

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1 Landasan Teori

##### 2.1.1 *Theory of Planned Behaviour*

###### 2.1.1.1. Pengertian *Theory of Planned Behaviour*

*Theory of Planned Behaviour* (TPB) merupakan pengembangan dari *Theory of Reasoned Action* (TRA) yang telah dikemukakan sebelumnya oleh Fishbein dan Ajzen pada tahun 1975. Ajzen's mengatakan TPB telah diterima secara luas sebagai alat untuk menganalisis perbedaan antara sikap dan niat serta sebagai niat dan perilaku. Dalam hal ini, upaya untuk menggunakan TPB sebagai pendekatan untuk menjelaskan *whistleblowing* dapat membantu mengatasi beberapa keterbatasan penelitian sebelumnya, dan menyediakan sarana untuk memahami kesenjangan luas diamati antara sikap dan perilaku (Park dan Blenkinsopp 2009).

Ajzen dan Fishben (1988) menyempurnakan *Theory of Reasoned Action* (TRA) dan memberikan nama TPB. TPB menjelaskan mengenai perilaku yang dilakukan individu timbul karena adanya niat dari individu tersebut untuk berperilaku dan niat individu disebabkan oleh beberapa faktor internal dan eksternal dari individu tersebut. Sikap individu terhadap perilaku meliputi kepercayaan mengenai suatu perilaku,

evaluasi terhadap hasil perilaku, norma subyektif, kepercayaan normatif dan motivasi untuk patuh (Sulistomo dan Prastiwi 2011). *Theory of Planned Behavior* (TPB) tampaknya sangat cocok untuk menjelaskan niat pengungkapan kecurangan (*whistleblowing*), dalam hal ini adalah tindakan yang dilakukan didasarkan pada proses psikologis yang sangat kompleks (Gundlach, Douglas, dan Martinko 2003). TPB menjelaskan bahwa niat individu untuk berperilaku ditentukan oleh tiga faktor, yaitu : *attitude toward the behavior*, norma subyektif dan persepsi kontrol perilaku.

Dari beberapa definisi *Theory of Planned Behaviour* menurut beberapa peneliti diatas maka dapat disimpulkan bahwa *Theory of Planned Behaviour* adalah niat yang timbul dari individu tersebut untuk berperilaku dan niat tersebut disebabkan oleh beberapa faktor dari internal maupun eksternal dari individu tersebut. Niat untuk melakukan suatu perilaku tersebut dipengaruhi oleh tiga variabel yaitu *attitude toward the behavior*, norma subyektif dan persepsi kontrol perilaku.

#### **2.1.1.2. Elemen-elemen *Theory of Planned Behaviour***

Di dalam penelitian ini, *Theory of Planned Behaviour* digunakan sebagai pendekatan untuk menjelaskan faktor-faktor yang mempengaruhi niat mahasiswa akuntansi melakukan *whistleblowing*. *Theory of Planned Behaviour* merupakan

pengembangan dari *Theory of Reasoned Action* (TRA) yang telah dikemukakan sebelumnya oleh Fishbein dan Ajzen pada tahun 1975. Menurut Fishbein dan Ajzen (1975) TPB menjelaskan niat individu untuk berperilaku ditentukan oleh tiga faktor, yaitu:

1. *Attitude toward the behavior*
2. Norma subyektif
3. Persepsi Kontrol Perilaku

#### **2.1.2. Attitude Toward the Behavior**

##### **2.1.2.1. Pengertian Attitude Toward the Behavior**

Fishbein dan Ajzen (1975) dalam Jogiyanto (2007), mendefinisikan sikap (*attitude*) sebagai jumlah dari afeksi (perasaan) yang dirasakan seseorang untuk menerima atau menolak suatu obyek atau perilaku dan diukur dengan suatu prosedur yang menempatkan individual pada skala evaluatif dua kutub, misalnya baik atau jelek, setuju atau menolak, dan lainnya. Dengan demikian, sikap seseorang terhadap tindakan pengungkapan kecurangan (*whistleblowing*) akan menunjukkan perasaan mengenai baik atau buruk tindakan *whistleblowing* tersebut bagi seseorang.

Menurut Sulistimo (2012) *attitude toward the behavior* adalah penilaian seseorang ketika melihat atau mengetahui suatu perilaku yang dilakukan. Seseorang akan

memberikan suatu penilaian terhadap perilaku yang dilakukan seseorang. Penilaian yang diberikan dapat berupa penilaian yang positif ataupun negatif. Ajzen dan Fishbein (2010) menjelaskan dalam konteks *attitude toward the behavior*, keyakinan yang paling kuat (*salient beliefs*) menghubungkan perilaku untuk mencapai hasil yang berharga baik positif atau negatif. *Attitude toward the behavior* yang dianggapnya positif itu yang nantinya akan dipilih individu untuk berperilaku dalam kehidupannya.

Secara umum, seseorang akan melakukan suatu perilaku tertentu yang diyakini dapat memberikan hasil positif (sikap yang menguntungkan) dibandingkan melakukan perilaku yang diyakini akan memberikan hasil yang negatif (sikap yang tidak menguntungkan). Keyakinan yang mendasari sikap seseorang terhadap perilaku yang disebut dengan keyakinan perilaku (*behavioural beliefs*) (Ajzen dan Fishbein, 2010). Selain itu faktor kedua yang menentukan sikap adalah evaluasi hasil (*outcome evaluation*). Evaluasi hasil yang dimaksud ialah pertimbangan pribadi bahwa konsekuensi atas perilaku yang diambil itu disukai atau tidak disukai (Suryono, 2014). Konsekuensi yang disukai atas tindakan perilaku tertentu, cenderung meningkatkan intensi seseorang untuk melakukan perilaku tersebut (Trongmateerut dan Sweeney, 2012).

