

BAB II

LANDASAN TEORI DAN KERANGKA PEMIKIRAN

2.1 Landasan Teori

Landasan teori merupakan dasar berpikir yang bersumber dari suatu teori yang relevan dan dapat digunakan sebagai tuntunan untuk memecahkan permasalahan dalam penelitian. Penelitian ini menggunakan kajian teoritis dan kajian empiris. Kajian teoritis dalam penelitian ini menggunakan teori perilaku terencana (*Theory of Planned Behavior*).

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

Perilaku manusia (*human behavior*) adalah suatu reaksi yang dapat bersifat sederhana maupun bersifat kompleks. Hal ini karena seseorang memiliki sifat yang berbeda. Satu stimulus dapat menumbuhkan lebih dari satu respon yang berbeda dan beberapa stimulus yang berbeda dapat saja menimbulkan satu respon yang sama. Intensi membedakan antara sikap dan perilaku manusia dan merupakan kunci hubungan antara sikap dan perilaku terencana. *Intention* atau intensi merupakan kesiapan individu untuk mewujudkan perilaku tertentu. Berdasarkan pandangan tersebut, maka sikap tidak secara langsung membentuk perilaku, melalui proses intensi sebagai persiapan untuk mewujudkan perilaku.

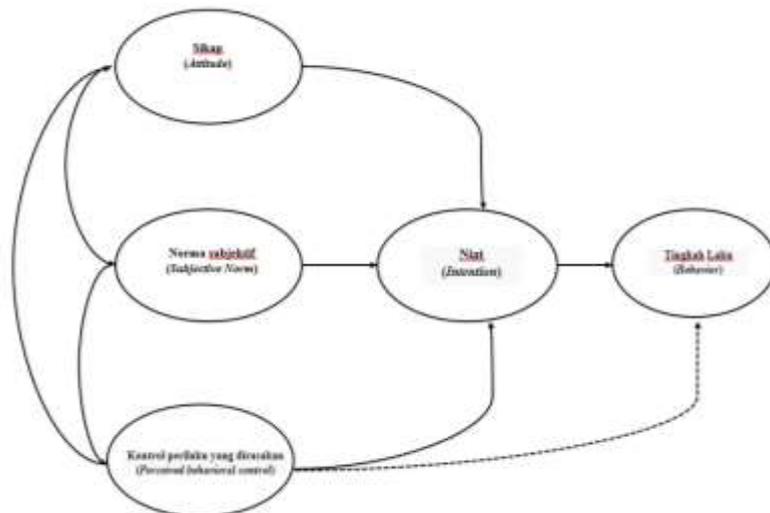
Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan Teori Perilaku Terencana (*theory of planned behavior*) karena peneliti akan melakukan studi empiris untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi intensitas auditor untuk melakukan *whistleblowing* dalam upaya menghasilkan audit yang berkualitas, khususnya pada karakteristik personal auditor itu sendiri.

Sikap terhadap suatu perilaku didasarkan oleh keyakinan yang disebut sebagai *behavioral beliefs*, yaitu keyakinan individu mengenai konsekuensi positif dan atau negatif yang akan diperoleh dari melakukan suatu perilaku.

Ajzen & Martin Fishbein (1980) mengemukakan teori perilaku terencana (*theory of planned behavior*). Teori ini mencakup tiga hal, yaitu sikap terhadap suatu perilaku (*attitude toward the behavior*), norma subjektif (*subjective norm*) dan kontrol terhadap perilaku (*perceived behavior control*) (Kreitner & Kinicki, 2016). Model dari teori perilaku terencana (*theory of planned behavior*) dapat dilihat pada gambar berikut :

Gambar 2.1

Conceptual Framework of Theory Planned Behavior



Gambar 2. 1 Theory of Planned

Menurut Ajzen (1980), minat diasumsikan untuk mengetahui faktor motivasi yang mempengaruhi sebuah perilaku yang ditunjukkan oleh beberapa keras usaha yang direncanakan oleh individu untuk mencoba melakukan perilaku tersebut. Determinan pertama adalah sikap terhadap suatu perilaku (*attitude toward the behavior*), yaitu tingkatan dimana seseorang mengevaluasi atau menilai apakah perilaku tersebut menguntungkan (baik untuk dilakukan) atau tidak. Sikap terhadap suatu perilaku (*attitude toward the behavior*) digunakan untuk menunjukkan tingkatan keadaan dimana seorang individu mempunyai evaluasi menyenangkan dan tidak menyenangkan atau penilaian terhadap perilaku yang menjadi masalah. Identitas Profesional dipresentasikan sebagai komponen dari sikap terhadap suatu perilaku (*attitude toward the behavior*). Prediktor kedua adalah faktor social yang disebut norma subjektif (*subjective norm*), yang mengacu pada persepsi tekanan social yang dirasakan untuk melakukan atau tidak melakukan perilaku. Dalam penelitian ini *Locus of commitment* dipresentasikan sebagai komponen norma subyektif (*subjective norm*). Prediktor yang ketiga adalah persepsi kontrol terhadap perilaku (*perceived behavior control*), yang mengacu pada kemudahan dan kesulitan yang dihadapi untuk melakukan perilaku. Intensitas moral dipresentasikan sebagai komponen dari persepsi kontrol terhadap perilaku (*perceived behavior control*).

Tingkatan relative 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 control perilaku cukup menjelaskan minat, atau bahkan ketiganya akan berpengaruh. Dalam penelitian ini semua determinan tersebut

digunakan dalam pengujian, karena menurut peneliti faktor ini paling menonjol perannya apabila dikaitkan dengan minat intensi melakukan *whistleblowing*.

2.1.2 Identitas Profesional

Identity atau jati diri memiliki dua arti, yaitu identitas atau jati diri yang menunjuk pada ciri-ciri yang melekat pada diri seseorang atau sebuah benda. Identitas atau jati diri juga dapat berupa surat keterangan yang dapat menjelaskan pribadi seseorang dan riwayat hidup seseorang. Menurut Mael & Ashforth (2016) identitas profesional adalah sejauh mana individu mengklasifikasikan dirinya sendiri dalam hal pekerjaan yang mereka jalani dan memiliki ciri khas selalu menganggap orang lain melakukan pekerjaan yang sama. Brobeg et al, (2018) mengatakan bahwa Identitas profesional digunakan sebagai alat ukur sejauh mana individu tersebut mengetahui jati dirinya saat bersama dengan suatu organisasi, dimana individu mengalami kegagalan atau keberhasilan organisasi sebagai hasil pencapaian mereka sendiri. Sedangkan Guo, K., et al (2017) mengatakan bahwa identitas profesional merupakan bagaimana individu tersebut membangun jati diri mereka dengan cara berperilaku, melihat dan berbicara dalam kata-kata.

