PENGARUH DUKUNGAN ATASAN DAN PROTEKSI TERHADAP KEPUTUSAN MENGUNGKAP KECURANGAN DI SEKTOR PEMERINTAHAN

(Studi Pada Skpd Di Kabupaten Jember)

Oleh:
W. Yuda Teguh Wibowo
NIM. 141042113

FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH JEMBER
2019

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh dukungan atasan dan proteksi mengungkap kecurangan di sektor pemerintahan (SKPD Kabupaten Jember). Dalam penelitian ini pengumpulan data menggunakan kuesioner. Populasi dalam penelitian ini adalah dinas di SKPD Kabupaten Jember. Metode pengambilan sampel menggunakan teknik *porposive sampling* atau pertimbangan tertentu. Sampel dalam Penelitian ini berjumlah 40 responden dengan kriteria terlibat dalam bidang akuntansi atau keuangan. Metode analisis yang digunakan adalah regresi linier berganda dengan program SPSS versi21. Hasil analisis regresi dalam penelitian ini variable dukungan atasan (X1), Proteksi (X2) dan keputusan mengungkap kecurangan(X3) berpengaruh positif signifikan (parsial). Koefisien determinasinya mendapat sumbangan 0,821 atau 82,1% terhadap keputusan mengungkap kecuranga. 17,1% dipengaruhi oleh variable lain diluar penelitian ini.

Kata kunci: Dukungan Atasan, Proteksi, Keputusan mengungkap Kecurangan

ABSTRACT

ABSTRACT This study aims to analyze the influence of supervisor support and protection to reveal fraud in the government sector (SKPD of Jember Regency). In this study data collection used a questionnaire. The population in this study was service at the SKPD in Jember Regency. The sampling method uses porposive sampling techniques or certain considerations. The sample in this study amounted to 40 respondents with criteria involved in accounting or finance. The analytical method used is multiple linear regression with SPSS version 21. The results of the regression analysis in this study the supervisor support variable (X1), Protection (X2) and the decision to uncover fraud (X3) have a positive (partial) significant effect. The determination coefficient received a contribution of 0.821 or 82.1% to the decision to uncover the slack. 17.1% is influenced by other variables outside of this study.

Keywords: superior support, protection, decision to uncover fraud

I. PENDAHULUAN

Pada saat ini *fraud* (kecurangan) banyak mendapat atensi dari masyarakat. Kecurangan merupakan tindakan kriminal yang dilakukan oleh satu orang atau lebih dengan merugikan orang lain dan mementingkan diri sendiri. *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE, 2012) mendefinisikan kecurangan sebagai penyalahgunaan yang disengaja untuk pengayaan pribadi. ACFE (2012) mengkategorikan kecurangan dalam tiga kelompok sebagai berikut: 1) Kecurangan laporan keuangan *(financial statement fraud),* yang didefinisikan sebagai kecurangan manajemen dalam bentuk salah saji material laporan keuangan. 2) Penyalahgunaan aset *(asset misappropriation)* dan kecurangan pengeluaran-pengeluaran biaya *(fraudulent disbursement).* 3) Korupsi *(corruption),* yang dibagi dalam pertentangan kepentingan *(conflict of interest),* suap *(bribery),* pemberian ilegal *(illegal gratuity),* dan pemerasan *(economic extortion).*

Ada beberapa cara mengungkap kecurangan, antara lain melalui audit internal, pengendalian internal dan audit eksternal (Bagustianto dan Kholis 2014). Selain itu salah satu alat lain yang relatif efektif untuk mengungkap kecurangan adalah dengan memberdayakan *whistleblowing* (pengungkapan kecurangan). Orang yang melaporkan terjadinya tindak kecurangan disebut *whistleblower (*Bagustianto dan Kholis 2014). Sweeney (2008) mengungkapkan bahwa hasil surve menunjukkan bahwa terbongkarnya sebagian besar kasus kecurangan dalam bisnis dan lingkungan kerja karena adanya pegawai yang melakukan *whistleblowing.* Pengungkapan *whistleblowing* terbukti lebih efektif dibandingkan metode lainnya.

Meskipun *whistleblowing* relatif efektif untuk mengungkap kecurangan, namun tidak semua orang berkenan untuk menjadi *whistleblower* (pengungkap kecurangan), sebab hal itu memiliki resiko yang tinggi dan dipandang melanggar loyalitas organisasi karena tidak menjaga kerahasiaan suatu bidang. Keputusan menungkap kecurangan dipengaruhi oleh beberapa faktor: dukungan atasan dan proteksi.

Faktor lain yang yang mempengaruhi keputusan mengungkap kecurangan yaitu proteksi. Proteksi merupakan sebuah perlindungan berupa kompensasi yang tidak dalam bentuk imbalan, baik langsung maupun tidak langsung, yang diterapkan kepada karyawan maupun kepada pekerja. Menurut Rivai (2004) menyatakan bahwa proteksi dilakukan untuk memberikan rasa aman, baik dari sisi finansial, kesehatan maupun keselamatan fisik bagi pekerja sehingga pekerja dapat beraktivitas dengan tenang dan dapat memberikan kontribusi positif bagi peningkatan nilai tambah perusahaan. Priyastiwi dan Abdul Halim (2017) melakukan penelitian tentang proteksi dalam penelitiannya menungkapkan bahwa proteksi memiliki pengaruh positif signifikan terhadap keputusan mengungkap kecurangan.

Keputusan mengungkap kecurangan dapat terjadi di berbagai sektor, baik di sektor swasta maupun sektor pemerintahan. Penelitian yang menguraikan tentang keputusanmengungkap kecurangan di pemerintah dilakukan oleh Priyastiwi dan Abdul Halim (2017). Hasil penelitian menyatakan dalam kondisi dukungan atasan dan proteksi yang tinggi, auditor mengambil keputusan pengungkapan yang lebih tinggi dibandingkan non auditor. Meskipun demikian, ketika tingkat dukungan rendah, maka proteksi yang tinggi mendorong non auditor mengambil keputusan pengungkapan lebih tinggi auditor. Hal ini disebabkan karena adanya dukungan atasan yang tinggi, maka karyawan yang ada dalam organisasi mempunyai tanggungjawab yang lebih tinggi karena pertukaran dengan atasan. Selain itu, berdasarkan teori reaktansi, karyawan non auditor yang sebelumnya mungkin mengetahui atau ikut serta dalam melakukan kesalahan, maka mereka lebih berani untuk mengungkap kecurangan yang ada di organisasinya karena merasa ikut bertanggungjawab untuk memperbaiki kesalahan yang ada di organisasi.

