

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1. *Wistleblowing*

Hoffman *and* Robert (2008) *whistleblowing* didefinisikan sebagai suatu pengungkapan oleh karyawan mengenai suatu informasi yang diyakini mengandung pelanggaran hukum, peraturan, pedoman praktis atau pernyataan profesional, atau berkaitan dengan kesalahan prosedur, korupsi, penyalahgunaan wewenang, atau membahayakan publik dan keselamatan tempat kerja. *Whistleblowing* merupakan tindakan yang dilakukan oleh individu atau kelompok untuk membocorkan kecurangan yang terjadi baik oleh instansi maupun individu. *Whistleblowing* dapat digambarkan sebagai suatu proses yang melibatkan faktor pribadi dan faktor sosial organisasional.

Whistleblowing akan muncul saat terjadi konflik antara loyalitas karyawan dan perlindungan kepentingan public. Elias (2008) menambahkan bahwa *whistleblowing* dapat terjadi dari dalam (internal) maupun luar (eksternal). Internal *whistleblowing* terjadi ketika seorang karyawan mengetahui kecurangan yang dilakukan karyawan lainnya kemudian melaporkan kecurangan tersebut kepada atasannya. Sedangkan eksternal *whistleblowing* terjadi ketika seorang karyawan mengetahui kecurangan yang dilakukan perusahaan lalu memberitahukannya kepada masyarakat karena kecurangan itu akan merugikan masyarakat.

De George (1986) dalam Hoffman *and* Robert (2008) menetapkan tiga kriteria atas *whistleblowing* yang adil. Pertama organisasi yang dapat menyebabkan bahaya kepada para pekerjanya atau kepada kepentingan publik yang luas. Kedua, kesalahan harus dilaporkan pertama kali kepada pihak internal yang memiliki kekuasaan lebih tinggi, dan ketiga, apabila penyimpangan telah dilaporkan kepada pihak internal yang berwenang namun tidak mendapat hasil, dan bahkan

penyimpangan terus berjalan, maka pelaporan penyimpangan kepada pihak eksternal dapat disebut sebagai tindakan kewarganegaraan yang baik.

Lewis (2005) mengatakan bahwa *whistleblowing* dapat dipandang sebagai bagian dari strategi untuk menjaga dan meningkatkan kualitas. Dari pandangan pemberi kerja, pekerja yang pertama kali melapor kepada menajernya atas pelanggaran yang terjadi dapat member kesempatan perusahaan untuk memperbaiki masalah tersebut sebelum berkembang semakin rumit. *Whistleblowers* seharusnya memiliki kinerja yang baik, beredukasi tinggi, berkedudukan sebagai pengawas, dan *moral reasoning* yang lebih tinggi dibandingkan seorang pengawas fraud yang tidak aktif (Elias, 2008). Namun pengungkapan pelanggaran pada umumnya menimbulkan konsekuensi yang tidak diinginkan oleh pengungkap pelanggaran tersebut, seperti kehilangan pekerjaan, ancaman balas dendam, dan isolasi dalam bekerja.

Malik (2010) menggunakan dua aspek dari *whistleblowing* yaitu tentang pandangan mengenai persepsi *whistleblowing* dan *whistleblowing intention*. Robbins (2006: 97) mendeskripsikan persepsi sebagai sebuah proses yang ditempuh oleh seorang individu untuk mengorganisasikan dan menafsirkan kesan-kesan yang ditangkap oleh indera sehingga memberikan makna bagi lingkungan mereka, sehingga persepsi *whistleblowing* diartikan sebagai sebuah proses untuk menentukan apakah *whistleblowing* akan memberikan dampak yang baik atau buruk bagi individu itu sendiri maupun lingkungan.

Persepsi *whistleblowing* dapat diukur dengan tingkat keseriusan tindakan dinilai dengan mempertimbangkan besarnya pelanggaran sosial yang dilakukan pada masing-masing kasus. Tingkat tanggung jawab untuk melaporkan pelanggaran dinilai dengan mempertimbangkan apakah pelaporan tindakan yang diragukan tersebut merupakan suatu tugas karyawan sebagai bagian dari perusahaan atautkah justru kewajiban pribadi (Malik, 2010).

Malik (2010) menjelaskan bahwa *whistleblowing intention* merupakan keinginan untuk melakukan whistleblowing merupakan salah satu bentuk dari keseriusan dalam suatu situasi, tanggung jawab untuk melaporkan pelanggaran dan dampak negatif yang akan diterima sebagai akibat pelaporan tersebut. Keinginan untuk melaporkan suatu pelanggaran dinilai dengan mengasumsikan responden sebagai karyawan yang menyadari adanya tindakan-tindakan yang mencurigakan dalam kasus-kasus tersebut.

2.2. Kecurangan (*Fraud*)

Pengertian kecurangan yang dikemukakan oleh IAI (2011) dalam Standar Profesional Akuntan Publik adalah suatu tindakan yang berakibat terjadinya salah saji dalam laporan keuangan. Terdapat dua macam salah saji, yaitu:

1. Salah saji yang timbul dari kecurangan dalam pelaporan keuangan adalah salah saji atau penghilangan secara sengaja jumlah atau pengungkapan dalam laporan keuangan untuk mengelabui pemakai laporan keuangan;
2. Salah saji yang timbul dari perlakuan tidak semestinya terhadap aset (sering kali disebut dengan penyalahgunaan atau penggelapan), berkaitan dengan pencurian aset perusahaan yang berakibat laporan keuangan tidak disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia.

Zimbelman (2006: 7) mengemukakan dalam bukunya "*Fraud Examination*" menyatakan bahwa:

Fraud is a generic term, and embraces all the multifarious means which human ingenuity can devise, which are resorted to by one individual, to get an advantage over another by false representation. No definite and invariable rule can be laid down as a general preposition in defining fraud, as it includes surprise, trickery, cunning and unfair ways by which another is cheated. The only boundaries defining it are those which limit human knavery.

Dari pengertian *fraud* menurut Mark Zimbelman, *fraud* adalah istilah umum, dan mencakup semua cara dimana kecerdasan manusia dipaksakan dilakukan oleh

satu individu untuk dapat memperoleh manfaat dari orang lain dengan representasi yang salah. Tidak ada kepastian dan aturan yang dapat ditetapkan sebagai proporsi yang umum dalam mendefinisikan penipuan, karena mencakup kejahatan yang mengejutkan, tipu daya, cara-cara licik dan tidak adil oleh kecurangan yang lain. Hanya batas-batas yang mendefinisikan itu adalah orang-orang yang membatasi kejujuran manusia.

Kecurangan, singkatnya, adalah sebuah representasi yang salah atau menyembunyikan fakta-fakta yang material untuk memengaruhi seseorang agar mau ambil bagian dalam suatu hal yang berharga. *Institute of Internal Auditors* (IIA) menyebutkan bahwa kecurangan meliputi serangkaian tindakan-tindakan tidak wajar dan ilegal yang sengaja dilakukan untuk menipu. Tindakan tersebut dapat dilakukan untuk keuntungan ataupun kerugian organisasi dan oleh orang-orang di luar maupun di dalam organisasi (Sawyer, 2003 dalam Nugroho, 2015:16).

Dengan demikian, pencegahan *fraud* adalah suatu upaya atau usaha untuk menolak atau menahan segala bentuk *fraud* atau perbuatan curang yang dilakukan pegawai yang berdampak merugikan bagi organisasi/perusahaan. Pencegahan dilakukan agar kecurangan dalam perusahaan tidak terjadi, sehingga cita-cita perusahaan akan tercapai dan membuat reputasi perusahaan menjadi lebih baik.

Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) dalam Tuanakotta (2007) menggambarkan *occupational fraud* dalam bentuk *fraud tree*. *Occupational Fraud* mempunyai 3 cabang utama yaitu:

1. Korupsi

Korupsi adalah bagian dari *fraud* yang dilakukan karyawan perusahaan karena melakukan kegiatan yang tidak sesuai dengan standar operasional organisasi dengan tujuan mendatangkan keuntungan bagi kepentingan pribadi. Menurut Sumarwani (2011), korupsi adalah kerusakan atau kebobrokan, yang artinya menunjukkan keadaan atau perbuatan yang buruk

dan disangkutkan pada ketidakjujuran seseorang terhadap keuangan. Korupsi dalam konteks pembahasan ini adalah konflik kepentingan, suap, pemberian ilegal, dan pemerasan.

a. Konflik Kepentingan

Konflik kepentingan terjadi ketika karyawan, manajer, dan eksekutif suatu organisasi atau perusahaan memiliki kepentingan pribadi terhadap transaksi yang bertujuan untuk menambah keuntungan pribadi dan berdampak merugikan terhadap perusahaan.

b. Suap

Suap merupakan penawaran, pemberian, penerimaan/ permohonan sesuatu dengan tujuan untuk mempengaruhi pembuat keputusan dalam membuat keputusan bisnis yang berdampak pada keuntungan pribadi.

c. Pemberian Ilegal

Pemberian ilegal hampir sama dengan suap, tetapi pemberian ilegal ini bukan untuk mempengaruhi keputusan bisnis, namun hanya sebuah permainan. Orang yang memiliki pengaruh akan diberikan hadiah yang mahal atas pengaruh yang dia berikan dalam kesepakatan bisnis. Hadiah diberikan setelah kesepakatan selesai.

d. Pemerasan

Pemerasan dalam hal ini adalah pemerasan secara ekonomi, yang pada dasarnya merupakan lawan dari suap. Contohnya, penjual menawarkan untuk memberi suap/hadiah pada pembeli yang memesan produk dari perusahaan.

2. Penyalahgunaan Aset

Maksud dari penyalahgunaan aset adalah pengambilan aset perusahaan secara ilegal atau tidak sah dan melawan hukum. *Fraud* dalam penyalahgunaan aset dapat berupa:

- a. *Lapping*, merupakan perbuatan yang dilakukan oleh karyawan perusahaan dengan menggunakan uang yang didapatkan dari hasil tagihan piutang. Uang tersebut tidak disetorkan pada perusahaan terlebih dahulu namun digunakan untuk kepentingan pribadi karyawan. Pada saat

ada pembayaran piutang yang berikutnya, uang akan disetorkan ke perusahaan dengan seakan-akan merupakan hasil pembayaran piutang sebelumnya.

- b. *Kitting* atau penggelapan dana, di mana adanya bentuk penggelembungan dana, atau adanya dana mengambang. Dana mengambang adalah dana yang ditarik dari suatu bank, kemudian disetorkan ke bank lainnya, ditarik lagi dan disetorkan lagi, begitu dan begitu seterusnya. Bergerak dan terus menerus bergerak sehingga tidak berhenti pada satu bank saja. Dana yang dimaksud dalam kecurangan ini adalah dana perusahaan.
- c. *Skimming*, atau penjarahan, di mana uang dijarah sebelum dicatat dalam pembukuan perusahaan. Dengan kata lain, dana diambil sebelum adanya pembukuan.

3. Kecurangan Laporan Keuangan

Fraud laporan keuangan adalah bentuk kecurangan yang dilakukan oleh manajemen dalam bentuk salah saji material laporan keuangan yang merugikan investor dan kreditor. Pembuatan laporan keuangan dilakukan oleh manajemen perusahaan. Hal ini dapat menyebabkan adanya dorongan untuk menyajikan laporan keuangan yang sengaja dibuat indah untuk mendapatkan sinyal positif dari investor dan kreditor sehingga tertarik menanamkan modal. Padahal laporan keuangan tersebut mengandung unsur *fraud* dalam penyusunan prediksi tingkat keuntungan yang diharapkan investor dan kreditor tidak sesuai sehingga dapat merugikan. Menurut Gusnardi (2013) kecurangan jenis ini dapat dikategorikan dalam:

- a. *Timing difference*, mencatat waktu transaksi berbeda atau lebih awal dari waktu transaksi yang sebenarnya.
- b. *Fictitious revenues*, menciptakan pendapatan yang sebenarnya tidak terjadi.
- c. *Canceled liabilities and expense*, yaitu menyembunyikan kewajiban-kewajiban perusahaan agar laporan keuangan perusahaan terlihat bagus.

- d. *Improper disclosure*, yaitu perusahaan tidak melakukan pengungkapan atas laporan keuangan secara cukup dengan maksud untuk menyembunyikan kecurangan-kecurangan yang terjadi.
- e. *Improper asset valuation*, penilaian yang tidak wajar atau tidak sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum atas aset perusahaan dengan tujuan meningkatkan pendapatan dan menurunkan biaya.

Sebuah *fraud* terjadi bukan tanpa alasan. Arens (2008) mengemukakan bahwa terdapat tiga kondisi sebagai penyebab kecurangan, atau yang biasa dikenal sebagai segitiga kecurangan, yaitu:

1. Insentif/Tekanan
Manajemen atau pegawai lain merasakan insentif atau tekanan untuk melakukan kecurangan.
2. Kesempatan
Situasi yang membuka kesempatan bagi manajemen atau pegawai untuk melakukan kecurangan.
3. Sikap/Rasionalisasi
Ada sikap, karakter, atau serangkaian nilai-nilai etis yang membolehkan manajemen atau pegawai untuk melakukan tindakan yang tidak jujur, atau mereka berada dalam lingkungan yang cukup menekan yang membuat mereka merasionalisasi tindakan yang tidak jujur.

Untuk membantu manajemen perusahaan dalam upaya mengurangi risiko kecurangan, AICPA menerbitkan *Management Antifraud Programs and Controls: Guidance to Help Prevent, Deter, and Detect Fraud* (Program dan Pengendalian Antikecurangan: Pedoman untuk Membantu Mencegah, Menghalangi, dan Mendeteksi Kecurangan). Pedoman ini mengidentifikasi tiga unsur, yaitu:

1. Budaya Jujur dan Etika yang Tinggi.
 - a. Menetapkan *Tone at The Top*
Manajemen dan dewan direksi bertanggung jawab untuk menetapkan *tone at the top* terhadap perilaku etis dalam perusahaan. Melalui tindakan

dan komunikasinya, manajemen dapat menunjukkan bahwa perilaku yang tidak jujur dan tidak etis tidak akan dibiarkan, sekalipun hasilnya menguntungkan perusahaan.

b. Menciptakan Lingkungan Kerja yang Positif

Tempat kerja yang positif dapat mendongkrak semangat kerja karyawan, yang dapat mengurangi kemungkinan karyawan melakukan kecurangan terhadap perusahaan. Banyak perusahaan telah menerapkan mekanisme *whistleblowing* untuk melaporkan pelanggaran aktual atau yang dicurigai atau pelanggaran yang potensial atas kebijakan etika.

c. Mempekerjakan dan Mempromosikan Pegawai yang Tepat

Seorang pegawai sebelum dipekerjakan dan dipromosikan harus dilakukan pengecekan terlebih dahulu, mulai dari pendidikan, riwayat pekerjaan, serta referensi tentang karakter dan integritas.

d. Pelatihan

Semua pegawai baru harus dilatih tentang ekspektasi perusahaan terkait perilaku etis pegawai.

e. Konfirmasi

Sebagian besar perusahaan mengharuskan pegawainya untuk secara periodik mengonfirmasikan tanggung jawabnya mematuhi kode perilaku.

f. Disiplin

Pegawai harus mengetahui bahwa mereka akan dimintai pertanggungjawaban jika tidak mengikuti kode perilaku perusahaan.