Identitas profesional juga dapat dikatakan sebagai komponen identitas sosial seseorang, yaitu seseorang mengklasifikasikan dirinya berdasarkan profesi mereka atau keterlibatan mereka dalam profesi yang mereka tekuni (Aranya et al., 2017). Salah satu cara seseorang menunjukkan identitas profesional mereka adalah melalui kepatuhan mereka terhadap standar profesi dan kode etik profesi (Taylor & Curtis, 2016).

Di Indonesia, Standar Profesional Akuntan Publik mengatur berbagai jenis jasa akuntan yang berpraktik dalam kantor akuntan publik, yaitu auditing, atestasi, akuntansi dan review, dan jasa konsultasi. Etika Kompartemen Akuntan Publik

merupakan penjabaran dari Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia yang mengatur perilaku akuntan yang menjadi anggota Ikatan Akuntan Indonesia yang berpraktik dalam profesi akuntan publik.

Maka penulis mendefinisikan bahwa identitas profesional adalah seseorang yang memiliki ciri-ciri dan tanda-tanda yang ahli dalam suatu bidang atau menyangkut suatu profesi. Identitas profesional juga berkaitan dengan organisasi yang mewadahi seluruh spesifikasi yang ada didalam profesi tersebut dan membangun jati diri mereka dengan cara berperilaku, melihat dan berbicara.

2.1.3 Indikator Identitas Profesional

Identitas Profesional terdiri dari dua aspek yaitu aspek struktural dan aspek sikap. Aspek struktural yang karakteristiknya merupakan bagian dari pembentukan sekolah penelitian, pembentukan asosiasi profesional dan pembentukan kode etik. Sedangkan aspek sikap atau perilaku berkaitan dengan pembentukan jiwa profesionalisme.

Menurut Kalber. L & Forgaty (2016) dan Guo, K., et al (2017), seseorang yang profesional harus didasari dengan beberapa hal, yaitu :

1. Kebutuhan autonomi (*autonomy demand*),
2. Kewajiban sosial (*sosial obligation*), dimana akan merasa memiliki tanggung jawab profesi yang tinggi bagi kesejahteraan masyarakat luas ;
3. Dedikasi terhadap profesi (*dedication*),
4. Keyakinan terhadap peraturan sendiri (*self regulation*),
5. Komunitas afiliasi (*community affiliation*),

Komunitas afiliasi (*community affiliation*) yaitu hubungan yang dibangun melalui ikatan profesi sebagai suatu acuan, yang di dalamnya terdapat organisasi

formal dan kolega-kolega informal sebagai sumber ide utama pekerjaan. Seinggaterbangun kesadaran profesi melalui ikatan profesi tersebut (Saud, 2016).

Kebutuhan autonomi (autonomy demand) yaitu pandangan bahwa dibutuhkan suatu kemandirian dalam melaksanakan tugas profesional. Kemandirian yang dimaksud disini adalah pengambilan keputusan sendiri tanpa ada tekanan dan pihak lain (pemerintah, klien dan pihak yang bukan anggota profesi). Akan sulit mewujudkan kemandirian dalam melaksanakan tugas ketika berada dalam tekanan dan pihak luar atau pengawasan secara ketat. Dalam situasi khusus dibutuhkan kebebasan untuk melakukan yang terbaik menurut karyawan sebagai wujud kemandirian. Profesional cenderung mengendalikan kerja dan pengetahuan teoritis mereka agar terhindar adanya intervensi dan luar (Saud, 2016).

Keyakinan terhadap peraturan sendiri (self regulation) merupakan keyakinan bahwa yang benar-benar memahami sebuah profesi adalah anggota profesi itu sendiri, bukan orang di luar profesi tersebut. Keyakinan ini didasarkan pada asumsi bahwa sebuah profesi dilandasi oleh pengetahuan dan kompetensi profesional masing-masing. Profesional diasumsikan mempunyai pengetahuan teoritis yang ekstensif dan memiliki keterampilan yang berdasar pada pengetahuan tersebut dan bisa diterapkan dalam praktik (Saud, 2016).

Dedikasi terhadap profesi (dedication) direalisasikan pada kesungguhan dalam menggunakan pengetahuan dan keahlian yang dimiliki secara profesional. Sikap dedikasi merupakan sikap kerja yang penuh totalitas dengan komitmen pribadi yang kuat, keteguhan dalam melaksanakan tugas profesionalnya meskipun imbalan atau kompensasi ekstrinsik berkurang. Sikap dedikasi lebih mengutamakan aspek kepuasan rohani dibanding kepuasan atau imbalan materiil (Saud, 2016).

Kewajiban sosial (sosial obligation) merupakan pandangan bahwa sebuah profesi memiliki peran penting dan bermanfaat bagi masyarakat dan profesional. Profesi yang paling sukses akan meraih status yang tinggi, prestise, dan imbalan yang layak bagi para anggotanya. Hal tersebut bisa dianggap sebagai pengakuan terhadap layanan yang mereka berikan bagi masyarakat. Seorang professional memiliki tanggung jawab terhadap lingkungan sosialnya, sehingga harus bekerja berdasarkan komitmen profesional (Saud, 2016).

Seorang auditor bisa dikatakan profesional apabila telah memenuhi dan mematuhi standar-standar kode etik yang telah ditetapkan oleh IAI, antara lain:

- a. Prinsip-prinsip yang ditetapkan oleh IAI yaitu standar ideal dari perilaku etis yang telah ditetapkan oleh IAI seperti dalam terminologi filosofi atau upaya spekulatif untuk menyajikan suatu pandangan sistematis dan lengkap tentang seluruh realitas.
- b. Peraturan perilaku seperti standar minimum perilaku etis yang ditetapkan sebagai peraturan khusus yang merupakan suatu keharusan,
- c. Inteprestasi peraturan perilaku tidak merupakan keharusan, tetapi para praktisi harus memahaminya, dan
- d. Ketetapan etika seperti seorang akuntan publik wajib untuk harus tetap memegang teguh prinsip kebebasan dalam menjalankan proses auditnya, walaupun auditor dibayar oleh kliennya.

