

**FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI
MINAT PEGAWAI NEGERI SIPIL (PNS)
UNTUK MELAKUKAN TINDAKAN *WHISTLE-BLOWING*
(STUDI PADA PNS BPK RI)**

Rizki Bagustianto dan Nurkholis
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya
rizki.bagustianto@yahoo.com

Abstract

This research aims to examine the influence of attitude towards whistle-blowing, organizational commitment, personal cost, and seriousness of wrongdoing on the whistle-blowing intentions among civil servants in the Supreme Audit Board of the Republic of Indonesia (BPK RI). This research used primary data collected through the online questionnaire survey. Using a sample of 107 BPK RI's civil servants from 35 different units, this research shows that three of the four determinants significantly effect on whistle blowing intention are attitude towards whistle-blowing, organizational commitment, and seriousness of wrongdoing. The implications of these research and its limitations are also discussed.

Keywords: *whistle-blowing intention, attitude towards whistle-blowing, organizational commitment, personal cost, seriousness of wrongdoing.*

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh faktor sikap terhadap *whistle-blowing*, komitmen organisasi, *personal cost*, dan tingkat keseriusan kecurangan terhadap minat *whistle-blowing* pegawai negeri sipil di lingkungan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI). Data yang digunakan dalam penelitian merupakan data primer yang dikumpulkan melalui survei kuesioner secara *online*. 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.

Kata Kunci: minat *whistle-blowing*, sikap terhadap *whistle-blowing*, komitmen organisasi, *personal cost*, tingkat keseriusan kecurangan

PENDAHULUAN

Maraknya tindak kecurangan yang terungkap beberapa tahun belakangan ini baik di sektor privat maupun di sektor pemerintahan mendapat perhatian yang serius dari publik. Khususnya yang terjadi di sektor publik di Indonesia, tipologi *fraud* yang paling sensitif dan menjadi perhatian adalah Korupsi. Berdasarkan Indeks Persepsi Korupsi (IPK) tahun 2013 yang diterbitkan oleh *Transparency International*, Indonesia memperoleh nilai 32 atau berada pada peringkat 114 dari 177 negara yang disurvei. Hasil penilaian tersebut menunjukkan bahwa persepsi korupsi di Indonesia masih tinggi. Jika dibandingkan dengan tahun 2012 IPK Indonesia juga mendapat nilai yang sama yaitu 32, sehingga dapat ditafsirkan bahwa pemberantasan korupsi di Indonesia dinilai stagnan.

Korupsi selalu menimbulkan kerugian, untuk itu korupsi perlu diberantas. Seberapapun kecilnya dana yang dikorupsi, pemberantasan korupsi kecil sama strategisnya dengan pemberantasan korupsi besar (Diniastri, 2010). Bibit korupsi kecil jika dibiarkan dapat menjadi

sebuah kebiasaan buruk yang berbuah korupsi besar. Untuk memberantas korupsi yang terjadi dalam suatu organisasi, tentu korupsi tersebut harus dideteksi terlebih dahulu. Salah satu alat yang efektif digunakan untuk mendeteksi korupsi adalah dengan memberdayakan *Whistle-blower*.

Whistle-blower adalah seseorang (pegawai dalam organisasi) yang memberitahukan kepada publik atau kepada pejabat yang berkuasa tentang dugaan ketidakjujuran, kegiatan ilegal atau kesalahan yang terjadi di departemen pemerintahan, organisasi publik, organisasi swasta, atau pada suatu perusahaan (Georgiana Susmanschi, 2012). Pengaduan dari *whistle-blower* terbukti lebih efektif dalam mengungkap *fraud* dibandingkan metode lainnya seperti audit internal, pengendalian internal maupun audit eksternal (Sweeney, 2008). Pendapat tersebut sejalan dengan Report to The Nation yang diterbitkan oleh *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE) setiap dua tahun sekali (terakhir tahun 2012) yang senantiasa menempatkan *tips* dalam peringkat teratas sumber pengungkap kecurangan. Pemahaman terhadap efektifitas *whistle-blowing* tersebut kemudian memicu beragam organisasi untuk mulai proaktif mendeteksi kecurangan dengan mengimplementasikan *hotline whistle-blowing system* melalui berbagai sarana komunikasi seperti melalui pengaduan telepon atau jaringan *web-site/internet*.

Menjadi *whistle-blower* bukanlah suatu perkara yang mudah. Seseorang yang berasal dari internal organisasi umumnya akan menghadapi dilema etis dalam memutuskan apakah harus “meniup peluit” atau membiarkannya tetap tersembunyi. Sebagian orang memandang *whistle-blower* sebagai pengkhianat yang melanggar norma loyalitas organisasi, sebagian lainnya memandang *whistle-blower* sebagai pelindung heroik terhadap nilai-nilai yang dianggap lebih penting dari loyalitas kepada organisasi (Rothschild dan Miethe, 1999). Pandangan yang bertentangan tersebut kerap menjadikan calon *whistle-blower* berada dalam dilema kebimbangan menentukan sikap yang pada akhirnya dapat mendistorsi minat *whistle-blowing*.

Memahami faktor-faktor yang dapat mempengaruhi minat pegawai untuk melakukan tindakan *whistle-blowing* penting dilakukan agar organisasi dapat merancang kebijakan dan sistem *whistle-blowing* yang paling efektif. Partisipasi *whistle-blower* krusial terhadap efektifitas sistem *whistle-blowing*, karena sistem akan percuma jika tidak seorangpun yang menggunakannya untuk melaporkan adanya tindakan *fraud*.

Penelitian sebelumnya yang berkaitan dengan minat *whistle-blowing* telah mengungkap beberapa determinan dari minat *whistle-blowing*. Penelitian yang dilakukan oleh Park dan Blenkinsopp (2008) dan Winardi (2013) menggunakan kerangka *theory of planned behavior* dari ajzen (1991) untuk menjelaskan faktor-faktor individual yang membentuk minat *whistle-blowing*. Salah satu faktor individual tersebut adalah sikap terhadap *whistle-blowing* (*attitude towards whistle-blowing*) yang menurut dua penelitian tersebut memiliki pengaruh positif terhadap minat *whistle-blowing*. Selain faktor individual, beberapa penelitian juga mengaitkan faktor situasional seperti tingkat keseriusan kecurangan (Kaplan dan Whitecotton, 2001; Sabang, 2013; Winardi, 2013) dan *personal cost* (Kaplan dan Whitecotton, 2001; Winardi, 2013) sebagai faktor yang turut mempengaruhi minat *whistle-blowing*.

Tindakan *whistle-blowing* juga dapat dikaitkan dengan *prosocial organizational behavior theory*. Menurut Brief dan Motowidlo (1986), tindakan *whistle-blowing* merupakan salah satu bentuk tindakan prososial anggota organisasi untuk menyampaikan arahan, prosedur, atau kebijakan yang menurutnya mungkin tidak etis, ilegal atau membawa bencana bagi tujuan jangka panjang organisasi kepada individu atau badan lainnya yang memiliki posisi untuk melakukan tindakan korektif. Sehingga dengan mengacu pada *prosocial organizational behavior theory*, dapat disimpulkan bahwa tindakan *whistle-blowing* seorang pegawai menunjukkan bentuk komitmen pegawai tersebut untuk melindungi organisasinya dari ancaman hal-hal yang tidak etis atau ilegal. Faktor komitmen organisasi tersebut telah digunakan pula dalam penelitian terdahulu (Somers dan Casal, 1994; Mesmer-Magnus dan Viswesvaran, 2005; Ahmad, Smith dan Ismail, 2012), hanya saja belum ada penelitian yang mengujinya di Indonesia khususnya di sektor publik.

Penelitian ini memiliki tujuan untuk menguji empat determinan minat *whistle-blowing* Pegawai Negeri Sipil (PNS) di Indonesia pada lingkup Badan Pemeriksa Keuangan Republik

Indonesia, yaitu sikap terhadap *whistle-blowing*, komitmen organisasi, *personal cost*, dan tingkat keseriusan kecurangan. Penelitian ini juga dirancang dengan maksud untuk mengonfirmasi hasil penelitian sebelumnya. Penggunaan responden yang berasal dari lingkungan BPK RI dan tambahan pengujian pengaruh faktor komitmen organisasi dalam model penelitian diharapkan dapat memperkaya hasil penelitian sejenis di sektor publik di Indonesia yang merupakan negara berkembang dengan karakteristik tingkat korupsinya yang masih tinggi.

KAJIAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Prosocial Organizational Behavior Theory

Brief dan Motowidlo (1986) mendefinisikan *prosocial organizational behavior* sebagai perilaku/tindakan yang dilakukan oleh anggota sebuah organisasi terhadap individu, kelompok, atau organisasi yang ditujukan untuk meningkatkan kesejahteraan individu, kelompok, atau organisasi tersebut. Perilaku prososial bukanlah perilaku altruistik. Menurut Staub (1978) yang dikutip oleh Dozier dan Miceli (1985) bahwa perilaku prososial adalah perilaku sosial positif yang dimaksudkan untuk memberikan manfaat pada orang lain. Namun tidak seperti altruisme, perilaku prososial juga dapat memiliki maksud untuk mendapatkan manfaat/keuntungan untuk dirinya juga.

Prosocial behavior menjadi teori yang mendukung terjadinya *whistle-blowing*. Brief dan Motowidlo (1986) menyebutkan *whistle-blowing* sebagai salah satu dari 13 bentuk *prosocial organizational behavior*. Hal tersebut sejalan dengan pendapat Dozier dan Miceli (1985) yang menyatakan bahwa tindakan *whistle-blowing* dapat dipandang sebagai perilaku prososial karena secara umum perilaku tersebut akan memberikan manfaat bagi orang lain (atau organisasi) disamping juga bermanfaat bagi *whistle-blower* itu sendiri.

Prosocial behavior theory memiliki beberapa variabel anteseden yang dikelompokkan ke dalam dua kelompok besar. Pertama, Individual anteseden, merupakan aspek yang berasal dari individu pelaku tindakan prososial seperti kemampuan individu menginternalisasi standar keadilan, tanggung jawab individu terhadap lingkungan sosial, cara penalaran moral dan perasaan empati terhadap orang lain. Kedua, Kontekstual anteseden, merupakan aspek dari konteks organisasi dan lingkungan kerja seperti faktor norma, kohesivitas kelompok, panutan, gaya kepemimpinan, iklim organisasi, tekanan, komitmen organisasi, dan hal-hal lain yang dapat memengaruhi suasana hati, rasa kepuasan atau ketidakpuasan (Brief dan Motowidlo, 1986).

Theory of Planned Behavior

Theory of Planned Behaviour (TPB) adalah teori psikologi yang dikemukakan oleh Icek Ajzen (1991) 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), 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*.

Faktor yang Mempengaruhi Minat *Whistle-blowing*

Bouville (2007) mendefinisikan *whistle-blowing* sebagai tindakan, dari seorang pegawai (atau mantan pegawai), untuk mengungkap apa yang ia percaya sebagai perilaku ilegal atau tidak etis kepada manajemen yang lebih tinggi/manajemen puncak (*internal whistle-blowing*) atau kepada otoritas/pihak berwenang di luar organisasi maupun kepada publik (*external whistle-blowing*). Banyak penelitian yang telah dilakukan guna mencari faktor-faktor yang mempengaruhi seseorang untuk melakukan *whistle-blowing* dengan menggunakan minat *whistle-blowing* sebagai *proxy*-nya. Minat *whistle-blowing* berbeda dengan tindakan *whistle-blowing* aktual karena minat muncul sebelum tindakan *whistle-blowing* aktual, atau dengan kata lain diperlukan adanya minat *whistle-blowing* untuk membuat tindakan *whistle-blowing* aktual terjadi (Winardi, 2013).

Penelitian terdahulu sebagaimana telah disinggung dalam pendahuluan telah menguji faktor-faktor seperti sikap terhadap *whistle-blowing* (Park dan Blenkinsopp, 2009; Winardi, 2013), komitmen organisasi (Somers dan Casal, 1994; Mesmer-Magnus dan Viswesvaran, 2005; Ahmad, Smith dan Ismail, 2012), *personal cost* (Kaplan dan Whitecotton, 2001; Winardi, 2013) dan tingkat keseriusan kecurangan (Kaplan dan Whitecotton, 2001; Sabang, 2013; Winardi, 2013). Faktor-faktor tersebut telah diuji dengan menggunakan berbagai responden penelitian seperti Petugas Kepolisian di Korea Selatan (Park dan Blenkinsopp, 2009), Pegawai Negeri Tingkat Bawah di Indonesia (Winardi, 2013), Anggota dari National Association of Accountants (NAA) (Somers dan Casal, 1994), internal auditor di Malaysia (Ahmad, Smith dan Ismail, 2012), audit senior dari kantor akuntan publik internasional (Kaplan dan Whitecotton, 2001), dan auditor internal (Inspektorat) di lingkungan Pemerintah Provinsi Sulawesi Selatan (Sabang, 2013). Pada penelitian ini faktor-faktor tersebut akan coba digunakan dalam model penelitian di sektor publik dengan menggunakan responden PNS yang berasal dari lingkungan BPK RI.

Sikap Terhadap *Whistle-Blowing*

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.*, 2012). 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) 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) 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.

Sejalan dengan konsep yang diungkapkan di atas, penelitian terdahulu menemukan bahwa sikap terhadap *whistle-blowing* memang berpengaruh terhadap minat *whistle-blowing* petugas kepolisian di Korea Selatan (Park dan Blenkinsopp, 2009) dan pegawai negeri tingkat bawah di Indonesia (Winardi, 2013). Berdasarkan penjelasan di atas dan hasil-hasil penelitian sebelumnya, hipotesis pertama yang diajukan dalam penelitian ini ialah:

H1: Sikap terhadap *whistle-blowing* berpengaruh positif terhadap minat pegawai negeri sipil untuk melakukan tindakan *whistle-blowing*.

Komitmen Organisasi

Mowday, Steers dan Porter (1979) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai kekuatan relatif identifikasi dan keterlibatan individu dalam organisasi tertentu yang dapat ditandai dengan tiga faktor terkait yaitu: pertama, keyakinan yang kuat dan penerimaan terhadap tujuan dan nilai-nilai organisasi; kedua, kesediaan untuk mengerahkan usaha yang cukup atas nama organisasi; dan ketiga, keinginan yang kuat untuk mempertahankan keanggotaan dalam organisasi (loyalitas). Karyawan yang berkomitmen terhadap organisasi akan menunjukkan sikap dan perilaku positif terhadap lembaganya, karyawan akan memiliki jiwa untuk tetap membela organisasinya, berusaha meningkatkan prestasi, dan memiliki keyakinan yang pasti untuk mewujudkan tujuan organisasi (Kuryanto, 2011). Pegawai yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi di dalam dirinya akan timbul rasa memiliki organisasi (*sense of belonging*) yang tinggi sehingga ia tidak akan merasa ragu untuk melakukan *whistle-blowing* karena ia yakin tindakan tersebut akan melindungi organisasi dari kehancuran.

Beberapa penelitian terdahulu menghasilkan temuan yang berlawanan berkaitan dengan pengaruh komitmen organisasi terhadap minat *whistle-blowing*. Hasil penelitian Somers dan Casal (1994) menyimpulkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh terhadap minat *whistle-blowing* pada anggota dari *National Association of Accountant* (NAA). Pada penelitian tersebut responden yang diklasifikasikan dalam tingkatan berkomitmen organisasi moderat memiliki kecenderungan untuk melaporkan *wrongdoing* paling tinggi dibandingkan yang memiliki komitmen organisasi rendah ataupun tinggi. Hasil berbeda diperoleh pada penelitian Mesmer-Magnus dan Viswesvaran (2005) yang menemukan bahwa komitmen organisasi tidak memiliki korelasi/keterkaitan dengan minat *whistle-blowing*. Penelitian Ahmad, Smith, dan Ismail (2012) juga menunjukkan bahwa komitmen organisasi tidak mampu untuk menjelaskan minat perilaku *whistle-blowing* internal auditor di Malaysia.

Berdasarkan penjelasan di atas dan hasil-hasil penelitian sebelumnya, hipotesis ke dua yang diajukan ialah:

H2: Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap minat pegawai negeri sipil untuk melakukan tindakan *whistle-blowing*.