Dari beberapa definisi mengenai *attitude toward the behavior* menurut beberapa peneliti dapat ditarik kesimpulan bahwa *attitude toward the behavior* adalah suatu perilaku yang diyakini dapat memberikan hasil yang positif dibandingkan melakukan suatu perilaku yang akan memberikan hasil yang negatif. Sikap yang dianggapnya positif itu yang nantinya akan dipilih individu tersebut untuk berperilaku dalam kehidupannya.

#### **2.1.2.2. Indikator *Attitude Toward the Behavior***

Penelitian ini menggunakan variabel *attitude toward the behavior* dengan indikator yang diadopsi dari Dewi (2016) yaitu:

1) Penilaian bahwa pengungkapan kecurangan adalah hal positif.

Dengan maksud mahasiswa mampu objektif terhadap apa yang dikerjakannya.

2) Penilaian bahwa pengungkapan kecurangan tindakan beretika.

Pengungkapan kecurangan merupakan tindakan profesional yang harus dilakukan seorang mahasiswa akuntansi mengingat nantinya akan menjadi calon seorang akuntan.

3) Kebanggaan menjadi pengungkapan kecurangan.

Sudah tertera dalam kode etik akuntansi yang mana, sebuah pengungkapan kecurangan termasuk tanggungjawab profesi

seorang akuntansi, dengan begitu saya merasa bangga karena saya mampu untuk menerapkan kode etik tersebut.

4) Penilaian bahwa pengungkap kecurangan adalah perilaku positif.

Pengungkap kecurangan merupakan tindakan profesional yang harus dilakukan seorang mahasiswa akuntansi mengingat nantinya akan menjadi calon seorang akuntan.

### **2.1.3. Norma Subyektif**

#### **2.1.3.1. Pengertian Norma Subyektif**

Menurut Ajzen (1991) mengartikan bahwa norma subyektif adalah keadaan lingkungan seorang individu yang menerima atau tidak menerima suatu perilaku yang ditunjukkan. Sehingga seseorang akan menunjukkan perilaku yang dapat diterima oleh orang-orang atau lingkungan yang berada di sekitar individu tersebut. Seorang individu akan menghindari dirinya menunjukkan suatu perilaku jika lingkungan disekitarnya tidak mendukung perilaku tersebut.

Sulistimo (2012) menyatakan bahwa norma subyektif adalah seorang individu yang akan melakukan suatu perilaku tertentu jika perilakunya dapat diterima oleh orang-orang yang dianggapnya penting dalam kehidupannya dapat menerima apa yang akan dilakukannya. Sehingga, *normative beliefs* menghasilkan kesadaran akan tekanan dari lingkungan sosial

atau norma subyektif. Menurut Jogiyanto (2007) norma-norma subyektif adalah persepsi atau pandangan seseorang terhadap kepercayaan-kepercayaan orang lain yang akan mempengaruhi niat untuk melakukan atau tidak melakukan perilaku yang sedang dipertimbangkan. Alasan untuk efek langsung dari norma subyektif terhadap niat adalah bahwa orang dapat memilih untuk melakukan suatu perilaku, walaupun mereka sendiri tidak menyukai terhadap perilaku tersebut atau konsekuensi-konsekuensinya (Venkatesh dan Davis 2000).

Dari pengertian norma subyektif menurut beberapa peneliti maka dapat disimpulkan bahwa norma subyektif adalah seseorang individu akan melakukan suatu perilaku tertentu jika perilakunya dapat diterima oleh orang-orang yang ada disekitarnya. Jadi, persepsi atau pandangan seseorang terhadap kepercayaan orang lain yang akan mempengaruhi niat untuk melakukan atau tidak melakukan suatu perilaku yang sedang dipertimbangkan.

#### **2.1.3.2. Indikator Norma Subyektif**

Penelitian ini menggunakan variabel norma subyektif dengan indikator yang diadopsi dari Dewi (2016) yaitu :

- 1) Penilaian pandangan orang yang penting bagi mahasiswa terhadap pengungkapan kecurangan.

Pandangan orang yang penting disini adalah seorang teman yang memandang mahasiswa untuk berani melakukan pengungkapan kecurangan.

- 2) Penilaian pandangan keluarga yang penting bagi mahasiswa terhadap pengungkapan kecurangan.

Pandangan keluarga yang memandang mahasiswa untuk berani melakukan pengungkapan kecurangan.

- 3) Penilaian lingkungan pergaulan mahasiswa terhadap pengungkapan kecurangan.

Pandangan lingkungan keluarga yang memandang mahasiswa untuk berani melakukan pengungkapan kecurangan.

- 4) Penilaian dosen yang penting bagi mahasiswa terhadap pengungkapan kecurangan.

Pandangan dosen yang memandang mahasiswa untuk berani melakukan pengungkapan kecurangan.

#### **2.1.4. Persepsi Kontrol Perilaku**

##### **2.1.4.1. Pengertian Persepsi Kontrol Perilaku**

Persepsi kontrol perilaku (*perceived behavioral control*) didefinisikan oleh Ajzen (1991) dalam Jogiyanto (2007) sebagai kemudahan atau kesulitan persepsian untuk melakukan perilaku, “*the perceived ease or difficulty of performing the behavior*”. Persepsi kontrol perilaku adalah

bagaimana seseorang mengerti bahwa perilaku yang ditunjukkannya merupakan hasil pengendalian yang dilakukan oleh dirinya.

Menurut Ghufron (2010), menyatakan kendali perilaku merupakan suatu kecakapan individu dalam kepekaan membaca situasi diri dan lingkungannya. Selain itu juga kemampuan untuk mengontrol dan mengelola faktor-faktor perilaku sesuai dengan situasi dan kondisi untuk mengendalikan perilaku, kecenderungan menarik perhatian, keinginan mengubah perilaku agar sesuai untuk orang lain, menyenangkan orang lain.