2.1.4 *Locus of Commitment*

Menurut Aranya et al (2017), *Locus of commitment* atau komitmen organisasi didefinisikan sebagai perpaduan antara sikap dan perilaku yang menyangkut tiga sikap yaitu rasa mengidentifikasikan dengan tujuan organisasi, rasa keterlibatan

dengan tugas organisasi dan rasa kesetiaan pada organisasi. Pernyataan tersebut didukung oleh Greenberg & Baron (2016) bahwa *Locus of Commitment* didefinisikan sebagai derajat dimana karyawan terlibat dalam organisasinya dan berkeinginan untuk tetap menjadi anggotanya, dimana didalamnya mengandung sikap kesetiaan dan kesediaan karyawan untuk bekerja secara maksimal bagi organisasi tempatnya bekerja.

Locus of Commitment juga merupakan suatu keadaan di mana seorang karyawan memihak pada suatu organisasi tertentu dan tujuan- tujuannya serta berniat memelihara keanggotaan dalam organisasi itu (Robbins, 2017). Pendapat para pakar tentang *Locus of commitment* sangat bervariasi dilihat dari sudut pandang masing-masing. Menurut Schermerhorn & Hunt (2016), Osborn dan Uhl-Bien (2017), bahwa *Locus of Commitment* merupakan tingkat loyalitas yang dirasakan individu terhadap organisasi. Sedangkan Newstrom (2017) memberikan pengertian yang sama antara *organizational commitment* dan *employ loyalty*, yaitu sebagai suatu tingkatan dimana pekerja mengidentifikasi organisasinya dan ingin melanjutkan secara aktif berpartisipasi di dalamnya. Selanjutnya, pekerja menunjukkan bahwa diri dan organisasinya memiliki kesesuaian dalam hal etika dan harapan, sehingga timbul rasa satu kesatuan antara diri dan perusahaannya. Menurut Indarti, S., Solimun, Fernandes, A. A. R., & Hakim, W. (2017) *Locus of Commitment* adalah tingkat kepercayaan dan penerimaan tenaga kerja terhadap tujuan organisasi dan mempunyai keinginan untuk tetap ada di dalam organisasi tersebut.

Locus of Commitment menyiratkan hubungan pegawai dengan perusahaan atau organisasi secara aktif, karena karyawan yang menunjukkan komitmen tinggi terhadap organisasi memiliki keinginan untuk memberikan tenaga dan tanggung

jawab yang lebih dalam menyokong kesejahteraan dan keberhasilan organisasi tempatnya bekerja. Sama seperti organisasi lainnya, kantor akuntan publik berusaha untuk mengembangkan kekuatan budaya organisasi yang didasarkan pada *Locus of Commitment*.

Dengan demikian *Locus of Commitment* menurut penulis dapat didefinisikan sebagai pedoman untuk seseorang dalam mempertahankan loyalitasnya apabila mengalami sebuah dilema etis antara berkomitmen untuk organisasi atau rekan kerja.

2.1.5 Indikator Penilaian *Locus of Commitment*

Pengukuran *Locus of Commitment* dalam penelitian ini menggunakan gagasan umum dari penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Mowday, et al (2016) dan Busto et al (2019) *Locus of Commitment* memiliki tiga indikator yaitu:

1. Keterlibatan (*involment*), yaitu perasaan ikut serta dalam suatu pekerjaan atau perasaan bahwa pekerjaan tersebut menyenangkan.
2. Loyalitas (*Loyalty*), yaitu perasaan bahwa organisasi adalah tempat bekerja sekaligus tempat tinggal
3. Tanggung Jawab (*Responsible*), yaitu perasaan tanggung jawab untuk memajukan organisasi,
4. Bekerja melampaui target,
5. Peduli terhadap nasib organisasi,
6. Senang bekerja pada organisasi,
7. Membanggakan organisasi kepada orang lain.

2.1.6 Intensitas Moral

Intensitas Moral adalah sebuah variabel yang mencakup karakteristik-karakteristik yang merupakan perluasan dari isu-isu yang terkait dengan isu moral utama dalam sebuah situasi yang akan mempengaruhi persepsi individu mengenai masalah etika dan intensi berperilaku yang dimilikinya (Sean Valentine, 2019). Novius (2016) mengidentifikasi bahwa intensitas moral yang mempengaruhi proses pengambilan keputusan seseorang dan tingkat intensitas moral yang bervariasi. Qinxiang et al, (2021) Identitas moral merupakan sebuah konsepsi dalam psikologi moral yang menunjukkan tingkat pentingnya moralitas untuk definisi diri seseorang dan yang mendorong fungsi moral. Namun, identitas moral auditor tampaknya diabaikan sampai sekarang oleh literatur sebagai individu variabel yang dapat menjadi penting dalam mendorong pengambilan keputusan etis auditor.

Maka penulis mendefinisikan bahwa intensitas moral merupakan suatu yang mencakup karakteristik-karakteristik yang muncul akibat adanya isu-isu akuntansi yang terkait dengan isu moral utama dalam situasi yang akan mempengaruhi persepsi individu mengenai masalah etika dan intensi berperilaku yang dimilikinya.

2.1.7 Indikator Intensitas Moral

Intensitas moral bersifat multidimensi dan komponen-komponen bagiannya merupakan karakteristik dari isu-isu moral. Jones et al (2016) dan Shawver (2019) mengidentifikasi bahwa ada enam indikator intensitas moral yang mempengaruhi proses pengambilan keputusan meliputi:

- a. Besaran konsekuensi (*Magnitude of Consequences*), didefinisikan sebagai jumlah kerugian (atau manfaat) yang dihasilkan oleh

pengorbanan (atau pemanfaatan) dari sebuah tindakan moral.

- b. Konsensus Sosial (*Social Consensus*), didefinisikan sebagai tingkat kesepakatan sosial bahwa sebuah tindakan dianggap salah atau benar.
- c. Kesegeraan Temporal (*Temporal Immediacy*) adalah jarak atau waktu antara saat terjadi dan awal mula kejadian dari sebuah tindakan moral tertentu.
- d. Konsentrasi Efek (*Concentration of Effect*) adalah sebuah fungsi inferens dari jumlah orang yang mempengaruhi dan dipengaruhi oleh sebuah tindakan yang dilakukan.
- e. Kedekatan (*Proximity*) adalah perasaan kedekatan (sosial, budaya, psikologi atau fisik) yang dimiliki oleh pembawa moral (moral agent) untuk si pelaku dari kejahatan (kemanfaatan) dari suatu tindakan tertentu. Konstruk kedekatan ini secara intuitif dan alasan moral menyebabkan seseorang lebih peduli pada orang-orang yang berada didekatnya (secara sosial, budaya, psikologi ataupun fisik) daripada kepada orang-orang yang jauh darinya.