Personal Cost

Personal cost of reporting adalah pandangan pegawai terhadap risiko pembalasan/balas dendam atau sanksi dari anggota organisasi, yang dapat mengurangi minat pegawai untuk melaporkan *wrongdoing* (Schultz *et al.*, 1993). Anggota organisasi yang dimaksud dapat saja berasal dari manajemen, atasan, atau rekan kerja. Beberapa pembalasan dapat terjadi dalam bentuk tidak berwujud (*intangible*), misalnya penilaian kinerja yang tidak seimbang, hambatan kenaikan gaji, pemutusan kontrak kerja, atau dipindahkan ke posisi yang tidak diinginkan (Curtis, 2006). Tindakan balasan lainnya mungkin termasuk langkah-langkah yang diambil organisasi untuk melemahkan proses pengaduan, isolasi *whistle-blower*, pencemaran karakter dan nama baik, mempersulit atau mempermalukan *whistle-blower*, pengecualian dalam rapat, penghapusan penghasilan tambahan, dan bentuk diskriminasi atau gangguan lainnya (Parmerlee, Near dan Jensen.,1982). Sabang (2013) juga menambahkan bahwa *personal cost* bukan hanya dampak tindakan balas dendam dari pelaku kecurangan, melainkan juga keputusan menjadi pelapor dianggap sebagai tindakan tidak etis, misalnya melaporkan kecurangan atasan dianggap sebagai tindakan yang tidak etis karena menentang atasan.

Semakin besar persepsi *personal cost* seseorang maka akan semakin berkurang minat orang tersebut untuk melakukan tindakan *whistle-blowing*. *Personal cost* dapat saja didasarkan pada penilaian subjektif (Curtis, 2006), yang artinya persepsi/ekspektasi *personal cost* antar pegawai dapat saja berbeda bergantung penilaian masing-masing. Namun menurut Miceli dan Near (1985) keseragaman peran pembalasan tetap dapat ditelusuri. Anggota organisasi yang kehilangan pekerjaannya atau mendapatkan gangguan setelah melaporkan *wrongdoing* mungkin akan memandang pelaporan sebagai tindakan yang harus dibayar mahal dan dihukum. Oleh karena itu, tindakan *whistle-blowing* akan merupakan fungsi persepsi (ekspektasi) individu bahwa kemungkinan tindakan *whistle-blowing* akan menghasilkan *outcome* seperti perhatian manajemen terhadap keluhan, upaya penghentian *wrongdoing*, serta tidak ada pembalasan.

Penelitian yang dilakukan oleh Mesmer-Magnus dan Viswesvaran (2005) menunjukkan bahwa ancaman pembalasan memiliki hubungan/korelasi negatif dengan minat untuk melakukan *whistle-blowing*. Penelitian Kaplan dan Whitecotton (2001) juga menunjukkan bahwa *personal cost* merupakan prediktor signifikan terhadap minat auditor untuk melaporkan auditor lainnya yang melakukan pelanggaran aturan profesional (dalam bentuk *client employment*). Temuan mengejutkan datang dari penelitian Winardi (2013) yang menyimpulkan bahwa ternyata variabel *personal cost of reporting* tidak mampu menjadi faktor yang menjelaskan minat *whistle-blowing* pada pegawai negeri tingkat bawah.

Berdasarkan penjelasan di atas dan hasil-hasil penelitian sebelumnya, hipotesis ke tiga yang diajukan ialah:

H3: *Personal Cost* berpengaruh negatif terhadap minat pegawai negeri sipil untuk melakukan tindakan *whistle-blowing*.

Tingkat Keseriusan Kecurangan

Anggota organisasi yang mengamati adanya dugaan *wrongdoing*/kecurangan akan lebih mungkin untuk melakukan *whistle-blowing* jika *wrongdoing*/ kecurangan tersebut serius (Miceli dan Near, 1985). Organisasi akan terkena dampak kerugian yang lebih besar dari *wrongdoing* yang lebih serius dibandingkan dari *wrongdoing* yang kurang serius (Winardi, 2013).

Persepsi tiap anggota organisasi terhadap tingkat keseriusan kecurangan dapat saja berbeda antara satu dengan yang lainnya. Pembentuk persepsi tingkat keseriusan kecurangan selain berkaitan dengan besaran nilai kecurangan, juga tidak dapat dipisahkan dari jenis kecurangan yang terjadi. Miceli, Near dan Schwenk (1991) mengatakan bahwa anggota organisasi mungkin memiliki reaksi yang berbeda terhadap berbagai jenis kecurangan. Walaupun jenis kecurangan berhubungan dengan pembentukan persepsi, namun tingkat keseriusan kecurangan tidak dapat diukur dari jenis kecurangan.

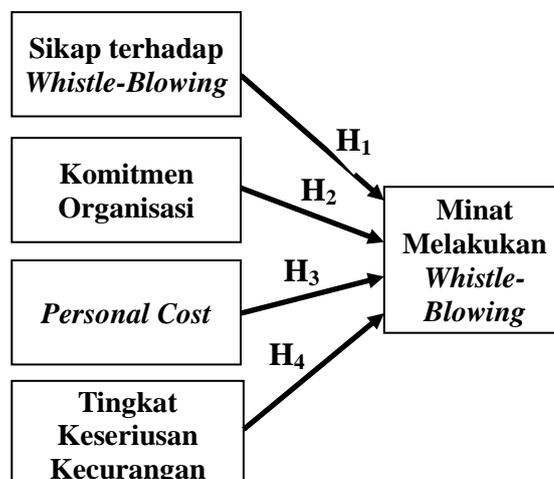
Ukuran keseriusan kecurangan dapat bervariasi. Beberapa penelitian terdahulu menggunakan perspektif kuantitatif untuk mengukur keseriusan kecurangan seperti yang dilakukan oleh Schultz *et al.* (1993) dan Menk (2011) yang menerapkan konsep materialitas dalam konteks akuntansi sehingga keseriusan kecurangan diukur berdasarkan variasi besarnya nilai *wrongdoing*/kecurangan/ kerugian akibat kecurangan. Perspektif kuantitatif tersebut merupakan pendekatan yang paling mudah dilakukan karena indikatornya yang jelas, terukur dan mudah diamati. Penelitian yang dilakukan oleh Curtis (2006) menggunakan pendekatan kualitatif seperti kemungkinan *wrongdoing* dapat merugikan pihak lain, tingkat kepastian *wrongdoing* menimbulkan dampak negatif dan tingkat keterjadian *wrongdoing*.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Menk (2011) menghasilkan bukti bahwa faktor materialitas permasalahan berpengaruh positif terhadap posisi etis dan sifat kepribadian, dan melalui keduanya secara konsisten menciptakan perbedaan signifikan pada minat melaporkan permasalahan tersebut. Hasil penelitian yang menyimpulkan bahwa tingkat keseriusan *wrongdoing* secara signifikan berpengaruh positif terhadap minat *whistle-blowing* juga ditemukan pada penelitian yang menggunakan responden auditor internal (Inspektorat) Pemerintah Provinsi Sulawesi Selatan (Sabang, 2013) dan pegawai negeri tingkat bawah (Winardi, 2013). Hasil berbeda ditunjukkan dari penelitian Kaplan dan Whitecotton (2001), bahwa persepsi penilaian keseriusan tidak berhubungan dengan minat auditor untuk melaporkan perilaku mencurigakan (*questionable behaviour*) dari rekan kerjanya.

Berdasarkan penjelasan di atas dan hasil-hasil penelitian sebelumnya, hipotesis terakhir yang diajukan ialah:

H4: Tingkat keseriusan kecurangan berpengaruh positif terhadap minat pegawai negeri sipil untuk melakukan tindakan *whistle-blowing*.

Berdasarkan hipotesis yang telah dibuat, maka secara umum kerangka kerja penelitian ini dapat dilihat pada gambar diagram 1.



Gambar 1 - Kerangka kerja penelitian

METODOLOGI PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai negeri sipil yang bekerja pada berbagai unit kerja di Instansi BPK. Teknik sampling yang digunakan adalah pemilihan sampel menggunakan metode *purposive random sampling* dengan berdasarkan pertimbangan (*judgement*) yaitu pemilihan sampel yang didasarkan pada tujuan dan masalah penelitian. Dalam penelitian ini sampel diambil dari pegawai baik di unit kerja utama (pemeriksa) maupun di unit kerja penunjang dan pendukung dengan kriteria tingkat pendidikan minimal D3 dan pengalaman

bekerja minimal satu tahun sehingga diharapkan memiliki pengetahuan yang memadai, pemahaman terhadap kondisi lingkungan kerja yang cukup, dan memiliki persepsi dan pertimbangan yang komprehensif terhadap minat whistle-blowing. Jumlah pegawai BPK yang memenuhi kriteria sampling tersebut adalah sebanyak 5.389 orang dari total 6.205 pegawai aktif BPK (data per 1 Oktober 2014). Dari jumlah tersebut, responden yang menjadi sampel adalah sebanyak 107 orang. Jumlah sampel tersebut masih masuk dalam rentang sampel untuk penelitian korelasional yaitu > dari 30 atau < dari 500 (Sekaran dan Bougie, 2010).