Pernyataan tersebut dapat dinyatakan bahwa persepsi kontrol perilaku ditunjukkan kepada persepsi orang-orang terhadap kemudahan atau kesulitan untuk menunjukkan sikap yang diminati. Jadi, seseorang akan memiliki niat untuk melakukan suatu perilaku ketika mereka memiliki persepsi bahwa perilaku tersebut mudah untuk ditunjukkan atau dilakukan, karena adanya hal-hal yang mendukung perilaku tersebut (Dewi, 2016).

Dari pengertian persepsi kontrol perilaku menurut beberapa peneliti maka dapat disimpulkan bahwa persepsi kontrol perilaku adalah persepsi orang-orang terhadap kemudahan atau kesulitan untuk menunjukkan sikap yang diminati. Jadi, seseorang akan memiliki niat untuk melakukan

suatu perilaku apabila mereka memiliki persepsi bahwa suatu perilaku tersebut mudah untuk ditunjukkan atau dilakukan.

#### **2.1.4.2. Indikator Persepsi Kontrol Perilaku**

Penelitian ini menggunakan variabel persepsi kontrol perilaku dengan indikator yang diadopsi dari Dewi (2016) yaitu:

- 1) Persepsi kemungkinan menjadi pengungkap kecurangan.

Tidak menutup kemungkinan jika nanti mahasiswa akuntansi menjadi calon akuntan untuk berani melakukan sebuah pengungkapan kecurangan.

- 2) Tingkat kontrol diri mahasiswa menjadi pengungkap kecurangan.

Saat terjadinya sebuah kecurangan di suatu perusahaan mahasiswa nanti sebagai calon akuntan harus bisa mengontrol dirinya.

- 3) Keinginan mahasiswa menjadi pengungkap kecurangan tanpa menghiraukan pendapat orang lain.

Seorang mahasiswa akuntansi yang nantinya akan menjadi calon akuntan dia nanti saat melakukan pengungkapan kecurangan di suatu perusahaan tidak terpengaruh pendapat dari orang lain.

- 4) Keinginan mahasiswa menjadi pengungkap kecurangan karena dirinya.

Seorang mahasiswa akuntansi termotivasi dari dirinya sendiri untuk melakukan pengungkapan kecurangan.

5) Tingkat tanggungjawab mahasiswa terhadap perilakunya.

Mahasiswa dapat memepertanggungjawabkan setiap perilakunya.

6) Kemampuan mahasiswa mempengaruhi orang lain.

Mahasiswa mampu mempengaruhi orang lain untuk berani melakukan pengungkapan kecurangan.

7) Kemudahan mahasiswa bercerita mengenai suatu kejadian yang diketahui.

Seorang mahasiswa mampu bercerita mengenai suatu kejadian dalam pengungkapan kecurangan.

8) Kontrol mahasiswa terhadap pemilihan jalan hidup.

Mahasiswa akuntansi dapat mengontrol dirinya untuk memilih jalan hidupnya.

9) Kontrol mahasiswa terhadap pendapatnya.

Mahasiswa akuntansi mampu mengontrol dirinya dalam setiap pendapatnya.

10) Kontrol diri mahasiswa melakukan hal yang benar.

Mahasiswa akuntansi dapat mempertahankan atau mengontrol dirinya bahwasanya argumen dia adalah benar.

## 2.1.5. *Whistleblowing*

### 2.1.5.1. *Pengertian Whistleblowing*

Menurut Khan (2009), *whistleblowing* adalah pelaporan yang dilakukan oleh anggota organisasi aktif maupun nonaktif mengenai pelanggaran, tindakan ilegal atau tidak bermoral kepada pihak di dalam maupun di luar organisasi. *Whistleblowing* dapat didefinisikan sebagai pelaporan oleh anggota dari suatu organisasi (sekarang atau terdahulu) terhadap praktek ilegal, imoral, dan haram yang berada dibawah kontrol karyawan terhadap orang atau organisasi yang mungkin dapat mengakibatkan suatu tindakan (Elias, 2008).

Menurut (Near dan Miceli, 1985), mengartikan *whistleblowing* sebagai suatu pengungkapan yang dilakukan anggota organisasi atas suatu praktik-praktik illegal atau tanpa legitimasi hukum di bawah kendali pimpinan mereka kepada individu atau organisasi yang dapat menimbulkan efek tindakan perbaikan. Secara umum, kegiatan *whistleblowing* ini dipandang sebagai pengungkapan informasi yang dianggap sebagai kepentingan umum yang akan memerlukan informasi tentang kegiatan kriminal, suatu pelanggaran terhadap undang-undang apapun, penggunaan yang tidak benar atau tidak sah dana publik dan lainnya, keguguran keadilan, penyalahgunaan kekuasaan, pemerintahan buruk, bahaya terhadap kesehatan dan

keselamatan setiap individu dan setiap perilaku atau malapraktek (Kloppers, 1997). Menurut PP No.71 Tahun 2000, *whistleblower* adalah orang yang memberi suatu informasi kepada penegak hukum atau komisi mengenai terjadinya suatu tindak pidana korupsi dan bukan pelapor.

Dari beberapa definisi mengenai *whistleblowing* menurut beberapa peneliti dapat ditarik kesimpulan bahwa *whistleblowing* adalah pelaporan yang dilakukan oleh anggota aktif maupun non aktif dalam suatu organisasi mengenai suatu tindakan yang illegal atau tindakan yang tidak bermoral kepada pihak yang ada didalam ataupun di luar organisasi tersebut.

#### **2.1.5.2. Alasan Melakukan *Whistleblowing***

Alasan melakukan pengungkapan kecurangan (*whistleblowing*) (Dasgupta dan Kesharwani, 2010) menjelaskan bahwa secara umum ada tiga penyebab seseorang melakukan *whistleblowing*:

1. Perspektif altristik seorang *whistleblower*. Altristik mengacu kepada sikap seseorang yang sangat mengutamakan kepentingan orang lain atau tidak mementingkan diri sendiri. Alasan altristik *whistleblowing* adalah keinginan untuk memperbaiki kesalahan yang merugikan kepentingan organisasi, konsumen, rekan kerja, dan masyarakat luas.

2. Perspektif motivasi dan psikologi. Motivasi *whistleblower* mendapat manfaat atas tindakannya dapat menyebabkan seseorang melakukan *whistleblowing*. Sebagai contoh Amerika Serikat memberikan insentif keuangan untuk orang melaporkan pelanggaran. *Whistleblower* dapat diukur oleh motif pribadi lainnya seperti balas dendam terhadap organisasi dan dipekerjakan kembali.
3. Harapan penghargaan. Organisasi kadang menawarkan hadiah bila mengungkap tindakan pencurian oleh seorang karyawan. Contoh Undang-Undang AS memungkinkan *whistleblower* memperoleh penghargaan pemerintah 30% dari total uang yang dipulihkan.

## **2.1.6. Etika Profesi Akuntan**

### **2.1.6.1. Pengertian Etika Profesi Akuntan**

Menurut kamus besar bahasa Indonesia akuntan adalah ahli dalam bidang akuntansi yang bertugas menyusun, membimbing, mengawasi, menginspeksi, dan memperbaiki tata buku serta administrasi perusahaan atau instansi pemerintah. Akuntan merupakan profesi yang keberadaannya sangat tergantung pada kepercayaan masyarakat. Sebagai sebuah profesi, seorang akuntan dalam menjalankan tugasnya harus menjunjung tinggi etikanya (Lubis, 2011).

Pengertian etika, dalam bahasa latin "*ethica*", berarti falsafah moral. Ia merupakan pedoman cara bertingkah laku yang baik dari sudut pandang budaya, susila serta agama. Sedangkan menurut Keraf (1997: 10), etika secara harfiah berasal dari kata Yunani ethos (jamaknya: *ta etha*), yang artinya sama persis dengan moralitas, yaitu adat kebiasaan yang baik. Istilah etika jika dilihat dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia (1998), memiliki tiga arti, yang salah satunya adalah nilai mengenai benar dan salah yang dianut suatu golongan atau masyarakat. Dari beberapa definisi di atas dapat disimpulkan bahwa etika merupakan seperangkat aturan/ norma/ pedoman yang mengatur perilaku manusia, baik yang harus dilakukan maupun yang harus ditinggalkan yang dianut oleh sekelompok/ segolongan manusia/ masyarakat/ profesi.

Mautz dan Sharaf (1993) menjelaskan bahwa etika profesi akuntan merupakan panduan bagi perilaku akuntan, sebagai suatu bentuk pertanggungjawaban terhadap klien, masyarakat, anggota profesi dan dirinya sendiri. Etika dalam suatu organisasi profesi dituangkan dalam aturan tertulis yang disebut kode etik. Menurut Tikollah, dkk (2006) kode etik tersebut dijadikan sebagai pegangan bagi anggota profesi dalam menjaga reputasi dan kepercayaan masyarakat agar profesi tetap eksis dan bertahan. Sebagai organisasi profesi di bidang akuntansi, Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) memiliki kode etik yang terbagi atas delapan

prinsip etika yaitu : tanggung jawab profesi, kepentingan umum (publik), integritas, objektivitas, kompetensi dan kehati-hatian professional, kerahasiaan, perilaku professional dan standar teknis.

Etika profesi akuntan di Indonesia diatur dalam Kode Etik Akuntan Indonesia. Kode etik ini mengikat para anggota Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dan dapat dipergunakan oleh akuntan lainnya yang bukan atau belum menjadi anggota IAI. Ada dua sasaran pokok dari kode etik ini, yaitu pertama, kode etik ini bermaksud untuk melindungi masyarakat dari kemungkinan dirugikan oleh kelalaian, baik secara sengaja maupun tidak sengaja dari kaum profesional. Kedua, kode etik ini bertujuan untuk melindungi keluhuran profesi tersebut dari perilaku-perilaku buruk orang-orang tertentu yang mengaku dirinya profesional (Keraf, 1998).

Dengan demikian, bahwa setiap professional wajib mentaati etika profesinya terkait dengan pelayanan yang diberikan apabila menyangkut kepentingan masyarakat luas. Dengan begitu masyarakat tidak lagi meragukan profesi sebagai seorang akuntan dalam bekerjanya. Salah satunya adalah dengan melakukan *whistleblowing*, apabila seorang akuntan mengetahui adanya sebuah kecurangan maka harus berani untuk melakukan sebuah pengungkapan kecurangan (*whistleblowing*)

sesuai dengan salah satu kode etik seorang akuntan yaitu integritas.

Dari beberapa definisi mengenai etika profesi akuntan menurut beberapa peneliti dapat ditarik kesimpulan bahwa etika profesi akuntan adalah panduan bagi seorang akuntan, sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada klien, masyarakat, anggota profesi dan dirinya sendiri. Etika profesi akuntan di Indonesia diatur dalam kode etik akuntan Indonesia dan dapat digunakan oleh akuntan lainnya yang bukan atau belum menjadi anggota IAI.

#### **2.1.6.2. Kode Etik Akuntan Indonesia**

Menurut Aryati (2013) etika profesi akuntan di Indonesia diatur dalam Kode Etik Akuntan Indonesia. Kode Etik ini mengikat para anggota IAI di satu sisi dan dapat dipergunakan oleh akuntan lainnya yang bukan atau belum menjadi anggota IAI di sisi lainnya. Kode Etik Akuntan Indonesia yang baru tersebut terdiri dari tiga bagian, yaitu:

1. Kode Etik Umum. Terdiri dari 8 prinsip etika profesi, yang merupakan landasan perilaku etika profesional, memberikan kerangka dasar bagi Aturan Etika, dan mengatur pelaksanaan pemberian jasa profesional oleh anggota, yang meliputi: Tanggung Jawab Profesi, Kepentingan Umum, Integritas, Obyektifitas, Kompetensi dan Kehati-hatian

Profesionalnya, Kerahasiaan, Perilaku Profesional, dan Standar Teknis.

2. Kode Etik Akuntan Kompartemen. Kode Etik Akuntan Kompartemen disahkan oleh Rapat Anggota Kompartemen dan mengikat seluruh anggota Kompartemen yang bersangkutan.
3. Interpretasi Kode Etik Akuntan Kompartemen. Interpretasi Kode Etik Akuntan Kompartemen merupakan panduan penerapan Kode Etik Akuntan Kompartemen.
4. Pernyataan Etika Profesi yang berlaku saat itu dapat dipakai sebagai interpretasi dan atau Aturan Etika sampai dikeluarkannya Aturan dan Interpretasi baru untuk mengantikannya.

#### **2.1.7. Niat Mahasiswa Akuntansi Untuk Melakukan Pengungkapan Kecurangan**

##### **2.1.7.1. Pengertian Niat Mahasiswa Akuntansi Untuk Melakukan Pengungkapan Kecurangan**

Niat adalah keinginan kuat untuk melakukan sesuatu yang muncul dari dalam diri setiap individu. Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia dikatakan bahwa, niat adalah maksud atau tujuan suatu perbuatan; kehendak (keinginan dalam hati) akan melakukan sesuatu. Niat erat hubungannya dengan motivasi seseorang untuk melakukan suatu tindakan. Jika

tindakan tersebut dilakukan terus menerus oleh seseorang maka akan dapat menciptakan suatu pribadi dengan perilaku yang dilakukannya secara terus menerus tersebut (Sulistomo dan Prastiwi 2011).

*Theory of Planned Behaviour* dijelaskan bahwa niat merupakan suatu proses seseorang untuk menunjukkan perilakunya. Seseorang akan memiliki suatu niatan dalam dirinya untuk melakukan suatu hal sebelum orang tersebut benar-benar menunjukkan perilaku yang ingin ditunjukkannya. Sehingga, ketika seseorang memiliki perspsi positif, sikap positif, memiliki keyakinan bahwa suatu perilaku dapat diterima lingkungannya, dan yakin bahwa yang dilakukannya adalah hasil dari kontrol dirinya maka individu tersebut akan memiliki niat untuk menunjukkan suatu perilaku (Pusparani, 2015).

Dari beberapa definisi mengenai niat menurut beberapa peneliti dapat ditarik kesimpulan bahwa niat adalah suatu hal yang muncul dari dalam individu itu sendiri untuk melakukan sesuatu yang diinginkan.

#### **2.1.7.2. Indikator Niat Mahasiswa Akuntansi Untuk Melakukan Pengungkapan Kecurangan**

Penelitian ini menggunakan variabel niat dengan indikator yang diadopsi dari Dewi (2016) yaitu :

1) Tingkat niat mahasiswa menjadi pengungkap kecurangan.

Seorang mahasiswa akuntansi memiliki niatan untuk menjadi seorang pengungkap kecurangan.

2) Rencana mahasiswa menjadi pengungkap kecurangan.

Seorang mahasiswa akuntansi mampu menyusun sebuah rencana atau strategi untuk melakukan sebuah pengungkapan kecurangan.

3) Usaha mahasiswa menjadi pengungkap kecurangan.

Seorang mahasiswa akuntansi akan berusaha untuk melaporkan sebuah kecurangan jika melihatnya.

## 2.2. Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1  
Penelitian Terdahulu

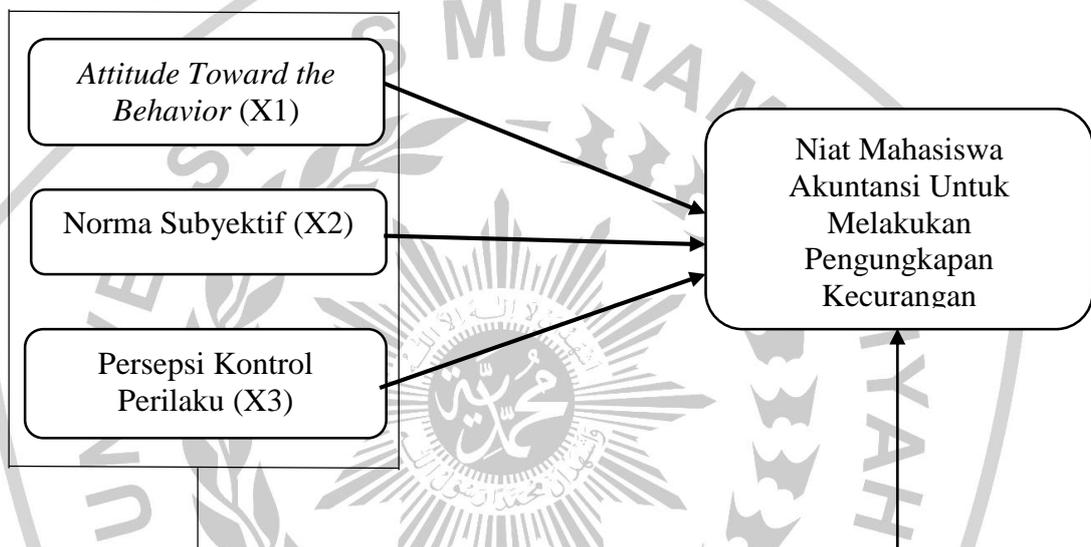
NO.	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Kadek Shintya Rahayu Dewi Damayanthi, Edy Sujana, Nyoman Trisna Herawati (2017)	Pengaruh Norma Subyektif, Sikap Pada Perilaku, Persepsi Kontrol Perilaku terhadap niat melakukan pengungkapan kecurangan ( <i>whistleblowing</i> )	hasil penelitian secara parsial membuktikan bahwa, variabel norma subyektif, sikap pada perilaku dan persepsi control perilaku mmepengaruhi niat melakukan pengungkapan kecurangan dengan hasil $t_{hitung}$ masing-masing sebesar 2,806 dengan tingkat signifikansi 0,006, 2,217 dengan tingkat signifikansi 0,030 dan 5,365 dengan tingkat signifikansi 0,000. Secara simultan ketiga variabel bebas pada penelitian ini mempengaruhi variabel terikat dengan hasil $F_{hitung}$ sebesar 37,988 dengan tingkat signifikansi 0,000.
2.	Akmal Sulistomo (2012)	Persepsi Mahasiswa Akuntansi terhadap	hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa semua hipotesis diterima. Hasil analisis menunjukkan bahwa perspesi tentang norma subyektif,

		Pengungkapan Kecurangan (Studi empiris pada Mahasiswa UGM dan UNDIP)	sikap, dan persepsi tentang kontrol perilaku berpengaruh signifikan positif terhadap niat mahasiswa akuntansi melakukan pengungkapan kecurangan.
3.	Ni Putu Ika Parianti, I wayan Suartana, I Dewa Nyoman Badera (2016)	Faktor-Faktor yang mempengaruhi niat dan perilaku <i>whistleblowing</i> mahasiswa akuntansi	hasil dari penelitian ini menunjukkan sikap kearah prilaku, norma subjektif serta persepsi krndali atas perilaku berpengaruh positif pada niat mahasiswa akuntansi untuk melakukan <i>whistleblowing</i> . Begitu juga dengan persepsi kendali atas perilaku da niat berpengaruh positif terhadap perilaku <i>whistleblowing</i> .
4.	Mellisa Fitri Dwi Handika dan Diyani Sudaryanti (2017)	Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi niat mahasiswa melakukan tindakan <i>whistleblowing</i>	secara parsial variabel norma subyektif dan control perilaku perspsian berpengaruh positif dan signifikan terhadap niat melakukan <i>whistleblowing</i> , sementara sikap tidak berpengaruh secara signifikan terhadap niat melakukan <i>whistleblowing</i> . Secara simultan, ketiga variabel independen yaitu sikap, norma subyektif dan kontrol perilaku persepsian berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen yaitu niat melakukan <i>whistleblowing</i> .
5.	Park dan Blekinsopp (2009)	<i>A survey of South Korean police officers.</i>	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel norma subyektif, sikap terhadap perilaku dan persepsi kendali perilaku berpengaruh positif dan signifikan terhadap niat <i>whistleblowing</i> internal sedangkan pada niat <i>whistleblowing</i> eksternal hanya variabel norma subyektif yang berpengaruh positif dan signifikan

Sumber : dari beberapa penelitian terdahulu

### 2.3. Kerangka Pemikiran

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi niat mahasiswa akuntansi melakukan pengungkapan kecurangan (*whistleblowing*) berdasarkan *Theory of Planned Behavior*. Menganalisis dengan menggunakan tiga variabel yaitu: *attitude toward the behavior*, norma subyektif dan persepsi kontrol perilaku. Kerangka pemikiran teoritis dapat digambarkan sebagai berikut :



Gambar 2.1  
Kerangka Berfikir

**Keterangan :**

Seseorang akan melakukan suatu tindakan misalnya jika ia merasa yakin bahwa sebuah pengungkapan kecurangan adalah hal yang positif maka dia akan melakukan sebuah pengungkapan kecurangan, karena ia merasa yakin bahwa pengungkapan kecurangan juga akan menimbulkan dampak yang positif juga. Ketika seorang mahasiswa akuntansi merasa *attitude toward the behavior whistleblowing* (pengungkapan kecurangan) itu adalah yang positif

maka mahasiswa tersebut akan memiliki niat yang tinggi untuk melakukan *whistleblowing*.

Seseorang akan melakukan suatu perilaku misalnya sebuah pengungkapan kecurangan, ia akan melakukan pengungkapan kecurangan ketika orang-orang terdekatnya atau lingkungannya mempengaruhi atau mendukung untuk melakukan pengungkapan kecurangan tersebut. Ketika seorang mahasiswa akuntansi merasa bahwa orang-orang terdekat dan lingkungan mendukung perilaku *whistleblowing* semakin banyak dukungan maka semakin tinggi pula ia memiliki niat untuk melakukan *whistleblowing*.

Ajzen (1991) menyatakan bahwa seseorang akan memiliki niat untuk melakukan suatu perilaku ketika mereka memiliki persepsi bahwa perilaku tersebut mudah untuk ditunjukkan atau dilakukan, karena adanya hal-hal yang mendukung perilaku tersebut.

#### **2.4. Hipotesis**

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. (Sugiyono, 2017)

**1. Pengaruh *attitude toward the behavior* terhadap niat mahasiswa akuntansi untuk melakukan pengungkapan kecurangan (*whistleblowing*)**

Ajzen dan Fishbein (2010), menjelaskan dalam konteks *attitude toward the behavior* adalah keyakinan yang paling kuat (*salient beliefs*) menghubungkan perilaku untuk mencapai hasil yang berharga baik positif atau negatif. Sikap pada perilaku yang dianggapnya positif itu yang nantinya akan dipilih individu untuk berperilaku dalam kehidupannya. Niat adalah keinginan kuat untuk melakukan sesuatu yang muncul dari dalam diri setiap individu. Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia dikatakan bahwa, niat adalah 1) maksud atau tujuan suatu perbuatan; 2) kehendak (keinginan dalam hati) akan melakukan sesuatu.

Seseorang akan melakukan suatu tindakan misalnya jika ia merasa yakin bahwa sebuah pengungkapan kecurangan adalah hal yang positif maka dia akan melakukan sebuah pengungkapan kecurangan, karena ia merasa yakin bahwa pengungkapan kecurangan juga akan menimbulkan dampak yang positif juga. Ketika seorang mahasiswa akuntansi merasa bahwa sikap terhadap perilaku *whistleblowing* (pengungkapan kecurangan) itu adalah yang positif maka mahasiswa tersebut akan memiliki niat yang tinggi untuk melakukan *whistleblowing*.

Menurut (Damayanthi dkk, 2017) di dalam penelitiannya yang berjudul Pengaruh norma subyektif, sikap pada perilaku, persepsi kontrol perilaku terhadap niat melakukan pengungkapan kecurangan

(*whistleblowing*), berdasarkan hasil pengujian secara parsial yang telah dilakukan menunjukkan bahwa sikap terhadap perilaku berpengaruh terhadap niat melakukan pengungkapan kecurangan (*whistleblowing*). Sehingga hipotesis ini menyatakan bahwa sikap terhadap perilaku berpengaruh terhadap niat melakukan pengungkapan kecurangan (*whistleblowing*) diterima. Berdasarkan hasil pengujian yang telah dilakukan, maka terdapat pengaruh positif dan signifikan mengenai sikap pada perilaku terhadap niat melakukan pengungkapan kecurangan (*whistleblowing*).

Sulistomo dan Prastiwi (2011) di dalam penelitiannya yang berjudul persepsi mahasiswa akuntansi terhadap pengungkapan kecurangan (studi empiris mahasiswa akuntansi di UNDIP dan UGM). Arah koefisien regresi X2 (sikap terhadap perilaku) positif berarti ketika nilai variabel sikap terhadap perilaku meningkat maka akan memberikan kenaikan pada variabel niat. Hal ini berarti bahwa semakin baik penilaian tentang sikap terhadap perilaku seseorang terhadap *whistleblowing* maka niat mahasiswa akuntansi untuk melakukan *whistleblowing* akan semakin tinggi. Dalam penelitian ini menunjukkan bahwa sikap terhadap perilaku berpengaruh yang signifikan positif terhadap niat mahasiswa akuntansi melakukan *whistleblowing*.

Berdasarkan uraian di atas dapat dirumuskan hipotesis tersebut :

**H<sub>01</sub>: *Attitude toward the behavior* tidak berpengaruh terhadap niat mahasiswa akuntansi untuk melakukan pengungkapan kecurangan (*whistleblowing*)**

**H<sub>a1</sub>: *Attitude toward the behavior* berpengaruh terhadap niat mahasiswa akuntansi untuk melakukan pengungkapan kecurangan (*whistleblowing*)**

**2. Pengaruh Norma Subyektif terhadap niat mahasiswa akuntansi untuk melakukan pengungkapan kecurangan (*whistleblowing*)**

Jogiyanto (2007) menjelaskan bahwa norma-norma subyektif adalah persepsi atau pandangan seseorang terhadap kepercayaan-kepercayaan orang lain yang akan mempengaruhi niat untuk melakukan atau tidak melakukan perilaku yang sedang dipertimbangkan. Niat adalah keinginan kuat untuk melakukan sesuatu yang muncul dari dalam diri setiap individu. Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia dikatakan bahwa, niat adalah 1) maksud atau tujuan suatu perbuatan; 2) kehendak (keinginan dalam hati) akan melakukan sesuatu.

Seseorang akan melakukan suatu perilaku misalnya sebuah pengungkapan kecurangan, ia akan melakukan pengungkapan kecurangan ketika orang-orang terdekatnya atau lingkungannya mempengaruhi atau mendukung untuk melakukan pengungkapan kecurangan tersebut. Ketika seorang mahasiswa akuntansi merasa bahwa orang-orang terdekat dan lingkungan mendukung perilaku *whistleblowing* semakin banyak

dukungan maka semakin tinggi pula ia memiliki niat untuk melakukan *whistleblowing*.

Park dan Blenkinsopp (2009) di dalam penelitiannya yang berjudul *Whistleblowing as planned behavior – A survey of South Korean police officers*, menguji apakah *Theory of Planned Behaviour* dapat dijadikan model yang baik untuk menjelaskan niat *whistleblowing* internal dan eksternal. Dalam penelitian ini menunjukkan bahwa variabel norma subyektif berpengaruh terhadap niat *whistleblowing* internal dan *whistleblowing* eksternal.

Dan penelitian yang dilakukan oleh Suryono (2014) memberikan bukti bahwa norma subyektif berpengaruh pada intensi Pegawai Negeri Sipil (PNS) untuk melakukan pengungkapan kecurangan.

Berdasarkan uraian di atas dapat dirumuskan hipotesis tersebut :

**H<sub>02</sub>: Norma subyektif tidak berpengaruh terhadap niat mahasiswa akuntansi untuk melakukan pengungkapan kecurangan (*Whistleblowing*)**

**H<sub>a2</sub>: Norma subyektif berpengaruh terhadap niat mahasiswa akuntansi untuk melakukan pengungkapan kecurangan (*Whistleblowing*)**

### 3. Pengaruh persepsi kontrol perilaku terhadap niat mahasiswa akuntansi untuk melakukan pengungkapan kecurangan (*whistleblowing*)

Menurut Ajzen (1991), persepsi kontrol perilaku ditunjukkan kepada persepsi orang-orang terhadap kemudahan atau kesulitan untuk menunjukkan sikap yang diminati. Niat adalah keinginan kuat untuk melakukan sesuatu yang muncul dari dalam diri setiap individu. Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia dikatakan bahwa, niat adalah 1) maksud atau tujuan suatu perbuatan; 2) kehendak (keinginan dalam hati) akan melakukan sesuatu.