2.1.8 Intensitas Melakukan *Whistleblowing*

Elias et al (2018) mengatakan bahwa *whistleblowing* adalah pelaporan oleh anggota dari suatu organisasi (sekarang atau terdahulu) mengenai praktek ilegal, imoral, dan haram yang dilakukan oleh orang atau organisasi yang mungkin dapat mengakibatkan suatu tindakan. Sedangkan *whistleblowing* menurut KNKG di dalam Pedoman Sistem Pelaporan adalah pengungkapan tindakan pelanggaran atau pengungkapan perbuatan yang melanggar hukum, perbuatan tidak etis atau tidak bermoral atau perbuatan lain yang dapat merugikan organisasi atau pemangku kepentingan, yang dilakukan oleh karyawan atau pimpinan organisasi terhadap pimpinan organisasi atau lembaga lain yang dapat mengambil tindakan

atas pelanggaran tersebut. Orang yang melakukan tindakan *whistleblowing* disebut dengan *whistleblower* (Sagara, 2016).

Isu mengenai *whistleblowing* telah ada sejak akhir tahun 1960- an dan berkembang hingga saat ini. Perkembangan tersebut disebabkan oleh beberapa hal menurut Jalil (2016). Pertama, adanya pergerakan dalam perekonomian yang berhubungan dengan peningkatan kualitas pendidikan, keahlian dan kepedulian sosial dari para pekerja. Kedua, keadaan ekonomi sekarang telah memberi informasi yang intensif dan menjadi penggerak informasi. Ketiga, akses informasi dan kemudahan berpublikasi menuntun *whistleblowing* sebagai fenomena yang tidak bisa dicegah atas pergeseran perekonomian yang ada.

Elias et al (2018) mengatakan 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 eksternal *whistleblowing* terjadi ketika seorang karyawan mengetahui kecurangan yang dilakukan perusahaan lalu memberitahukannya kepada masyarakat karena kecurangan itu akan merugikan masyarakat. Miceli & Near (2017) mengatakan bahwa kebanyakan *whistleblower* pertama kali mengungkapkan penemuannya kepada internal perusahaan sebelum melaporkannya kepada publik. Lewis (2018) mengatakan bahwa *whistleblowing* dapat dipandang sebagai bagian dari strategi untuk menjaga dan meningkatkan kualitas. Dari pandangan pemberi kerja, yang pertama kali melapor kepada menajernya atas pelanggaran yang terjadi dapat memberi kesempatan perusahaan untuk memperbaiki masalah tersebut sebelum berkembang semakin rumit. Mesmer-Magnus dan Viswesvaran (2017) melakukan meta-analisis terhadap 26 studi tentang *whistleblowing* dan menyimpulkan bahwa

whistleblowers seharusnya memiliki kinerja yang baik, beredukasi tinggi berkedudukan sebagai pengawas, dan penalaran moral (moral reasoning) yang lebih tinggi dibandingkan seorang pengawas fraud yang tidak aktif (Elias, 2018). Namun pengungkapan pelanggaran pada umumnya menimbulkan konsekuensi yang tidak diinginkan oleh pengungkap pelanggaran tersebut, seperti kehilangan pekerjaan ancaman balas dendam, dan isolasi dalam bekerja (Chiu, 2017)

Dalam kasus *whistleblowing* kebanyakan dan para karyawan yang mengetahui adanya kecurangan tidak melakukan tindakan apa-apa. Hal tersebut dikarenakan adanya ancaman pembalasan yang dia terima. Menanggapi hal tersebut, negara Asia, Eropa dan Amerika sudah membuat Undang-Undang mengenai perlindungan terhadap pelapor atau *whistleblower*. Indonesia sudah memiliki Undang-Undang mengenai saksi dan korban, yaitu UU Nomor 13 Tahun 2006. Lembaga yang berwenang menangani perlindungan saksi dan korban bernama LPSK. Awalnya Undang-undang ada di Indonesia belum maksimal karena terdapat permasalahan, yaitu Pertama, terkait dengan rumusan pengertian pengertian kunci, seperti pengertian mengenai *whistleblower* yang juga memiliki pengertian yang luas, yaitu pelapor dan juga pelaku. Dalam revisi UU No 13/2006 diperlukan penegasan pengertian yang ada, khususnya pengertian-pengertian yang belum dicantumkan dalam UU No 13/2006. Kedua, perbaikan rumusan pasal undang-undang mengenai kelembagaan, kewenangan yang menyangkut substansi penjabaran dari tugas dan fungsi LPSK, dan hubungan/koordinasi antar lembaga (khususnya penegak hukum) dalam melaksanakan perlindungan. Dengan demikian, hubungan dan koordinasi antar lembaga tidak lagi terlalu menjadi hambatan untuk mengimplementasikan praktik pelaporan dan perlindungan *whistleblower*.

2.1.4.1 Kriteria *Whistleblowing*

Menurut Hilmore (2019) *whistleblower* dapat diterima secara moral apabila memenuhi kriteria sebagai berikut:

1. Melaporkan perilaku tidak etis dengan motif yang bermoral,
2. Sekumpulan *whistleblower* perlu membahasnya dengan semua pihak terkait sebelum dilaporkan kepada umum,
3. Sekumpulan *whistleblower* perlu membahasnya dengan semua pihak terkait sebelum dilaporkan kepada umum ,
4. Penting bagi *whistleblower* untuk memiliki bukti pendorong untuk mendukung persoalan yang dilaporkan,
5. Seorang *whistleblower* hanya menilai setelah analisis terperinci dibuat atas kasus-kasus, berdasarkan kepada seberapa serius dan lamanya kasus tersebut ,
6. *Whistleblower* harus memastikan bahwa ia mempunyai peluang untuk Berjaya.