Teknik Pengumpulan Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data primer yang diperoleh langsung dari sumbernya. Data yang digunakan berupa opini dari subyek penelitian yang dikumpulkan dengan menggunakan metode survei yaitu melalui kuesioner. Pengumpulan data dilakukan secara online (*internet based*) dengan bantuan layanan aplikasi survei online bernama kwiksurveys (kwiksurveys.com). Proteksi terhadap *link*/alamat *website* untuk pengisian kuesioner dilakukan dengan pengaplikasian kode sandi (*password*) pada *link website* kuesioner, sehingga hanya responden BPK saja yang dapat mengakses *website* kuesioner tersebut.

Desain Kuesioner

Peneliti tidak mengembangkan sendiri model pertanyaan dalam kuesioner melainkan menggunakan model pertanyaan yang telah ada dan digunakan pada penelitian terdahulu. Kuesioner yang digunakan akan mengukur satu variabel dependen dan empat variabel independen sesuai model penelitian yang telah ditetapkan. Skala yang digunakan untuk pengukuran adalah skala likert yang dinyatakan dengan rentang angka 1 sampai dengan angka 5.

Minat melakukan tindakan whistle-blowing (variabel dependen) diukur dari seberapa keras usaha yang direncanakan PNS BPK untuk mencoba melakukan *whistle-blowing* (Ajzen, 1991). Usaha yang dilakukan oleh calon *whistle-blower* dapat berupa rencana melakukan *whistle-blowing* baik melalui saluran internal maupun saluran eksternal. Model pengukuran variabel minat tersebut mengikuti model kuesioner penelitian Ajzen (2002), Park dan Blenkinsopp (2009) dan Winardi (2013) yang dimodifikasi. Terdapat total lima item pernyataan kuesioner untuk menilai apakah responden memiliki kecenderungan minat yang tinggi untuk melakukan *whistle blowing*. Item pertanyaan tersebut meliputi niat/minat untuk melakukan tindakan *whistle-blowing*, keinginan untuk mencoba melakukan tindakan *whistle-blowing*, rencana untuk melakukan tindakan *whistle-blowing*, usaha keras untuk melakukan *internal whistle-blowing*. dan Usaha keras untuk melakukan *external whistle-blowing* jika *internal whistle-blowing* tidak memungkinkan.

Instrumen pengukuran sikap terhadap *whistle-blowing* dalam penelitian ini mengikuti model kuesioner yang digunakan dalam penelitian Park dan Blenkinsopp (2009) dan Winardi (2013). Pertanyaan kuesioner dirancang untuk mendapatkan respon atas seberapa yakin responden terhadap lima konsekuensi/dampak positif yang menonjol (*salient belief*) dari *whistle-blowing* yang meliputi melindungi organisasi dari dampak negatif yang lebih besar akibat perilaku *fraud*/korupsi, memberantas korupsi, melindungi kepentingan umum, menjalankan kewajiban sebagai seorang pegawai negeri sipil, dan menegakkan kewajiban etis dan keyakinan moral. Kemudian pertanyaan juga dirancang untuk mendapatkan respon atas seberapa penting lima konsekuensi/dampak positif tindakan *whistle-blowing* tersebut menurut penilaian responden (*evaluation of importance*).

Instrumen pengukuran komitmen organisasi dalam penelitian ini mengikuti model kuesioner OCQ (*The Organizational Commitment Questionnaire*) dari Mowday, Steers dan Porter (1979). OCQ digunakan untuk mengukur tiga faktor komitmen organisasi sebagaimana dijelaskan pada bagian pengembangan hipotesis yang meliputi keyakinan yang kuat dan penerimaan terhadap tujuan dan nilai-nilai organisasi, kesediaan untuk mengerahkan usaha yang

cukup atas nama organisasi, dan keinginan yang kuat untuk mempertahankan keanggotaan dalam organisasi (loyalitas). OCQ menggunakan 15 item pernyataan, enam diantaranya berbentuk kalimat negatif dan diukur terbalik (*reverse scored*). Penggunaan pernyataan kalimat negatif dilakukan sebagai upaya mengurangi kemungkinan respon yang bias dan mendeteksi responden yang asal menjawab atau tidak konsisten.

Pengukuran persepsi *personal cost* dan tingkat keseriusan kecurangan menggunakan model kuesioner dan manipulasi dalam bentuk kasus cerita yang telah digunakan oleh Winardi (2013) dan Sabang (2013) dalam penelitiannya, namun dimodifikasi sesuai dengan kondisi di BPK. Dua kasus diceritakan dalam skenario yang realistis dan memungkinkan responden untuk menempatkan diri dalam posisi karakter yang digambarkan dalam skenario. Kasus pertama digambarkan sebagai kasus kecurangan belanja fiktif yang umum terjadi di lingkup pemerintahan di Indonesia dengan nilai materialitas 9%. Tipe *personal cost* yang digambarkan pada kasus pertama adalah hambatan karir/promosi dan pengasingan pegawai melalui mutasi. Kasus kedua digambarkan sebagai kasus kecurangan *mark-up* realisasi belanja yang juga umum terjadi di Indonesia dengan nilai materialitas kecurangan yang sama dengan kasus pertama yaitu 9%. Tipe *personal cost* yang digambarkan pada kasus kedua ini adalah rusaknya hubungan kerja dengan rekan kerja. Pada kedua kasus tersebut, responden akan ditanyakan penilaiannya terhadap tingkat keseriusan kecurangan dan persepsi risiko *personal cost* yang digambarkan dalam kasus. Pada bagian akhir, ditanyakan bagaimana penilaian responden apabila materialitas kecurangan diturunkan (menjadi 0,2%). Pertanyaan berulang terhadap penilaian tingkat keseriusan kecurangan ditujukan untuk menilai konsistensi penilaian tingkat keseriusan kecurangan antara kasus pertama dengan kasus kedua dan menghindari bias yang disebabkan perbedaan jenis kecurangan yang digambarkan.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Karakteristik Responden

Jumlah kuesioner terjawab yang masuk ke dalam aplikasi *kwiksurveys* adalah sebanyak 131 kuesioner, dari jumlah tersebut hanya sebanyak 107 kuesioner yang dapat diproses dalam penelitian ini, sedangkan sebanyak 24 kuesioner tidak dapat digunakan dengan rincian sebanyak 17 kuesioner tidak terisi secara lengkap dan sebanyak 7 kuesioner dikeluarkan dari analisis karena dianggap mengganggu reliabilitas keseluruhan data.

Keseluruhan responden yang memenuhi persyaratan untuk dianalisis lebih lanjut berasal dari 35 induk unit kerja yang berbeda di berbagai kantor BPK RI yang tersebar di seluruh Indonesia. Berdasarkan letak wilayah kedudukan kantornya, responden yang berasal dari Kantor Pusat BPK RI menjadi penyumbang responden terbanyak yaitu sebesar 38,32%, disusul dengan BPK RI Perwakilan Provinsi Aceh sebesar 19,63%, dan sisanya berasal dari berbagai kantor perwakilan BPK RI lainnya. Sebagian besar responden berjenis kelamin laki-laki (71,96%), berusia antara 25 tahun sampai dengan 35 tahun (85,98%), memiliki masa kerja antara 5 tahun sampai dengan 10 tahun (66,36%), dan merupakan pegawai fungsional pemeriksa (59,81%). Berdasarkan jenjang pendidikan terakhir yang telah ditempuh, sebesar 31,78% responden berjenjang pendidikan Diploma III, 54,20% berjenjang pendidikan sarjana (S1) atau Diploma IV, dan 14,02% responden berjenjang pendidikan S2.

Validitas Instrumen Penelitian

Uji validitas dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan prosedur analisis faktor CFA (*Confirmatory Factor Analysis*) dikarenakan peneliti menggunakan model pertanyaan kuesioner yang telah digunakan dalam penelitian terdahulu. Hasil pengujian validitas terhadap keseluruhan variabel independen menghasilkan nilai *Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy* (KMO MSA) sebesar 0.744 (> 0.5). Hasil pengujian Bartlett juga menunjukkan nilai *Chi square* adalah sebesar 1893,339 dan signifikan pada $p < 0.01$.

Tabel 1
Pengujian Kaiser-Meyer-Olkin (KMO)
dan Bartlett pada Variabel Independen

Kaiser-Meyer-Olkin MSA	0,744
Bartlett's Test of Sphericity	
Chi-Square	1893,339*

* $p < 0.01$

Sumber: Output SPSS

Terdapat satu item pertanyaan untuk pengukuran komitmen organisasi dengan kode X2_7 yang memiliki Korelasi *Anti-Image* dengan nilai MSA (*Measures of Sampling Adequacy*) sebesar 0,252 atau kurang dari 0,3 (lihat tabel 4). Sehingga item pertanyaan X2_7 harus dikeluarkan terlebih dahulu dari analisis.

Hasil pengujian ulang validitas terhadap validitas instrument penelitian variabel independen setelah item pertanyaan X2-7 dikeluarkan diperoleh nilai KMO MSA sebesar 0,756 atau naik 0,012 dari sebelumnya yaitu 0.744, nilai tersebut sudah berada di atas 0.5 dan signifikan. Selain itu hasil pengujian Bartlett juga menunjukkan nilai *Chi square* adalah sebesar 1867,153 dan signifikan pada $p < 0.01$ (lihat tabel 2).

Tabel 2
Pengujian Ulang KMO
dan Bartlett pada Variabel Independen

Kaiser-Meyer-Olkin MSA	0,756
Bartlett's Test of Sphericity	
Chi-Square	1867,153*

* $p < 0.01$

Sumber: Output SPSS

Seluruh item pertanyaan juga telah valid yang ditandai dengan seluruh nilai MSA yang lebih besar dari 0.3 (lihat tabel 3). Sehingga seluruh item pertanyaan selain item X2_7 dapat digunakan untuk pengujian hipotesis.

Tabel 4
Korelasi Anti Image
pada Uji Validitas Ulang

Kode Item	MSA	Kode Item	MSA
X1_1	0.841	X2_6	0.800
X1_2	0.778	X2_8	0.850
X1_3	0.798	X2_9	0.742
X1_4	0.738	X2_10	0.850
X1_5	0.840	X2_11	0.815
X1_6	0.872	X2_12	0.537
X1_7	0.777	X2_13	0.850
X1_8	0.811	X2_14	0.716
X1_9	0.704	X2_15	0.856
X1_10	0.753	X3_1	0.474
X2_1	0.826	X3_2	0.402
X2_2	0.810	X4_1	0.710
X2_3	0.684	X4_2	0.416
X2_4	0.521	X4_3	0.556
X2_5	0.758	X4_4	0.446

Sumber: Output SPSS

Tabel 4
Korelasi Anti-Image Sebelum Item X2_7 Dikeluarkan

Variabel Independen	Kode Item	Ringkasan Item Pertanyaan	MSA
Sikap Terhadap Whistle-Blowing (X ₁)		Berikan penilaian dan pendapat terhadap tiap manfaat whistle-blowing di bawah ini:	
	X1_1	Melindungi organisasi dari dampak negatif yang lebih besar akibat perilaku <i>fraud</i> /korupsi	0.842
	X1_2	Memberantas Korupsi	0.772
	X1_3	Melindungi kepentingan umum	0.786
	X1_4	Menjalankan kewajiban sebagai seorang PNS	0.725
	X1_5	Menegakkan kewajiban etis dan keyakinan moral	0.834
		Berikan penilaian seberapa penting tiap manfaat whistle-blowing di bawah ini:	
	X1_6	Melindungi organisasi dari dampak negatif yang lebih besar akibat perilaku <i>fraud</i> /korupsi	0.867
	X1_7	Memberantas Korupsi	0.773
	X1_8	Melindungi kepentingan umum	0.780
Komitmen Organisasi (X ₂)	X2_1	Berusaha dan bekerja lebih keras untuk membantu BPK mencapai tujuannya	0.815
	X2_2	Menyampaikan kepada teman bahwa BPK adalah organisasi yang baik untuk bekerja	0.811
	X2_3	Loyalitas pada BPK tidak tinggi	0.638
	X2_4	Rela menerima berbagai jenis penugasan agar tetap dapat bekerja di BPK	0.510
	X2_5	nilai-nilai individu yang dianut memiliki kesamaan dengan nilai-nilai organisasi di BPK	0.765
	X2_6	Bangga memberitahukan kepada orang lain karena merupakan bagian dari BPK	0.797
	X2_7	Merasa ingin dan bisa saja pindah bekerja di organisasi selain BPK selama jenis pekerjaannya serupa dengan di BPK	0.252*
	X2_8	BPK menginspirasi untuk meningkatkan kinerja	0.855
	X2_9	Keluar dari BPK tidak akan banyak mempengaruhi kehidupan	0.735
	X2_10	senang dengan keputusan diri sendiri yaitu: lebih memilih bekerja di BPK dibandingkan menerima tawaran pekerjaan lainnya yang dulu pernah datang	0.853
	X2_11	Tidak banyak manfaat yang akan saya peroleh dengan tetap bekerja di BPK	0.817
	X2_12	Seringkali merasa sulit untuk setuju pada kebijakan BPK mengenai hal-hal penting yang berkaitan dengan pegawainya	0.551
	X2_13	peduli pada nasib BPK	0.852
	X2_14	BPK adalah yang terbaik dibandingkan dengan organisasi lainnya	0.702
	X2_15	Memutuskan untuk bekerja di BPK adalah sebuah kesalahan	0.857
Personal Cost (X ₃)	X3_1	penilaian seberapa besar resiko yang akan dihadapi pada kasus 1	0.445
	X3_2	penilaian seberapa besar resiko yang akan dihadapi pada kasus 2	0.416
Tingkat Keseriusan Kecurangan (X ₄)	X4_1	penilaian tingkat keseriusan perilaku korupsi yang dilakukan oleh pelaku pada Kasus 1	0.682
	X4_2	penilaian tingkat keseriusan perilaku korupsi yang dilakukan oleh pelaku pada Kasus 1 jika tingkat materialitas diturunkan	0.392
	X4_3	penilaian tingkat keseriusan perilaku korupsi yang dilakukan oleh pelaku pada Kasus 2	0.556
	X4_4	penilaian tingkat keseriusan perilaku korupsi yang dilakukan oleh pelaku pada Kasus 2 jika tingkat materialitas diturunkan	0.419

* < 0,3

Sumber: Output SPSS

Prosedur CFA yang telah dilakukan pada variabel independen selain menguji validitas instrumen kuesioner, juga menghasilkan empat output komponen faktor yang merupakan ekstraksi dari item-item pertanyaan kuesioner dan mewakili keempat variabel independen. Keseluruhan nilai komponen faktor telah berada di atas nilai 0,3. Menurut Kline (1994) nilai *factor loading* (korelasi antara variabel dengan faktor) di atas 0,6 menunjukkan korelasi yang tinggi, di atas 0,3 berarti cukup tinggi, dan kurang dari 0,3 dapat diabaikan. Berdasarkan hasil dari analisis faktor konfirmatori (lihat tabel 5) dapat disimpulkan bahwa komponen faktor 1 adalah mewakili variabel Sikap Terhadap *Whistle-Blowing* (X1), faktor 2 mewakili variabel Komitmen Organisasi (X2), faktor 3 mewakili variabel Tingkat Keseriusan Kecurangan (X4), dan faktor 4 mewakili variabel *Personal Cost* (X3). Keempat faktor tersebut masing-masing mempunyai nilai eigenvalue yang lebih besar dari 1.

Tabel 5
Hasil Analisis Faktor
pada Variabel Independen

Variabel Independen	Kode Item	Komponen Faktor			
		1	2	3	4
Sikap Terhadap <i>Whistle-Blowing</i> (X ₁)	X1_1	0.768	0.143	0.036	0.150
	X1_2	0.795	0.191	0.128	0.067
	X1_3	0.827	0.100	-0.005	0.046
	X1_4	0.526	0.323	-0.062	-0.052
	X1_5	0.827	0.280	0.020	-0.017
	X1_6	0.798	0.199	0.003	-0.037
	X1_7	0.839	0.094	0.057	0.128
	X1_8	0.843	0.110	-0.056	0.095
	X1_9	0.532	0.150	0.032	0.139
	X1_10	0.832	0.141	0.042	-0.045
Komitmen Organisasi (X ₂)	X2_1	0.318	0.534	0.062	0.218
	X2_2	0.221	0.721	0.002	-0.121
	X2_3	0.039	0.472	0.170	-0.006
	X2_4	0.057	0.389	-0.021	-0.155
	X2_5	0.257	0.516	-0.086	0.251
	X2_6	0.147	0.715	0.078	-0.029
	X2_8	0.188	0.563	0.143	0.070
	X2_9	0.000	0.403	-0.184	0.418
	X2_10	0.132	0.712	0.042	0.098
	X2_11	0.143	0.582	-0.020	0.441
	X2_12	0.045	0.301	-0.230	-0.061
	X2_13	0.281	0.538	0.042	0.118
	X2_14	0.090	0.649	0.037	-0.089
	X2_15	0.148	0.689	-0.031	0.129
	Tingkat Keseriusan kecurangan (X ₄)	X4_1	0.107	0.101	0.626
X4_2		-0.055	-0.030	0.851	-0.075
X4_3		0.232	0.139	0.503	0.303
X4_4		-0.057	0.089	0.915	-0.093
<i>Personal Cost</i> (X ₃)	X3_1	0.101	-0.018	0.106	0.812
	X3_2	0.074	-0.080	0.146	0.709
Eigenvalue		8.526	3.070	2.456	1.724
% Varian (52.584)		28.418	10.232	8.187	5.747

Sumber: Output SPSS

Pengujian validitas juga dilakukan terhadap instrumen penelitian variabel dependen. Hasil uji KMO atas pengukuran kecukupan sampling pada variabel dependen diperoleh nilai KMO MSA adalah 0.811 atau sudah berada di atas 0.5 dan signifikan. Selain itu hasil pengujian Bartlett juga menunjukkan nilai Chi square adalah sebesar 444,361 dan signifikan pada $p < 0.01$ (lihat tabel 6). Pada tabel 7 terlihat bahwa seluruh item pertanyaan variabel dependen telah valid, hal ini ditandai dengan seluruh nilai MSA yang lebih besar dari 0.3. Sehingga seluruh item pertanyaan dapat digunakan untuk pengujian hipotesis.

Tabel 6
Pengujian Kaiser-Meyer-Olkin (KMO)
dan Bartlett pada Variabel Dependen

Kaiser-Meyer-Olkin MSA	0,811
Bartlett's Test of Sphericity	
Chi-Square	444,361*

* $p < 0.01$

Sumber: Output SPSS

Tabel 7
Korelasi Anti-Image
Variabel Dependen

Kode Item	MSA
Y_1	0.744
Y_2	0.721
Y_3	0.901
Y_4	0.942
Y_5	0.950

Sumber: Output SPSS

Reliabilitas Instrumen Penelitian

Hasil pengujian reliabilitas menunjukkan bahwa seluruh variabel telah memiliki nilai Cronbach's Alpha $> 0,7$ atau dengan kata lain jawaban kuesioner memiliki reliabilitas/derajat kepercayaan yang dapat diterima atau memadai untuk digunakan dalam pengujian hipotesis (Sekaran dan Bougie, 2010).

Tabel 8
Koefisien Reliabilitas Variabel Penelitian

Variabel	Jumlah Item Pertanyaan	Item yang Digugurkan	Cronbach's Alpha
Sikap Terhadap <i>Whistle-Blowing</i> (X_1)	10	-	0,928
Komitmen Organisasi (X_2)	15	1	0,841
<i>Personal Cost</i> (X_3)	4	-	0,703
Tingkat Keseriusan Kecurangan (X_4)	4	-	0,753
Minat Melakukan Tindakan <i>Whistle-Blowing</i> (Y)	4	-	0,878

Sumber: Output SPSS

Hasil Pengujian Hipotesis

Hasil analisis regresi linier berganda menggunakan komponen faktor yang sebelumnya diperoleh dari hasil pengujian validitas melalui prosedur CFA diperoleh hasil sebagaimana dapat dilihat pada tabel 9.

Berdasarkan nilai *unstandardized regression coefficient* (B), dapat dirumuskan persamaan matematis model regresi sebagai berikut:

$$Y = 6.302E-17 + 0,493 X_1 + 0,311X_2 - 0.141X_3 + 0,280 X_4$$

Terhadap model regresi di atas telah dilakukan uji asumsi klasik dan telah lolos uji normalitas, non-multikolinieritas, dan non-heterokedastisitas sehingga telah dianggap memiliki ketepatan dalam estimasi, tidak bias, konsisten, dan dapat digunakan lebih lanjut dalam pengujian hipotesis

Nilai R diketahui adalah sebesar 0.662, hal ini menunjukkan bahwa terdapat hubungan/pengaruh yang cukup kuat di antara variabel independen yang diuji dengan variabel dependen (minat PNS melakukan tindakan *whistle-blowing*). Sementara nilai R^2 yang disesuaikan sebesar 0,416 menunjukkan bahwa variabel independen secara bersama-sama menjelaskan variasi variabel dependen sebesar 0,416 atau 41,6%, sedangkan sisanya sebesar 58,4% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak diteliti dalam model penelitian ini.

Tabel 9
Hasil Analisis Regresi Linier Berganda

	Unstandardized Coefficient Beta	t
Konstanta	6.302E-17	0,000
Sikap terhadap Whistle-Blowing	0,493	6,639*
Komitmen Organisasi	0,311	4,196*
Personal Cost	- 0.141	-1,900**
Tingkat Keseriusan Kecurangan	0,280	3,768*
F	19,870*	
R	0,662	
R^2	0,438	
R^2 Disesuaikan	0,416	

* $p < 0,01$ ** $p < 0$

Sumber: Output SPSS

Nilai F hitung sebesar 19,870 signifikan pada $p < 0,01$, sehingga dapat disimpulkan bahwa keseluruhan persamaan model regresi secara statistik signifikan dalam menjelaskan minat *whistle-blowing* atau dapat diartikan bahwa variabel independen sikap terhadap *whistle-blowing* (X1), komitmen organisasi (X2), personal cost (X3), dan tingkat keseriusan kecurangan secara bersama-sama/simultan berpengaruh terhadap variabel dependen minat melakukan tindakan *whistle-blowing* (Y).

Hasil uji t menunjukkan bahwa hanya variabel *personal cost* yang memiliki p -value $> 0,05$ (p -value *personal cost* adalah 0,60). Nilai p -value pada variabel *personal cost* tersebut sebenarnya masih di bawah 0,1 ($p < 0,1$) atau secara statistik signifikan jika tingkat keyakinan (*confidence level*) diturunkan menjadi 90%. Namun, mengingat penelitian ini konsisten menggunakan *confidence level* 95%, sehingga secara statistik pada penelitian ini hanya variabel *personal cost* yang tidak berpengaruh terhadap minat PNS untuk melakukan tindakan *whistle-blowing*, sedangkan tiga variabel independen lainnya berpengaruh.

Pembahasan

Hasil pengujian hipotesis secara statistik menunjukkan bahwa sikap terhadap *whistle-blowing* berpengaruh positif terhadap minat PNS melakukan tindakan *whistle-blowing* atau dengan kata lain hipotesis 1 (H1) diterima. Jika dilihat dari nilai koefisien regresinya, sikap terhadap *whistle-blowing* merupakan faktor yang paling tinggi pengaruhnya dibandingkan ketiga variabel independen lainnya. Hasil ini sesuai dengan *Theory of Planned Behavior* (Ajzen, 1991), jika seorang PNS memiliki keyakinan bahwa tindakan *whistle-blowing* akan memberikan konsekuensi/dampak positif dan ia memandang bahwa konsekuensi/dampak positif tersebut penting/diperlukan, maka ia akan memiliki kecenderungan sikap yang positif pula untuk mendukung/memihak tindakan *whistle-blowing*. Kecenderungan sikap mendukung tindakan *whistle-blowing* secara logis akan meningkatkan minat untuk melakukan tindakan *whistle-blowing*. Temuan penelitian ini memperkuat hasil penelitian sebelumnya (Park dan Blenkinsopp, (2009); Winardi, 2013).