Ajzen (1991) menyatakan bahwa seseorang akan memiliki niat untuk melakukan suatu perilaku ketika mereka memiliki persepsi bahwa perilaku tersebut mudah untuk ditunjukkan atau dilakukan, karena adanya hal-hal yang mendukung perilaku tersebut.

Menurut (Damayanthi dkk, 2017) di dalam penelitiannya yang berjudul Pengaruh norma subyektif, sikap pada perilaku, persepsi kontrol perilaku terhadap niat melakukan pengungkapan kecurangan (*whistleblowing*), berdasarkan hasil pengujian secara parsial yang telah dilakukan menunjukkan bahwa persepsi kontrol perilaku berpengaruh terhadap niat melakukan pengungkapan kecurangan (*whistleblowing*). Sehingga hipotesis ini menyatakan bahwa persepsi kontrol perilaku berpengaruh terhadap niat melakukan pengungkapan kecurangan (*whistleblowing*) diterima. Berdasarkan hasil pengujian yang telah

dilakukan, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan mengenai persepsi kontrol perilaku terhadap niat melakukan pengungkapan kecurangan (*whistleblowing*).

Sulistomo dan Prastiwi (2011), di dalam penelitiannya yang berjudul persepsi mahasiswa akuntansi terhadap pengungkapan kecurangan, penelitian ini menunjukkan bahwa persepsi kontrol perilaku berpengaruh terhadap niat mahasiswa akuntansi untuk melakukan pengungkapan kecurangan (*whistleblowing*).

Berdasarkan uraian di atas dapat dirumuskan hipotesis tersebut :

**H<sub>03</sub>: Persepsi kontrol perilaku tidak berpengaruh terhadap niat mahasiswa akuntansi untuk melakukan pengungkapan kecurangan (*whistleblowing*)**

**H<sub>a3</sub>: Persepsi kontrol perilaku berpengaruh terhadap niat mahasiswa akuntansi untuk melakukan pengungkapan kecurangan (*whistleblowing*)**

**4. Pengaruh *attitude toward the behavior*, norma subyektif dan persepsi kontrol perilaku terhadap niat mahasiswa akuntansi untuk melakukan pengungkapan kecurangan (*whistleblowing*)**

Ajzen dan Fishbein (2010), menjelaskan dalam konteks *attitude toward the behavior* adalah keyakinan yang paling kuat (*salient beliefs*) menghubungkan perilaku untuk mencapai hasil yang berharga baik positif atau negatif. Sikap pada perilaku yang dianggapnya positif itu yang nantinya akan dipilih individu untuk berperilaku dalam kehidupannya.

Niat adalah keinginan kuat untuk melakukan sesuatu yang muncul dari dalam diri setiap individu. Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia dikatakan bahwa, niat adalah 1) maksud atau tujuan suatu perbuatan; 2) kehendak (keinginan dalam hati) akan melakukan sesuatu.

Jogiyanto (2007) menjelaskan bahwa norma-norma subyektif adalah persepsi atau pandangan seseorang terhadap kepercayaan-kepercayaan orang lain yang akan mempengaruhi niat untuk melakukan atau tidak melakukan perilaku yang sedang dipertimbangkan. Niat adalah keinginan kuat untuk melakukan sesuatu yang muncul dari dalam diri setiap individu. Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia dikatakan bahwa, niat adalah 1) maksud atau tujuan suatu perbuatan; 2) kehendak (keinginan dalam hati) akan melakukan sesuatu.

Menurut Ajzen (1991), persepsi kontrol perilaku ditunjukkan kepada persepsi orang-orang terhadap kemudahan atau kesulitan untuk menunjukkan sikap yang diminati. Niat adalah keinginan kuat untuk melakukan sesuatu yang muncul dari dalam diri setiap individu. Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia dikatakan bahwa, niat adalah 1) maksud atau tujuan suatu perbuatan; 2) kehendak (keinginan dalam hati) akan melakukan sesuatu.

Menurut (Damayanthi dkk, 2017) di dalam penelitiannya yang berjudul Pengaruh norma subyektif, sikap pada perilaku, persepsi kontrol perilaku terhadap niat melakukan pengungkapan kecurangan (*whistleblowing*), berdasarkan hasil pengujian secara simultan yang telah

dilakukan menunjukkan bahwa sikap terhadap perilaku, norma subyektif dan persepsi kontrol perilaku berpengaruh terhadap niat melakukan pengungkapan kecurangan (*whistleblowing*). Sehingga hipotesis ini menyatakan bahwa sikap terhadap perilaku, norma subyektif dan persepsi kontrol perilaku berpengaruh terhadap niat melakukan pengungkapan kecurangan (*whistleblowing*) diterima. Berdasarkan hasil pengujian yang telah dilakukan, maka terdapat pengaruh positif dan signifikan mengenai sikap pada perilaku, norma subyektif dan persepsi kontrol perilaku terhadap niat melakukan pengungkapan kecurangan (*whistleblowing*).

Berdasarkan uraian di atas dapat dirumuskan hipotesis tersebut :

**H<sub>04</sub>:** *Attitude toward the behavior*, norma subyektif dan persepsi kontrol perilaku tidak berpengaruh terhadap niat mahasiswa akuntansi untuk melakukan pengungkapan kecurangan (*whistleblowing*)

**H<sub>a4</sub>:** *Attitude toward the behavior*, norma subyektif dan persepsi kontrol perilaku berpengaruh terhadap niat mahasiswa akuntansi untuk melakukan pengungkapan kecurangan (*whistleblowing*)