Berdasarkan penjelasan mengenai teori di atas dapat diketahui bahwa untuk menjadi *whistleblower* terdapat enam kriteria. Apabila ke enam kriteria tersebut dapat terpenuhi dengan baik maka seorang *whistleblower* dapat diterima secara moral. Maka sudah merupakan suatu keharusan seorang *whistleblower* untuk memenuhi ke enam kriteria tersebut.

2.1.9 Indikator Intensitas Melakukan *Whistleblowing*

Mengadopsi penelitian Maeni et al (2017) dan Hilmore et al (2019) indikator untuk mengukur besarnya intensi *whistleblowing* adalah sebagai berikut:

1. Kepercayaan individu terhadap organisasi dalam melakukan tindakan *Whistleblowing*,

2. Evaluasi seberapa penting melakukan tindakan *Whistleblowing*,
3. Niat/minat dalam melakukan tindakan *whistleblowing*,
4. Rencana untuk melakukan tindakan *whistleblowing*, dan
5. Usaha individu untuk melakukan tindakan *whistleblowing*.
6. Usaha organisasi untuk melindungi pelaku tindakan *whistleblowing*.

2.2 Penelitian Sebelumnya

Adapun hasil-hasil penelitian sebelumnya dari penelitian-penelitian terdahulu mengenai topic yang berkaitan dengan penelitian ini, dapat dilihat dalam tabel 2.1.

Tabel 2. 1
Penelitian Sebelumnya

No	JUDUL	VARIABEL	HASIL
1	Whistleblowing by auditors: the role of professional commitment and independence commitment (Tuan Mansor, T.M., Mohamad Ariff, A. and Hashim, H.A. ,2020)	Variabel Dependen : Y : Whistleblower Variabel Independen : X1 : Profesional Komitmen X2 : Auditor Eksternal X3 : Independen Komitment	Komitmen profesional dan komitmen independensi berpengaruh positif terhadap intensi whistleblowing, mendukung argumen bahwa faktor profesional dapat meningkatkan intensi auditor eksternal untuk whistleblowing.
2	The government whistleblowers in generating audit quality (a survey on provincial audit boards in South, Central, and West Sulawesi, Indonesia) (Syamsuddin, 2017)	Variabel Dependen : Y : Kualitas Audit Variabel Independen : X1 : komitmen auditor X2 : Etika auditor X3 : independensi auditor	Komitmen berpengaruh positif terhadap kualitas audit dan whistleblower meraih hasil yang negatif dikarenakan suasana yang tidak mendukung dan kurang respon dari atasan

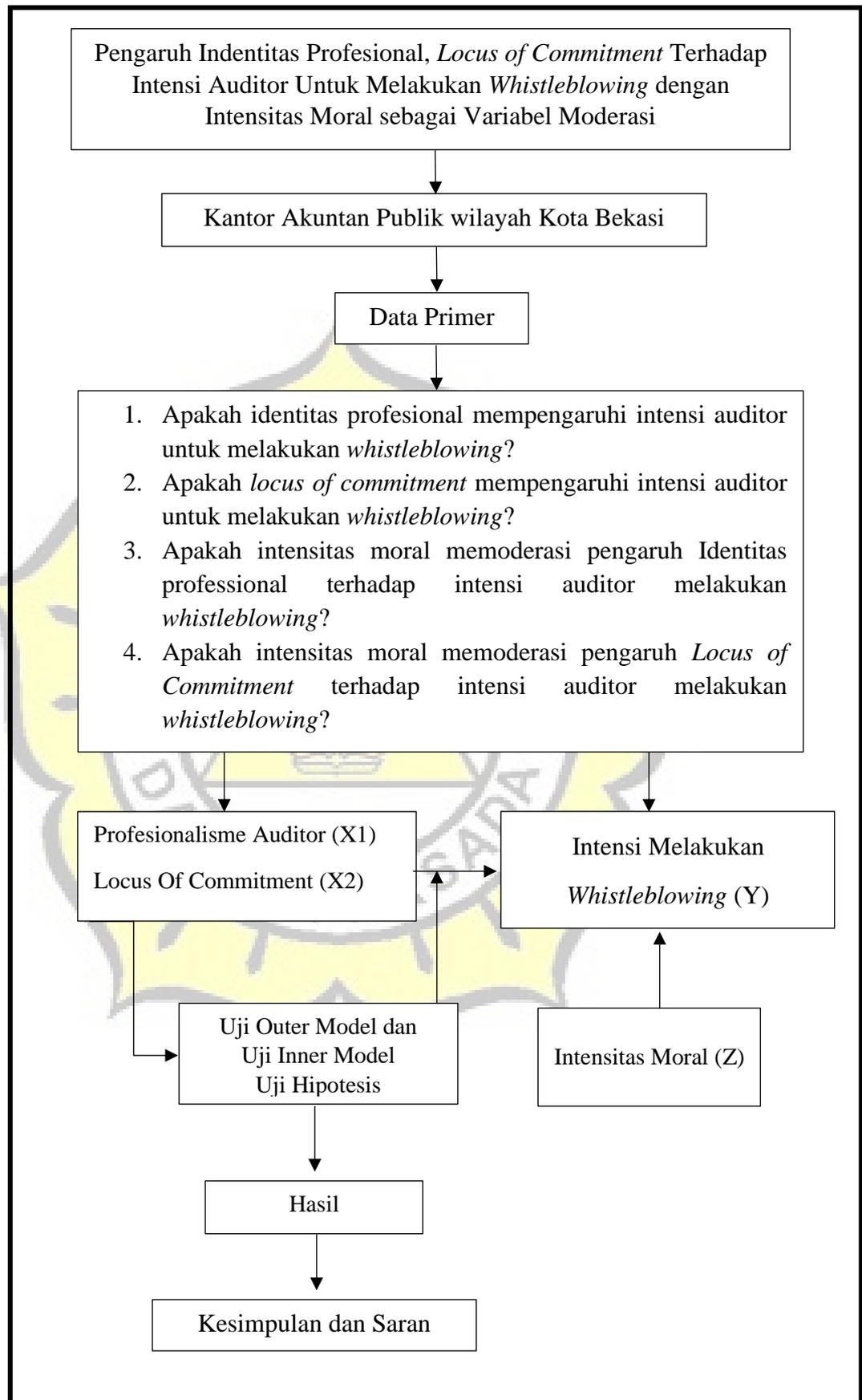
No	JUDUL	VARIABEL	HASIL
3	<p>Why would whistleblowers dare to reveal wrongdoings? An ethical challenge and dilemma for organisations</p> <p>(Nurhidayat, I. and Kusumasari, B. ,2019)</p>	<p>Variabel Dependen : Y : Intensitas melakukan Whistleblowing</p> <p>Variabel Independen : X1 : <i>Whistleblower</i> X2 : Etika auditor X3 : Intensi Organisasi</p>	<p>Hasil dari penelitian ini bahwa tindakan whistleblowing didorong oleh niat yang dikembangkan dalam sikap <i>whistleblower</i> untuk menentang tindakan para pelaku pelanggaran. Sikap seperti itu dapat menimbulkan keberanian pada pelapor meskipun norma dan kontrol yang dirasakan secara internal lazim dalam organisasi tidak kondusif untuk tindakan tersebut.</p>
4	<p>Determinants of ethical work behaviour of Malaysian public sector auditors</p> <p>(Ismail, S. and Yuhanis, N. ,2018)</p>	<p>Variabel Dependen : Y : Perilaku Etis Auditor</p> <p>Variabel Independen : X1 : Etika Nilai Perusahaan X2 : Profesional Komitment auditor X3 : Indepedensi Auditor</p>	<p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa perilaku kerja etis di kalangan auditor sektor publik di Malaysia dipengaruhi oleh iklim etika hukum dan independensi, komitmen profesional, CEV dan idealisme dan ideologi etika relativisme.</p>