Pemerintah Kabupaten Jember saat ini menaruh perhatian terhadap pemberantasan kecurangan. Pada kunjungan ke Perusahaan Daerah Perkebunan (PDP) Khayangan Jember, Bupati Jember mengatakan “ Saya mengajak semua karyawan untuk tidak takut dan tidak membiarkan jika mengetahui ada yang tidak beres baik itu terkait data, barang dan semua aset yang ada. Laporkan kepada badan

pengawas atau saya langsung sesuai fakta dan bukan fitnah akan mendapat *reward*" (portalindonesia.co.id). Pemerintah juga telah memberikan penghargaan kepada Kejaksaan Jember atas keberhasilannya mengembalikan uang kerugian negara sebesar 2,6 miliar dari kasus Askab PSSI Jember. Kepala Kejaksaan Negeri Jember Ponco Hartanto menyampaikan, perkara ini didapat dari laporan masyarakat mengenai adanya dugaan penyimpangan penggunaan dana Askab (JatimTimes.com).

Berdasarkan fenomena, bahwa Pemerintah Kabupaten Jember memberikan dukungan dan Proteksi terhadap *whistleblower* dan masyarakat Jember mulai berani mengungkap kecurangan maka peneliti akan mengkaji pengaruh dukungan atasan dan proteksi terhadap keputusan pengungkapan kecurangan di sektor pemerintahan (studi pada SKPD Kabupaten Jember).

1.1 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang diatas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah:

1. Apakah dukungan atasan berpengaruh terhadap keputusan mengungkap kecurangan di SKPD Kabupaten Jember?
2. Apakah proteksi berpengaruh terhadap keputusan mengungkap kecurangan di SKPD Kabupaten Jember?

1.2 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah diatas, maka tujuan dari penelitian ini adalah:

1. Untuk menganalisis apakah dukungan atasan berpengaruh signifikan terhadap keputusan mengungkap kecurangan di SKPD Kabupaten Jember.
2. Untuk menganalisis apakah proteksi berpengaruh signifikan terhadap keputusan mengungkap kecurangan kecurangan di SKPD Kabupaten Jember.

1.4 Kegunaan Penelitian

Penyusunan penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat atau kontribusi yang positif bagi pihak-pihak yang memerlukannya. Adapun manfaat yang dapat diambil dari penelitian ini antara lain:

1. Teoritis

   Untuk menerapkan dan mentransformasikan ilmu yang telah didapat selama kuliah dan berguna untuk memperluas wawasan dalam bidang akuntansi.

2. Praktis

   Untuk memberikan masukan kepada Pemerintah Kabupaten Jember dalam menyusun kebijakan demi meningkatkan *whistelblower*. Diharapkan hasil penelitian ini dapat dijadikan referensi bagi pihak yang membutuhkan serta dapat memberikan informasi untuk penelitian lebih lanjut.

II. TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Dukungan Atasan

Menurut Nasution, 1994 dalam Latifah (2007), dukungan atasan dapat diartikan sebagai keterlibatan atasan dalam kemajuan proyek dan menyediakan sumber daya yang diperlukan. Atasan dapat fokus terhadap sumber daya yang diperlukan, tujuan dan inisitif strategi yang direncanakan apabila atasan mendukung sepenuhnya dalam implementasi. Menurut Ikhsan (2005), dukungan manajemen puncak/atasan merupakan suatu faktor penting yang menentukan efektifitas penerimaan sistem informasi dalam organisasi. Beberapa alasan mengapa keterlibatan manajemen puncak dalam pengembangan sistem merupakan hal yang penting, yaitu: Pengembangan sistem merupakan bagian yang terintegrasi dengan perencanaan perusahaan. Manajemen puncak (atasan) mengetahui rencana perusahaan sehingga sistem yang dikembangkan seharusnya sesuai dengan rencana perusahaan dan dengan demikian sistem yang baru akan mendorong tercapainya tujuan perusahaan. Menurut Dessler (2008) sebuah organisasi dapat dikatakan solid bila terjadi hubungan dinamis antara karyawan dengan karyawan lain, serta hubungan yang harmonis antara karyawan dengan atasan. Kegiatan atau perilaku bekerja yang saling mendukung antara satu dengan yang lain akan membentuk kerja sama tim yang solid sehingga tujuan atau sasaran yang hendak dicapai dapat direalisasikan dengan baik. Untuk mengukur dukungan atasan maka digunakan indikator yang diadopsi dari Nurlaela (2010) yaitu sebagai berikut:

1. Partisipasi atasan dalam bekerja, merupakan tindakan nyata dari atasan yang ikut bekerja bersama sama anggota organisasi lainnya.

2. Motivator yaitu mendorong bawahannya untuk dapat mencapai sasaran yang telah disepakati.

3. Reward yaitu penghargaan yang diberikan atasan ketika bawahannya dapat mencapai sasaran atau target yang direncanakan.

2.2 Proteksi

Menurut Rivai (2004) proteksi (perlindungan) adalah sebuah sistem perlindungan berupa kompensasi yang tidak dalam bentuk imbalan, baik langsung maupun tidak langsung, yang diterapkan kepada karyawan maupun kepada pekerja. Sedangkan menurut Edwin (2004) proteksi atau perlindungan pekerja merupakan suatu keharusan bagi perusahaan yang diwajibkan oleh pemerintah melalui peraturan perundang-undangan. Dalam melaksanakan program proteksi banyak perusahaan bekerja sama dengan perusahaan asuransi yang memberikan pertanggungjawaban terhadap kemungkinan timbulnya masalah kesehatan, finansial atau masalah lainnya yang dihadapi atau dialami oleh pekerja dan keluarganya dikemudian hari. Pada praktiknya, pemberian proteksi (perlindungan) ini kualitasnya tidak sama diantara masing-masing pekerja, tergantung dari kedudukan dan tanggungjawab mereka masing-masing. Rivai (2004) menambahkan bahwa proteksi (perlindungan) dilakukan untuk memberikan rasa aman, baik dari sisi finansial, kesehatan maupun keselamatan fisik bagi pekerja sehingga pekerja dapat beraktivitas dengan tenang dan dapat memberikan kontribusi positif bagi peningkatan nilai tambah perusahaan.

Untuk mengukur proteksi maka digunakan indikator yang diadopsi dari Schultz et al (1993) yaitu sebagai berikut:

1. Ketakutan atas *retaliasi* (ancaman).
2. Konsekuensi positif dan negatif atas perilaku.
3. Kebersediaan diri untuk berkomitmen.