Hipotesis kedua (H2) menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap minat PNS melakukan tindakan *whistle-blowing*. Berdasarkan hasil pengujian secara statistik menunjukkan bahwa H2 diterima. Hasil ini sejalan dengan konsep *prosocial organizational behavior* dan konsep komitmen organisasi yaitu bahwa tindakan *whistle-blowing* merupakan perilaku sosial positif yang dapat memberikan manfaat bagi organisasi dalam bentuk melindungi organisasi dari bahaya kecurangan (*fraud*). Temuan ini konsisten dengan hasil penelitian Somers dan Casal (1994).

Temuan yang mengejutkan diperoleh dalam pengujian hipotesis ketiga (H3) yang berkaitan dengan pengaruh *personal cost*. Hasil pengujian menunjukkan bahwa *personal cost* tidak berpengaruh terhadap minat PNS melakukan tindakan *whistle-blowing* atau dengan kata lain PNS BPK RI tidak mempertimbangkan *personal cost* sebagai faktor yang akan mempengaruhi minatnya untuk melakukan atau tidak melakukan tindakan *whistle-blowing*. Hasil penelitian ini bertentangan dengan temuan penelitian Mesmer-Magnus dan Viswesvaran (2005) serta Kaplan dan Whitecotton (2001) yang menyatakan bahwa *personal cost* memiliki hubungan negatif dan merupakan prediktor signifikan terhadap minat *whistle-blowing*.

Terdapat tiga justifikasi yang mungkin dapat menjelaskan tidak berpengaruhnya *personal cost* dalam hasil penelitian ini. Pertama, Responden dalam penelitian ini (pegawai BPK-RI) memiliki karakteristik yang unik. Karena latar belakang pendidikan/pelatihan, pengalaman dan pekerjaan yang berkaitan dengan audit, responden penelitian ini umumnya telah familiar dengan *fraud* dan alur/cara penanganannya. Oleh karena itu tidak sulit bagi responden untuk memilih jalur pelaporan yang menghindari *personal cost* saat akan melakukan *whistle-blowing*, misalnya melalui semacam upaya *whistle-blowing* anonim atau melalui *internal whistle-blowing system*. Melalui mekanisme tersebut, identitas pelapor bisa saja dirahasiakan dan pelapor terlindungi dari risiko *personal cost*. Kedua, dalam disain penelitian ini minat *whistle-blowing* tidak spesifik didefinisikan pada saluran dan bentuk *whistle-blowing* tertentu, seperti minat *whistle-blowing* internal atau *whistle-blowing* eksternal maupun minat *whistle-blowing* anonim atau teridentifikasi. Hal ini mungkin menyebabkan responden yang diukur minat *whistle-blowing*-nya dapat saja berasumsi bahwa ia memiliki minat yang tinggi untuk melakukan *whistle-blowing* namun hanya pada saluran dan bentuk *whistle-blowing* yang *personal cost*-nya paling minim atau dapat dihindari. Ketiga, penelitian Mesmer-Magnus dan Viswesvaran (2005) serta Kaplan dan Whitecotton (2001) merupakan penelitian yang dilakukan di Amerika dengan subjek penelitian non-PNS, sedangkan penelitian ini dilakukan di Indonesia dengan subjek penelitian PNS di BPK RI. Perbedaan kondisi dan karakteristik responden mungkin menjadi salah satu faktor penyebab temuan penelitian Mesmer-Magnus dan Viswesvaran (2005) serta Kaplan dan Whitecotton (2001) tidak dapat digeneralisasikan pada penelitian ini. Pendapat ini diperkuat oleh penelitian Winardi (2013) yang dilakukan di Indonesia dengan subjek PNS tingkat bawah dan menghasilkan kesimpulan yang sama dengan penelitian ini yaitu *personal cost* tidak berpengaruh terhadap minat *whistle-blowing*. Hasil yang sejalan dengan temuan Winardi (2013) tersebut mungkin disebabkan karena memang PNS di Indonesia memiliki karakteristik unik yang tidak mempertimbangan faktor *personal cost* dalam membuat keputusan *whistle-blowing*.

Mengacu pada hasil penelitian ini dan beberapa justifikasi di atas, masih terbuka ruang bagi peneliti berikutnya untuk mengujicobakan kembali konsistensi pengaruh variabel *personal cost* terhadap minat *whistle-blowing* khususnya pada PNS di luar lingkup BPK RI. Pendapat ini didasarkan pada argumentasi yang sebelumnya telah dijelaskan pada bagian hasil pengujian hipotesis, bahwa dalam penelitian ini *personal cost* dapat saja dianggap berpengaruh jika *confidence level* penelitian diturunkan dari 95% menjadi 90%. Namun karena alasan konsistensi, peneliti tidak menurunkan *confidence level*. Selain itu kesamaan hasil dengan penelitian Winardi (2013) juga memungkinkan peneliti berikutnya untuk mengkaji ulang definisi *personal cost* khususnya untuk diterapkan di Indonesia, karena berbagai macam faktor/hal seperti kondisi budaya, lingkungan, dan sebagainya yang mungkin berbeda dengan kondisi di luar negeri.

Hipotesis keempat (H4) dalam penelitian ini yaitu tingkat keseriusan kecurangan berpengaruh positif terhadap minat PNS melakukan tindakan *whistle-blowing*. Hasil pengujian menunjukkan bahwa H4 diterima dan hasil ini konsisten dengan penelitian terdahulu (Menk, 2011; Sabang, 2013; Winardi, 2013) yang juga menggunakan konsep materialitas sebagai pembeda tingkat keseriusan kecurangan. Temuan ini mengkonfirmasi teori *prosocial organizational behavior*. Semakin tinggi tingkat materialitas kecurangan akan semakin meningkatkan besarnya konsekuensi (*magnitude of consequences*) yang merugikan atau membahayakan (Jones, 1991), dan hal itu berarti semakin tidak etis tindak kecurangan tersebut. Pelanggaran etika merupakan salah satu faktor pendorong seseorang yang berperilaku *prosocial* untuk melakukan pelaporan atau bertindak menjadi *whistleblower* (Sabang, 2013).

Kesimpulan dan Keterbatasan Penelitian

Berdasarkan hasil serangkaian pengujian dan analisis linier berganda dapat disimpulkan bahwa model penelitian yang telah dibuat dapat digunakan untuk memprediksi minat PNS BPK RI untuk melakukan tindakan *whistle-blowing*. Tiga variabel independen yaitu sikap terhadap *whistle-blowing*, komitmen organisasi, tingkat keseriusan kecurangan menjadi faktor yang mempengaruhi minat *whistle-blowing* PNS BPK RI. Sementara faktor *personal cost* tidak berpengaruh terhadap minat *whistle-blowing* PNS BPK RI.

Hasil penelitian ini mengkonfirmasi teori-teori yang telah ada seperti *prosocial organizational behavior*, *theory of planned behavior*, dan konsep komitmen organisasi. Penelitian ini juga diharapkan dapat membantu pemerintah dan lembaga negara, khususnya BPK RI, dalam merancang strategi untuk meningkatkan *minat whistle blowing* pegawainya serta mendisain atau menyempurnakan *whistle-blowing system* pada institusinya dengan memperhatikan faktor-faktor yang mempengaruhi minat *whistle blowing*. Upaya peningkatan minat *whistle-blowing* dapat dilakukan misalnya melalui pelatihan etika (*ethics training*) maupun sosialisasi yang komprehensif tentang kecurangan, manfaat *whistle-blowing*, dan tata cara melakukan *whistle-blowing* yang tepat. Melalui upaya tersebut diharapkan akan meningkatkan kesadaran akan dampak kecurangan yang serius dan meningkatkan respon positif sikap PNS terhadap *whistle-blowing*. Minat *whistle-blowing* juga dapat ditingkatkan dengan meningkatkan komitmen organisasi pegawai misalnya dengan pemberian kompensasi, *reward* dan *punishment* yang memadai; menciptakan lingkungan kerja yang kondusif dan terbuka sehingga pegawai dapat merasa terlibat dalam pelaksanaan tugas dan pencapaian tujuan organisasi, dan lain sebagainya.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan. Pertama, penelitian ini tidak spesifik mendefinisikan minat *whistle-blowing* pada saluran dan bentuk *whistle-blowing* tertentu, sehingga generalisasi model regresi penelitian ini terbatas pada definisi *whistle-blowing* secara umum. Kedua, pelaksanaan pengumpulan data kuesioner yang berbasis internet berpotensi menyebabkan terjadinya *selection bias* karena responden hanya berasal dari golongan yang memiliki akses internet saja. Ketiga, responden dalam penelitian ini hanyalah PNS yang bekerja di BPK RI sehingga hasil penelitian belum tentu sesuai untuk digeneralisasi/digunakan pada PNS di luar BPK RI. Keterbatasan yang terakhir adalah berkaitan dengan tema penelitian yang sensitif (berkaitan dengan *whistle-blowing*) dan pengukuran variabel. Pelaksanaan pengukuran yang tidak menghadapkan responden dengan kondisi nyata dikhawatirkan menyebabkan responden menjawab pertanyaan survei secara normatif, sehingga hasil penelitian bisa saja menjadi bias dengan kondisi yang sebenarnya di lapangan.

Keterbatasan-keterbatasan penelitian ini diharapkan dapat memberikan implikasi bagi peneliti lain untuk mengembangkan dan menyempurnakan penelitian lebih lanjut di masa yang akan datang. Peneliti juga menyarankan kepada peneliti berikutnya untuk dapat menguji kembali konsistensi pengaruh faktor *personal cost* terhadap minat *whistle-blowing* dan bila perlu mengkaji ulang definisi *personal cost* yang sesuai dengan kondisi di Indonesia. Pengembangan penelitian dapat diarahkan pula pada eksplorasi faktor-faktor lain yang mungkin mempengaruhi minat *whistle-blowing* PNS di Indonesia sehingga dapat menghasilkan model

regresi penelitian yang dapat memprediksi secara lebih akurat. Faktor-faktor lain yang mungkin menarik untuk diuji antara lain faktor iklim organisasi terhadap *whistle-blowing*, faktor kelengkapan bukti (*evidence of wrongdoing*), faktor-faktor demografi *whistle-blower*, faktor tanggung jawab personal, faktor pertimbangan etis (*ethical judgement*), ataupun faktor dukungan rekan kerja/atasan.

REFERENSI

- Ahmad, Syahrul Ahmad, Smith, Malcolm, dan Ismail, Zubaidah. 2012. *Internal Whistle-Blowing Intentions: A Study of Demographic and Individual Factors*. *Journal of Modern Accounting and Auditing*. Vol. 8 (11); 1632-1645.
- Ajzen, Icek. 1991. The Theory of Planned Behaviour. *Organizational Behaviour and Human Decision Processes*. Vol. 50, 179-211.
- Ajzen, Icek. 2002. *Constructing a TpB Questionnaire: Conceptual and Methodological Considerations*. (Online), (http://chuang.epage.au.edu.tw/ezfiles/168/1168/attach/20/pta_411_76_7688352_57138.pdf, diakses 26 Oktober 2014).
- Association of Certified Fraud Examiners. 2012. *Report to The Nation 2012 on Occupational Fraud and Abuse*. Austin USA.
- Bouville, Mathieu. 2007. Whistle-Blowing and Morality. *Journal of Business Ethics*. 2008 (81); 579-585.
- Brief, Arthur P. dan Motowidlo, Stephan J. 1986. Prosocial Organizational Behaviours. *Academy of Management Review*. Vol. 11 (4); 710-725.
- Curtis, Mary B.. 2006. Are Audit-related Ethical Decisions Dependent upon Mood?. *Journal of Business Ethics*. Vol.68; 191-209.
- Diniastri, Ellysa. 2010. Korupsi, Whistleblowing dan Etika Organisasi. Skripsi. Malang: Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi Universitas Brawijaya.
- Dozier, Janelle Brinker dan Miceli, Marcia P. 1985. Potential Predictors of Whistle-Blowing: A Prosocial Behavior Perspective. *Academy of Management Review*. Vol. 10 (4); 823-836.
- Gibson, James I., Ivancevich, John M., Donnelly-Jr., James H., dan Konopaske, Robert. 2012. *Organizations: Behavior, Structure, Processes*. New York: The McGraw-Hill Companies Inc.
- Jones, Thomas M. 1991. Ethical Decision Making By Individuals in Organizations: An Issue-Contingent Model. *Academy of Management Review*. Vol. 16 (2); 366-395.
- Kaplan, Steven E. dan Whitecotton, Stacey M.. 2001. An Examination of Auditors' Reporting Intentions When Another Auditor is Offered Client Employment. *A Journal of Practice and Theory*. Vol. 20 (1); 45-63.
- Kline, Paul. 1994. *An Easy Guide to Factor Analysis*. New York: Routledge.
- Kuryanto, Asib Dwi. 2011. Pengaruh Independensi Auditor, Komitmen Organisasi, Gaya Kepemimpinan, dan Pemahaman Good Corporate Governance Terhadap Kinerja Auditor Eksternal (Studi pada Kantor Akuntan Publik di Indonesia). Tesis. Malang: Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya.
- Menk, Karl Bryan. 2011. The Impact of Materiality, Personality Traits, and Ethical Position on Whistle-Blowing Intentions. Disertasi. Virginia: Program Doctor of Philosophy in Business, Virginia Commonwealth University.
- Mesmer-Magnus, Jessica R. dan Viswesvaran, Chockalingam. 2005. Whistleblowing in Organizations: An Examination of Correlates of Whistleblowing Intentions, Actions, and Retaliation. *Journal of Business Ethics*. Vol. 52; 277-297.

- Miceli, Marcia P. dan Near, Janet P. 1985. Characteristics of Organizational Climate and Perceived Wrongdoing Associated with Whistle-Blowing Decisions. *Personnel Psychology*. 1985 (38); 525-544.
- Miceli, Marcia P., Near, Janet P., dan Schwenk, Charles R.. 1991. Who Blows The Whistle and Why?. *Industrial & Labor Relation Review*. Vol 45 (1); 113-130.
- Mowday, Richard T., Steers, Richard M., dan Porter, Lyman W. 1979. The Measurement of Organizational Commitment. *Journal of Vocational Behavior*. Vol. 14; 224-247.
- Park, Heungsik dan Blenkinsopp, John. 2009. Whistleblowing as Planned Behaviour – A Survey of South Korean Police Officer. *Journal of Business Ethics*. Vol. 85; 545-556.
- Parmerlee, Marcia A., Near, Janet P., dan Jensen, Tamila C. 1982. Correlates of Whistleblowers' Perceptions of Organizational Retaliation. *Administrative Science Quarterly*. Vol. 27 (1); 17-34.
- Rothschild, Joyce dan Miethe, Terance D.. 1999. Whistle-Blower Disclosures and Management Retaliation. *Work and Occupations*. Vol. 26; 107–128.
- Sabang, Muh. Iskandar, 2013. Kecurangan, Status Pelaku Kecurangan, Interaksi Individu-Kelompok, dan Minat Menjadi Whistleblower (Eksperimen pada Auditor Internal Pemerintah). Tesis. Malang: Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya.
- Secord, Paul F. dan Backman, Carl W. 1964. *Social Psychology*. New York: The McGraw-Hill Book Company.
- Sekaran, Uma dan Bougie, R. 2010. *Research Methods for Business: A Skill Building Approach*. Chichester: Wiley.
- Schultz-Jr., Joseph J., Johnson, Douglas A., Morris, Deigan dan Dyrnes, Sverre. 1993. An Investigation of The Reporting of Questionable Acts in an International Setting. *Journal of Accounting Research*. Vol. 31; 75-103.
- Somers, Mark J. dan Casal, Jose C.. 1994. Organizational Commitment and Whistle-Blowing: A Test of The Reformer and The Organization Man Hypotheses. *Group & Organization Management*. Vol. 19 (3); 270-284.
- Susmanschi, Georgiana. 2012. Internal Audit and Whistle-Blowing. *Economics, Management, and Financial Markets*. Vol. 7 (4); 415–421.
- Sweeney, P. 2008. Hotlines Helpful for Blowing The Whistle. *Financial Executive*. Vol. 24 (4); 28-31.
- Transparency International. 2012. *Corruption Perceptions Index 2012*. (Online), (<http://www.transparency.org/cpi2012/results>, diakses 23 November 2014)
- Transparency International. 2013. *Corruption Perceptions Index 2013*. (Online), (<http://www.transparency.org/cpi2013/results>, diakses 23 November 2014).
- Winardi, Rijadh Djatu. 2013. The Influence of Individual and Situational Factors on Lower-Level Civil Servants' Whistle-Blowing Intention in Indonesia. *Journal of Indonesian Economy and Business*. Vol. 28 (3); 361-376.