No	JUDUL	VARIABEL	HASIL
5	<p>The effect of professional commitment, attitude, subjective norms and perceived behavior control on whistle blowing intention</p> <p>(Khanifah, Atieq A. Alfie, Maeni , 2017)</p>	<p>Variabel Dependen : Y : Intensi Melakukan Whistleblowing</p> <p>Variabel Independen : X1 : Profesionalisme Auditor X2 : Norma Subjective (<i>Locus of Commitment</i>) X3 : Kontrol perilaku (Intensitas Moral)</p>	<p>Profesional Auditor Tidak Memiliki Pengaruh Signifikan Terhadap Intensi Melakukan Whistleblowing. Sikap, Norma Subjektif dan Kontrol Perilaku Memiliki Pengaruh Signifikan Terhadap Intensi Melakukan <i>Whistleblowing</i></p>
6	<p>Whistleblowing Intentions Among Public Accountants in Indonesia: Testing for the Moderation Effects</p> <p>(Latan, H., Ringle, C. M., & Jabbour, C. J. C. ,2016)</p>	<p>Variabel Dependen : Y : Intensitas Melakukan Whistleblowing</p> <p>Variabel Independen : X1 : <i>Audit Firm</i> X2 : Anteseden tingkat individu X3 : Dukungan organisasi yang dirasakan X4 : Intensitas moral</p>	<p>Hasilnya mengatakan Dukungan organisasi, norma, dan intensitas moral secara parsial dapat meningkatkan pengaruh niat untuk melakukan <i>whistleblowing</i>.</p>
7	<p>Exploring the Adaptation of Artificial Intelligence in Whistleblowing Practice of the Internal Auditors in Malaysia</p> <p>(Sean Valentine & Lynn Godkin ,2019)</p>	<p>Variabel Dependen : Y : Whistleblower</p> <p>Variabel Independen : X1 : Intensitas Moral X2 : Keputusan Etis X3 : Etika Karyawan</p>	<p>Hasil menunjukkan bahwa pengakuan dan persepsi pentingnya masalah etika dan penilaian etis berhubungan positif dengan niat whistleblowing dan keseriusan konsekuensi terkait positif dengan niat <i>whistleblowing</i>.</p>

No	JUDUL	VARIABEL	HASIL
8	Professionalism and Moral Intensity of Auditors On Whistleblwoing Intenstion On Makassar Public Accountant Office (Nur, S., & Hamid, N. ,2018)	Variabel Dependen : Y : Intensi melakukan whistleblowing Variabel Independen : X1 : Profesionalisme Auditor X2 : Intensitas Moral	Profesionalisme Auditor dan Intensitas Moral Memiliki Pengaruh yang Tinggi Terhadap Intensi Melakukan Whistleblowing
9	Whistleblowing on accounting-related misconduct: A synthesis of the literature (Lee, G., & Xiao, X. ,2018)	Variabel Dependen : Y : Intensi melakukan Whistleblower Variabel Independen : X1 : Pelanggaran akuntansi, X2 : Pelanggaran keuangan, X3 : Penipuan, X4 : Tinjauan literatur, X5 : Pelaporan pelanggaran	Temuan penelitian menunjukkan bahwa menyediakan saluran pelaporan anonim membantu mendorong whistleblowing ketika biaya pelaporan yang dirasakan tinggi dan Dokumen . penghargaan finansial dikaitkan secara positif niat melakukan whistleblowing, menunjukkan bahwa penghargaan finansial efektif dalam mendorong whistleblowing.
10	Whistle-blowing Intention: The Effects of Moral Intensity, Organizational Commitment, and Professional Commitment (Wicaksono, Aditya. ,2018)	Variabel Dependen : Y : Intensitas melakukan Whistleblowing Variabel Independen : X1 : Intensitas Moral, X2 : Komitmen Organisasi, X3 : Komitmen Profesional	Hasil penelitian ini menemukan bahwa intensitas moral dan komitmen profesional berpengaruh positif signifikan terhadap intensi whistle-blowing. Namun komitmen organisasi tidak

No	JUDUL	VARIABEL	HASIL
			berpengaruh signifikan terhadap whistleblowing intention.
11	<p>Does group cohesion moderate auditors' whistleblowing intentions?</p> <p>(Hilmore Alleyne, Roszaini Haniffa, Mohammad Hudaib ,2019)</p>	<p>Variabel Dependen : Y : Intensi untuk melakukan Whistleblower</p> <p>Variabel Independen : X1 : Sikap X2 : Komitmen Organisasi X3 : Profesionalisme</p>	<p>pribadi untuk pelaporan, dan biaya pelaporan pribadi) dan niat whistleblowing. Namun, kami tidak menemukan hubungan yang signifikan antara persetujuan moral yang diinginkan dan niat whistleblowing. Lebih lanjut, kami menemukan keberadaan kohesi kelompok yang kuat mengurangi kecenderungan whistleblowing niat individu dengan karakteristik individu yang kuat.</p>
12	<p>An Examination of the Layers of Workplace Influences in Ethical Judgments: Whistleblowing Likelihood and Perseverance in Public Accounting</p> <p>(Taylor, Eileen & Curtis, Mary ,2016)</p>	<p>Variabel dependen : Y : intensi pelaporan</p> <p>Variabel independen : X1 : Identitas profesional, X2 : <i>Locus of commitment</i> X3 : intensitas moral.</p>	<p>Hasil penelitian menunjukkan Intensitas moral berhubungan dengan kedua intensi pelaporan. Tingkat identitas profesional yang tinggi meningkatkan kemungkinan bahwa auditor awalnya akan melaporkan pelanggaran yang diamati, komitmen auditor untuk organisasi mendorong ketekunan dalam pelaporan.</p>