Menurut Rivai (2004) pada dasarnya, pemberian Proteksi (Perlindungan) diantara masing-masing karyawan atau pegawai disebuah perusahaan dipengaruhi oleh 4 faktor, yaitu :

1. Tanggung Jawab (*Responsibility*).
2. Kemampuan (*Ability*).
3. Kondisi Kerja (*Working Condition*).
4. Peraturan Pemerintah (*Government Rule*).

2.3 Keputusan Mengungkap Kecurangan

Kecurangan *(Fraud)* menurut standar *Institute of Internal Auditors* (IIA) dalam Sawyer et al (2006:339) adalah suatu tindakan penipuan yang mencakup berbagai penyimpangan dan tindakan illegal yang ditandai dengan penipuan disengaja. Hal ini dapat dilakukan untuk manfaat atau merugikan organisasi dan oleh orang luar maupun di dalam organisasi.

Menurut Karyono (2013) adalah: "*Fraud* dapat diistilahkan sebagai kecurangan yang mengandung makna suatu penyimpangan dan perbuatan melanggar hukum (*Illegal* act), yang dilakukan dengan sengaja untuk tujuan tertentu misalnya menipu atau memberikan gambaran keliru (*mislead)* kepada pihak-pihak lain, yang dilakukan oleh orang-orang baik dari dalam maupun luar organisasi. Kecurangan di rancang untuk memanfaatkan peluang-peluang secara tidak jujur, yang secara langsung maupun tidak langsung merugikan pihak lain.

Ikatan Akuntan Indonesia (2001) menjelaskan kecurangan akuntansi sebagai:

1. Salah saji yang timbul dari kecurangan dalam pelaporan keuangan, yaitu salah saji atau penghilangan secara sengaja jumlah atau pengungkapan dalam laporan keuangan untuk mengetahui pemakaian laporan keuangan
2. Salah saji yang timbul dari perlakuan tidak semestinya terhadap aktiva (seringkali disebut dengan penyalahgunaan atau penggelapan) berkaitan dengan pencurian aktiva entitas yang berakibat laporan keuangan tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Organisasi yang membidangi professional khusus seperti auditor internal dan auditor eksternal telah berusaha untuk mendefinisikan *fraud* dan telah menggariskan peran dan tanggung jawab anggota. Definisi *fraud* antara lain dinyatakan oleh *Institute of Internal Auditors* (IIA) dan *the American Institute of Certified Publik Accountants* (AICPA). Menurut *Institute of Internal Auditor's* menyatakan *fraud* merupakan setiap tindakan ilegal ditandai dengan penipuan, penyembunyian atau pelanggaran kepercayaan dimana dalam tindakan ini tidak tergantung pada aplikasi kekerasan atau ancaman kekerasan fisik. Sedangkan

American Institute of Certified Public Accountants' (AICPA) menggambarkan dua jenis penipuan yaitu: salah saji yang timbul dari penipuan laporan keuangan (distorsi laporan keuangan) dan salah saji yang timbul dari penyalahgunaan asset (pencurian atau penyalahgunaan asset organisasi).

2.7 Hubungan Antar Variabel/Pengembangan Hipotesis

Kerangka konseptual diatas memberikan gambaran bahwa dukungan atasan dan proteksi secara signifikan mempengaruhi keputusan pengungkapan kecurangan di SKPD Kabupaten Jember, dengan pengembangan hipotesis sebagai berikut:

1. Pengaruh dukungan atasan terhadap keputusan pengungkapan kecurangan

Hasil penelitian menyatakan dalam kondisi dukungan atasan dan proteksi yang tinggi, auditor mengambil keputusan pengungkapan yang lebih tinggi dibandingkan non auditor. Meskipun demikian, ketika tingkat dukungan rendah, maka proteksi yang tinggi mendorong non auditor mengambil keputusan pengungkapan lebih tinggi dibanding auditor. Hal ini disebabkan karena adanya dukungan atasan yang tinggi, maka karyawan yang ada dalam organisasi mempunyai tanggungjawab yang lebih tinggi karena pertukaran sosial dengan atasan. Selain itu, berdasarkan teori reaktansi sosial, karyawan non auditor yang sebelumnya mungkin mengetahui atau ikut serta dalam melakukan kesalahan, maka mereka akan lebih berani untuk mengungkapkan kecurangan yang ada di organisasinya karena merasa ikut bertanggungjawab untuk memperbaiki kesalahan yang ada di organisasi. (Priyastiwi & Abdul Halim 2017).

Berdasarkan hal tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1: Dukungan atasan (X_1) berpengaruh secara signifikan terhadap keputusan pengungkapan kecurangan di SKPD Kabupaten Jember (Y).

2. Pengaruh proteksi terhadap keputusan pengungkapan kecurangan di SKPD Kabupaten Jember.

Meskipun jumlah perlindungan hukum sekarang disediakan untuk *whistleblower* meningkat, namun takut pembalasan tetap menjadi alasan utama mengapa individu gagal melaporkan kesalahan. Untuk mengurangi ketakutan dan mendorong pelaporan, kebijakan hotline sering menggambarkan perlindungan pelapor eksplisit dari jenis pembalasan tertentu (misalnya, pelecehan, ancaman, atau intimidasi, kehilangan pekerjaan, dll.). Beberapa penelitian telah meneliti penggunaan *hotline* salah satunya Kaplan et al. (2009). Penelitian ini memprediksi bahwa semakin tinggi tingkat keamanan hotline *whistleblower,* maka semakin tinggi kemungkinan *whistleblower* untuk melaporkan kesalahan.

Berdasarkan hal tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H2: Proteksi (X_2) berpengaruh secara signifikan terhadap pengungkapan keputusan kecurangan di Pemerintah Kabupaten Jember (Y).

III. PEMBAHASAN

3.1 Gambaran Umum Responden

Deskripsi Responden

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh staf bagian akuntansi di SKPD Kabupaten Jember. Sampel yang diambil adalah staf bagian akuntansi di SKPD Kabupaten Jember yang terlibat dalam pengelolaan, penerimaan, pengeluaran keuangan dan proyek-proyek yang dikelola oleh pemerintah daerah kabupaten Jember sebanyak 40 orang.

Penyebaran kuisioner dalam penelitian ini dilakukan secara langsung pada masing-masing responden. Pemberian secara langsung kepada masing-masing responden dilakukan dengan tujuan agar kuisioner benar-bener diterima oleh masing-masing responden. Kuisoner diisi oleh staf bagian akuntansi di SKPD Kabupaten Jember yang berjumlah 40 orang. Adapun hasil dari penyebaran kuisioner yang dilakukan adalah sebagai berikut:

Tabel 4.1

Rincian Penyebaran dan Pengembalian Kuisioner

No.	Keterangan	Total
1.	Kuisioner yang dibagikan	40
2.	Kuisioner yang kembali	40
3.	Kuisioner yang tidak kembali	0
4.	Kuisioner yang dapat diolah	40
Tingkat kuisioner yang dapat diolah		**100%**

Sumber: Data diolah 2018

Dari hasil penelitian yang dilakukan terhadap 40 responden sebagai objek penelitian, dapat diperoleh karakteristik umum yang meliputi jenis kelamin. Pengklasifikasian responden berdasarkan karakteristik umum tersebut diperoleh untuk memperoleh wawasan yang lebih luas mengenai obyek penelitian. Data yang berhasil dihimpun dari 40 responden tersebut disajikan dalam tabel sebagai berikut:

Tabel 4.2

Rekapitulasi Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

No.	Jenis Kelamin	Jumlah	Presentase
1.	Laki-laki	13	32,5%
2.	Perempuan	27	67,5%
TOTAL		**40**	**100%**

Sumber: Data diolah (lampiran 3)

Berdasarkan tabel 4.2 diatas dapat di simpulkan bahwa sebagian besar responden adalah laki-laki sebesar 56,7% dari keseluruhan jumlah responden. Sedangkan jumlah responden perempuan sebesar 43,3%.

4.2 Hasil Analisis Data

Analisis Statistik Deskriptif

Analisis ini dilakukan dengan merinci jawaban dari responen yang dikelompokkan dalam kategori dan skor serta bertujuan memperjelas gambaran terhadap dukungan atasan, proteksi, dan keputusan mengungkap kecurangan.

Dukungan Atasan

Data yang terkumpul dari kuesioner tentang dukungan atasan terlihat dalam distribusi frekuensi dari item-item yang tampak pada tabel 4.3 di bawah ini:

Tabel 4.3

Frekuensi Pernyataan Responden Terhadap Variabel Dukungan Atasan

No	Indikator	SS	S	N	TS	STS	TOTAL
1.	Atasan saya berpartisipasi dalam pengungkapan kecurangan	11 27,5%	24 60,0%	5 12,5%	-	-	40 (100%)
2.	Atasan saya memberi motivasi dalam pengungkapan kecurangan	14 35,0%	24 60,0%	2 5,0%	-	-	40 (100%)
3.	Atasan saya selalu memberikan	17 42,5%	21 52,5%	2 5,0%	-	-	40 (100%)

	reward terhadap pengungkap kecurangan						
Rata-rata		14	23	3			

Sumber: Data diolah (lampiran 3)

Berdasarkan tabel 4.3 dari data frekuensi pernyataan diatas, diketahui bahwa secara umum dukungan atasan berperan penting untuk mengungkap kecurangan. Hal ini itu dapat dlihat dari pernyataan responden yang rata-rata menjawab pernyataan sangat setuju dalam setiap item pernyataan.

Pernyataan mayoritas responden menyatakan dukungan atasan berperan penting untuk mengungkap kecurangan dapat dilihat dari frekuensi pernyataan 14 responden menjawab sangat setuju, dan 23 responden menjawab setuju, dan 3 responden menjawab netral. Tidak ada responden yang menjawab tidak setuju dan sangat tidak setuju. Hal ini menunjukkan bahwa mayoritas dari mereka setuju dengan pernyataan ini.

Proteksi

Data yang terkumpul dari kuesioner tentang proteksi terlihat dalam distribusi frekuensi dari item-item yang tampak pada tabel 4.4 di bawah ini:

Tabel 4.4

Frekuensi Pernyataan Responden Terhadap Variabel Proteksi

No.	Indikator	SS	S	N	TS	STS	TOTAL
1.	Saya tidak akan melaporkan *fraud* dilingkungan instansi tempat saya bekerja karena saya takut mendapat retalisasi / ancaman	12 30,0%	25 62,5%	3 7,5%	-	-	40 (100%)
2.	Minat pengungkapan kecurangan saya tinggi tetapi lebih tinggi saya atas	13 32,5%	25 62,5%	2 5,0%	-	-	40 (100%)

	perlindungan diri saya						
3.	Saya bersedia menyatakan komitmen untuk melakukan pengungkapan kecurangan	12 30,0%	23 57,5%	5 12,5%			40 (100%)
Rata-rata		12,33	24,33	2,66			

Sumber: Data diolah (Lampiran 3)

Berdasarkan tabel 4.4 dari data frekuensi pernyataan diatas, diketahui bahwa secara umum proteksi berperan penting untuk mengungkap kecurangan. Hal ini itu dapat dlihat dari pernyataan responden yang rata-rata menjawab pernyataan sangat setuju dalam setiap item pernyataan.

Pernyataan mayoritas responden menyatakan proteksi berperan penting untuk mengungkap kecurangan dapat dilihat dari frekuensi pernyataan 12,33% responden menjawab sangat setuju, dan 24,33% responden menjawab setuju, dan 2,66% responden menjawab netral. Tidak ada responden yang menjawab tidak setuju dan sangat tidak setuju. Hal ini menunjukkan bahwa mayoritas dari mereka setuju dengan pernyataan ini.

Keputusan Menungkap Kecurangan

Data yang terkumpul dari kuesioner tentang keputusan mengungkap kecurangan terlihat dalam distribusi frekuensi dari item-item yang tampak pada tabel 4.5 di bawah ini:

Tabel 4.5

Frekuensi Pernyataan Responden Terhadap Variabel Keputusan Mengungkap Kecurangan

No.	Indikator	SS	S	N	TS	STS	TOTAL
1.	Saya bersedia berpartisipasi untuk ikut melaporkan bila menemukan adanya	16 40,0%	20 50,0%	4 10,0%	-	-	40 (100%)

	pelanggaran dan kecurangan						
2.	Saya akan menyusun rencana untuk melaporkan kecurangan jika terjadi kecurangan di lingkungan saya	17 42,5%	21 52,5%	2 5,0%	-	-	40 (100%)
3.	Saya akan berusaha melaporkan kecurangan, jika saya melihat adanya kecurangan di lingkungan saya	11 27,5%	28 70,0%	1 2,5%	-	-	40 (100%)
Rata-rata		14,66	23	2,33			

Sumber: Data diolah (Lampiran 3)

Berdasarkan tabel 4.5 dari data frekuensi pernyataan diatas, diketahui bahwa secara umum keputusan mengungkap kecurangan berperan penting. Hal ini itu dapat dlihat dari pernyataan responden yang rata-rata menjawab pernyataan sangat setuju dalam setiap item pernyataan.

Pernyataan mayoritas responden menyatakan proteksi berperan penting untuk mengungkap kecurangan dapat dilihat dari frekuensi pernyataan 14,33% responden menjawab sangat setuju, dan 23 responden menjawab setuju, dan 2,33% responden menjawab netral. Tidak ada responden yang menjawab tidak setuju dan sangat tidak setuju. Hal ini menunjukkan bahwa mayoritas dari mereka setuju dengan pernyataan ini.

3.2 Uji Instrumen Data

Uji Validitas

Uji validitas dilakukan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuisioner dikatakan valid jika pertanyaan dalam kuesioner mampu mengungkapkan suatu yang akan diukur oleh kuesioer tersebut (Ghozali, 2006). Kriteria yang ditetapkan untuk mengukur valid atau tidaknya suatu data adalah r_{hitung} lebih besar dari r_{tabel} pada tarif signifikansi 5% atau 0,05. Bila r_{hitung}

lebih besar dari r_{tabel} maka alat ukur tersebut memenuhi kriteria valid. Bila r_{hitung} lebih kecil dari r_{tabel} maka alat ukur tersebut tidak memenuhi kriteria valid (Ghozali, 2006). Uji validitas data menggunakan bantuan program komputer SPSS versi 16.0 far windows. Hasil uji validitas masing-masing item pada variabel akuntansi pertanggungjawaban dan prestasi kerja disajikan pada tabel sebagian berikut:

Tabel 4.6

Hasil Uji Validitas Dari Masing-Masing Variabel

Dukungan Atasan	R hitung	R tabel	Keterangan
X1	0,816	0,263	Valid
X1	0,902	0,263	Valid
X1	0,855	0,263	Valid
Proteksi			
X2	0,852	0,263	Valid
X2	0,812	0,263	Valid
X2	0,810	0,263	Valid
Keputusan Pengungkap Kecurangan			
X3	0,849	0,263	Valid
X3	0,917	0,263	Valid
X3	0,713	0,263	Valid

Sumber: Data diolah (lampiran 4)

Dari tabel 4.6 diketahui bahwa korelasi antar masing-masing indikataor terhadap skor total menunjukkan kearah valid, karena pada masing-masing indikator diketahui bahwa nilai r hitung lebih besar dari nilai r tabel.

Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas merupakan alat yang digunakan mengukur kuesioner yang merupaka indikator dari suatu variabel. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jawaban seseorang terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu (Ghozali, 2006).Dalam penelitian ini uji reliabilitas data yaiu dengan menggunakan metode *Cronbach Alpha.* Suatu instrumen atau variabel dinyatakan reliabel jika memiliki nilai *Cronbach Alpha* lebih dari 0,06 (Ghozali, 2006).

Tabel 4.7

Hasil Uji Reliablitas

Variabel	Cronbach Alpha	Cutt Off	Item	Keterangan
X1	0,817	>60	3	Reliabel
X2	0,762	>60	3	Reliabel
Y	0,771	>60	3	Reliabel

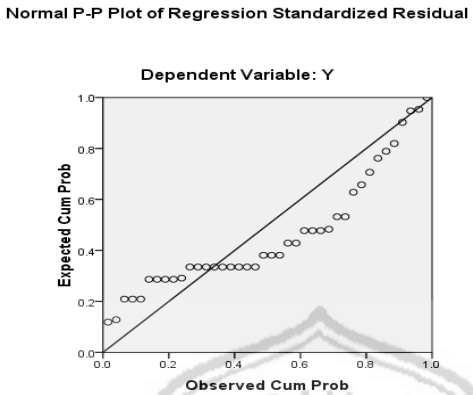
Sumber: Data diolah (lampiran 5)

Berdasarkan tabel 4.7 di atas, diperoleh nilai *Alfa-Cronbach* pada dukungan atasan sebesar 0,817, variabel proteksi sebesar 0,762, dan variabel keputusan pengungkap kecurangan sebesar 0,771. Nilai *Alfa-Cronbach* masing-masing variabel lebih besar dari 0,06 sehingga data dikatakan reliabel jika kriteria indeks korelasi (α) lebih besar 0,06, maka variabel penelitian dikatakan reliabel.

Uji Normalitas Data

Uji Normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi variabel *dependent* dan variabel *independent* keduanya mempunyai distribusi normal. Cara untuk mengetahui normalitas adalah dengan melihat Innormal *probability plot* yang membandingkan distributif komulatif dan distribusi normal. Distribusi normal akan membentuk suatu garis lurus diagonal, dan *ploting* data akan

dibandingkan dengan garis diagonal. Jika distribusi data adalah normal, maka garis yang memberikan data sesungguhnya akan mengikuti garis diagonalnya (Ghozali, 2005).



Gambar 4.3 Hasil Uji Normalitas

Sumber: Data diolah (Lampiran 5)

3.3Uji Asumsi Klasik

Uji Multikoloniaritas

Uji ini bertujuan untuk menguji apakan model regresi ditemukan adanya korelasi atau variabel *independent* (bebas). Multikoloneritas dapat juga dilihat dari nilai *tolerance* dan *Varian Inflation Factor* (VIF). Nilai *cut off* yang umum dipakai adalah nilai *tolerance* >0,10 atau sama dengan nilai VIF < 10 berarti tidak ada multikolonearitas antar variabel bebas dalam model regresi (Ghozali, 2005).

Tabel 4.9

Hasil Uji Multikoloniaritas

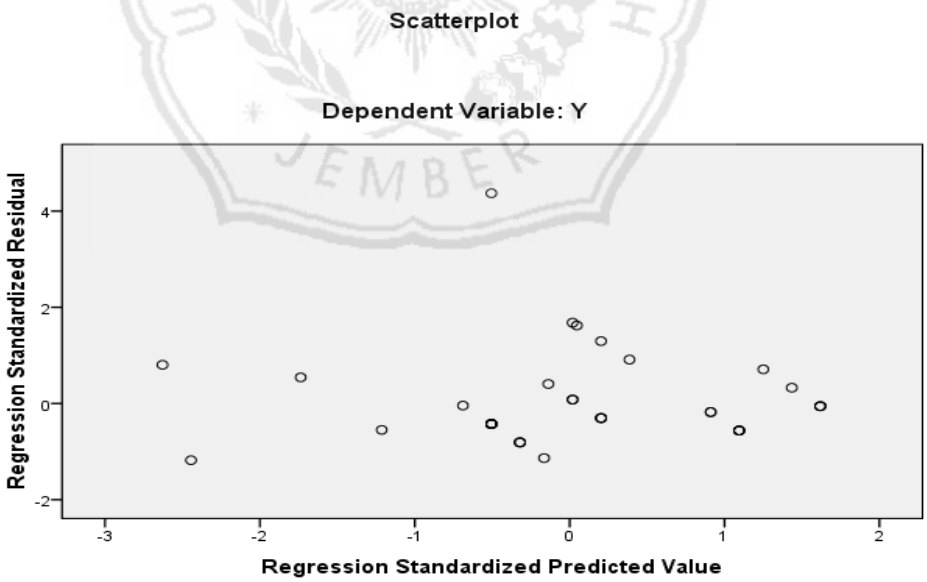
No.	Variabel	Nilai VIF	Nilai Tolerance
1.	Dukungan Atasan	2,744	0,364
2	Proteksi	2,744	0,364

Sumber: Data diolah (lampiran 5)

Berdasarkan hasil uji multikoloniaritas menunjukkan bahwa nilai VIF semua variabel bebas dalam penelitian ini lebih kecil dari 10 sedangkan nilai toleransi semua variabel lebih besar dari 10% yang berarti tidak terjadi korelasi antar variabel bebas yang nilainya lebih dari 90% dengan demikian dapat disimpulkan tidak terdapat gejala multikoloniritas antar variabel bebas dalam model regresi.

4.8.2 Uji Heteroskedastisitas

Uji Heterokedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain yang tetap, maka disebut homokedastisitas dan jika berbeda disebut heterokedastisitas. Deteksi terhadap heterokedastisitas dapat dilakukan dengan melihat ada atau tidaknya pola tertentu pada grafik scatterplot. Bila ada pola tertentu, seperti titik yang menyebar diatas dan dibawah titik 0 maka dapat disimpulkan dalam data bebas dari heterokedastisitas dan sebaliknya (Ghozali, 2005).



Gambar 4.4 Hasil Uji Heteroskedastisitas
Sumber data diolah (Lampiram 5)

Dari hasil uji heteroskedastisitas yang telah dilakukan hasilnya menunjukka titik-titik menyebar secara acak tidak membentuk pola apapun tertentu dengan jelas,

serta menyebar baik diatas maupun dibawah angka 0 (nol) pada sumbu Y. Hal ini menunjukkan tidak adanya penyimpangan asumsi klasik heteroskedastisitas pada model regresi yang dibuat dengan kata lain menerima hipotesis heteroskedastisitas.

3.4 Analisis Regresi Linear Berganda

Analisis regresi linier berganda dilakukan Untuk mengetahui pengaruh variabel bebas (independent) terhadap variabel terikat (*dependent*) digunakan Regresi Linier Berganda. Sebagai variabel bebas, yaitu dukungan atasan, proteksi, keputusan mengungkap kecurangan.

Tabel 4.8

Hasil Uji Analisis Regresi linier Berganda

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	1.191	.912		1.306	.200		
	X1	.240	.109	.253	2.193	.035	.364	2.744
	X2	.683	.114	.692	5.999	.000	.364	2.744

Sumber: Data diolah (lampiran 5)

Berdasarkan tabel 4.12 Dapat diketahui persamaan regresi yang terbentuk adalah:

$$\mathbf{Y = a + b_1X1 + b_2X_2 + e}$$

$$\mathbf{Y = 1{,}191 + b\ 0{,}253 + b\ 0{,}692 + e}$$

Keterangan :

Y = Keputusan Mengungkap Kecurangan

X1 = Dukungan Atasan

X2 = Proteksi

Dari persamaan tersebut dapat diartikan bahwa:

1. Konstanta sebesar 1,191 menunjukkan besarnya keputusan mengungkap kecurangan pada saat sama dengan nol.
2. b_1 = 0,253 artinya meningkatnya dukungan atasan per satuan akan meningkatkan keputusan mengungkap kecurangan sebesar 0,253 satuan, dengan asumsi proteksi konstan. Hal ini juga mengindikasikan bahwa dukungan atasan berpengaruh positif terhadap keputusan mengungkap kecurangan yang berarti semakin baik dukungan atasan akan berdampak pada semakin baiknya keputusan mengungkap kecurangan.
3. b_2 = 0,692 artinya meningkatnya proteksi per satuan akan meningkatkan keputusan mengungkap kecurangan sebesar 0,692 satuan, dengan asumsi dukungan atasan konstan. Hal ini juga mengindikasikan proteksi berpengaruh positif terhadap keputusan mengungkap kecurangan yang berarti semakin baik proteksi akan berdampak pada semakin baiknya keputusan mengungkap kecurangan.

Pengujian Hipotesis (Uji-t)

Menurut Ghozali (2005) uji statistik t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas atau independen secara individual dalam menerangkan variabel dependen. Uji ini dilakukan dengan membandingkan signifikansi t hitung dan t tabel. Dengan signifikansi 5%, (α = 0,05) kriteria pengambilan keputusan sebagai berikut:

1. Hipotesis diterima, apabila nilai signifikasi < 0,05 yang artinya bahwa variabel bebas memiliki pengaruh signifikan terhadap variable terikatnya.

2. Hipotesis ditolak, apabila nilai signifikasi > 0,05 yang artinya bahwa variable bebas tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap variable terikatnya.

Tabel 4.10

Hasil Pengujian Hipotesis (Uji-t)

No.	Variabel	Sig. Hitung	Taraf Sig	T Hitung	t tabel	Keterangan
1.	Dukungan Atasan	0,035	0,05	2,193	1,68709	Signifikan
2.	Proteksi	0,000	0,05	5,999	1,68709	Signifikan

Sumber: Data diolah (Lampiran 5)

Berdasarkan tabel hasil uji diatas diketahui perbandingan antara taraf signifikansi dengan signifikansi adalah sebagai berikut:

1. Hasil uji dukungan atasan mempunyai nilai signifikansi hitung sebesar 0,035 dan lebih kecil dari 0,05 dan t hitung (2,193) > t tabel (1,68709) yang berarti bahwa hipotesis dukungan atasan mempunyai pengaruh signifikan terhadap keputusan mengungkap kecurangan diterima. Hal ini menunjukkan bahwa dukungan atasan mempengaruhi keputusan mengungkap kecurangan yang berarti semakin baik dukungan atasan akan berdampak baik terhadap keputusan mengungkap kecurangan.
2. Hasil uji proteksi mempunyai nilai signifikasi hitung sebesar 0,000 dan lebih kecil dari 0,05 dan thitung (5,999) > t tabel (1,68709) yang berarti bahwa hipotesis proteksi mempunyai pengaruh signifikan terhadap keputusan mengungkap kecurangan diterima. Hal ini menunjukkan bahwa proteksi mempengaruhi keputusan mengungkap kecurangan yang berarti semakin baik proteksi yang diterapkan kepada karyawan akan berdampak baik pula terhadap keputusan mengungkap kecurangan.

Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi (R^2) dimaksudkan untuk mengetahui tingkat ketepatan yang paling baik dalam analisa regresi, hal ini ditunjukkan oleh besarnya koefisien determinasi (R^2) antara 0 (nol) sampai dengan 1 (satu). Jika koefisien determinasi nol berarti variabel independen sama sekali tidak berpengaruh terhadap variabel

dependen. Apabila koefisien determinasi semakin mendekati satu, maka dapat dikatakan bahwa variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen. Karena variabel independen pada penelitian ini lebih dari 2, maka koefisien determinasi yang digunakan adalah Adjusted R Square (Ghozali, 2005).

Tabel 4.11

Hasil Koefisien Determinasi (R^2)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std Error of the estimate
1	0,906	0,821	0,811	0,625

Sumber: Data diolah (lampiran 5)

Hasil perhitungan regresi pada tabel 4.14 dapat diketahui bahwa koefisien determinasi yang diperoleh sebesar 0,821. Hal ini berarti 82,1% variasi variabel keputusan mengungkap kecurangan dapat dijelaskan oleh dukungan atasan, proteksi, sedangkan sisanya 17,9% dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

3.5 Pembahasan Hasil Penelitian

Berdasarkan hasil pengujian statistik dapat dilihat dengan jelas secara parsial semua variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen. Dari kedua variabel tersebut berpengaruh secara positif yang artinya semakin baik dukungan atasan dan proteksi maka akan berdampak baik terhadap keputusan mengungkap kecurangan. Hasil penelitian ini sesuai pula dengan penelitian sebelumnya, berikut penjelasannya:

1. Pengaruh dukungan atasan terhadap keputusan mengungkap kecurangan

   Dari hasil uji hipotesis yang telah dilakukan membuktikan bahwa adanya pengaruh dukungan atasan terhadap keputusan mengungkap kecurangan. Dimana hasil penelitian tersebut adalah mempunyai nilai signifikansi hitung sebesar 0,035 dan t hitung (2,193) > t tabel (1,68709) yang berarti bahwa hipotesis dukungan atasan mempunyai pengaruh signifikan terhadap

keputusan mengungkap kecurangan diterima. Pengujian secara statistik membuktikan bahwa dukungan atasan mempunyai pengaruh positif terhadap keputusan mengungkap kecurangan di SKPD Kabupaten Jember. Hasil ini mendukung penelitian sebelumnya menurut Priyastiwi & Abdul Halim (2017) Pengaruh Dukungan Atasan dan Proteksi Terhadap Keputusan Pengungkapan Kecurangan Pada Pemerintah Daerah Di Indonesia.

2. Hasil uji keberagaman proteksi mempunyai nilai signifikasi hitung sebesar sebesar 0,000 dan lebih kecil dari 0,05 dan thitung (5,999) > t tabel (1,68709) yang berarti bahwa hipotesis proteksi mempunyai pengaruh signifikan terhadap keputusan mengungkap kecurangan diterima. Hal ini menunjukkan bahwa proteksi mempengaruhi keputusan mengungkap kecurangan yang berarti semakin baik proteksi yang diterapkan kepada karyawan akan berdampak baik pula terhadap keputusan mengungkap kecurangan.

UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH JEMBER

IV.KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan hasil dan pembahasan yang telah dilakukan sebelumnya, maka kesimpulan yang dapat adalah, dukungan atasan dan proteksi berpengaruh signifikan terhadap keputusan mengungkap kecurangan. Dalam penelitian ini, permasalahan yang ada di SKPD Kabupaten Jember bahwa Pemerintah Kabupaten Jember memberikan dukungan dan Proteksi terhadap *whistleblower* dan masyarakat Jember mulai berani mengungkap kecurangan maka peneliti akan mengkaji pengaruh dukungan atasan dan proteksi terhadap keputusan pengungkapan kecurangan di sektor pemerintahan (studi pada SKPD Kabupaten Jember).

Dari hasil pengujian statistik yang telah dilakukan dapat ditarik kesimpulan bahwa hasil pengujian hipotesis membuktikan terdapat pengaruh yang signifikan antara variabel dukungan atasan dan variabel proteksi terhadap keputusan pengungkapan kecurangan. Hali ini membuktikan bahwa dukungan atasan dan proteksi dapat menjadi penentu suatu keputusan mengungkap kecurangan. Penelitian ini sejalan Priyastiwi & Abdul Halim (2017).

Saran

Berdasarkan pembahasan pada bab sebelumnya dan kesimpulan yang telah ditetapkan diatas, maka penulis dapat memberikan saran khususnya kepada pihak dinas di Kabupaten Jember, yaitu hendaknya dinas dalam upaya melindungi dari tindakan kecurangan sebuah instansi maka masing-masing aparatur saling menjaga dan berani mengungkap kecurangan didalamnya. Adapun beberapa hal yang perlu diperhatikan oleh dinas-dinas di SKPD Kabupaten Jember, diantaranya yaitu:

1. Dukungan atasan sangat diperlukan dalam keputusan menungkap kecurangan agar dapat mendorong bawahan untuk berani dan mau mengungkap oknum yang terindikasi melakukan tindak kecurangan sehingga dapat meminimalisir tindakan kecurangan di sektor pemerintahan. Dalam hal ini dinas di SKPD Kabupaten Jember hanya beberapa instansi yang mendapat dukungan atasan dalam mengungkap kecurangan. Hal tersebut diharapkan

agar selanjutnya penelitian ini dapat dijadikan evaluasi oleh masing-masing dinas agar setiap atasan memberikan dukungan dalam pengungkapan kecurangan.

2. Proteksi perlu diberikan agar *Whistleblower* memiliki perasaan aman dan nyaman serta tidak terbebani dalam mengungkap kecurangan. Dalam hal ini dinas-dinas di lingkup kabupaten Jember hanya sebagian kecil yang berani memberikan proteksi terhadap bawahan.

Masing masing Pegawai di tingkat dinas diharapkan mampu meningkatkan kesadaran diri agar tidak bersikap oportunistik dan lebih fokus pada tugas pokok dan fungsi masing-masing.

UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH JEMBER

DAFTAR PUSTAKA

Appelbaum, S. H., Iaconi, G. D., dan Matousek, A. 2007. ***Positive and negative deviant workplace behaviors: causes, impacts, and solutions. Corporate Governance***, Vol. *7*, No.5, pp. 586-599.

Arfan Ikhsan dan M.Ishak. 2005**.** ***Akuntansi Keperilakuan***. Jakarta: Salemba Empat *Journal of Applied Psychology*, 71 (3): 500-507

Association of Certified Fraud Examiners (ACFE). 2012. ***Report to the Nations on Occupational Fraud and Abuse*.** Austin, TX: ACFE.

Augusty, Ferdinand. 2006. ***Metode Penelitian Manajemen: Pedoman Penelitian untuk skripsi, Tesis dan Disertai Ilmu Manajemen***. Semarang: Universitas Diponegoro.

Badan Pengawasan Keuangandan Pembangunan (BPKP), 2008.“***Kode Etik dan Standar Audit”***, Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan BPKP

Dessler garry. 2008. ***Manajemen Sumber Daya Manusia***. Edisi Indonesia. Jakarta: Erlangga.

Flippo, Edwin B, 2004, ***Manajemen Personalia***, (Jakarta ; Erlangga).Ghalia Indonesia).

Ghozali, (2009), ***Ekonometrika. Teori, Konsep dan Aplikasi dengan SPSS 17***. Semarang: Penerbit BPUNDIP.

Gundlach, M. J., Douglas, S. C., dan Martinko, M. J. 2003**.** ***The decision to blow the whistle: A social information processing framework.*** *Academy of Management. The Academy of Management Review*. Vol. 28, No. 1, pp. 107-123.

H. Hadari Nawawi, 2003, ***Manajemen Sumber Daya Manusia Untuk Bisnis Yang Kompetitif,*** (Yogyakarta ; Gajah Mada Pres).

http://m.jatimtimes.com/baca/174633/20180629/171528/bupati-jember-berikan-anugerah-penghargaan-kepada-tim-jpu-kejari-jember/

Ikatan Akuntan Indonesia, 2001, ***Standar Profesional Akuntan Publik***, Salemba Empat : Jakarta.

Kaplan, R. L., K. Pany, J. A. Samuels, and J. Zhang. (2009*). **An examination of the effects of procedural safeguards on intentions to anonymously report fraud. Auditing:** A Journal of Practice & Theory* 28 (2), 273–288.

Karyono,2013**. *Forensik Fraud,*** Edisi 1, Yogyakarta: ANDI.

Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG). 2006. ***Pedoman umum GCG Indonesia,*** Jakarta.

Lyna Latifah dan Sabeni Arifin. 2007. ***Faktor Keperilakuan Organisasi dalam Implementasi Sistem Akuntansi Keuangan Daerah*.** Jurnal SNA X : Universitas Diponegoro

Miceli, M. P., Near, J. P., dan Dworkin, T. M. (2008)**. *Whistle-blowing in organizations*.** New York: Routledge.

Naqvi, M. S., & Bashir, N. (2015). ***IT-expert retention through organization commitment: A study of public sector information technology professional in pakistan*.** Applied Computing and Informatics

Newstrom, Peter, 2006**, *Seni Ilmu dan Manajemen Bisnis,*** (Jakarta ; Gramedia

Nur Indrianton dan Supomo. *2014* ***Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Managemen***. Yogyakarta: BPFE Jakarta ; Salemba Empat.

Panggabean, Mutiara, S, 2002, ***Manajemen Sumber Daya Manusia,*** (Jakarta ;

Priyastiwi dan Abdul Halim (2017). ***Penggaruh dukungan atasan dan proteksi terhadap keputusan pengungkapan kecurangan pemerintah daerah di indonesia* .** Jurnal SNA 2017 : Universitas negeri jember

Portalindonesia.co.id, (01 Mei 2017).

Rizki Bagustianto dan Nurkholis, 2014. ***Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Minat Pegawai Negeri Sipil (PNS) untuk melakukan Tindakan Whistleblowing (Studi pada PNS BPK RI)***. Simposium Nasional Akuntansi 18. 16-19 September

Rivai Veithzal, 2004. ***Manajemen Sumber Daya Manusia UntukPerusahaan,*** Jakarta: Grafindo.

Sawyer, B**., *Sawyer's Internal Audit, Audit Internal Sawyer.*** *Buku 2*. Jakarta :

Schultz, J. J., Johnson, D. A., Morris, D., & Dyrnes, S. (1993). ***An investigation of the reporting of questionable acts in an international setting.*** Journal of Accounting Research, 31, 75-103.

Siagian, Sondang P. (2009**), *Managemen Sumber daya Manusia.*** PT. Bumi Askara, Jakarta.

Sims, R.L., and Keenan, J.P., 1998. "Predictors of External Whistleblowing : Organizational and Intrapersonal Variables". Journal of Business Ethics. Vol.17 (4):411-421.

Siti Nurlaela dan Rahmawati. 2010**. *Pengaruh Faktor Keperilakuan Organisasi terhadap Kegunaan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah di Subos***

Soekidjo, 2006, ***Manajemen Personalia dan Sumber Daya Manusia***, Cetakan ke 9, Yogyakarta; BPEF

Spreitzer, G. M., dan Sonenshein, S. 2004. ***Toward the construct definition of positive deviance. The American Behavioral Scientist***. Vol. 47, No. 6, pp. 828- 847.

Sri Hadiati, 2003, ***Perilaku Organisasi (Organisasi Behavior),*** Edisi Ke Lima,

Stephen, P Robbins, 2007, ***Perilaku Organisasi : Konsep, Kontroversi, Aplikasi,*** (Jakarta ; Bhuana Ilmu Populer).

Sugiyanto. (2007***). Pengaruh Human Capital, Motivasi dan Dukungan Atasan Terhadap Kesuksesan Karir Karyawan***. *Jurnal Akuntansi, Manajemen Bisnis dan Sektor Publik.*

Sugiyono. 2006. ***Statistika Untuk Penelitian***. Cetakan 7, CV. Alfabeta, Bandung.

Sweeney, J. C. 2008. ***Cognitive Dissonance After Purchase: A Multidimensional Scale.*** *Journal of Psycology & Marketing*

T. Hani Handako, 2003***, Manajemen Personalia dan Sumber Daya Manusia,***(Yogyakarta ; BPFE).

Tuanakotta, Theodorus M. 2007. ***Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif.*** Jakarta : Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.

Tuanakotta, Theodorus 2000, ***Teori Akuntansi***; Jakarta: Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia Hal 41

Yusdi Munandar, 2010, ***Teori Pengembangan Sumber Daya Manusia,*** (Jakarta;Rineka Cipta).