat *Whistleblowing*

2.9.4 Pengaruh *Locus of Control* sebagai Variabel Moderasi terhadap hubungan Lingkungan Etika dalam Niat *Whistleblowing*

Menurut Robbins (2007:139) *locus of control* adalah tingkatan yang dimana individu yakin bahwa mereka adalah penentu nasib mereka sendiri. Lebih lanjut menurut Rustlarini dan Sunarsih (2017) menjelaskan *locus of control* atau lokus pengendalian merupakan kendali individu atas pekerjaan mereka dan

kepercayaan mereka terhadap keberhasilan diri sendiri. Peneliti Chiu (2003) menemukan hubungan antara niat whistleblowing dan *locus of control* seseorang. Seseorang dengan *locus of control internal* mempercayai bahwa segala hal yang terjadi dalam kehidupannya ada di bawah kendali mereka dan bahwa kerja keras akan memberikan mereka imbal balik yang sesuai. *Locus of control internal* akan bersikap independen dan etis dibanding auditor dengan *locus of control eksternal*. Dengan begitu, apabila seseorang berkomitmen terhadap profesinya dan memiliki *locus of control internal*, lebih memiliki intensi untuk melakukan whistleblowing dibandingkan yang memiliki *locus of control eksternal* (Curtis dan Taylor, 2009). Individu yang memiliki *locus of control internal* akan mengambil tindakan ketika melihat adanya pelanggaran mereka menganggap bahwa whistleblowing merupakan tindakan etis dan melakukan *whistleblowing*.

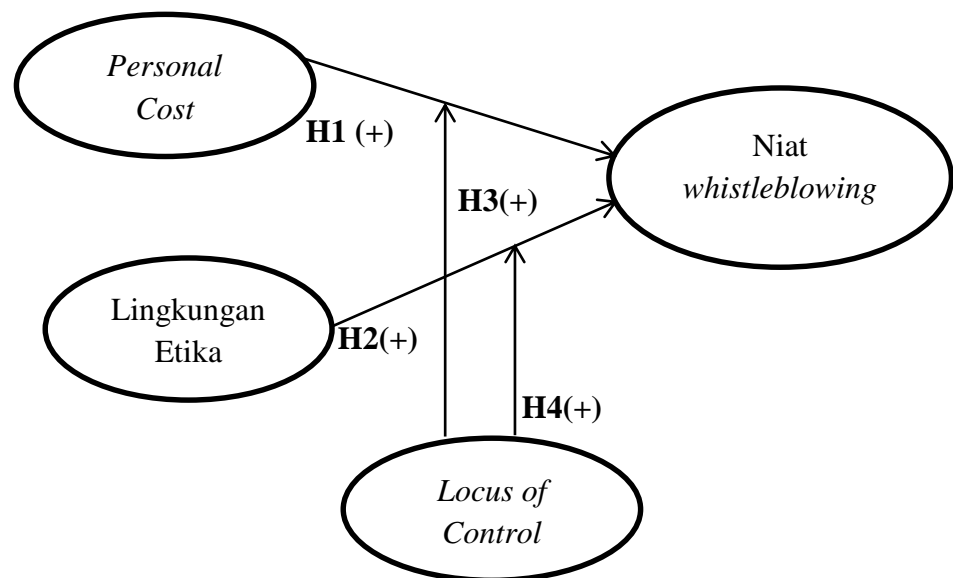
Efektifnya *locus of control* menjadi salah satu faktor niat *whistleblowing* yang didukung oleh penelitian Aliyah (2015), Rustlarini dan Sunarsih (2017). Penelitian yang dilakukan oleh Joneta (2016) menyatakan bahwa *locus of control* tidak terbukti sebagai variabel moderasi dalam niat *whistleblowing*.

H4 : *Locus Of Control* berpengaruh positif terhadap hubungan lingkungan etika dalam niat *Whistleblowing*

2.10 Kerangka Pemikiran

Tujuan dibuatnya kerangka pemikiran dalam penelitian ini adalah untuk mempermudah pembaca dalam memahami pengaruh *personal cost* dan lingkungan etika dalam niat *whistleblowing* dengan *locus of control* sebagai faktor moderasi.

Adapun kerangka pemikiran dalam penelitian ini dapat dilihat pada Gambar 2.1 :



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran