

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS**

#### **2.1 Kajian Pustaka**

##### **2.1.1 Landasan Teori Perilaku Organisasi**

Perilaku organisasi berarti mempelajari perilaku para anggota organisasi, baik secara individu maupun kelompok. Mempelajari perilaku organisasi bukan mempelajari bagaimana organisasi itu berperilaku, tetapi berusaha memahami perilaku manusia. Memahami perilaku manusia adalah suatu hal yang sulit karena setiap manusia sebagai individu mempunyai perilaku berbeda-beda. Demikian pula perilaku manusia dipengaruhi oleh berbagai faktor; antara lain faktor lingkungan, latar belakang dan sebagainya. Dengan demikian perilaku manusia dipengaruhi oleh dua faktor, yaitu faktor dari dalam dan faktor dari luar.

1. Perilaku intern, adalah perilaku-perilaku yang dipengaruhi oleh faktor genetika, yaitu segala hal yang dibawa sejak orang itu lahir sehingga merupakan warisan dari orang tuanya.
2. Perilaku ektern, adalah perilaku yang dipengaruhi oleh faktor luar, misalnya faktor lingkungan. Yang dimaksud dengan faktor lingkungan ialah segenap situasi dan kondisi yang dihadapi sehari-hari oleh seseorang dalam hidupnya.  
(Ibid : 2005,275) dalam Amilia (2014).

Dapat disimpulkan bahwa perilaku organisasi adalah studi tentang apa yang dilakukan orang-orang dalam organisasi dan bagaimana perilaku tersebut mempengaruhi kinerja organisasi (Syamsir Torang; 2012, 112).

Oleh karena itu di dalam organisasi terdapat orang-orang yang bekerja sama. Secara otomatis organisasi tidak dapat dipisahkan dengan ‘perilaku’ orang-orang yang melakukan aktivitas di dalam organisasi untuk mereka mencapai tujuannya (Ibid: 2012, 112).

#### **2.1.1.1 Ruang Lingkup Perilaku Organisasi**

Perilaku Organisasi, sesungguhnya terbentuk dari perilaku-perilaku individu yang terdapat dalam organisasi tersebut. Oleh karena itu pengkajian masalah perilaku organisasi jelas akan meliputi atau menyangkut pembahasan mengenai perilaku individu. Dengan demikian dapat dilihat bahwa ruang lingkup kajian ilmu perilaku organisasi hanya terbatas pada dimensi internal dari suatu organisasi. (Winardi, 2003)

Dalam kaitan ini, aspek-aspek yang menjadi unsur-unsur, komponen atau sub sistem dari ilmu perilaku organisasi antara lain adalah: motivasi, kepemimpinan, stres dan atau konflik, pembinaan karir, masalah sistem imbalan, hubungan komunikasi, pemecahan masalah dan pengambilan keputusan, produktivitas dan atau kinerja (*performance*), kepuasan, pembinaan dan pengembangan organisasi (*organizational development*), dan sebagainya (Ibid, hal 47). Sementara itu aspek-aspek yang merupakan dimensi eksternal organisasi seperti faktor ekonomi, politik, sosial, perkembangan teknologi, kependudukan

dan sebagainya, menjadi kajian dari ilmu manajemen strategik (*strategic management*) (Ibid, hal 56).

Dari penjelasan di atas dapat diinterpretasikan bahwa ruang lingkup perilaku organisasi adalah pengkajian yang meliputi atau menyangkut pembahasan mengenai perilaku individu dalam suatu organisasi.

### **2.1.1.2 Pengertian Perilaku Organisasi**

Menurut John (1983) dalam Muklis Kanto (2017:213) :

“Perilaku organisasi merupakan suatu istilah yang agak umum yang menunjukkan kepada sikap dan perilaku individu dan kelompok dalam organisasi, yang berkenaan dengan studi sistematis tentang sikap dan perilaku, baik yang menyangkut pribadi maupun antar pribadi di dalam konteks organisasi.”

Menurut James L. Gibson, John. M. Ivancevich, James. H. Donnelly Jr. (1986) dalam Muklis Kanto (2017:213) :

“Perilaku organisasi adalah studi tentang perilaku manusia, sikapnya dan hasil karyanya dalam lingkungan keorganisasian.”

Menurut Robbin SP (2001) dalam Muklis Kanto (2017:213) :

“Perilaku organisasi adalah suatu bidang studi yang menyelidiki dampak perorangan, kelompok dan struktur pada perilaku dalam organisasi dengan maksud menerapkan pengetahuan semacam itu untuk memperbaiki keefektifan organisasi.”

Dari pengertian di atas dapat diinterpretasikan bahwa perilaku organisasi merupakan suatu sikap perilaku individu atau kelompok dalam suatu organisasi, dan bagaimana perilaku tersebut mempengaruhi kinerja organisasi.

## 2.1.2 Pemberian *Reward*

### 2.1.1.1 Pengertian *Reward*

*Reward* berasal dari bahasa Inggris yang artinya hadiah, penghargaan atau imbalan. *Reward* merupakan salah satu elemen yang dimanfaatkan perusahaan untuk meningkatkan motivasi pegawai agar memberikan kontribusi maksimal terhadap perusahaan tempat ia bekerja.

Mahmudi (2005:89) menyatakan bahwa “*Reward* adalah imbalan dalam bentuk uang yang diberikan kepada mereka yang dapat bekerja melampaui standar yang telah ditentukan.”

Moorhead dan Griffin (2013:157) menyatakan bahwa :

“Sistem penghargaan (*reward system*) terdiri atas semua komponen organisasi, termasuk orang-orang, proses, aturan dan prosedur, serta kegiatan pengambilan keputusan, yang terlibat dalam mengalokasikan kompensasi dan tunjangan kepada pegawai sebagai imbalan untuk kontribusi mereka pada organisasi”.

Sastrohadiwiryo (2010:17) menyatakan bahwa :

“Penghargaan merupakan imbalan balas jasa yang diberikan oleh perusahaan kepada para tenaga kerja, karena tenaga kerja tersebut telah memberikan sumbangan tenaga dan pikiran demi kemajuan perusahaan guna mencapai tujuan yang telah ditetapkan”.

Dari beberapa pengertian di atas, dapat diinterpretasikan bahwa pemberian *reward* merupakan suatu imbalan yang diberikan oleh perusahaan atas kontribusi karyawan, selain itu juga dapat berupa penghargaan kepada seseorang yang telah membantu mengungkapkan kecurangan yang terjadi dalam perusahaan. Makna *reward* sendiri dapat berupa bentuk finansial maupun non finansial. *Reward* yang diberikan perusahaan kepada karyawan sebagai salah satu sarana untuk menghindari terjadinya kecurangan.

### 2.1.1.2 Jenis-jenis *Reward*

Menurut Karami, et al., (2013) jenis-jenis *rewards* adalah sebagai berikut :

#### 1. *Financial Rewards*

Adalah *rewards* atau tunjangan yang diberikan kepada pegawai dalam bentuk uang atau finansial seperti gaji, bonus dan tunjangan.

#### 2. *Inherent Rewards*

Adalah tunjangan yang diberikan kepada pegawai dalam bentuk kebanggaan dan rasa empati dari pihak perusahaan.

#### 3. *Non-Financial Rewards*

Adalah *rewards* atau tunjangan yang diberikan kepada pegawai dalam bentuk bukan uang seperti wewenang, apresiasi dan penunjukkan pegawai sebagai perwakilan perusahaan.

### 2.1.1.3 Dimensi *Reward*

Menurut Mohammad Mahsun (2006:87) dimensi *reward*, yaitu :

#### 1. Penghargaan Sosial (*Social Rewards*)

Penghargaan sosial berkaitan dengan pujian dan pengakuan diri yang diperoleh baik dari dalam maupun luar organisasi. Penghargaan sosial merupakan faktor penghargaan ekstrinsik (*extrinsic rewards*) yang diperoleh dari lingkungannya. Penghargaan sosial ini dapat berupa materi finansial dan piagam penghargaan.

#### 2. Penghargaan Psikis (*Psychic Rewards*)

Penghargaan psikis berkaitan dengan harga diri (*self esteem*), kepuasan diri (*self satisfaction*), dan rasa bangga atas hasil yang dicapai. Penghargaan psikis (*psychic rewards*) merupakan penghargaan intrinsik (*intrinsic rewards*) yang datang dari dalam diri seseorang, seperti pujian, sanjungan, dan ucapan selamat yang dirasakan pegawai sebagai bentuk pengakuan terhadap dirinya sehingga mendatangkan kepuasan bagi dirinya sendiri.

### 2.1.1.4 Tujuan *Reward*

Menurut Gibson, et al., (1997:169) tujuan pemberian *reward* yang utama di antaranya yaitu :

#### 1. Menarik (*Attract*)

*Reward* harus mampu menarik orang yang berkualitas untuk menjadi anggota organisasi.

#### 2. Mempertahankan (*Retain*)

*Reward* juga bertujuan untuk mempertahankan pegawai dari incaran organisasi lain. Sistem *reward* yang baik dan menarik mampu meminimalkan jumlah pegawai yang keluar.

### 3. Memotivasi (*Motivate*)

Sistem *reward* yang baik harus mampu meningkatkan motivasi pegawai untuk mencapai prestasi yang tinggi.

Adapun Hasibuan (2008: 121) menyatakan tujuan dari pemberian penghargaan terhadap karyawan ialah:

#### 1. Ikatan Kerja Sama

Dengan pemberian penghargaan terjalinlah ikatan kerja sama formal antara manajer dan juga karyawan. Karyawan harus mengerjakan tugas-tugas dengan baik, sedangkan manajer membayar penghargaan sesuai dengan perjanjian yang berlaku.

#### 2. Kepuasan Kerja

Dengan penghargaan, karyawan akan dapat memenuhi kebutuhan-kebutuhan fisik, status sosial, dan egoistik sehingga memperoleh kepuasan kerja dari jabatannya.

#### 3. Pengadaan Efektif

Jika program penghargaan ditetapkan cukup besar, pengadaan karyawan yang *qualified* untuk perusahaan akan lebih mudah.

#### 4. Motivasi

Jika penghargaan yang diberikan cukup besar, manajer akan dengan mudah memotivasi karyawannya.

Dari penjelasan di atas, sistem penghargaan dirancang agar mampu menarik perhatian, mempertahankan dan mendorong pegawai agar bekerja lebih produktif. Dimana sistem penghargaan harus mencerminkan *win-win result*, bagi pegawai dan perusahaan.

## 2.1.2 Komitmen Organisasi

### 2.1.2.1 Pengertian Komitmen Organisasi

Dalam sebuah organisasi komitmen karyawan memiliki pengaruh yang sangat penting terhadap pekerjaannya. Komitmen organisasi bisa tumbuh disebabkan karena individu memiliki ikatan emosional terhadap perusahaan yang

meliputi dukungan moral dan menerima nilai yang ada di dalam perusahaan serta tekad dari dalam diri untuk mengabdikan pada perusahaan.

Luthans (2012:249) menyatakan bahwa :

“Sikap yang merefleksikan loyalitas karyawan pada organisasi dan proses berkelanjutan dimana anggota organisasi mengekspresikan perhatiannya terhadap organisasi dan keberhasilan serta kemajuan yang berkelanjutan”.

Moorhead dan Griffin (2013:73) mengatakan bahwa :

“Komitmen organisasi (*organizational commitment*) adalah sikap yang mencerminkan sejauh mana seseorang individu mengenal dan terikat pada organisasinya”.

Robbins dan Judge dalam Zelvia (2015) mengemukakan bahwa :

“Komitmen organisasi adalah suatu keadaan dimana seorang karyawan memihak organisasi tertentu serta tujuan-tujuan dan keinginannya untuk mempertahankan keanggotaan dalam organisasi tersebut”.

Alwi dalam Nanda (2013), mendefinisikan :

“Komitmen organisasi adalah sikap karyawan untuk tetap berada dalam organisasi dan terlibat dalam upaya-upaya mencapai misi, nilai-nilai dan tujuan organisasi.”

Dari beberapa pengertian di atas dapat diinterpretasikan bahwa komitmen organisasi merupakan suatu keadaan di mana karyawan memihak dan peduli kepada organisasi tertentu dan tujuan-tujuannya, serta berniat memelihara keanggotaannya dalam organisasi itu. Komitmen organisasi yang tinggi sangat diperlukan dalam sebuah organisasi, karena terciptanya komitmen yang tinggi akan mempengaruhi situasi kerja yang profesional.

Komitmen terhadap organisasi artinya lebih dari sekedar keanggotaan formal, karena meliputi sikap menyukai organisasi dan kesediaan untuk mengusahakan tingkat upaya yang tinggi bagi kepentingan organisasi demi

pencapaian tujuan. Berdasarkan definisi ini, dalam komitmen organisasi tercakup unsur loyalitas terhadap organisasi, keterlibatan dalam pekerjaan, dan identifikasi terhadap nilai-nilai dan tujuan organisasi. Rendahnya komitmen mencerminkan kurangnya tanggung jawab seseorang dalam menjalankan tugasnya. Mempersoalkan komitmen sama dengan mempersoalkan tanggung jawab.

### 2.1.2.2 Teori Dasar Komitmen Organisasi

Menurut Moreland dkk, dalam Edy Sutrisno (2010:298) ada beberapa teori yang menjelaskan dasar-dasar motivasional munculnya komitmen individu dalam organisasi, yaitu :

#### 1. Teori Sosialisasi Kelompok

Menurut model ini, baik kelompok maupun individu melakukan proses evaluasi dalam hubungan bersama dan membandingkan *value*-nya dengan hubungan yang selama ini berlangsung. Dalam evaluasi ini perubahan perasaan akan berpengaruh terhadap komitmen yang dimiliki individu. Semakin tinggi perasaan positif semakin besar juga komitmen organisasinya. Ada lima tahap yang dilalui dalam model ini, yaitu investasi, sosialisasi, *maintenance*, rasionalisasi, dan ada juga empat transisi peran yang dilakukan mulai dari *entry*, *acceptance*, *divergence*, dan *exit*.

#### 2. Teori Pertukaran Sosial

Teori ini semula dikembangkan oleh Thibaut dan Kelley (1959), dalam perkembangannya mengalami berbagai perubahan. Ide dasar teori ini sangat sederhana. Pertama, setiap hubungan akan selalu melibatkan pertimbangan untung dan rugi bagi partisipannya. Keseimbangan antara *reward* dan *cost* akan menjadi faktor kritis dalam menentukan nilai suatu hubungan. Kedua, dalam sebagian besar suatu hubungan, partisipan termotivasi untuk memaksimalkan *reward* dan/atau menurunkan *cost* yang diakibatkan hubungan tersebut, dan setiap saat, partisipan melakukan reevaluasi dalam *reward* dan *cost* tersebut sehingga hubungan lebih berarti. Ketiga, orang dapat berpartisipasi dalam beberapa hubungan secara simultan, sehingga nilai relatif pada suatu hubungan juga dipengaruhi oleh *relationship* juga dipengaruhi *relationship* yang lain yang sesuai bagi partisipan.

#### 3. Teori Kategorisasi Diri

Teori ini semula dikembangkan oleh Turner dkk. (1987) dan berkembang dari penelitian mengenai hubungan antar kelompok. Teori ini membahas berbagai fenomena kelompok seperti pembentukan kelompok, konformitas,



penyimpangan dalam pengambilan keputusan, dan kekompakan (kohesi). Teori ini tentunya bisa dibawa kearah komitmen. Hogg (1987) dan Moreland (1993) melihat kategorisasi diri ini dapat berhubungan dengan seberapa cocok anggotanya dengan prototype kelompok. Kemudian membedakan antara atraksi personel dan atraksi sosial sebagai sumber kohesi kelompok. Atraksi personel di antara anggota kelompok mencerminkan tingkat similaritas mereka satu sama lainnya. Sedangkan atraksi sosial di antara anggota kelompok mencerminkan tingkat prototipekalnya. Kedua bentuk atraksi itu berkorelasi, namun tidak identik. Berdasarkan teori di atas, paling tidak ada dua cara perubahan terjadinya komitmen organisasi. Pertama, komitmen juga dapat berubah karena prototype kelompok bersifat untabel. Kedua, komitmen juga dapat berubah karena karakteristik keanggotaan kelompok juga untabel. Dengan perubahan kedua prototype tersebut, maka masing-masing individu akan menyesuaikan diri dengan prototype kelompok yang dimasukinya, dan begitu pula sebaliknya.

#### 4. Teori Identitas

Teori identitas ini disampaikan oleh Stryker (1987). Teori ini menawarkan perspektif lain pada komitmen dan perannya dalam kelompok sosial. Pertama, peran sosial yang merupakan representasi dari suatu harapan tertentu dari seseorang memiliki pengaruh yang kuat terhadap perilaku. Kedua, peran sosial yang merupakan representasi dari suatu harapan tertentu dari seseorang memiliki pengaruh yang kuat terhadap perilaku.

### 2.1.2.3 Faktor-faktor yang mempengaruhi Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi yang ada dalam organisasi terjadi melalui beberapa tahapan, dimana tahapan-tahapan tersebut ditentukan oleh beberapa faktor. Mowday, Porters, dan Steers dalam Donni Juni Priansa (2014:246) menyatakan bahwa faktor-faktor yang dapat mempengaruhi komitmen organisasi yaitu :

#### 1. Karakteristik Individual

Meliputi usia, masa kerja, tingkat pendidikan, jenis kelamin, ras serta faktor kepribadian yang dimiliki oleh pegawai.

#### 2. Karakteristik Pekerjaan

Meliputi pekerjaan yang menantang, kejelasan tugas, umpan balik sebagai sarana evaluasi hasil kerja, interaksi sosial dan suasana kondusif.

#### 3. Karakteristik Struktural/Karakteristik Organisasi

Meliputi desentralisasi dan otonomi, tanggung jawab, kualitas hubungan antara pimpinan dan pegawai, serta sifat dan karakteristik pimpinan.

#### 4. Pengalaman Kerja

Meliputi ketergantungan organisasi kerja, nilai pentingnya individu bagi organisasi kerja, sejauh mana harapan pegawai dapat terpenuhi oleh organisasi,

sikap positif dari rekan kerja terhadap organisasi kerja, serta tipe kepemimpinan yang ada dan berkembang di dalam organisasi.

#### **2.1.2.4 Ciri-ciri Komitmen Organisasi**

Menurut Fink dalam Kaswan (2012:293) ciri-ciri komitmen organisasi yang bersifat multi dimensi dapat dikelompokkan sebagai berikut :

1. Selalu berupaya untuk mensukseskan organisasi.
2. Selalu mencari informasi tentang organisasi.
3. Selalu mencari keseimbangan antara sasaran organisasi dengan sasaran pribadi.
4. Selalu berupaya untuk memaksimalkan kontribusi kerjanya sebagai bagian dari organisasi secara keseluruhan.
5. Menaruh perhatian pada hubungan kerja antar unit organisasi.
6. Berfikir positif terhadap kritik dari teman.
7. Menempatkan prioritas organisasi diatas departemennya.
8. Tidak melihat organisasi lain sebagai unit yang lebih menarik.
9. Memiliki keyakinan bahwa organisasi akan berkembang.
10. Berfikir positif kepada pimpinan puncak organisasi.

Menurut Steers an Black (1994) dalam Sopiah (2008:156), karyawan yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi bisa dilihat dari ciri-cirinya sebagai berikut:

1. Adanya kepercayaan dan penerimaan yang kuat terhadap nilai dan tujuan organisasi
2. Adanya ketersediaan untuk berusaha sebaik mungkin demi organisasi
3. Keinginan yang kuat menjadi anggota organisasi

Dari penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa seseorang yang memiliki keinginan yang kuat, kesediaan berusaha demi organisasi, dan keyakinan dalam organisasi maka ia termasuk anggota yang memiliki komitmen yang tinggi atau berkomitmen dalam suatu organisasi. Ketika seseorang berkomitmen dalam suatu organisasi berarti ia harus menyesuaikan diri dengan nilai-nilai dan norma-norma yang ada dalam organisasi tersebut, dan juga menyamakan langkah untuk mencapai tujuan yang sama.

### 2.1.2.5 Komponen Komitmen Organisasi

Menurut Allen dan Meyer dalam Kaswan (2012:293) terdapat tiga komponen komitmen organisasi, yaitu :

#### 1. Komitmen Afektif

Komitmen afektif berkaitan dengan emosional, identifikasi, dan keterlibatan karyawan di dalam suatu organisasional. Karyawan dengan afektif tinggi masih bergabung dengan organisasi karena keinginan untuk tetap menjadi anggota organisasi. Komitmen afektif merupakan keterikatan emosional, identifikasi, dan keterlibatan karyawan dalam suatu organisasi, dengan penjelasan berikut :

##### a. Emosional

Komitmen afektif menyatakan bahwa organisasi akan membuat karyawan memiliki keyakinan yang kuat untuk mengikuti segala nilai-nilai organisasi, dan berusaha untuk mewujudkan tujuan organisasi sebagai prioritas utama.

##### b. Identifikasi

Komitmen afektif muncul karena kebutuhan, dan memandang bahwa komitmen terjadi karena adanya ketergantungan terhadap aktivitas-aktivitas yang telah dilakukan dalam organisasi pada masa lalu dan hal ini tidak dapat ditinggalkan karena akan merugikan.

##### c. Keterlibatan karyawan

Komitmen afektif menyatakan bahwa karyawan akan merasa bahwa visi dan misinya sejalan dengan perusahaan. Dengan demikian karyawan tersebut memiliki komitmen yang kuat dengan visi dan misi perusahaan serta memiliki kepedulian yang tinggi terhadap tugas yang menjadi tanggung jawabnya.

#### 2. Komitmen Berkelanjutan

Komponen berkelanjutan berarti komponen yang berdasarkan persepsi karyawan tentang kerugian yang akan dihadapinya jika meninggalkan organisasi. Karyawan dengan dasar organisasional tersebut disebabkan karena karyawan tersebut membutuhkan organisasi.

##### a. Kerugian bila meninggalkan organisasi

Komitmen berkelanjutan merujuk pada kekuatan kecenderungan seseorang untuk tetap bekerja di suatu organisasi karena tidak ada alternatif lain. Komitmen berkelanjutan yang tinggi meliputi waktu dan usaha yang dilakukan dalam mendapatkan keterampilan yang tidak dapat ditransfer dan hilangnya manfaat yang menarik atau hak-hak istimewa sebagai senior.

##### b. Karyawan membutuhkan organisasi

Menurut karyawan yang tetap bekerja dalam organisasi karena karyawan mengakumulasi manfaat yang lebih yang akan mencegah karyawan mencari pekerjaan lain.

### 3. Komitmen Normatif

Komitmen normatif merupakan perasaan karyawan tentang kewajiban yang harus diberikan pada organisasional. Komponen normatif berkembang sebagai hasil dari pengalaman sosialisasi, tergantung dari sejauh apa perasaan kewajiban yang dimiliki karyawan.

#### a. Kesetiaan yang harus diberikan karena pengaruh orang lain.

Komitmen yang terjadi apabila karyawan terus bekerja untuk organisasi disebabkan oleh tekanan dari pihak lain untuk terus bekerja dalam organisasi tersebut.

#### b. Kewajiban yang harus diberikan kepada organisasi

Komitmen ini mengacu kepada refleksi perasaan akan kewajibannya untuk menjadi karyawan perusahaan. Karyawan dengan komitmen normatif yang tinggi merasa bahwa karyawan tersebut memang seharusnya tetap bekerja pada organisasi tempat bekerja sekarang.

## 2.1.3 Orientasi Etika

### 2.1.3.1 Pengertian Etika

Kata etika berasal dari bahasa Yunani yang dalam bentuk tunggal yaitu *ethos* dan dalam bentuk jamaknya yaitu *ta etha*. *Ethos* yang berarti sikap, cara berpikir, watak kesusilaan atau adat. Kata ini identik dengan perkataan moral yang berarti akhlak atau kesusilaan yang mengandung makna tata tertib. Etika dan moral mempunyai kesamaan arti tetapi dalam pemakaian kesehariannya ada perbedaan.

Islahuzzaman (2012:139) menyatakan bahwa:

“Etika adalah seperangkat prinsip atau nilai-nilai moral yang mengindikasikan bagaimana seseorang harus bertingkah laku”.

Erni R. Ernawan (2016:9) menyatakan bahwa :

“Moral biasanya dipakai untuk perbuatan yang sedang dinilai/dikaji (dengan kata lain perbuatan itu dilihat dari dalam diri orang itu sendiri), artinya moral disini merupakan subjek, sedangkan etika dipakai untuk pengkajian sistem nilai-nilai yang ada dalam kelompok atau masyarakat tertentu (merupakan aktivitas atau hasil pengkajian)”.

Antonius Alijoyo dalam Erni R. Ernawan (2016:12) menerangkan bahwa :

“Perusahaan perlu menerapkan nilai-nilai etika berusaha, karena dengan adanya praktik etika berusaha dan kejujuran dalam berusaha dapat menciptakan aset yang langsung atau tidak langsung dapat meningkatkan nilai perusahaan”.

Dari beberapa pengertian di atas, dapat diinterpretasikan bahwa etika adalah suatu ilmu yang mempelajari perilaku baik maupun perilaku buruk yang diimplementasikan oleh karyawan dalam pekerjaannya sehari-hari. Etika sangat memperhatikan hal-hal yang berhubungan dengan kewajiban moral, tanggung jawab, dan keadilan sosial.

### **2.1.3.2 Etika Profesi**

Etika merupakan salah satu unsur penting dari setiap profesi, tidak terkecuali profesi akuntansi. Auditor merupakan salah satu profesi yang keberadaannya tergantung dari kepercayaan masyarakat. Profesi auditor kinerjanya diukur dari profesionalismenya yang harus memiliki keterampilan, pengetahuan, dan karakter. Etika profesi yang diwujudkan dalam kode etik atau kode perilaku profesional dengan tujuan sebagai pedoman perilaku agar jasa yang ditawarkan dapat memenuhi standar mutu yang tinggi.

Menurut Soekrisno Agoes (2012:42) prinsip etika profesi terdiri atas delapan prinsip, yaitu :

#### **1. Tanggung jawab profesi**

Dalam melaksanakan tanggung jawabnya sebagai profesional, tiap anggota harus senantiasa menggunakan pertimbangan moral dan profesional dalam semua kegiatan yang dilakukan.

2. **Kepentingan umum (publik)**  
Setiap anggota berkewajiban untuk senantiasa bertindak dalam kerangka pelayanan kepada publik atau akuntan memegang kepentingan publik dan menunjukkan komitmen atau profesionalisme.
3. **Integritas**  
Untuk memelihara dan meningkatkan kepercayaan publik, tiap anggota harus memenuhi tanggung jawab profesionalnya dengan integritas setinggi mungkin.
4. **Objektivitas**  
Setiap anggota harus menjaga objektivitas dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesionalnya.
5. **Kompetensi dan kehati-hatian profesional**  
Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya dengan kehati-hatian, kompetensi dan ketekunan serta memiliki kewajiban untuk mempertahankan pengetahuan dan keterampilan profesional pada tingkat yang diperlukan untuk memastikan bahwa klien atau pemberi kerja memperoleh manfaat dari jasa profesional yang kompeten berdasarkan perkembangan praktik dan teknik yang paling mutakhir.
6. **Kerahasiaan**  
Setiap anggota harus menghormati kerahasiaan informasi yang diperoleh selama melakukan jasa profesional dan tidak boleh memakai atau mengungkapkan informasi tersebut tanpa persetujuan, kecuali bila ada hak atau kewajiban profesional atau hukum untuk mengungkapkannya.
7. **Perilaku profesional**  
Setiap anggota harus berperilaku yang konsisten dengan reputasi profesi yang baik dan menjauhi tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi.
8. **Standar teknis**  
Setiap anggota harus melaksanakan jasa profesionalnya sesuai dengan standar teknis dan standar profesional yang relevan.

### **2.1.3.3 Pengertian Orientasi Etika**

Orientasi etika merupakan sikap pandangan seseorang mengenai etika itu sendiri. Orientasi etika setiap orang ditentukan oleh berbagai kebutuhan yang berbeda-beda.

Forsyth dalam Janitra (2017) menyatakan bahwa:

“Orientasi etika adalah tujuan utama perilaku profesional yang berkaitan erat dengan moral dan nilai-nilai yang berlaku dan digerakkan oleh dua karakteristik yaitu idealisme dan relativisme”.

Higgins dan Kelleher dalam Sholihah (2010) menyatakan bahwa :

“Orientasi etika merupakan alternatif pola perilaku untuk menyelesaikan dilema etika dan konsekuensi yang diharapkan oleh fungsi yang berbeda. Orientasi etika berhubungan dengan faktor eksternal seperti lingkungan budaya, lingkungan industri, lingkungan organisasi, dan pengalaman pribadi yang merupakan faktor internal individu tersebut. Norma etis, standar perilaku individu, standar perilaku dalam keluarga, serta standar perilaku dalam komunitas mengarahkan perilaku seseorang untuk mengenali permasalahan”.

Riska (2017) mengemukakan bahwa :

“Orientasi setiap individu ditentukan oleh kebutuhannya. Kebutuhan tersebut berinteraksi dengan pengalaman pribadi dan sistem nilai individu yang akan menentukan harapan-harapan atau tujuan dalam setiap perlakuannya sehingga pada akhirnya individu tersebut menentukan tindakan apa yang akan diambilnya”.

Dari beberapa pengertian di atas, dapat diinterpretasikan bahwa orientasi etika merupakan suatu pola perilaku sikap seseorang untuk mengatasi dilema etika yang lebih mengarahkan seseorang untuk mengenali permasalahan yang ada, dan seseorang tersebut dapat mengambil tindakan yang akan diambilnya untuk mengatasi permasalahannya.

#### **2.1.3.4 Karakteristik Orientasi Etika**

Menurut Forsyth dalam Yulianto (2015) ada dua karakteristik dalam orientasi etika, antara lain :

##### **1. Idealisme**

Idealisme didefinisikan sebagai suatu sikap yang menganggap bahwa tindakan yang tepat atau benar akan menimbulkan konsekuensi atau hasil yang diinginkan. Seseorang yang idealis mempunyai prinsip bahwa merugikan orang lain adalah hal yang selalu dapat dihindari dan mereka tidak akan melakukan tindakan yang mengarah pada tindakan yang berkonsekuensi negatif. Jika terdapat dua pilihan yang keduanya akan berakibat negatif terhadap individu lain, maka seorang yang idealis akan mengambil pilihan yang paling sedikit mengakibatkan akibat buruk pada individu lain.

Orientasi etika idealisme dapat diukur dengan indikator sikap untuk tidak merugikan orang lain sekecil apapun, seorang individu tidak boleh melakukan tindakan yang dapat mengancam martabat dan kesejahteraan individu lain, dan tindakan bermoral adalah tindakan yang hampir sesuai dengan tindakan yang sempurna (Khairul, 2011).

## 2. Relativisme

Relativisme adalah suatu sikap penolakan terhadap nilai-nilai moral yang absolut dalam mengarahkan perilaku. Dalam hal ini individu masih mempertimbangkan beberapa nilai dari dalam dirinya maupun lingkungan sekitar. Relativisme etis merupakan teori yang menyatakan bahwa suatu tindakan dapat dikatakan etis atau tidak, benar atau salah, yang tergantung kepada pandangan masyarakat. Teori ini meyakini bahwa tiap individu maupun kelompok memiliki keyakinan etis yang berbeda. Dengan kata lain, relativisme etis maupun relativisme moral adalah pandangan bahwa tidak ada standar etis yang secara absolute benar. Dalam penalaran moral seorang individu, ia harus selalu mengikuti standar moral yang berlaku dalam masyarakat dimanapun ia berada.

Secara garis besar ada 3 pihak yang melakukan penolakan, mereka sama-sama menolak bahwa nilai-nilai moral yang berlaku mutlak dan umum, antara lain :

- a. Pihak pertama berpendapat bahwa ternyata nilai moral di berbagai masyarakat dan kebudayaan tidaklah sama.
- b. Pihak kedua menyatakan bahwa suatu nilai moral tidak pernah berlaku mutlak, mereka memasang nilai atau norma sendiri yaitu bahwa suatu nilai moral tidak boleh mengikat secara mutlak.
- c. Pihak ketiga mendekati nilai moral dari segi yang lain yaitu dari segi metode etika, disini mereka menolak norma moral secara mutlak berdasar logika tiap-tiap individu itu sendiri.

Orientasi etika relativisme dapat diukur dengan indikator etika yang bervariasi dari satu situasi dan masyarakat ke situasi dan masyarakat lainnya, selain itu tipe-tipe moralitas yang berbeda tidak dapat dibandingkan dengan keadilan, pertimbangan etika dalam hubungan antar orang begitu kompleks, sehingga individu seharusnya diijinkan untuk membentuk kode etik individu mereka sendiri, serta kebohongan dapat dinilai sebagai tindakan moral atau imoral tergantung pada situasi (Khairul, 2011).



### 2.1.3.5 Klasifikasi Sikap Orientasi Etika

Menurut Forsyth dalam Yulianto (2015) bahwa konsep idealisme dan relativisme tidak berlawanan, namun menunjukkan dua skala yang terpisah. Ia juga menyatakan bahwa kategori orientasi etika terdiri dari empat klasifikasi sikap orientasi etika, antara lain yaitu situasionalisme, absolutisme, subyektif, dan eksepsionis. Penjelasan mengenai empat klasifikasi sikap orientasi etika tersebut dijelaskan dalam tabel berikut :

**Tabel 2.1**

#### **Klasifikasi Sikap Orientasi Etika**

	<b>Relativisme Tinggi</b>	<b>Relativisme Rendah</b>
<b>Idealisme Tinggi</b>	Situasionalisme : Menolak aturan moral, membela analisis, individual atas setiap tindakan dalam setiap situasi.	Absolutisme : Megasumsikan bahwa hasil yang terbaik dari suatu tindakan dapat selalu dicapai dengan mengikuti aturan moral secara universal.
<b>Idealisme Rendah</b>	Subyektif : Penghargaan lebih didasarkan pada nilai personal dibandingkan prinsip moral secara universal .	Eksepsionis : Moral secara mutlak digunakan sebagai pedoman pengambilan keputusan namun secara pragmatis terbuka untuk

		melakukan pengecualian terhadap standar yang berlaku.
--	--	---

## 2.1.4 Tindakan *Whistleblowing*

### 2.1.4.1 Pengertian *Whistleblowing*

*Whistleblowing* merupakan salah satu program dari sistem pengendalian internal untuk mencegah penyimpangan atau kecurangan dalam perusahaan serta untuk memperkuat praktik *good governance*.

Menurut Erni R. Ernawan (2016:110) *whistleblowing* adalah :

“Tindakan yang dilakukan oleh seseorang atau beberapa orang pekerja untuk memberitahukan kecurangan yang dilakukan oleh perusahaan ataupun atasan secara pribadi kepada pihak lain, baik itu khalayak umum ataupun atasan instansi atau atasan yang berkaitan langsung dengan yang melakukan kecurangan tersebut. Jadi tujuan *whistleblowing* disini untuk memperbaiki atau mencegah suatu tindakan yang merugikan”.

Menurut Komite Nasional Kebijakan *Governance* dalam Theodorus M.

Tuanakotta (2012:611) *whistleblowing* adalah :

“Pengungkapan tindakan pelanggaran atau pengungkapan perbuatan yang melawan hukum, perbuatan tidak etis/tidak bermoral atau perbuatan lain yang dapat merugikan organisasi maupun pemangku kepentingan, yang dilakukan oleh karyawan atau pimpinan organisasi kepada pimpinan organisasi atau lembaga lain yang dapat mengambil tindakan atas pelanggaran tersebut. Pengungkapan ini umumnya dilakukan secara rahasia (*confidential*)”.

Sedangkan Near & Miceli dalam Vinnicombe, T (2010) mendefinisikan bahwa :

“*Whistleblowing* sebagai pengungkapan oleh anggota organisasi (anggota yang masih berada dalam organisasi maupun yang sudah keluar dari organisasi) terkait dengan praktik ilegal, tidak bermoral, atau praktik yang tidak dapat dilegitimasi secara hukum dibawah kontrol majikan mereka, kepada orang ataupun organisasi yang mungkin mampu untuk

mempengaruhi suatu tindakan. Jadi tujuan dari *whistleblowing* disini untuk memperbaiki atau mencegah suatu tindakan yang merugikan”.

Dari beberapa pengertian di atas, dapat diinterpretasikan bahwa *whistleblowing* merupakan suatu tindakan yang dilakukan oleh seseorang dengan keberanian untuk mengungkapkan perbuatan kecurangan yang terjadi dengan tujuan untuk mencegah atau memperbaiki tindakan yang telah merugikan perusahaan sehingga dapat meminimalisir tingkat kehancuran dalam perusahaan.

*Whistleblowing* yang berasal dari dalam untuk mengungkapkan kepada pimpinan perusahaan, sedangkan *whistleblowing* yang berasal dari luar yaitu untuk memberitahukan kepada media masa serta masyarakat mengenai tindakan yang berbahaya dan dapat merugikan.

#### **2.1.4.2 Tujuan *Whistleblowing***

Tujuan *Whistleblowing* menurut Komite Nasional Kebijakan *Governance* (2008) adalah :

1. Menciptakan iklim yang kondusif dan mendorong pelaporan hal-hal yang dapat menimbulkan kerugian finansial maupun non-finansial, termasuk hal-hal yang dapat merusak citra organisasi.
2. Mempermudah manajemen untuk menangani secara efektif laporan-laporan pelanggaran dan sekaligus melindungi kerahasiaan identitas pelapor serta tetap menjaga informasi *whistleblowing* dalam arsip khusus yang dijamin keamanannya.
3. Membangun suatu kebijakan dan infrastruktur untuk melindungi pelapor dari ancaman pihak-pihak internal maupun eksternal.
4. Mengurangi kerugian yang terjadi karena pelanggaran melalui terdeteksi dini (*early warning system*)
5. Meningkatkan reputasi organisasi.

Dari penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa tujuan *whistleblowing* adalah untuk mencegah dan sebagai alat deteksi dini terhadap suatu tindakan

pelanggaran. Dengan adanya *whistleblowing* (pelaporan pelanggaran) maka tindakan pelanggaran dapat cepat terungkap.

#### **2.1.4.3 Manfaat *Whistleblowing***

Menurut Komite Nasional Kebijakan *Governance* dalam Theodorus M. Tuanakotta (2010:612) manfaat dari *Whistleblowing System* antara lain :

1. Tersedianya cara penyampaian informasi penting dan kritis bagi perusahaan kepada pihak yang harus segera menanganinya secara aman.
2. Timbulnya keengganan untuk melakukan pelanggaran, dengan semakin meningkatnya kesediaan untuk melaporkan terjadinya pelanggaran, karena kepercayaan terhadap sistem pelaporan yang efektif.
3. Tersedianya mekanisme deteksi dini (*early warning system*) atas kemungkinan terjadinya masalah akibat suatu pelanggaran.
4. Tersedianya kesempatan untuk menangani masalah pelanggaran secara internal terlebih dahulu, sebelum meluas menjadi masalah pelanggaran yang bersifat publik.
5. Mengurangi risiko yang dihadapi organisasi, akibat dari pelanggaran baik dari segi keuangan, operasi, hukum, keselamatan kerja, dan reputasi.
6. Mengurangi biaya dalam menangani akibat dari terjadinya pelanggaran.
7. Meningkatkan reputasi perusahaan di mata pemangku kepentingan (*stakeholders*), regulator, dan masyarakat umum.
8. Memberikan masukan kepada organisasi untuk melihat lebih jauh area kritikal dan proses kerja yang memiliki kelemahan pengendalian internal, serta untuk merancang tindakan perbaikan yang diperlukan.

#### **2.1.4.4 Jenis-jenis *Whistleblowing***

Menurut Erni R. Ernawan (2016:110) ada dua macam *whistleblowing*, yaitu :

1. *Whistleblowing* internal, ini terjadi dalam lingkup internal perusahaan, dimana yang melakukan kecurangan adalah individu di dalam perusahaan, kemudian dilaporkan ke atasan yang bersangkutan, karena tindakannya dapat merugikan perusahaan.
2. *Whistleblowing* eksternal, ini terjadi jika yang melakukan kecurangan adalah perusahaannya, dimana akibat yang ditimbulkannya berdampak negatif pada masyarakat, sehingga pekerja mengungkapkan kecurangan tersebut kepada khalayak umum. Secara umum ini merupakan indikasi mengenai adanya kegagalan serius dalam sistem komunikasi internal perusahaan, karena perusahaan tidak mempunyai kebijakan atau prosedur yang jelas yang memungkinkan

pegawai menyampaikan pertimbangan-pertimbangan moral moral mereka diluar perintah yang standar. Velasques (2005) menyebutkan bahwa *whistleblowing* eksternal secara moral dibenarkan jika :

- a. Ada bukti yang jelas, kuat dan cukup komprehensif bahwa suatu organisasi melakukan aktivitas yang melanggar hukum atau berakibat serius pada pihak lain.
- b. Usaha-usaha lain telah dilakukan untuk mencegahnya melalui *whistleblowing* internal dan gagal.
- c. Dapat dipastikan bahwa tindakan *whistleblowing* eksternal akan mampu mencegah kerugian tersebut.
- d. Pelanggaran tersebut cukup serius dan lebih banyak dibandingkan akibat tindakan *whistleblowing* pada diri sendiri, keluarganya, dan pihak-pihak lain.

#### **2.1.4.5 Efektivitas Penerapan *Whistleblowing***

Penerapan *whistleblowing* dapat dikatakan efektif apabila dapat menurunkan jumlah pelanggaran akibat diterapkannya program *whistleblowing* selama jangka waktu tertentu.

Menurut Komite Nasional Kebijakan *Governance* (2008:22) efektivitas penerapan *whistleblowing* antara lain tergantung dari :

1. Kondisi yang membuat karyawan yang menyaksikan atau mengetahui adanya pelanggaran untuk melaporkannya.
  - a. Peningkatan pemahaman etika perusahaan dan membina iklim keterbukaan.
  - b. Meningkatnya kesadaran dan pemahaman yang luas mengenai manfaat dan pentingnya program *whistleblowing* system.
  - c. Tersedianya saluran untuk menyampaikan pelaporan pelanggaran tidak melalui jalur manajemen yang biasa.
  - d. Kemudahan menyampaikan laporan pelanggaran.
  - e. Adanya jaminan kerahasiaan (*confidentiality*) pelapor.
2. Sikap perusahaan terhadap pembalasan yang mungkin dialami oleh pelapor pelanggaran.
  - a. Kebijakan yang harus dijelaskan kepada seluruh karyawan terkait dengan perlindungan pelapor.
  - b. Direksi harus menunjukkan komitmen dan kepemimpinannya untuk memastikan bahwa kebijakan ini memang dilaksanakan.
3. Kemungkinan tersedianya akses pelaporan pelanggaran ke luar perusahaan, bila manajemen tidak mendapatkan respon yang sesuai.
  - a. Kebesaran hati Direksi untuk memberikan jaminan bahwa hal tersebut tidak menjadi masalah.

- b. Manajemen berjanji untuk menangani setiap laporan pelanggaran dengan serius dan benar.

#### **2.1.4.6 Kriteria *Whistleblower***

Semendawai, dkk (2011:1) seorang *whistleblower* harus memenuhi dua kriteria mendasar, yaitu :

1. Kriteria pertama, *whistleblower* menyampaikan atau mengungkapkan laporan kepada otoritas yang berwenang. Dengan mengungkapkan kepada otoritas yang berwenang diharapkan dugaan suatu kejahatan dapat diungkapkan dan terbongkar.
2. Kriteria kedua, seorang *whistleblower* merupakan orang ‘dalam’, yaitu orang yang mengungkapkan dugaan pelanggaran dan kejahatan yang terjadi di tempatnya bekerja atau ia berada. Karena skandal kejahatan selalu terorganisir, maka seorang *whistleblower* kadang merupakan bagian dari pelaku kejahatan sendiri.

Menurut Marcia Miceli dalam Semendawai, dkk (2011:3) ada tiga alasan mengapa auditor internal juga dianggap sebagai *whistleblower*, yaitu :

1. Memiliki mandat formal meski bukan satu-satunya organ dalam perusahaan untuk melaporkan bila terjadi kesalahan. Setiap pegawai perusahaan juga memiliki hak untuk melakukannya juga, meski pada umumnya auditor internal yang lebih paham mengenai kesalahan yang terjadi dalam perusahaan.
2. Laporan auditor internal mungkin bertentangan dengan pernyataan *top managers*. Jika para manajer cenderung menutupi kesalahan guna memoles kondisi perusahaan, maka laporan auditor internal mengenai kesalahan justru sebaliknya membuat para *stakeholder* menjadi kecil hati.
3. Perbuatan mengungkap kesalahan merupakan tindakan yang jarang ditegaskan dalam aturan perusahaan. Hanya beberapa asosiasi profesi saja yang menekankan bolehnya pelaporan kesalahan yang telah ditentukan melalui jalur-jalur tertentu di internal perusahaan.

### **2.1.6 Rekomendasi Internal Auditor**

#### **2.1.6.1 Temuan-Temuan Penyimpangan Laporan Keuangan**

Temuan audit merupakan masalah-masalah material yang ditemukan auditor selama proses audit berlangsung. Masalah tersebut penting untuk

dikomunikasikan dengan manajer. Hal ini sehubungan dengan upaya perbaikan dan peningkatan kinerja dalam hal ekonomi, efisiensi, dan efektivitas.

Temuan-temuan penyimpangan dalam laporan keuangan menurut Sawyer's (2005) yang diterjemahkan oleh Desi Adhariani (2005) yaitu :

1. Penyalahgunaan Aset  
Penyalahgunaan aset adalah sebuah bentuk kecurangan atas hilangnya aset suatu entitas. Penyalahgunaan aset biasanya terkait dengan pencurian yang dilakukan oleh oknum-oknum tertentu seperti pegawai dan pihak-pihak internal di perusahaan.
2. Manajemen Laba (*Earning Management*)  
*Earning Management* adalah tindakan untuk memenuhi target laba yang dilakukan oleh para manajemen secara sengaja. Biasanya mereka akan mengurangi laporan pendapatannya ketika laba yang dicapai perusahaan saat ini sedang tinggi. Hal ini bertujuan untuk membuat cadangan laba yang akan digunakan di tahun-tahun berikutnya, sehingga perusahaan bisa menaikkan laba dengan sangat drastis.
3. Perataan Laba (*Income Smoothing*)  
*Income Smoothing* adalah suatu tindakan manajemen laba yang disengaja dengan memindahkan pos-pos beban dan pendapatan ke dalam beberapa periode yang bertujuan untuk mengurangi fluktuasi laba.

Menurut Rezaee (2005) dalam Ratna Wardhani (2012:2) kecurangan dalam laporan keuangan dapat berkaitan dengan beberapa skema seperti:

1. Falsifikasi, perubahan, atau manipulasi dari catatan keuangan, dokumen pendukung atau transaksi bisnis;
2. Kesalahan pencatatan material yang disengaja (*material intentional misstatement*), penghapusan, atau kesalahan presentasi dari kejadian, transaksi, akun atau informasi signifikan lainnya yang merupakan sumber informasi pembuatan laporan keuangan;
3. Kesalahan aplikasi dan kesalahan interpretasi yang disengaja dan eksekusi standar akuntansi yang salah dalam hal penerapan prinsip, kebijakan, dan metode yang digunakan untuk mengukur, mengakui, dan melaporkan kejadian ekonomis dan transaksi bisnis;
4. Penghilangan secara sengaja dari pengungkapan atau penyajian pengungkapan yang tidak memadai berkaitan dengan standar, prinsip, praktek akuntansi yang didasarkan pada standar akuntansi yang

tersedia yang memiliki kelemahan atau celah yang dapat digunakan perusahaan untuk menutupi substansi ekonomi dari kinerjanya

Dari penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa penyalahgunaan aset, manajemen laba, pemerataan laba, manipulasi, merupakan kecurangan yang sering terjadi di dalam laporan keuangan. Kecurangan tersebut dilakukan untuk keuntungan perusahaan maupun kerugian perusahaan oleh individu yang melakukannya.

#### **2.1.6.2 Ruang Lingkup Internal Audit**

Ruang lingkup audit internal mencakup bidang yang sangat luas dan kompleks meliputi seluruh tingkatan manajemen baik yang sifatnya administrative maupun operasional. Hal tersebut sesuai dengan komitmen bahwa fungsi audit internal adalah membantu manajemen dalam mengawasi berjalannya roda organisasi. Namun demikian audit internal bertindak sebagai mata-mata tetapi merupakan mitra yang siap membantu dalam memecahkan setiap permasalahan yang dihadapi.

Ruang lingkup audit internal menurut Hiro Tugiman (2003:99-100) dalam Pratami (2018) adalah sebagai berikut :

“Ruang lingkup pemeriksaan internal menilai keefektifan system pengendalian internal serta pengevaluasian terhadap kelengkapan dan keefektifan sistem pengendalian internal yang dimiliki organisasi, serta kualitas pelaksanaan tanggung jawab yang diberikan. Pemeriksaan internal harus :

- a. *Me-review* keandalan (reliabilitas dan integritas) informasi finansial dan operasional serta cara yang dipergunakan untuk mengidentifikasi, mengukur, mengklasifikasi, dan melaporkan informasi tersebut;
- b. *Me-review* berbagai sistem yang telah ditetapkan untuk memastikan kesesuaiannya dengan berbagai kebijakan, rencana, prosedur, hukum dan peraturan yang dapat berakibat penting terhadap kegiatan organisasi, serta



- harus menentukan apakah organisasi telah mencapai kesesuaian dengan hal-hal tersebut;
- c. *Me-review* berbagai cara yang dipergunakan untuk melindungi harta dan bila dipandang perlu, memverifikasi keberadaan hartaharta tersebut;
  - d. Menilai keekonomisan dan keefisienan penggunaan berbagai sumber daya;
  - e. *Me-review* berbagai operasi atau program untuk menilai apakah hasilnya konsisten dengan tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan dan apakah kegiatan program tersebut dilaksanakan sesuai dengan yang direncanakan”.

Dari penjelasan diatas menerangkan bahwa ruang lingkup fungsi audit internal luas dan fleksibel, yang sejalan dengan kebutuhan dan harapan manajemen. Dapat diketahui bahwa sebagian besar auditor bertugas untuk menentukan, memverifikasi atau memastikan apakah sesuatu itu ada atau tidak, menilai, menaksir atau mengevaluasi pengendalian dan operasi berdasarkan kriteria yang sesuai dan merekomendasikan tindakan korektif kepada manajemen

### **2.1.6.3 Tugas Internal Audit**

Sukrisno Agoes (2004) menyatakan bahwa :

“Tujuan dari audit internal yaitu membantu manajemen perusahaan melaksanakan tugas melalui analisa, penilaian dan pemberian saran dan masukan tenaga aktivitas atau program yang masuk dalam pemeriksaan”.

Untuk meraih tujuan dari internal audit maka auditor harus menjalankan beberapa hal di bawah ini yaitu:

1. Memberi kepastian berhubungan dengan peraturan dan prosedur yang wajib ditaati oleh semua elemen manajemen.
2. Memberi penilaian baik dan peningkatan pengawasan efektif dengan biasa yang wajar dan juga melakukan identifikasi sistem pengendalian yang ditetapkan yang mencakup pengendalian internal manajemen dan kegiatan operasional yang berhubungan.
3. Memastikan bahwa semua aset perusahaan dijaga dengan penuh tanggung jawab dari penyalahgunaan, kehilangan, korupsi dan hal lain semisal.
4. Mengajukan beberapa saran dalam rangka memperbaiki sistem operasional perusahaan supaya lebih efektif dan efisien.
5. Memberi penilaian berkaitan dengan mutu dan kualitas kerja kepada masing-masing bagian yang ditujuk manajemen perusahaan.

6. Memastikan bahwa data yang sudah ada diolah dalam perusahaan dapat dipertanggungjawabkan.

Sedangkan menurut Sawyer's (2005) yang diterjemahkan oleh Desi Adhariani (2005) tugas audit internal yaitu :

1. Melakukan pengawasan kepada semua aktivitas yang sulit diatasi oleh pimpinan puncak.
2. Melakukan indentifikasi dan meminimalisasi resiko.
3. Mendukung dan membantu manajemen terhadap bidang teknis.
4. Melakukan pelaporan valisasi kepada manajer.
5. Membantu proses *decision making*.
6. Melakukan analisa masa mendatang "bukan hal yang sudah terjadi".
7. Membantu manajer dalam pengelolaan perusahaan.

Dari penjelasan di atas menerangkan bahwa fungsi audit internal luas dan fleksibel, yang sejalan dengan kebutuhan dan harapan manajemen. Dapat diketahui bahwa sebagian besar auditor bertugas untuk menentukan, memverifikasi, atau memastikan apakah sesuatu itu ada atau tidak, menilai, menaksir, atau mengevaluasi pengendalian dan operasi berdasarkan kriteria yang sesuai dan merekomendasikan tindakan korektif kepada manajemen. Semua hal tersebut dilakukan secara independen dalam organisasi dan harus dilaksanakan dengan sebaik-baiknya guna membantu pihak manajemen dalam mengawasi dan mengevaluasi suatu organisasi.

#### **2.1.6.4 Tanggung Jawab dan Kewenangan Internal Audit**

Selain kedudukan internal auditor dalam organisasi, hal penting lainnya dalam pelaksanaan fungsi pemeriksaan intern adalah penetapan secara jelas tentang tanggung jawab dan wewenang yang dimiliki oleh internal auditor. Internal auditor harus bebas dalam *me-review* dan menilai kebijaksanaan, rencana, prosedur dan catatan.

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI, 2001:322), menyatakan secara terperinci mengenai tanggung jawab audit internal sebagai berikut :

“Audit internal bertanggung jawab untuk menyediakan data analisis dan evaluasi, memberi keyakinan dan rekomendasi, menginformasikan kepada manajemen satuan usaha dan dewan komisaris atau pihak lain yang setara dengan wewenang dan tanggung jawab tersebut. Audit internal mempertahankan objektivitasnya yang berkaitan dengan aktivitas yang diauditnya”.

Sedangkan menurut Sawyer et.al., yang diterjemaahkan oleh Ali A. (2006:83):

“Auditor internal bisa membantu manajemen dengan mengevaluasi sistem pengendalian dan menunjukkan kelemahan-kelemahan dalam pengendalian intern. Tetapi harus diingat bahwa auditor internal membantu manajemen, bukan berperan sebagai manajer itu sendiri”.

Sawyer et.al., yang diterjemahkan oleh Ali A. (2006:207) juga mengungkapkan bahwa auditor internal harus bertanggung jawab untuk merencanakan penugasan audit.

Berdasarkan uraian di atas, dapat diinterpretasikan bahwa wewenang dan tanggung jawab internal audit adalah sebagai berikut :

1. Memberikan saran-saran kepada manajemen dalam melaksanakan tanggung jawab dengan cara-cara yang tidak bertentangan dengan kode etik yang berlaku agar tercapai tujuan organisasi.
2. Audit internal bertanggung jawab untuk memperoleh persetujuan dari manajemen dan dewan terhadap dokumen tertulis yang formal untuk bagian audit internal, menegaskan lingkup pekerjaan yang tidak dibatasi, dan menyatakan bahwa bagian audit internal tidak memiliki kewenangan atau tanggung jawab kegiatan yang mereka periksa.

### 2.1.6.3 Tujuan Rekomendasi Internal Auditor

Menurut Hiro Tugiman (2006) tujuan rekomendasi internal auditor yaitu :

1. Memperbaiki kondisi yang ada atau dapat menyelesaikan masalah  
Rekomendasi yang diberikan internal audit dapat memperbaiki kondisi yang ada pada perusahaan, sebelum rekomendasi tersebut disampaikan, untuk kearah yang lebih baik atau dapat meningkatkan produktivitas perusahaan atau bagian yang di audit.
2. Dijadikan sebagai tindak lanjut  
Rekomendasi yang diberikan dapat ditindak lanjuti, tidak hanya saran tetapi harus diterapkan di dalam pelaksanaan aktivitas perusahaan.

Menurut Hiro Tugiman (1996) dalam Kusuma (2016), bahwa dimensi rekomendasi audit internal yaitu :

1. Dapat Menyelesaikan masalah
2. Dapat Diimplementasikan
3. Bersifat Korektif dan konstruktif
4. Memperlihatkan keseimbangan antara manfaat dan biaya
5. Berperan sebagai solusi jangka pendek dan jangka panjang

Berikut ini merupakan penjabaran dari dimensi rekomendasi audit internal :

1. Dapat Menyelesaikan masalah: Rekomendasi yang dihasilkan auditor internal dapat membantu mengidentifikasi kondisi atau temuan-temuan yang kemudian dapat dijadikan bahan untuk mengatasi masalah yang ada dan pencegahan untuk ke depannya serta rekomendasi harus bersifat positif, spesifik, dan harus mengidentifikasi siapa yang melaksanakannya. Lebih diutamakan supaya internal auditor mengajukan suatu metode atau beberapa alternatif metode untuk mamperbaiki suatu kondisi
2. Dapat Diimplementasikan: Rekomendasi yang diberikan auditor internal dapat dipahami dan dijalankan oleh unit perusahaan yang menggunakan rekomendasi tersebut, rekomendasi audit internal cukup beralasan untuk dilakukan dan tidak menyulitkan unit manajemen yang menggunakan rekomendasi tersebut, dan tidak ada aturan kaku bagi kelayakan tindakan perbaikan yang bisa dilakukan dan ditetapkan di segala situasi
3. Bersifat Korektif dan Konstruktif: Laporan yang memiliki sifat dapat membangun atas apa yang menjadi objek pemeriksaannya dan laporan harus diatur sedemikian rupa sehingga membangkitkan reaksi positif terhadap temuan dan rekomendasi yang dikemukakan, tekanan dalam laporan harus pada perbaikan yang diperlukan dan bukan pada kritik.

4. Memperlihatkan Keseimbangan antara Manfaat dan Biaya: Rekomendasi audit internal yang didapatkan dilakukan secara 50 efisien dan efektif sesuai dengan ruang lingkup bagian perusahaan yang memerlukan perbaikan, Tingkat dari usaha dan biaya yang dibutuhkan untuk memperbaiki kondisi yang dilaporkan seimbang dan dapat dipenuhi, dan tingkat kesulitan dari pelaksanaan tindakan korektif dapat dipenuhi.
5. Berperan sebagai Solusi Jangka Pendek dan Jangka Panjang: Dapat menjadi alternatif dalam menentukan tujuan, kriteria, dan tindakan pengawasan untuk saat ini dan masa yang akan datang, terutama dalam mengantisipasi kelemahan dalam tindakan penanganan terhadap penemuan-penemuan dan kondisi-kondisi yang memerlukan perbaikan serta dapat memprediksi tingkat resiko yang akan dihadapi perusahaan sehingga dapat dilakukan tindakan pencegahan sebelum terjadi resiko yang lebih besar lagi.

Dari penjelasan di atas dapat disimpulkan bahwa rekomendasi audit internal adalah hasil akhir dari suatu kegiatan pemeriksaan yang disampaikan secara formal dalam bentuk lisan maupun tulisan yang mempunyai mutu, derajat, atau kadar yang baik, yang disampaikan oleh auditor internal.

#### **2.1.6.4 Sifat Rekomendasi Internal Auditor**

Rekomendasi menurut Sawyer's (2005:340) yang diterjemahkan oleh Ali A (2006), yaitu :

“Rekomendasi menggambarkan tindakan yang mungkin dipertimbangkan manajemen untuk memperbaiki kondisi-kondisi yang salah dan untuk memperkuat kelemahan dalam system control. Rekomendasi haruslah bersifat positif dan spesifik.”

Menurut Hiro Tugiman, (2006:2) :

“Rekomendasi internal audit merupakan saran-saran, anjuran, tindakan perbaikan kepada pihak yang berwenang melaksanakan tindak lanjut, agar kelemahan atau kekurangan tersebut tidak berlanjut. “

Dari penjelasan di atas dapat diinterpretasikan bahwa rekomendasi internal auditor merupakan berbagai pendapat auditor atas suatu kondisi tertentu. Rekomendasi tersebut berupa saran-saran, anjuran dan tindakan perbaikan yang

dijadikan bahan pertimbangan manajemen sebagai tindak lanjut untuk memperbaiki kondisi yang salah dalam perusahaan.

Menurut Sawyer's (2005:346) yang diterjemahkan oleh Ali A (2006) terdapat dua sifat rekomendasi internal auditor, yaitu:

1. Rekomendasi yang bersifat pelaporan  
Rekomendasi yang bersifat pelaporan adalah hasil temuan auditor terkait defisiensi suatu entitas dan disusun sesuai dengan karakteristik hasil temuan yang baik, menggunakan pendekatan yang telah sesuai dengan sifatnya yaitu temuan harus disusun berdasarkan kondisi, kriteria, sebab dan akibat, dan selanjutnya dari hal tersebut dibuat rekomendasi (*improvement*) untuk perbaikan dengan mempertimbangkan efektivitas, efisiensi dan ekonomis.
2. Rekomendasi yang bersifat tindak lanjut  
Rekomendasi yang sifatnya tindak lanjut adalah penilaian auditor terkait rekomendasi perbaikan yang telah dirancang oleh auditor, apakah sudah dijalankan atau belum dijalankan atau tidak bisa dijalankan. Hasil tindak lanjut tersebut sebagai bahan untuk didiskusikan antara auditor dan manajemen terkait rekomendasi untuk selanjutnya.

#### **2.1.6.5 Tindak Lanjut Rekomendasi Internal Auditor**

Menurut Hiro Tugiman (2006:72) :

“Tindak lanjut rekomendasi internal auditor didefinisikan sebagai suatu proses untuk menentukan kecukupan dan ketepatan waktu dari beberapa tindakan yang dilakukan oleh manajemen terhadap berbagai temuan pemeriksaan audit yang dilaporkan”

Hiro Tugiman (2006:76) menyatakan faktor pertimbangan tindak lanjut, di antaranya :

- a. Pentingnya temuan yang dilaporkan.
- b. Tingkat upaya dan biaya yang dibutuhkan untuk memperbaiki kondisi yang dilaporkan.
- c. Resiko yang mungkin terjadi bila tindakan korektif yang dilakukan gagal.
- d. Tingkat kesulitan pelaksanaan tindakan korektif.
- e. Jangka waktu yang dibutuhkan.

Tindak lanjut rekomendasi audit internal bertujuan untuk memberi keyakinan bahwa manajemen telah mengambil koreksi atas berbagai temuan yang dilaporkan atau manajemen telah menetapkan besarnya resiko yang dihadapi jika tidak dilakukan tindakan koreksi. Manfaat tindak lanjut rekomendasi audit internal adalah untuk meningkatkan kinerja manajerial dan perusahaan agar apabila terjadi ketidakhematan, ketidakefisienan, dan ketidakefektifan dalam melaksanakan kegiatan operasional dapat segera diperbaiki, sehingga kegiatan operasional perusahaan tetap mendukung perusahaan dalam mencapai tujuan utamanya (Lestari, 2015).

## **2.2 Kerangka Pemikiran**

### **2.2.1 Pengaruh Pemberian *Reward* terhadap Tindakan *Whistleblowing***

Menurut Wahyuningsih (2016) :

“Pemberian *reward* kepada karyawan yang mau melakukan *whistleblowing* bertujuan agar dapat memotivasi karyawan dalam mengungkapkan kecurangan ataupun pelanggaran yang terjadi, sehingga dapat meminimalisir kecurangan ataupun pelanggaran tersebut”.

Menurut Wahyuningsih (2016) :

“Dengan diberikannya *reward* tinggi kepada karyawan, maka akan meningkatkan loyalitas karyawan terhadap perusahaan, sehingga setiap karyawan akan termotivasi jika mengetahui ada rekan kerja maupun atasan yang melakukan kecurangan untuk segera mengungkapkannya, serta dapat meminimumkan kecurangan yang terjadi pada perusahaan”.

Penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Wahyuningsih (2016) menunjukkan bahwa pemberian *reward* tidak berpengaruh signifikan terhadap *whistleblowing*. Pemberian *reward* tidak berpengaruh terhadap tindakan *whistleblowing* diduga akibat pandangan karyawan yang lebih

mengutamakan kepentingan dan keselamatan perusahaan tanpa memandang *reward* apa yang akan diterima jika melaporkan tindakan kecurangan atau pelanggaran yang terjadi. Logikanya seseorang berniat melaporkan kecurangan atau pelanggaran yang diketahui tanpa memandang *reward* yang diberikan perusahaan atau organisasi.

### **2.2.2 Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Tindakan *Whistleblowing***

Menurut Kuryanto (2011) dalam Janitra (2017) :

“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”.

Menurut Janitra (2017) :

“Staff atau karyawan yang memiliki sebuah komitmen organisasi yang tinggi di dalam dirinya akan menimbulkan rasa memiliki organisasi yang tinggi pula, sehingga ia tidak akan merasa ragu untuk melakukan *whistleblowing* karena ia yakin tindakan yang dilakukannya tersebut akan melindungi organisasi dari kehancuran”.

Menurut Destriana (2014) dalam Wahyuningsih (2016) :

“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”.

Menurut Wahyuningsih (2016) :

“Komitmen organisasi dalam suatu perusahaan sangat diperlukan. Seorang karyawan yang memiliki komitmen yang tinggi terhadap pekerjaan dan organisasinya, maka akan mencerminkan tindakan yang akan dilakukannya untuk organisasi atau perusahaan. Jika komitmen organisasi telah diterapkan pada karyawan, maka akan menimbulkan loyalitas karyawan terhadap perusahaan. Karyawan yang memiliki loyalitas yang tinggi terhadap organisasinya, maka karyawan akan senantiasa melakukan apapun



untuk melindungi perusahaan dari tindakan kecurangan yang dapat merugikan perusahaan tersebut. Karyawan akan melakukan segala tindakan yang sesuai dengan ketentuan perusahaan dan memberikan yang terbaik bagi perusahaan. Hal ini berarti dapat meminimalisir tindakan kecurangan yang terjadi dalam perusahaan. Semakin tinggi komitmen organisasi karyawan, maka akan meningkatkan niat karyawan untuk melakukan *whistleblowing* dengan tujuan untuk melindungi perusahaan”.

Penelitian sebelumnya yang mendukung penelitian ini adalah penelitian yang dilakukan oleh Wahyuningsih (2016). Dari penelitian yang telah dilakukan menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh signifikan positif terhadap *whistleblowing*. Artinya bahwa hubungan antara komitmen organisasi searah dengan tindakan *whistleblowing*. Semakin tinggi tingkat komitmen seorang karyawan maka akan meningkatkan loyalitas karyawan terhadap perusahaan. Selain itu juga akan meningkatkan niat untuk melaporkan kecurangan yang diketahui sehingga dapat meminimalisir kecurangan pada satu organisasi.

### **2.2.3 Pengaruh Orientasi Etika terhadap Tindakan *Whistleblowing***

Menurut Yulianto (2015) :

“Idealisme auditor tinggi mempunyai tingkat memandang *whistleblowing* sebagai hal yang penting dan memiliki kecenderungan untuk melakukan *whistleblowing* yang tinggi pula. Sedangkan relativisme auditor rendah mempunyai tingkat memandang *whistleblowing* sebagai hal yang tidak penting dan memiliki kecenderungan untuk tidak melakukan *whistleblowing*”.