2. Tanggung Jawab Manajemen untuk Mengevaluasi Risiko Kecurangan.

Manajemen bertanggung jawab untuk mengidentifikasi dan mengukur risiko kecurangan, mengambil langkah-langkah untuk mengurangi risiko kecurangan yang teridentifikasi, serta memantau pengendali internal yang mencegah dan mendeteksi kecurangan.

3. Pengawasan oleh Komite Audit.

Untuk meningkatkan kemungkinan bahwa setiap upaya oleh manajemen senior untuk melibatkan pegawai dalam melakukan atau menutupi kecurangan dapat segera terungkap, pengawasan harus mencakup pelaporan

langsung temuan-temuan penting oleh audit internal kepada Komite Audit; laporan periodik oleh pejabat etika tentang *whistleblowing*; dan laporan lain tentang tidak adanya perilaku etis atau kecurangan yang dicurigai.

2.3. Theory of Planned Behavior

Theory of Planned Behaviour (TPB) adalah teori psikologi yang dikemukakan oleh Icek Ajzen (1991) dalam Bagustianto et.al (2015:3) yang berusaha menjelaskan hubungan antara sikap dengan perilaku. TPB muncul sebagai jawaban atas kegagalan determinan sikap (*attitude*) dalam memprediksi tindakan/perilaku aktual (*actual behavior*) secara langsung. TPB membuktikan bahwa minat (*intention*) lebih akurat dalam memprediksi perilaku aktual dan sekaligus dapat sebagai *proxy* yang menghubungkan antara sikap dan perilaku aktual.

Menurut Ajzen (1991) dalam Bagustianto et.al (2015:3), minat 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 TPB mempostulatkan bahwa secara konsep minat memiliki tiga determinan yang saling independen. Determinan pertama adalah sikap terhadap perilaku (*attitude towards behaviour*), yaitu tingkatan dimana seseorang mengevaluasi atau menilai apakah perilaku tersebut menguntungkan (baik untuk dilakukan) atau tidak. Prediktor kedua adalah faktor sosial yang disebut norma subjektif (*subjective norm*), yang mengacu pada persepsi tekanan sosial yang dirasakan untuk melakukan atau tidak melakukan perilaku. Prediktor yang ketiga adalah persepsi kontrol perilaku (*perceived behavioral control*), yang mengacu pada kemudahan atau kesulitan yang dihadapi untuk melakukan perilaku. Tingkatan relatif dari ketiga determinan tersebut dapat berbeda-beda dalam berbagai perilaku dan situasi sehingga dalam pengaplikasiannya mungkin ditemukan bahwa hanya sikap yang berpengaruh pada minat, pada kondisi lain sikap dan persepsi kontrol perilaku cukup untuk menjelaskan minat, atau bahkan ketiga-tiganya berpengaruh. Dalam penelitian ini

tidak semua determinan tersebut digunakan dalam pengujian, melainkan hanya sikap terhadap perilaku saja yang digunakan karena menurut peneliti faktor ini paling menonjol perannya apabila dikaitkan dengan minat *whistle-blowing*.

2.4. Sikap Terhadap *Whistleblowing*

Sikap adalah perasaan positif atau negatif atau keadaan mental yang selalu disiapkan, dipelajari, dan diatur melalui pengalaman, yang memberikan pengaruh khusus pada respon seseorang terhadap orang, obyek-obyek atau keadaan (Gibson *et al.*, 2008:130). Park dan Blenkinsopp (2009) mendefinisikan sikap sebagai penilaian seorang individu atas seberapa setuju atau tidak setujunya individu tersebut terhadap suatu perilaku/tindakan tertentu. Menurut *theory of planned behavior* (TPB), sikap adalah salah satu variabel yang mempengaruhi minat perilaku seseorang. Secord dan Backman (1964) dalam Bagustianto *et.al* (2015:5) membagi sikap menjadi tiga komponen. Pertama komponen kognitif yang berhubungan dengan pengetahuan dan keyakinan. Kedua komponen afektif, yaitu komponen emosional yang berhubungan dengan perasaan senang atau tidak senang, sehingga bersifat evaluatif. Ketiga komponen konatif, yaitu kesiapan dan kecenderungan untuk bertingkah laku terhadap objek sikap. Konsep Secord dan Backman (1964) dalam Bagustianto *et.al* (2015:5) tersebut sejalan dengan konsep TPB yang menyatakan bahwa sikap individu terhadap suatu perilaku/tindakan dipengaruhi oleh persepsi/ keyakinannya terhadap konsekuensi/dampak dari perilaku (*salient belief*) dan penilaian subjektif terhadap pentingnya konsekuensi/dampak tersebut (*subjective evaluation*) oleh individu (Ajzen, 1991; Park dan Blenkinsopp, 2009; serta Winardi, 2013).

Sikap seorang PNS terhadap *whistle-blowing* akan mempengaruhi minat *whistle-blowing* PNS tersebut. Seorang PNS untuk dapat menjadi *whistle-blower* harus memiliki komponen kognitif atau keyakinan (*salient belief*) bahwa *whistle-blowing* adalah suatu tindakan yang memiliki konsekuensi positif misalnya untuk melindungi organisasi, memberantas korupsi, memunculkan efek jera, menumbuhkan budaya antikorupsi, menghasilkan manfaat pribadi seperti reputasi,

reward dan sebagainya. Selanjutnya keyakinan terhadap konsekuensi positif tersebut dievaluasi (*subjective evaluation*) oleh sistem nilai individu bersangkutan dan menghasilkan reaksi emosional. Hanya reaksi emosional positiflah yang kemudian akan mampu memicu kecenderungan seseorang untuk melakukan *whistle-blowing*. Semakin besar kecenderungan sikap seseorang untuk melakukan *whistle-blowing* seharusnya akan semakin besar pula kemungkinan meningkatnya minat *whistle-blowing* orang tersebut. (Bagustianto et.al, 2015:5)

2.5. Intensi Melakukan Whistleblowing

Near dan Miceli (1985) dalam Kreshastuti (2014:23) mendefinisikan *Whistleblowing* sebagai pengungkapan oleh anggota organisasi (mantan atau yang masih menjadi anggota) atas suatu praktik-praktik ilegal, tidak bermoral, atau tanpa legitimasi dibawah kendali pimpinan kepada individu atau organisasi yang dapat menimbulkan efek tindakan perbaikan. Dengan demikian praktik atau tindakan kecurangan dapat dilakukan oleh karyawan atau oleh manajemen perusahaan. Sedangkan pelapor kecurangan, umumnya lebih sering dilakukan oleh bawahan/karyawan atau lebih dikenal dengan istilah *whistleblower*. Dalam Sulistomo (2012) dalam Kreshastuti (2014:23) menyebutkan bahwa menurut PP No.71 Tahun 2000, *whistleblower* adalah orang yang memberi suatu informasi kepada penegak hukum atau komisi mengenai terjadinya suatu tindak pidana korupsi. Definisi antara *whistleblower* berbeda dengan pelapor. Seorang individu disebut pelapor jika ia melihat adanya tindakan yang tidak etis dalam kehidupan sehari-hari.

Sedangkan *whistleblower* adalah seorang individu yang melaporkan terjadinya kecurangan dalam proses pelaksanaan penugasan kerja dalam organisasi baik yang dilakukan oleh rekan kerjanya maupun atasannya dan tentunya melanggar aturan atau norma yang berlaku.

Elias (2008) dalam Kreshastuti (2014:24) menyatakan bahwa *Whistleblowing* dapat terjadi dari dalam (internal) maupun luar (eksternal). *Internal*

whistleblowing terjadi ketika seorang karyawan mengetahui kecurangan yang dilakukan karyawan lainnya kemudian melaporkan kecurangan tersebut kepada atasannya. Dan *external whistleblowing* terjadi ketika seorang karyawan mengetahui kecurangan yang dilakukan perusahaan lalu memberitahukannya kepada masyarakat karena kecurangan itu akan merugikan masyarakat. Label dan Miethe (1999) dalam Kreshastuti (2014:25) menemukan bahwa auditor lebih mungkin untuk melakukan internal whistleblowing daripada eksternal whistleblowing.

Lebih lanjut, Sagara (2013) dalam Kreshastuti (2014:25) menilai profesionalisme menggunakan 4 (empat) dimensi menurut konsep Kalbers dan Forgathy (1995) dalam Kreshastuti (2014:25) yaitu afiliasi dengan komunitas, tuntutan untuk mandiri, keyakinan terhadap peraturan sendiri atau profesi dan kepentingan sosial.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa profesionalisme internal auditor dimensi afiliasi komunitas, kepentingan sosial, dedikasi terhadap pekerjaan, dan keyakinan terhadap peraturan sendiri atau komunitas berpengaruh negatif terhadap intensi melakukan *whistleblowing*. Sedangkan profesionalisme internal auditor dimensi tuntutan untuk mandiri berpengaruh positif terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing*.

Pengungkapan pelanggaran pada umumnya menimbulkan konsekuensi yang tidak diinginkan oleh para pengungkap pelanggaran. Miceli dan Near (1994) dalam Kreshastuti (2014:25) mencatat bahwa organisasi mengancam akan membalas dendam pada pengungkap pelanggaran untuk mencegah pengungkapan publik atas tindakan tidak etis dari organisasi. Pembalasan dendam organisasi dapat berupa kehilangan pekerjaan, pencemaran nama baik dan isolasi dalam bekerja. Tindakan ini dapat dikenakan oleh para manajer lini dengan atau tanpa sepengetahuan eksekutif perusahaan. Keenan dan Kruger (1992) dalam Kreshastuti (2014:25) menemukan bahwa hanya 53% dari survei terhadap eksekutif perusahaan yang memiliki keyakinan bahwa perusahaannya melindungi

whistleblower dari ancaman balas dendam. Sedangkan dalam penelitian yang dilakukan Glazer (1989) dalam Kreshastuti (2014:25), Glazer menemukan bahwa 89% dari pelapor pelanggaran akan mengalami kesulitan mendapatkan pekerjaan di sektor publik.

2.6. Kepuasan Kerja

Kepuasan kerja merupakan salah satu elemen yang cukup penting dalam suatu organisasi. Menurut Pangabean (2004 : 128) “orang yang paling merasa tidak puas adalah mereka yang mempunyai keinginan paling banyak, namun dapat yang paling sedikit. Sedangkan yang paling merasa puas adalah orang yang menginginkan banyak dan mendapatkan semua keinginannya”. Menurut Hasibuan (2010 : 199) menyatakan bahwa: “kepuasan kerja (*job satisfaction*) karyawan harus diciptakan sebaik-baiknya supaya moral kerja, dedikasi, kecintaan, dan kedisiplinan karyawan meningkat. Kepuasan kerja adalah sikap emosional yang menyenangkan dan mencintai pekerjaannya. Sikap ini dicerminkan oleh moral kerja, kedisiplinan dan prestasi kerja. Kepuasan kerja dinikmati dalam pekerjaan, luar pekerjaan dan kombinasi dalam dan luar pekerjaan”.

Handoko menyatakan bahwa “kepuasan kerja mencerminkan perasaan seseorang terhadap pekerjaannya, yang merupakan dampak dalam sikap positif karyawan terhadap pekerjaan dan segala sesuatu yang dihadapi di lingkungan kerjanya”. Masyjui (2005) menyatakan bahwa: “kepuasan kerja pada dasarnya merupakan salah satu aspek psikologis yang mencerminkan perasaan seseorang terhadap pekerjaannya, ia akan puas dengan adanya kesesuaian antara kemampuan, keterampilan dan harapannya dengan pekerjaan yang ia hadapi”.

Dari beberapa pengertian tentang kepuasan kerja di atas, dapat disimpulkan bahwa kepuasan kerja merupakan cerminan perasaan seseorang terhadap pekerjaannya sebagai kunci pendorong moral, kedisiplinan dan prestasi kerja seorang pegawai untuk lebih mencintai pekerjaannya dalam mendukung terwujudnya tujuan perusahaan.

2.6.1 Pengertian Kepuasan Kerja

Menurut Martoyo (2007 : 115), pada dasarnya merupakan salah satu aspek psikologis yang mencerminkan perasaan seseorang terhadap pekerjaannya, ia akan merasa puas dengan adanya kesesuaian antara kemampuan, keterampilan dan harapannya dengan pekerjaan yang ia hadapi. Kepuasan sebenarnya merupakan keadaan yang sifatnya subyektif yang merupakan hasil kesimpulan yang didasarkan pada suatu perbandingan mengenai apa yang diterima pegawai dari pekerjaannya dibandingkan dengan yang diharapkan, diinginkan, dan dipikirkannya sebagai hal yang pantas atau berhak atasnya. Sementara setiap karyawan/ pegawai secara subyektif menentukan bagaimana pekerjaan itu memuaskan.

Menurut Tiffin (1958) dalam As'ad (2004 : 104) kepuasan kerja berhubungan erat dengan sikap dari karyawan terhadap pekerjaannya sendiri, situasi kerja, kerjasama antara pimpinan dengan karyawan. Sedangkan menurut Blum (1956) dalam As'ad (2004 : 104) mengemukakan bahwa kepuasan kerja merupakan sikap umum yang merupakan hasil dari beberapa sikap khusus terhadap faktor – faktor pekerjaan, penyesuaian diri dan hubungan sosial individu diluar kerja.

Dari batasan - batasan mengenai kepuasan kerja tersebut, dapat disimpulkan secara sederhana bahwa kepuasan kerja adalah perasaan seseorang terhadap pekerjaannya. Ini berarti bahwa konsepsi kepuasan kerja melihatnya sebagai hasil interaksi manusia terhadap lingkungan kerjanya. Di samping itu, perasaan seseorang terhadap pekerjaan tentulah sekaligus merupakan refleksi dari sikapnya terhadap pekerjaan. Pada dasarnya kepuasan kerja merupakan hal yang bersifat individual. Setiap individu akan memiliki tingkat kepuasan yang berbeda-beda sesuai dengan sistem nilai – nilai yang berlaku dalam dirinya. Ini disebabkan karena adanya perbedaan pada masing – masing individu. Semakin banyak aspek-aspek dalam pekerjaan yang sesuai dengan keinginan individu, maka akan semakin tinggi tingkat kepuasan yang dirasakan, dan sebaliknya.

Kepuasan kerja adalah sikap emosional yang menyenangkan dan mencintai pekerjaannya. Sikap ini dicerminkan oleh moral kerja, kedisiplinan dan prestasi kerja. Kepuasan kerja dinikmati dalam pekerjaan, luar pekerjaan, dan kombinasi dalam dan luar pekerjaan. (Hasibuan, 2010 : 202).

Kepuasan kerja merupakan suatu sikap umum terhadap pekerjaan seseorang, selisih antara banyaknya ganjaran yang diterima seorang pegawai dan banyaknya yang mereka yakini apa yang seharusnya mereka terima (Robbins, 2006 : 26).

Kepuasan kerja adalah kepuasan pegawai terhadap pekerjaannya antara apa yang diharapkan pegawai dari pekerjaan/kantornya “ (Davis, 2010 : 105). Dalam bukunya, “Perilaku Organisasi : Konsep, Kontroversi “, Robbins mengatakan: “Kepuasan kerja adalah sebagai suatu sikap umum seorang individu terhadap pekerjaannya. Pekerjaan menuntut interaksi dengan rekan kerja, atasan, peraturan dan kebijakan organisasi, standar kinerja, kondisi kerja dan sebagainya. Seorang dengan tingkat kepuasan kerja tinggi menunjukkan sikap positif terhadap kerja itu, sebaliknya seseorang tidak puas dengan pekerjaannya menunjukkan sikap negatif terhadap kerja itu.” (Robbins, 2006 : 179).

2.6.2 Teori-teori Kepuasan Kerja

Ada berbagai macam teori yang berhubungan dengan kepuasan kerja karyawan. Masing-masing teori tersebut berupaya menghubungkan antara kepuasan dengan ketidakpuasan seseorang dalam pelaksanaan pekerjaannya (Mangkunegara, 2004) diantaranya adalah :

1. Teori perbedaan (*Discrepancy Theory*).

Teori ini pertama kali dipelopori oleh Porter. Ia berpendapat bahwa mengukur kepuasan dapat dilakukan dengan cara menghitung selisih antara apa yang seharusnya dengan kenyataan yang dirasakan pegawai. Locke (1996) mengemukakan kepuasan kerja pegawai bergantung pada perbedaan antara apa yang didapat dengan apa yang diharapkan oleh pegawai. Apabila yang didapat pegawai ternyata lebih besar daripada apa yang diharapkan maka pegawai tersebut menjadi puas. Sebaliknya, apabila yang didapat pegawai

lebih rendah daripada yang diharapkan, akan menyebabkan pegawai tidak puas.

2. Teori Keseimbangan (*Equity Theory*).

Teori ini dikembangkan oleh Adam. Adapun komponen dari teori ini adalah *input*, *outcome*, *comparison person* dan *equity-in-equity*. *Input* adalah semua nilai yang diterima karyawan yang dapat menunjang pelaksanaan kerja. *Outcome* adalah semua nilai yang diperoleh dan dirasakan karyawan, sedangkan *comparison person* adalah seorang karyawan dalam organisasi yang sama, seorang karyawan dalam organisasi yang berbeda atau dirinya sendiri dalam pekerjaan sebelumnya. Menurut teori ini puas atau tidak puasnya karyawan merupakan hasil dari membandingkan antara *input-outcome* dirinya dengan perbandingan *inputoutcome* karyawan lain (*comparison person*). Jika perbandingan tersebut dirasakan seimbang (*equity*) maka karyawan tersebut akan merasa puas, tetapi apabila terjadi ketidakseimbangan (*inequity*) dapat menyebabkan dua kemungkinan, yaitu *over compensation inequity* (ketidakseimbangan yang menguntungkan dirinya) dan sebaliknya, *under compensation inequity* (ketidakseimbangan yang menguntungkan karyawan lain yang menjadi pembanding atau *comparison person*).

3. Teori Pemenuhan Kebutuhan (*Need Fulfillment Theory*).

Menurut teori ini, kepuasan kerja karyawan bergantung pada terpenuhi atau tidaknya kebutuhan karyawan. Karyawan akan merasa puas apabila ia mendapatkan apa yang dibutuhkannya. Makin besar kebutuhan karyawan terpenuhi, makin puas pula karyawan tersebut. Begitu pula sebaliknya apabila kebutuhan karyawan tidak terpenuhi, karyawan itu akan merasa tidak puas.

4. Teori Pandangan Kelompok (*Social Reference Group Theory*).

Menurut teori ini kepuasan kerja karyawan bukanlah bergantung pada pemenuhan kebutuhan saja, tetapi sangat bergantung pada pandangan dan pendapat kelompok yang oleh para karyawan dianggap sebagai kelompok acuan. Kelompok acuan tersebut oleh karyawan dijadikan tolak ukur untuk menilai dirinya maupun lingkungannya. Jadi, karyawan akan merasa puas

apabila hasil kerjanya sesuai dengan minat dan kebutuhan yang diharapkan oleh kelompok acuan.

5. Teori Dua Faktor dari Herzberg.

Teori dua faktor dikembangkan oleh Frederick Herzberg. Ia menggunakan teori Abraham Maslow sebagai titik acuannya. Dua faktor yang dapat menyebabkan timbulnya rasa puas dan tidak puas menurut Herzberg, yaitu faktor pemeliharaan (*Maintenance Factor*) dan faktor motivasi (*Motivational Factor*). Faktor pemeliharaan meliputi administrasi dan kebijakan perusahaan, kualitas pengawasan, hubungan dengan pengawas, hubungan dengan subordinat, upah, keamanan kerja, kondisi kerja dan status, sedangkan faktor motivasi meliputi dorongan berprestasi, pengenalan, kemajuan, *work it self*, kesempatan berkembang dan tanggung jawab.

2.6.3. Variabel-variabel Kepuasan Kerja

Panggabean (2004) membagi variabel-variabel kepuasan kerja dalam tiga kelompok yaitu:

1. Karakteristik pekerjaan terdiri dari keanekaragaman keterampilan, identitas tugas, keberartian tugas, otonomi dan umpan balik.
2. Karakteristik organisasi mencakup skala usaha, kompleksitas, komunikasi, sentralisasi, jumlah anggota kelompok, anggaran, lamanya beroperasi, usia kelompok kerja dan kepemimpinan.
3. Karakteristik individu terdiri dari jenis kelamin, tingkat pendidikan, usia, masa kerja, status perkawinan dan jumlah tanggungan.

2.6.4 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kepuasan Kerja

Lima aspek yang terdapat dalam kepuasan kerja, yaitu:

1. Pekerjaan itu sendiri (*Work it Self*), setiap pekerjaan memerlukan suatu keterampilan tertentu sesuai dengan bidangnya masing-masing. Sukar tidaknya suatu pekerjaan serta perasaan seseorang bahwa keahliannya dibutuhkan dalam melakukan pekerjaan tersebut, akan meningkatkan atau mengurangi kepuasan kerja.

2. Atasan (*Supervision*), atasan yang baik berarti mau menghargai pekerjaan bawahannya. Bagi bawahan, atasan bisa dianggap sebagai figur ayah/ibu/teman dan sekaligus atasannya.
3. Teman sekerja (*Workers*), merupakan faktor yang berhubungan dengan hubungan antara pegawai dengan atasannya dan dengan pegawai lain, baik yang sama maupun yang berbeda jenis pekerjaannya.
4. Promosi (*Promotion*), merupakan faktor yang berhubungan dengan ada tidaknya kesempatan untuk memperoleh peningkatan karir selama bekerja.
5. Gaji/upah (*Pay*), merupakan faktor pemenuh kebutuhan hidup pegawai yang dianggap layak atau tidak.

Aspek-aspek lain yang terdapat dalam kepuasan bekerja, yaitu :

1. *Kerja yang secara mental menantang*, kebanyakan karyawan menyukai pekerjaan-pekerjaan yang memberi mereka kesempatan untuk menggunakan keterampilan dan kemampuan mereka dan menawarkan tugas, kebebasan dan umpan balik mengenai berapa baik mereka mengerjakan. Karakteristik ini membuat kerja secara mental menantang. Pekerjaan yang kurang menantang menciptakan kebosanan, tetapi terlalu banyak menantang menciptakan frustrasi dan perasaan gagal. Pada kondisi tantangan yang sedang, kebanyakan karyawan akan mengalami kesenangan dan kepuasan.
2. *Ganjaran yang pantas*, para karyawan menginginkan sistem upah dan kebijakan promosi yang mereka persepsikan sebagai adil dan segaris dengan pengharapan mereka. Pemberian upah yang baik didasarkan pada tuntutan pekerjaan, tingkat keterampilan individu, dan standar pengupahan komunitas, kemungkinan besar akan dihasilkan kepuasan.
3. *Kondisi kerja yang mendukung*, karyawan peduli akan lingkungan kerja baik untuk kenyamanan pribadi maupun untuk memudahkan mengerjakan tugas. Studi-studi memperagakan bahwa karyawan lebih menyukai keadaan sekitar fisik yang tidak berbahaya atau merepotkan. Temperatur (suhu), cahaya, kebisingan, dan faktor lingkungan lain seharusnya tidak ekstrim (terlalu banyak atau sedikit).

4. *Rekan kerja yang mendukung*, orang-orang mendapatkan lebih daripada uang atau sekedar prestasi yang berwujud dari dalam kerja. Bagi kebanyakan karyawan, kerja juga mengisi kebutuhan akan sosial. Oleh karena itu bila mempunyai rekan sekerja yang ramah dan menyenangkan dapat menciptakan kepuasan kerja yang meningkat. Tetapi perilaku atasan juga merupakan determinan utama dari kepuasan.
5. *Kesesuaian kepribadian dengan pekerjaan*, pada hakikatnya orang yang tipe kepribadiannya kongruen (sama dan sebangun) dengan pekerjaan yang mereka pilih seharusnya mendapatkan bahwa mereka mempunyai bakat dan kemampuan yang tepat untuk memenuhi tuntutan dari pekerjaan mereka. Dengan demikian akan lebih besar kemungkinan untuk berhasil pada pekerjaan tersebut, dan karena sukses ini, mempunyai kebolehdjian yang lebih besar untuk mencapai kepuasan yang tinggi dari dalam pekerjaan mereka.

2.7. Komitmen Organisasi

Menurut Mowday (dalam Ali et al, 2011:268) mengemukakan komitmen organisasi mengacu pada keyakinan seseorang dalam tujuan dan nilai organisasi, dan ingin tetap bersama organisasi serta menjadi setia pada organisasi. Selain itu Henkin dan Marchiori (dalam Bushra et al, 2011:262) mendefinisikan komitmen organisasional sebagai perasaan karyawan yang memaksa mereka untuk menjadi bagian dari organisasi mereka dan mengakui tujuan, nilai, norma dan standar etika di suatu organisasi.

Robbins (dalam Majorsy, 2007:64) menyatakan komitmen organisasional sebagai suatu keadaan dimana seorang karyawan memihak pada suatu organisasi tertentu serta berniat memelihara keanggotaannya dalam organisasi tersebut. Dari beberapa definisi diatas, maka dapat disimpulkan bahwa komitmen organisasional adalah suatu kondisi dimana loyalitas karyawan dibuktikan dengan berusaha tetap bertahan bersama organisasi yang di tempati dan memberikan usaha yang terbaik untuk mencapai tujuan dan nilai organisasi.

2.7.1 Bentuk Komitmen Organisasi

Allen dan Meyer (1990:3) mengemukakan bahwa ada tiga komponen komitmen organisasional yaitu komitmen afektif, komitmen berkelanjutan, dan komitmen normatif:

1. Komitmen afektif

Dapat dijelaskan sebagai hubungan emosional karyawan untuk mengakui dan berasosiasi dalam organisasi. Sebagian besar penelitian tentang komitmen organisasi berfokus pada komitmen afektif (Brunetto dan Farr-Wharton dalam Ali et al, 2011:269).

2. Komitmen berkelanjutan

Komitmen yang muncul apabila karyawan tetap bertahan pada suatu organisasi karena membutuhkan gaji dan keuntungan-keuntungan lain karena karyawan tersebut tidak menemukan pekerjaan lain.

3. Komitmen normatif

Perasaan karyawan untuk bertanggung jawab menjadi bagian organisasi.

2.7.2 Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Komitmen Organisasi

Komitmen karyawan pada organisasi tidak terjadi begitu saja, tetapi melalui proses yang cukup panjang dan bertahap. Komitmen karyawan pada organisasi juga ditentukan oleh sejumlah faktor. Misalnya, Steers dalam Sopiah (2008:163) mengidentifikasi ada tiga faktor yang mempengaruhi komitmen karyawan pada organisasi, yaitu:

1. Ciri pribadi kinerja, termasuk masa jabatannya dalam organisasi, dan variasi kebutuhan dan keinginan yang berbeda dari tiap karyawan.
2. Ciri pekerjaan, seperti identitas tugas dan kesempatan berinteraksi dengan rekan sekerja.
3. Pengalaman kerja, seperti keterandalan organisasi di masa lampau dan cara pekerja-pekerja lain mengutarakan dan membicarakan perasaannya mengenai organisasi.

2.8. Internal Locus of Control

Konsep awal *locus of control* (pusat kendali) diperkenalkan oleh Rotter (1966) yang menguraikan bahwa setiap orang memiliki kendali atas berbagai faktor yang terjadi dalam kehidupan. *Locus of control* dibedakan menjadi internal *locus of control* dan eksternal *locus of control*. Seseorang yang memiliki internal *locus of control* memandang bahwa segala sesuatu yang dialami disebabkan kendali atau tindakan dirinya sendiri, sedangkan individu yang memiliki eksternal *locus of control* menganggap bahwa segala sesuatu yang dialami disebabkan oleh kendali faktor eksternal seperti nasib dan keberuntungan (Aube *et al.*, 2007).

Individu dengan internal *locus of control* lebih menyukai pekerjaan yang menantang, menuntut kreativitas, kompleksitas, inisiatif, dan motivasi yang tinggi. Individu dengan eksternal *locus of control* menyukai pekerjaan yang stabil, rutin, sederhana, dan penuh kontrol dari atasan. Patten (2005) menyatakan bahwa individu dengan internal *locus of control* memiliki kinerja lebih baik daripada eksternal *locus of control*. Dapat dikatakan bahwa auditor dengan eksternal *locus of control* dapat mengatasi stres kerja sehingga mengurangi perilaku disfungsi audit. Kartika dan Wijayanti (2007) menyatakan bahwa *locus of control* eksternal memiliki pengaruh negatif pada hubungan kinerja, namun berpengaruh positif pada perilaku disfungsi audit (Donnelly *et al.*, 2003; Harini *et al.*, 2010).

2.9 Penelitian Terdahulu

Kreshastuti (2014) dengan judul penelitian analisis faktor-faktor yang mempengaruhi intensi auditor untuk melakukan tindakan *whistleblowing* (Studi empiris pada kantor akuntan publik di Semarang). Data yang digunakan adalah data primer dari penyebaran kuesioner kepada 55 auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di Kota Semarang. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa: (1) Identitas Profesional positif dan signifikan mempengaruhi intensi auditor untuk melakukan *whistleblowing*; (2) Auditor yang memiliki komitmen organisasi yang lebih tinggi dibandingkan dengan auditor yang memiliki komitmen rekan kerja

tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing*; (3) Intensitas moral positif dan signifikan mempengaruhi intensi untuk melakukan *whistleblowing*; (4) Karakteristik personal auditor yang meliputi *gender*, usia, pendidikan, pengalaman berdasarkan masa kerja auditor dan posisi jabatan di KAP tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing*.

Suryono (2014) dengan judul Pengaruh sikap dan norma subjektif terhadap intensi pegawai negeri sipil untuk mengadukan pelanggaran (*whistleblowing*). Data yang digunakan adalah data primer dari penyebaran kuesioner kepada 293 responden yang merupakan pegawai negeri sipil pada kementerian/lembaga yang sudah dan belum menerapkan reformasi birokrasi. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa variabel norma subyektif berpengaruh positif terhadap variabel sikap dan intensi. Namun, variabel sikap tidak berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing*. Selain itu, diketahui bahwa tidak ada perbedaan signifikan atas norma subyektif, sikap, dan intensi *whistleblowing* antara pegawai negeri sipil pada kementerian/lembaga yang sudah menerapkan reformasi birokrasi dengan pegawai negeri sipil pada kementerian/lembaga yang belum menerapkan reformasi birokrasi.

Bagustianto et.al (2015) melakukan penelitian dengan judul Faktor-faktor yang mempengaruhi minat pegawai negeri sipil (PNS) untuk melakukan tindakan *Whistleblowing* (Studi pada PNS BPK RI). Menggunakan sampel 107 orang pegawai BPK RI yang berasal dari 35 induk unit kerja yang berbeda, hasil penelitian menunjukkan bahwa bahwa tiga dari empat determinan secara signifikan berpengaruh terhadap minat *whistle-blowing* PNS BPK-RI yaitu sikap terhadap *whistle-blowing*, komitmen organisasi, dan tingkat keseriusan kecurangan. Diskusi terhadap implikasi hasil penelitian dan keterbatasannya juga telah dilakukan.

Nugroho (2015) melakukan penelitian dengan judul Pengaruh persepsi karyawan mengenai *whistleblowing system* terhadap pencegahan fraud dengan perilaku etis sebagai variabel intervening pada PT. Pagilaran. Hasil uji hipotesis menunjukkan: (1) Persepsi Karyawan Mengenai *Whistleblowing System* berpengaruh signifikan positif terhadap Pencegahan *Fraud*, hal ini dibuktikan dengan nilai probabilitas signifikansi 0,004 ($<0,05$), (2) Persepsi Karyawan Mengenai *Whistleblowing System* berpengaruh signifikan positif terhadap Perilaku Etis, hal ini dibuktikan dengan nilai probabilitas signifikansi 0,018 ($<0,05$), (3) Perilaku Etis berpengaruh signifikan positif terhadap Pencegahan *Fraud*, hal ini dibuktikan dengan nilai probabilitas signifikansi 0,004 ($<0,05$), (4) Persepsi Karyawan Mengenai *Whistleblowing System* tidak berpengaruh terhadap Pencegahan *Fraud* melalui Perilaku Etis, hal ini dibuktikan dengan nilai t penelitian $1,6825 < t$ tabel (2,042).

Pratiwi (2015) melakukan penelitian dengan judul Faktor-faktor yang mempengaruhi minat aparatur sipil negara terhadap intensi pengungkapan tindak pelanggaran (*whistleblowing*). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kepuasan kerja, komitmen organisasi dan *internal locus of control* berpengaruh positif terhadap intensi pegawai untuk melakukan *whistleblowing*. Saran bagi karyawan, diharapkan untuk selalu meningkatkan kesadaran diri dan tidak melakukan segala jenis tindak pelanggaran, agar tidak terjadi kecurangan dalam bentuk apapun. Sehingga masyarakat dapat dilayani dan mendapatkan hak kesehatan dari pemerintah secara semestinya. Bagi peneliti selanjutnya agar dapat menambahkan variabel lain yang tidak terdapat dalam penelitian ini, serta memperluas ruang lingkup penelitian, sehingga diharapkan hasil dari penelitian selanjutnya dapat menghasilkan dari penelitian yang lebih baik.

Tabel 2.1 Ringkasan Penelitian Terdahulu

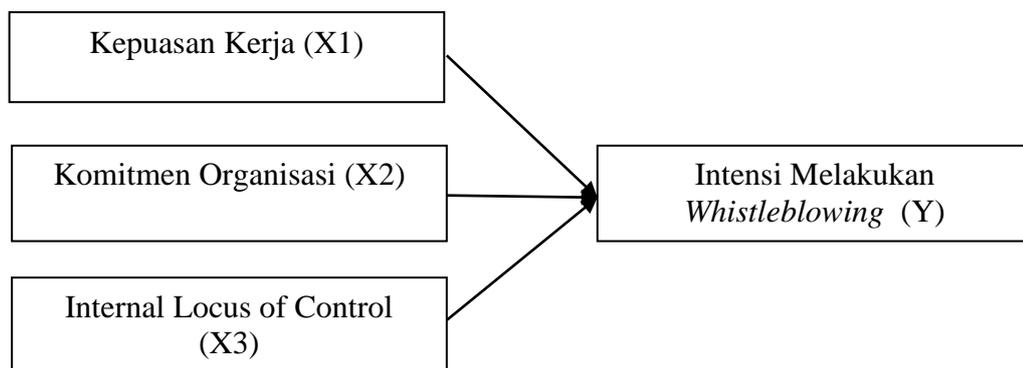
No	Peneliti	Judul	Variabel	Hasil
1.	Kreshastuti (2014)	Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi intensi auditor untuk melakukan tindakan <i>whistleblowing</i> (Studi empiris pada kantor akuntan publik di Semarang).	Whistleblowing, Identitas Profesional, Komitmen Organisasi, Intensitas Moral, dan Karakter personal	(1) Identitas Profesional positif dan signifikan mempengaruhi intensi auditor untuk melakukan <i>whistleblowing</i> ; (2) Auditor yang memiliki komitmen organisasi yang lebih tinggi dibandingkan dengan auditor yang memiliki komitmen rekan kerja tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap intensi untuk melakukan <i>whistleblowing</i> ; (3) Intensitas moral positif dan signifikan mempengaruhi intensi untuk melakukan <i>whistleblowing</i> ; (4) Karakteristik personal auditor yang meliputi <i>gender</i> , usia, pendidikan, pengalaman berdasarkan masa kerja auditor dan posisi jabatan di KAP tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap intensi untuk melakukan <i>whistleblowing</i> .

2.	Suryono (2014)	Pengaruh sikap dan norma subjektif terhadap intensi pegawai negeri sipil untuk mengadukan pelanggaran (<i>whistleblowing</i>)	Sikap, norma subyektif, dan intensi <i>whistleblowing</i>	variabel norma subyektif berpengaruh positif terhadap variabel sikap dan intensi. Namun, variabel sikap tidak berpengaruh signifikan terhadap intensi <i>whistleblowing</i> . Selain itu, diketahui bahwa tidak ada perbedaan signifikan atas norma subyektif, sikap, dan intensi <i>whistleblowing</i> antara pegawai negeri sipil pada kementerian/lembaga yang sudah menerapkan reformasi birokrasi dengan pegawai negeri sipil pada kementerian/lembaga yang belum menerapkan reformasi birokrasi.
3	Bagustianto et.al (2015)	Faktor-faktor yang mempengaruhi minat pegawai negeri sipil (PNS) untuk melakukan tindakan Whistleblowing (Studi pada PNS BPK RI)	Minat wistleblowing, Sikap wistleblowing, Komitmen organisasi, personal cost, tingkat keseriusan kecurangan	tiga dari empat determinan secara signifikan berpengaruh terhadap minat <i>whistle-blowing</i> PNS BPK-RI yaitu sikap terhadap <i>whistle-blowing</i> , komitmen organisasi, dan tingkat keseriusan kecurangan. Diskusi terhadap implikasi hasil penelitian dan keterbatasannya juga telah dilakukan.
4	Nugroho (2015)	Pengaruh persepsi karyawan mengenai	Persepsi <i>whistleblowing</i> , <i>Fraud</i> , Perilaku etis	(1) Persepsi Karyawan Mengenai <i>Whistleblowing System</i> berpengaruh

		<i>whistleblowing system</i> terhadap pencegahan fraud dengan perilaku etis sebagai variabel intervensi pada PT. Pagilaran		signifikan positif terhadap Pencegahan <i>Fraud</i> , hal ini dibuktikan dengan nilai probabilitas signifikansi 0,004 (<0,05), (2) Persepsi Karyawan Mengenai <i>Whistleblowing System</i> berpengaruh signifikan positif terhadap Perilaku Etis
5	Pratiwi (2015)	Faktor-faktor yang mempengaruhi minat aparatur sipil negara terhadap intensi pengungkapan tindak pelanggaran (<i>whistleblowing</i>)	Kepuasan kerja, Komitmen Organisasi, <i>Internal locus of control</i> , <i>Whistleblowing</i>	Kepuasan kerja, komitmen organisasi dan <i>internal locus of control</i> berpengaruh positif terhadap intensi pegawai untuk melakukan <i>whistleblowing</i>

2.10. Kerangka Pemikiran

Gambar 2.1. Kerangka Pikir Penelitian



2.11. Pengembangan Hipotesis

2.11.1 Pengaruh Kepuasan Kerja Terhadap Intensi Melakukan *Whistleblowing*

Kepuasan kerja merupakan suatu sikap umum terhadap pekerjaan seseorang, selisih antara banyaknya ganjaran yang diterima seorang pegawai dan banyaknya yang mereka yakini apa yang seharusnya mereka terima (Robbins, 2006 : 26).

Kepuasan kerja adalah kepuasan pegawai terhadap pekerjaannya antara apa yang diharapkan pegawai dari pekerjaan/kantornya “ (Davis, 2010 : 105). Dalam bukunya, “Perilaku Organisasi : Konsep, Kontroversi “,Robbins mengatakan: “ Kepuasan kerja adalah sebagai suatu sikap umum seorang individu terhadap pekerjaannya. Pekerjaan menuntut interaksi dengan rekan kerja, atasan, peraturan dan kebijakan organisasi, standar kinerja, kondisi kerja dan sebagainya. Seorang dengan tingkat kepuasan kerja tinggi menunjukkan sikap positif terhadap kerja itu, sebaliknya seseorang tidak puas dengan pekerjaannya menunjukkan sikap negatif terhadap kerja itu.” (Robbins, 2006 : 179).

Dapat dikatakan bahwa seseorang dengan kepuasan kerja tinggi tentu memiliki minat yang kuat untuk melakukan *whistleblowing* sebagai wujud dari sikap positifnya terhadap pekerjaan. Hasil penelitian Pratiwi (2015) membuktikan kepuasan kerja berpengaruh positif terhadap intensi pegawai untuk melakukan *whistleblowing*. Berdasarkan uraian tersebut penulis merumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1: Kepuasan kerja berpengaruh terhadap intensi auditor untuk melakukan *whistleblowing* pada BPKP di Bandar Lampung.

2.11.2 Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Intensi Melakukan *Whistleblowing*

Robbins (dalam Majorsy, 2007:64) menyatakan komitmen organisasional sebagai suatu keadaan dimana seorang karyawan memihak pada suatu organisasi tertentu serta berniat memelihara keanggotaannya dalam organisasi tersebut. Dari definisi diatas, maka dapat disimpulkan bahwa komitmen organisasional adalah suatu kondisi dimana loyalitas karyawan dibuktikan dengan berusaha tetap bertahan bersama organisasi yang di tempati dan memberikan usaha yang terbaik untuk mencapai tujuan dan nilai organisasi.

Dapat dikatakan bahwa seseorang dengan komitmen organisasi baik tentu memiliki minat yang kuat untuk melakukan *whistleblowing* sebagai wujud dari sikap positifnya terhadap pekerjaan. Hasil penelitian Pratiwi (2015) membuktikan komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap intensi pegawai untuk melakukan *whistleblowing*. Berdasarkan uraian tersebut penulis merumuskan hipotesis sebagai berikut:

H2: Komitmen organisasi berpengaruh terhadap intensi auditor untuk melakukan *whistleblowing* pada BPKP di Bandar Lampung.

2.11.3 Pengaruh *Internal Locus of Control* Terhadap Intensi Melakukan *Whistleblowing*

Individu dengan internal *locus of control* lebih menyukai pekerjaan yang menantang, menuntut kreativitas, kompleksitas, inisiatif, dan motivasi yang tinggi. Individu dengan eksternal *locus of control* menyukai pekerjaan yang stabil, rutin, sederhana, dan penuh kontrol dari atasan. Patten (2005) menyatakan bahwa individu dengan internal *locus of control* memiliki kinerja lebih baik daripada eksternal *locus of control*. Dapat dikatakan bahwa auditor dengan eksternal *locus of control* dapat mengatasi stres kerja sehingga mengurangi perilaku disfungsional audit. Kartika dan Wijayanti (2007) menyatakan bahwa *locus of control* eksternal memiliki pengaruh negatif pada hubungan kinerja, namun berpengaruh positif pada perilaku disfungsional audit (Donnelly *et al.*, 2003; Harini *et al.*, 2010).

Dapat dikatakan bahwa seorang auditor dengan *internal locus of control* baik tentu memiliki minat yang kuat untuk melakukan *whistleblowing* sebagai wujud dari sikap positifnya terhadap pekerjaan. Hasil penelitian Pratiwi (2015) membuktikan *internal locus of control* berpengaruh positif terhadap intensi pegawai untuk melakukan *whistleblowing*. Berdasarkan uraian tersebut penulis merumuskan hipotesis sebagai berikut:

H3: Internal Locus of Control berpengaruh terhadap intensi auditor untuk melakukan *whistleblowing* pada BPKP di Bandar Lampung.

.