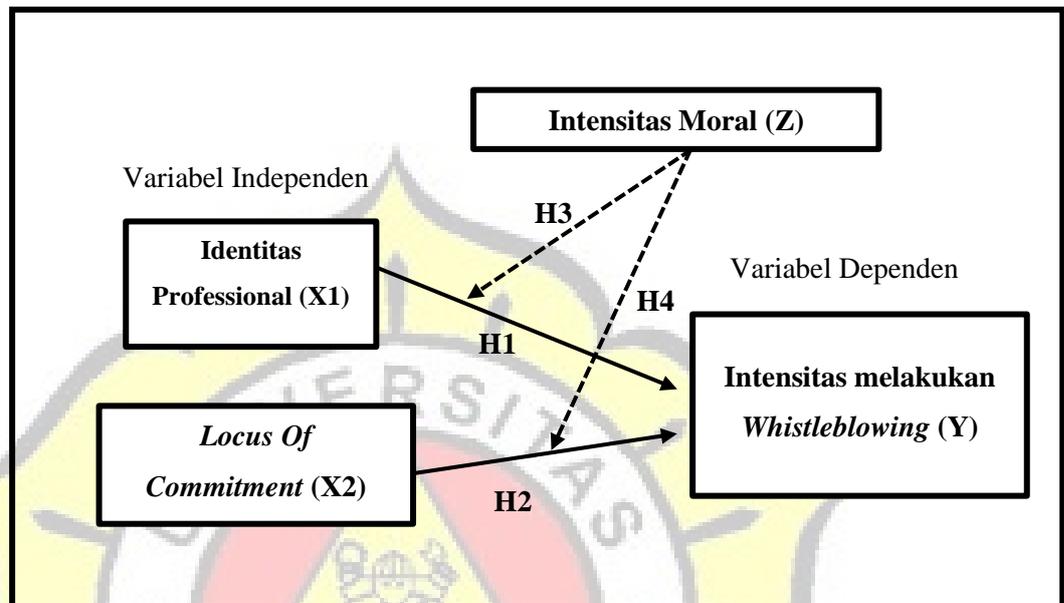
2.3 Kerangka Pemikiran



Gambar 2. 2 Kerangka Pemikiran
Sumber : Data diolah sendiri (2021)

2.4 Model Penelitian

Model penelitian ini ditunjukkan untuk mempermudah dalam menentukan arah dalam permasalahan penelitian sekaligus untuk pemahaman dalam menganalisis masalah, yaitu Pengaruh Identitas Profesional, *Locus Of Commitment* dan Intensitas Moral terhadap Intensi auditor untuk melakukan *Whistleblowing*.



Gambar 2. 3 Model Penelitian
Sumber Data : Diolah Sendiri (2021)

2.5 Hipotesis

2.5.1 Pengaruh Identitas Profesional Auditor Pada Intensi Auditor untuk melakukan *Whistleblowing*

Identitas profesional merupakan sebuah komponen identitas sosial seseorang yang merupakan gagasan bahwa seseorang mengklasifikasikan diri sendiri berdasarkan profesinya, Oleh karena itu jika ada hambatan yang menghalangi pekerjaan untuk bekerja secara profesional atau adanya tindakan yang mencemarkan profesinya, individu tersebut akan berusaha kembali ke jalur yang benar sesuai dengan etika profesional yang ada. Ketika menemukan kecurangan yang dilakukan oleh rekan kerja, seseorang yang memiliki sikap profesionalisme tinggi akan melaporkan tindakan pelanggaran tersebut (melakukan tindakan *whistleblowing*). Hal ini dianggap dapat merugikan organisasinya dan menganggap hal tersebut sebagai tanggung jawab untuk keberhasilan organisasi yang menaunginya.

Kaplan & Whitecotton (2018) bahwa seseorang yang memiliki identitas profesional yang tinggi cenderung selalu menganut kode etik dan norma yang berlaku dengan tujuan menghindari pelanggaran yang mungkin akan terjadi di masa depan yang dapat membahayakan profesinya. Dengan demikian mereka termotivasi untuk melindungi profesi mereka dengan melaporkan pelanggaran etika. Broberg *et al* (2018) Menemukan bahwa identitas profesional positif terkait dengan tanggung jawab untuk melaporkan perilaku yang tidak sesuai dengan kode etik profesi yang pada akhirnya mempengaruhi niat untuk melaporkan tindakan *whistleblowing*. Lebih lanjut penelitian yang dilakukan oleh Smith & Hall (2018) menemukan bahwa identitas profesional auditor akan mempengaruhi anggapannya mengenai pentingnya melaporkan tindakan yang mencurigakan.

Dari hasil penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa auditor yang memiliki identitas profesional yang kuat cenderung akan melaporkan tindakan pelanggaran dalam organisasi baik sebagai sarana untuk melindungi profesi mereka sendiri atau memberantas pelaku pelanggaran demi kepentingan publik. Berdasarkan penelitian sebelumnya yang diuraikan diatas maka hipotesis yang dapat dibangun oleh peneliti adalah :

H₁ : Identitas Profesional berpengaruh positif terhadap intensi auditor untuk melakukan whistleblowing.

2.5.2 Pengaruh *Locus of Commitment* Terhadap Intensi Auditor melakukan *Whistleblowing*

Locus of commitment sebagai arah kesetiaan seseorang ditujukan ketika mengalami dilema antara komitmen organisasi dengan komitmen rekan kerja yang saling bertentangan satu sama lain. Komitmen organisasi menyiratkan hubungan individu dengan perusahaan atau organisasi secara aktif. Auditor yang menunjukkan komitmen tinggi terhadap organisasi memiliki keinginan untuk memberikan tenaga dan tanggung jawab yang lebih dalam mendorong kesejahteraan dan keberhasilan organisasi tempatnya bekerja.

Sari & Dodik (2017) mengatakan bahwa berkomitmen terhadap organisasi berarti berkeyakinan pada tujuan organisasi, nilai- nilai serta kemauan untuk bekerja keras demi reputasi organisasi. Seseorang yang berkomitmen tinggi terhadap organisasi akan lebih memikirkan tujuan dan keberlangsungan organisasinya dari pada tujuan atau kepentingan individu, Oleh karena itu apabila seseorang berkomitmen tinggi terhadap organisasi maka dia bisa saja menjadi *whistleblower* dengan tujuan yang baik terhadap organisasinya. Penelitian mengenai *locus of commitment* masih sangat jarang dilakukan. Taylor dan Curtis

(2016) menguji hubungan antara komitmen organisasi dan komitmen rekan kerja dengan intensi untuk melaporkan pelanggaran di kalangan akuntan publik. Hasil penelitian menunjukkan bahwa auditor yang berkomitmen terhadap organisasi berhubungan positif dengan intensi untuk melaporkan pelanggaran. Dengan demikian penelitian ini akan menginvestigasi kemungkinan bahwa komitmen organisasi yang lebih tinggi dari pada komitmen rekan kerja akan mempengaruhi intensi untuk melaporkan pelanggaran.. Berdasarkan penelitian sebelumnya yang diuraikan diatas maka hipotesis yang dapat dibangun oleh peneliti adalah :

H₂ : Locus of Commitment berpengaruh positif terhadap intensi auditor melakukan whistleblowing.

2.5.3 Intensitas Moral Memoderasi Pengaruh Identitas Profesional terhadap Intensi Auditor untuk Melakukan *Whistleblowing*.

Identitas profesional menentukan sejauh mana individu menempatkan dirinya sendiri dalam hal pekerjaan yang mereka jalani dan memiliki ciri khas mereka sehingga menganggap orang lain melakukan pekerjaan yang sama. Identitas profesional digunakan juga sebagai alat ukur individu tersebut untuk mengetahui jati dirinya saat bersama dengan suatu organisasi dan dimana individu tersebut mengalami kegagalan atau keberhasilan organisasi sebagai hasil pencapaian mereka sendiri (Mael & Ashforth (2017). Dalam hal ini, Intensitas moral dapat memberikan kemudahan kepada para intensi auditor dalam pengambilan putusan untuk melakukan tindakan *Whistleblowing*.

Menurut penelitian yang dilakukan Elias., et al (2016) dan Zubair (2018) mengatakan bahwa intensitas moral memperkuat identitas profesional terhadap auditor untuk melakukan pelaporan terkait pelanggaran dengan suatu organisasi dengan melampirkan bukti dan sanksi yang dapat dipertanggung jawabkan.

Sedangkan Tammy G. Hunt (2017) dan Raheela Haque (2019) menyimpulkan bahwa intensitas moral dapat memoderasi auditor dalam melakukan *Whistleblowing*. Saat keyakinan diri seorang auditor lemah itu membuat individu akan mengurungkan niatnya untuk melakukan suatu tindakan yang akan mengancam dirinya dan profesinya sebagai auditor. Namun, apabila auditor tersebut memiliki penalaran moral yang tinggi atau tingginya penilaian terhadap kewajiban yang mengikat auditor tersebut dalam melakukan suatu tindakan, maka akan muncul peluang auditor tersebut melakukan tindakan *Whistleblowing*. Berdasarkan penelitian sebelumnya yang diuraikan diatas maka hipotesis yang dapat dibangun oleh peneliti adalah :

H₃ : Intensitas Moral memperkuat hubungan antara Identitas profesional terhadap Intensi auditor untuk melakukan Whistleblowing.

2.5.4 Intensitas Moral Memoderasi Pengaruh *Locus of Commitment* terhadap Intensi Auditor untuk Melakukan *Whistleblowing*

Locus of Commitment juga merupakan suatu keadaan dimana seorang auditor memihak pada suatu organisasi tertentu dan tujuan- tujuannya serta berniat mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi itu. *Locus of Commitment* menunjukkan tingkat kemauan yang lebih kuat untuk terus bekerja dan berkontribusi pada pencapaian audit yang lebih baik. Dalam hal ini, Intensitas moral dapat memberikan pengaruh yang kuat dan memungkinkan auditor melakukan tindakan termasuk untuk menjaga nama baiknya dan nama baik organisasi. Intensitas moral juga dapat memberikan kemudahan kepada para auditor dalam meningkatkan kepercayaan dan kesetiaan terhadap organisasinya . Auditor yang memiliki sikap moralitas dan komitmen yang baik akan bertanggung jawab atas segala tindakannya. Dengan kata lain, auditor tersebut

akan berkomitmen terhadap apa yang sudah menjadi tugasnya. Setiap auditor memiliki komitmen terhadap organisasinya, hal ini ditandai dengan keinginan untuk menjadikan organisasi tersebut menjadi tempat yang terbaik.

Menurut penelitian yang dilakukan Maeni, et al (2017) mengatakan bahwa Intensitas moral memperkuat Locus of Commitment karena menentukan tingkat kepercayaan dan penerimaan intensi auditor terhadap tujuan organisasi dan mempunyai keinginan untuk tetap berada didalam organisasi tersebut. Sedangkan Kuan-Yang Chen (2018) dan Niaz Ahmed (2019) menyimpulkan bahwa intensitas moral dapat memoderasi Locus of Commitment untuk melakukan Whistleblowing. Menjalankan tugas dan tanggung jawab sebagai auditor perlu adanya komitmen dan moralitas yang tinggi. Komitmen organisasi dan komitmen rekan kerja harus sejalan dengan tingginya sikap moralitas seorang auditor. Intensitas moral juga dapat mempengaruhi tanggapan auditor mengenai masalah etika dan keinginan untuk melakukan atau tidak melakukan Whistleblowing, sehingga dapat memberikan pengaruh yang baik bagi keberlangsungan Organisasi dan mempertahankan loyalitasnya didalam organisasi tersebut. Berdasarkan penelitian sebelumnya yang diuraikan diatas maka hipotesis yang dapat dibangun oleh peneliti adalah :

H₄ : Intensitas Moral memperkuat Locus of Commitment terhadap Intensi auditor untuk melakukan Whistleblowing.