Menurut Janitra (2017) :

“Orientasi etika dari seorang staff/pegawai mempengaruhi tindakan *whistleblowing*. Idealisme staff/pegawai yang tinggi akan mempunyai tingkat memandang *whistleblowing* sebagai hal yang penting dan memiliki kecenderungan untuk melakukan *whistleblowing* yang tinggi pula. Sedangkan seseorang yang memiliki relativisme yang tinggi mempunyai

tingkat memandang *whistleblowing* sebagai hal yang penting dan memiliki kecenderungan untuk melakukan *whistleblowing*".

Menurut Hasanah (2017) :

"Seorang idealis akan mengambil tindakan tegas terhadap situasi yang dapat merugikan orang lain, seorang idealis memiliki sikap serta pandang yang lebih tegas terhadap individu yang melanggar perilaku etis dalam profesinya. Sedangkan individu dengan tingkat relativisme yang tinggi cenderung menolak gagasan mengenai kode moral, dan individu dengan relativisme yang rendah hanya akan mendukung tindakan-tindakan moral yang berdasar kepada prinsip, norma, ataupun hukum universal".

Penelitian sebelumnya yang mendukung penelitian ini adalah penelitian yang dilakukan oleh Hasanah (2017). Dari penelitian yang telah dilakukan menunjukkan bahwa orientasi etika idealisme signifikan positif terhadap *whistleblowing* dan orientasi etika relativisme signifikan negatif terhadap *whistleblowing*. Ini berarti bahwa hubungan antara orientasi idealisme searah dengan tindakan *whistleblowing*, tetapi tidak searah untuk orientasi relativisme. Jika seseorang mempunyai orientasi etika idealisme yang tinggi maka akan cenderung menganggap *whistleblowing* sebagai tindakan yang penting dan semakin tinggi kemungkinan untuk melakukan tindakan *whistleblowing*. Jika seseorang mempunyai orientasi etika relativisme yang tinggi maka akan cenderung menganggap *whistleblowing* sebagai tindakan yang kurang penting dan semakin rendah kemungkinan untuk melakukan tindakan *whistleblowing*.

#### **2.2.4 Pengaruh Pemberian *Reward*, Komitmen Organisasi, dan Orientasi Etika secara simultan terhadap Tindakan *Whistleblowing***

Menurut Irjanti (2017), adanya komitmen organisasi dan orientasi etika yang baik yang dimiliki oleh karyawan maka akan mendorong karyawan tersebut melakukan *whistleblowing*. Selain itu pemberian *reward* yang diberikan perusahaan semakin mendorong karyawan untuk mengungkap kecurangan dengan melakukan *whistleblowing*.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan Mami Mugiawati (2018) menunjukkan bahwa pemberian *reward*, komitmen organisasi, dan orientasi etika memiliki pengaruh yang positif terhadap tindakan *whistleblowing*. Hal ini berarti apabila pemberian *reward*, komitmen organisasi, dan orientasi etika tinggi maka auditor akan melakukan tindakan *whistleblowing*.

Penelitian ini didukung oleh penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Wahyuningsih (2016) dan Hasanah (2017) yang mengemukakan pemberian *reward*, komitmen organisasi, dan orientasi etika berpengaruh terhadap tindakan *whistleblowing*.

#### **2.2.5 Pengaruh Tindakan *Whistleblowing* terhadap Rekomendasi Internal Auditor**

Menurut Semendawai, dkk. (2011) :

“Adanya tindakan *whistleblowing* baik yang dilakukan oleh pihak internal atau pihak eksternal perusahaan dapat membantu auditor internal dalam mendeteksi adanya kecurangan. Tindakan *whistleblowing* dapat mencegah kerugian yang akan diderita perusahaan, serta untuk menyelamatkan perusahaan. Dari hasil temuan kecurangan akan dibuat suatu rekomendasi

internal audit untuk perbaikan dan diharapkan dapat memberikan manfaat bagi peningkatan perusahaan.”

Teori ini didukung oleh Putro (2014) yang mengemukakan bahwa tindakan *whistleblowing* menghasilkan temuan kecurangan. Setiap temuan tersebut oleh auditor dibuat rekomendasi dan saran-saran yang diperlukan. Dengan adanya tindakan *whistleblowing* kasus kecurangan dapat cepat terungkap, hal ini dijadikan rekomendasi oleh auditor sebagai bahan pertimbangan manajemen.

#### **2.2.6 Pengaruh Pemberian *Reward* terhadap Rekomendasi Internal Auditor melalui Tindakan *Whistleblowing***

Menurut Efendy (2010), Adanya pemberian *reward* dapat meningkatkan loyalitas karyawan dan karyawan akan termotivasi jika mengetahui ada rekan kerja maupun atasan yang melakukan kecurangan untuk segera mengungkapkannya, serta dapat meminimumkan kecurangan yang terjadi. Auditor akan menjadikan hal itu sebagai suatu rekomendasi untuk meminimalisir kecurangan, agar dapat ditindaklanjuti oleh pihak perusahaan.

Teori ini didukung oleh Ajila & Abiola (2004) dalam Fareed et al. (2013) menyatakan bahwa *reward* berpengaruh positif terhadap rekomendasi internal auditor karena dapat meningkatkan efisiensi dan keefektifan mereka dalam bekerja.

### **2.2.7 Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Rekomendasi Internal Auditor melalui Tindakan *Whistleblowing***

Menurut Trianingsih (2012), seorang karyawan yang memiliki komitmen organisasi akan senantiasa melakukan apapun untuk melindungi perusahaan dari tindakan kecurangan, misalnya dengan melakukan *whistleblowing*. Auditor yang memiliki komitmen organisasi juga akan melakukan berbagai hal demi kebaikan perusahaan. Auditor akan memberikan rekomendasi yang terbaik dari kondisi-kondisi yang salah dalam perusahaan.

Teori ini didukung oleh Alfianto dan Suryandari (2015) menyatakan komitmen organisasi berimplikasi positif dan signifikan pada rekomendasi internal auditor. Semakin tinggi komitmen organisasi auditor terhadap suatu organisasi maka akan mempengaruhi situasi kerja yang profesional dan rekomendasi yang dihasilkannya semakin baik pula.

### **2.2.8 Pengaruh Orientasi Etika terhadap Rekomendasi Internal Auditor melalui Tindakan *Whistleblowing***

Menurut Budi Sasongko, dkk. (2007) menyatakan bahwa:

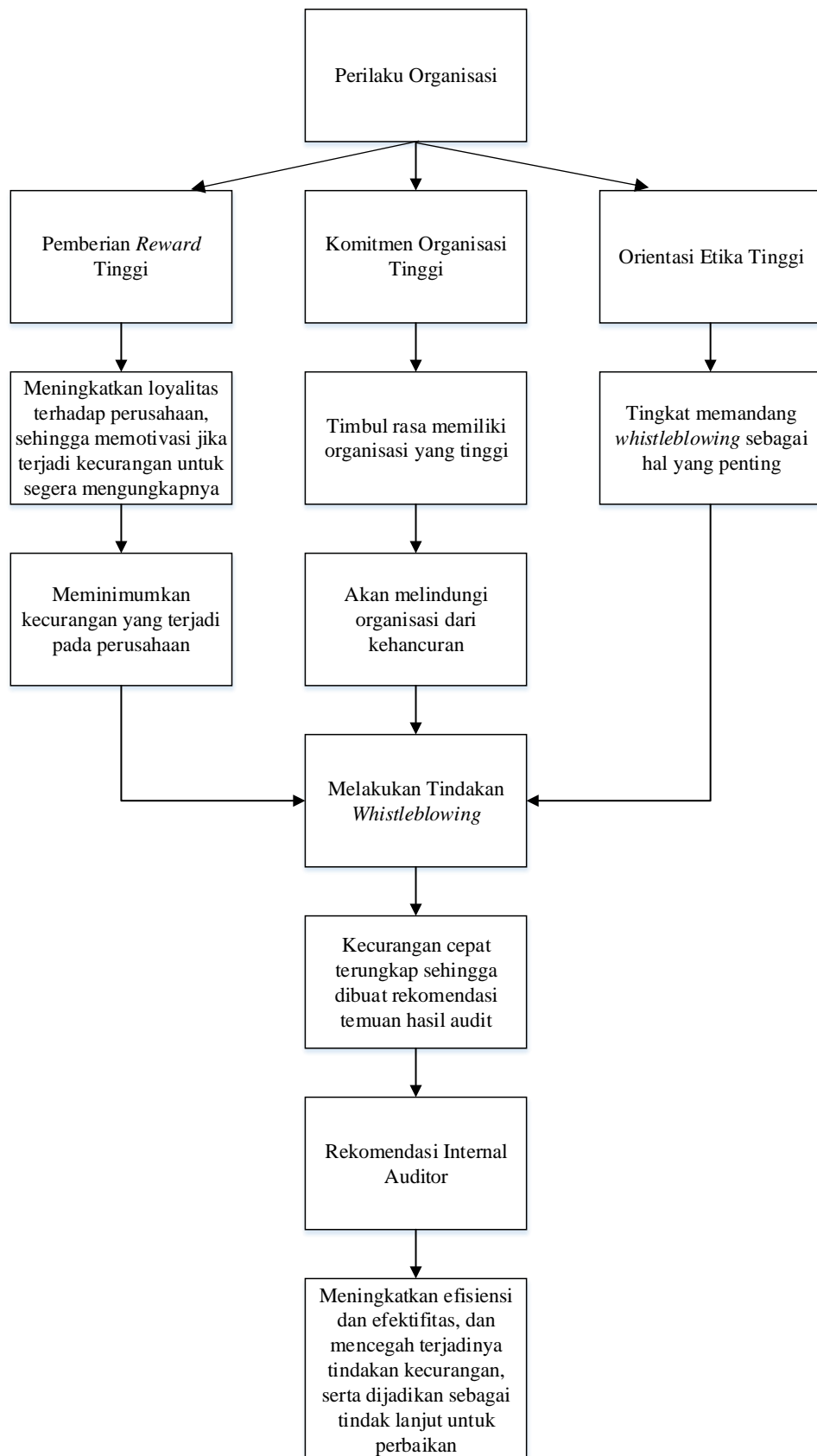
“Konsep orientasi etika menunjukkan bahwa individu mengadopsi ideologi tentang etika yang sangat mempengaruhi persepsi mereka mengenai permasalahan etika termasuk kecurangan. Orientasi etika idealis mempunyai prinsip bahwa merugikan orang lain adalah hal yang selalu dapat dihindari, oleh karena itu mereka cenderung melakukan *whistleblowing*. Auditor menjadikan hal tersebut sebagai rekomendasi.”

Teori ini didukung oleh Sugianto (2010) yang mengemukakan bahwa dengan memiliki orientasi etika tinggi akan mampu menilai setiap masalah etika

termasuk juga mengungkap kecurangan, maka orientasi etika berpengaruh terhadap rekomendasi internal auditor.

Berdasarkan uraian di atas, maka kerangka pemikiran untuk penelitian ini sebagai berikut :

**Gambar 2.1**  
**Bagan Kerangka Pemikiran**



### 2.2.9 Hasil Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu ini dapat berfungsi sebagai dasar pendukung dalam melakukan penelitian. Tujuannya yaitu untuk mengetahui hasil yang dilakukan oleh peneliti terdahulu, selain itu juga untuk melihat persamaan dan perbedaan dari penelitian sebelumnya. Ringkasan tabel dari penelitian terdahulu yang mendukung penelitian penulis adalah sebagai berikut :

**Tabel 2.2**

**Hasil Penelitian Terdahulu**

<b>No.</b>	<b>Peneliti (Tahun)</b>	<b>Judul Penelitian</b>	<b>Variabel Penelitian</b>	<b>Hasil Penelitian</b>
1.	Widya Wahyuningsih (2016)	Pengaruh Pemberian <i>Reward</i> , Komitmen Organisasi, Gender dan Masa Kerja Terhadap <i>Whistleblowing</i>	Variabel Independen : Pemberian <i>Reward</i> , Komitmen Organisasi Variabel Dependen : <i>Whistleblowing</i>	Hasil penelitian menunjukkan pemberian reward tidak berpengaruh signifikan positif terhadap <i>whistleblowing</i> , dan komitmen organisasi berpengaruh signifikan positif terhadap <i>whistleblowing</i> .
2.	Luh Putu Setiawati dan Maria M. Ratna Sari (2016)	Profesionalisme, Komitmen Organisasi, Intensitas Moral dan Tindakan Akuntan Melakukan	Variabel Independen : Komitmen Organisasi Variabel Dependen :	Hasil penelitian menunjukkan komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap niat akuntan untuk



		<i>Whistleblowing</i>	Tindakan Akuntan  Melakukan  <i>Whistleblowing</i>	melakukan <i>whistleblowing</i> .
3.	R. Dimas Arief Yulianto (2015)	Pengaruh Orientasi Etika, Komitmen Profesional, dan Sensitivitas Etis Terhadap <i>Whistleblowing</i>	Variabel Independen : Orientasi Etika Variabel Dependen : <i>Whistleblowing</i>	Hasil penelitian menunjukkan orientasi etika idealisme berpengaruh secara positif terhadap <i>whistleblowing</i> , dan orientasi etika relativisme berpengaruh secara negatif terhadap <i>whistleblowing</i> .
4.	Wimpi Abhirama Janitra (2017)	Pengaruh Orientasi Etika, Komitmen Profesional, Komitmen Organisasi, dan Sensitivitas Etis Terhadap Internal <i>Whistleblowing</i>	Variabel Independen : Orientasi Etika, Komitmen Organisasi  Variabel Dependen : Internal  <i>Whistleblowing</i>	Hasil penelitian menunjukkan orientasi etika idealisme berpengaruh terhadap internal <i>whistleblowing</i> , orientasi etika relativisme berpengaruh terhadap internal <i>whistleblowing</i> , dan komitmen organisasi berpengaruh terhadap internal <i>whistleblowing</i> .
5.	Ayu Masdiana Hasanah (2017)	Pengaruh Orientasi Etika dan Komitmen Profesional Terhadap	Variabel Independen : Orientasi Etika Variabel Dependen :	Hasil penelitian menunjukkan orientasi etika idealisme berpengaruh

		<i>Whistleblowing</i>	<i>Whistleblowing</i>	signifikan positif terhadap <i>whistleblowing</i> , dan orientasi relativisme berpengaruh signifikan negatif terhadap <i>whistleblowing</i> .
6.	Riska (2017)	Pengaruh Profesional Auditor, Orientasi Etika Idealisme dan Relativisme Terhadap <i>Whistleblowing</i> Dengan Sensitivitas Etis Sebagai Variabel Moderating	Variabel Independen : Orientasi Etika Idealisme dan Relativisme Variabel Dependen : <i>Whistleblowing</i>	Hasil penelitian menunjukkan orientasi etika idealisme berpengaruh positif terhadap <i>whistleblowing</i> , dan orientasi etika relativisme berpengaruh negatif terhadap <i>whistleblowing</i> .
7.	Mami Mugiawati (2018)	Pengaruh Pemberian <i>Reward</i> , Komitmen Organisasi, dan Orientasi etika terhadap Tindakan <i>Whistleblowing</i>	Variabel Independen: Pemberian <i>Reward</i> , Komitmen Organisasi, dan Orientasi etika Variabel Dependen : Tindakan <i>Whistleblowing</i>	Hasil penelitian menunjukan Pemberian <i>Reward</i> berpengaruh positif terhadap Tindakan <i>Whistleblowing</i> , Komitmen Organisasi berpengaruh positif terhadap Tindakan <i>Whistleblowing</i> , dan Orientasi etika berpengaruh positif terhadap Tindakan <i>Whistleblowing</i>

Dari penelitian Widya Wahyuningsih (2016) yang meneliti mengenai Pengaruh Pemberian *Reward*, Komitmen Organisasi, Gender dan Masa Kerja

Terhadap *Whistleblowing*, dengan variabel independen yaitu pemberian *reward* dan komitmen organisasi, serta variabel dependen yaitu *whistleblowing*. Tujuan dari penelitian ini untuk melihat pengaruh pemberian *reward* dan komitmen organisasi terhadap *whistleblowing*. Analisis data dilakukan dengan menggunakan model regresi berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pemberian *reward* tidak berpengaruh signifikan positif terhadap *whistleblowing* sedangkan komitmen organisasi berpengaruh signifikan positif terhadap *whistleblowing*.

Dari penelitian Luh Putu Setiawati dan Maria M. Ratna Sari (2016) yang meneliti mengenai Profesionalisme, Komitmen Organisasi, Intensitas Moral dan Tindakan Akuntan Melakukan *Whistleblowing*, dengan variabel independen yaitu komitmen organisasi serta variabel dependen yaitu tindakan akuntan melakukan *whistleblowing*. Tujuan dari penelitian ini untuk melihat pengaruh komitmen organisasi terhadap niat akuntan melakukan *whistleblowing*. Analisis data dilakukan dengan menggunakan regresi linier berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap niat akuntan untuk melakukan *whistleblowing*. Artinya semakin baik komitmen organisasi maka semakin tinggi niat akuntan untuk melakukan *whistleblowing*.

Dari penelitian R. Dimas Arief Yulianto (2015) yang meneliti mengenai Pengaruh Orientasi Etika, Komitmen Profesional, dan Sensitivitas Etis Terhadap *Whistleblowing*, dengan variabel independen yaitu orientasi etika serta variabel dependen yaitu *whistleblowing*. Tujuan dari penelitian ini untuk mengetahui pengaruh orientasi etika idealisme dan orientasi etika relativisme terhadap *whistleblowing*. Analisis data dilakukan dengan menggunakan regresi sederhana

dan regresi berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa orientasi etika idealisme berpengaruh secara positif terhadap *whistleblowing*, dan orientasi etika relativisme berpengaruh secara negatif terhadap *whistleblowing*.

Dari penelitian Wimpi Abhirama Janitra (2017) yang meneliti mengenai Pengaruh Orientasi Etika, Komitmen Profesional, Komitmen Organisasi, dan Sensitivitas Etis Terhadap Internal *Whistleblowing*, dengan variabel independen yaitu orientasi etika dan komitmen organisasi serta variabel dependen yaitu internal *whistleblowing*. Tujuan dari penelitian ini untuk mengetahui pengaruh orientasi etika idealisme, orientasi etika relativisme, dan komitmen organisasi terhadap internal *whistleblowing*. Analisis data dilakukan dengan menggunakan regresi berganda. Hasil penelitian pengujian pertama menunjukkan bahwa orientasi etika idealisme berpengaruh terhadap internal *whistleblowing*. Hasil penelitian pengujian kedua menunjukkan bahwa orientasi etika relativisme berpengaruh terhadap internal *whistleblowing*. Hasil penelitian pengujian ketiga menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh terhadap internal *whistleblowing*.

Dari penelitian Ayu Masdiana Hasanah (2017) yang meneliti mengenai Pengaruh Orientasi Etika dan Komitmen Profesional Terhadap *Whistleblowing*, dengan variabel independen yaitu orientasi etika serta variabel dependen yaitu *whistleblowing*. Tujuan dari penelitian ini untuk melihat pengaruh orientasi etika idealisme, orientasi etika relativisme terhadap *whistleblowing*. Analisis data dilakukan dengan menggunakan model regresi berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap niat

akuntan untuk melakukan *whistleblowing*. Hal tersebut menunjukkan bahwa orientasi etika idealisme signifikan positif sedangkan orientasi etika relativisme signifikan negatif terhadap *whistleblowing*.

Dari penelitian Riska (2017) yang meneliti mengenai Pengaruh Profesional Auditor, Orientasi Etika Idealisme dan Relativisme Terhadap *Whistleblowing* Dengan Sensitivitas Etis Sebagai Variabel Moderating, dengan variabel independen yaitu orientasi etika idealisme dan relativisme serta variabel dependen yaitu *whistleblowing*. Tujuan dari penelitian ini untuk menguji pengaruh orientasi etika idealisme dan orientasi etika relativisme terhadap *whistleblowing*. Analisis data dilakukan dengan menggunakan model regresi linier berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa orientasi etika idealisme berpengaruh positif terhadap *whistleblowing*, hal ini berarti semakin tinggi orientasi etika idealisme bagi auditor maka *whistleblowing* akan meningkat. Sementara orientasi etika relativisme berpengaruh negatif terhadap *whistleblowing*, hal ini berarti semakin tinggi orientasi etika relativisme bagi auditor maka *whistleblowing* akan cenderung menurun.

Dari penelitian Mami Mugiawati (2018) yang meneliti Pengaruh Pemberian *Reward*, Komitmen Organisasi, dan Orientasi Etika terhadap Tindakan *Whistleblowing*. Analisis data dilakukan dengan menggunakan regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan Pemberian *Reward* berpengaruh positif terhadap Tindakan *Whistleblowing*, Komitmen Organisasi berpengaruh positif terhadap Tindakan *Whistleblowing*, dan Orientasi Etika berpengaruh positif terhadap Tindakan *Whistleblowing*. Hal ini berarti apabila pemberian *reward*,

komitmen organisasi, dan orientasi etika tinggi maka auditor akan melakukan tindakan *whistleblowing*.

### 2.3 Hipotesis

Sugiyono (2017:63) mendefinisikan bahwa:

“Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, di mana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Jadi hipotesis juga dapat dinyatakan sebagai jawaban teoritis terhadap rumusan masalah penelitian, belum jawaban yang empirik.”

Berdasarkan latar belakang masalah, rumusan masalah, landasan teori, dan kerangka pemikiran yang dikemukakan maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

- a. Hipotesis 1 : Pemberian *Reward* berpengaruh terhadap tindakan *whistleblowing*
- b. Hipotesis 2 : Komitmen Organisasi berpengaruh terhadap Tindakan *Whistleblowing*
- c. Hipotesis 3 : Orientasi Etika berpengaruh terhadap Tindakan *Whistleblowing*
- d. Hipotesis 4 : Pemberian *Reward*, Komitmen Organisasi, dan Orientasi Etika secara simultan berpengaruh terhadap Tindakan *Whistleblowing*
- e. Hipotesis 5 : Tindakan *Whistleblowing* berpengaruh terhadap Rekomendasi Internal Auditor

- f. Hipotesis 6 : Pemberian *Reward* berpengaruh terhadap Rekomendasi Internal Auditor melalui Tindakan *Whistleblowing*
- g. Hipotesis 7 : Komitmen Organisasi berpengaruh terhadap Rekomendasi Internal Auditor melalui Tindakan *Whistleblowing*
- h. Hipotesis 8 : Orientasi Etika berpengaruh terhadap Rekomendasi Internal Auditor melalui Tindakan *Whistleblowing*