

**PENGARUH JALUR PELAPORAN DAN RETALIASI TERHADAP
NIAT SESEORANG MELAKUKAN *WHISTLEBLOWING*
(Studi Eksperimen pada Pegawai Badan Keuangan
Daerah Provinsi Sumatera Barat)**

SKRIPSI

*Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat Untuk Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi
Pada Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*



Oleh:

LISA ASSARI
2014/14043118

**JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI PADANG
2021**

HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI

PENGARUH JALUR PELAPORAN DAN RETALIASI TERHADAP
NIAT SESEORANG MELAKUKAN *WHISTLEBLOWING*
(Studi Eksperimen pada Pegawai Badan Keuangan
Daerah Provinsi Sumatera Barat)

Nama : Lisa Assari
NIM/TM : 14043118/2014
Program Studi : Akuntansi
Keahlian : Akuntansi Keuangan
Fakultas : Ekonomi

Padang, Februari 2021

Mengetahui,
Ketua Jurusan Akuntansi



Sany Dwita, SE, M.Si, PhD, Ak, CA
NIP. 19800103 200212 2 001

Disetujui Oleh,
Pembimbing



Sany Dwita, SE, M.Si, PhD, Ak, CA
NIP. 19800103 200212 2 001

HALAMAN PENGESAHAN LULUS UJIAN SKRIPSI

*Dinyatakan lulus setelah dipertahankan di depan Tim Penguji Skripsi
Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi
Universitas Negeri Padang*

Judul : PENGARUH JALUR PELAPORAN DAN
RETALIASI TERHADAP NIAT SESEORANG
MELAKUKAN *WHISTLEBLOWING*
(Studi Eksperimen pada Pegawai Badan Keuangan
Daerah Provinsi Sumatera Barat)

Nama : Lisa Assari

NIM/TM : 14043118/2014

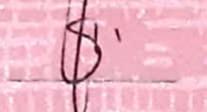
Jurusan : Akuntansi

Keahlian : Akuntansi Keuangan

Fakultas : Ekonomi

Padang, Februari 2021

Tim Penguji

No	Jabatan	Nama	Tanda Tangan
1	Ketua	: Sany Dvita, SE, M.SI, PhD, Ak, CA	1. 
2	Anggota	: Herlina Helray, SE, MSA	2. 
3	Anggota	: Salma Taqwa, SE, M.Si	3. 

SURAT PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan dibawah ini:

Nama : Lisa Assari
Nim / TM : 14043118 / 2014
Tempat / Tanggal Lahir : Tarusan, Pesisir Selatan / 21 Mei 1996
Jurusan : Akuntansi
Fakultas : Ekonomi
Alamat : Jl. Teknologi VIII No. 10 Siteba, Padang.
No. Hp : 081270417496
Judul Skripsi : Pengaruh Jalur Pelaporan dan Retaliasi terhadap Niat Seseorang Melakukan *Whistleblowing* (Studi Eksperimen pada Pegawai Badan Keuangan Daerah Provinsi Sumatera Barat)

Dengan ini menyatakan bahwa:

1. Karya tulis/skripsi saya ini adalah asli dan belum pernah diajukan untuk memperoleh gelar akademik (Sarjana) baik di UNP atau di perguruan tinggi lainnya.
2. Karya tulis ini murni gagasan, rumusan dan pemikiran saya sendiri, tanpa bantuan pihak lain kecuali arahan dari tim pembimbing.
3. Dalam karya tulis ini tidak terdapat karya atau pendapat orang lain yang telah ditulis atau dipublikasikan kecuali secara ekspelisit dicantumkan sebagai acuan dalam naskah dengan cara menyebutkan nama pengarang dan dicantumkan dalam daftar pustaka.
4. Karya tulis/skripsi ini sah apabila telah ditanda tangani **Asli** oleh pembimbing, Tim Penguji dan Ketua Jurusan.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sesungguhnya dan apabila dikemudian hari terdapat penyimpangan dan ketidakbenaran dalam pernyataan ini, maka saya bersedia menerima sanksi akademik berupa pencabutan gelar akademik yang telah diperoleh karya tulis/skripsi ini, serta sanksi lainnya dengan norma yang berlaku di perguruan tinggi.

Padang, Februari 2021
Penulis


Lisa Assari
NIM. 14043118

ABSTRAK

Lisa Assari (14043118). Pengaruh Jalur Pelaporan dan Retaliasi terhadap Niat Seseorang Melakukan Whistleblowing (Studi Eksperimen pada Pegawai Badan Keuangan Daerah Provinsi Sumatera Barat)

Pembimbing 1: Sany Dwita, SE., M.Si., Ph.D, Ak., CA

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh jalur pelaporan dan retaliasi terhadap niat seseorang melakukan *whistleblowing*. Populasi dalam penelitian ini adalah Pegawai Badan Keuangan Daerah Provinsi Sumatera Barat. Hipotesis pertama dari penelitian ini adalah bahwa individu yang menghadapi jalur pelaporan *anonymous* akan lebih cenderung menunjukkan niat melakukan *whistleblowing* dibandingkan individu yang menghadapi jalur pelaporan *non-anonymous* dan hipotesis kedua adalah individu yang menghadapi potensi retaliasi yang rendah akan lebih cenderung menunjukkan niat melakukan *whistleblowing* dibandingkan individu yang menghadapi potensi retaliasi yang tinggi. Penelitian ini dilakukan dengan eksperimental desain faktorial 2X2. Eksperimen ini menggunakan 80 pegawai keuangan provinsi Sumatera Barat. One Way ANOVA digunakan dalam pengujian hipotesis. Hasil penelitian menunjukkan bahwa jalur pelaporan tidak berpengaruh signifikan terhadap niat melakukan *whistleblowing* dengan nilai signifikan dari uji analisis One Way ANOVA sebesar $0,29 > 0,05$. Retaliasi tidak berpengaruh signifikan terhadap niat melakukan *whistleblowing*, dengan nilai signifikan uji analisis One Way ANOVA sebesar $0,73 > 0,05$.

Kata Kunci : *Reporting pathways*; Retaliasi; *Whistleblowing*.

Abstract

This study aims to examine the effect of reporting pathways and retaliation on someone's intention to do whistleblowing. The population in this study is the Employees of the Regional Finance Agency of West Sumatra Province. The first hypothesis of this study is that individuals who deal with anonymous reporting channels will be more likely to show whistleblowing than individuals who face non-anonymous reporting pathways and the second hypothesis is individuals who face low retaliation potential will be more likely to show intention to do whistleblowing than individuals who face high retaliation potential. Experimental research with a 2X2 factorial design was conducted. 80 employees of the West Sumatra province's financial services have contributed to the experiment. One Way ANOVA is used in hypothesis testing. The results showed that the reporting path did not significantly influence the intention to conduct whistleblowing with the significance value from the One Way ANOVA analysis test of $0.29 > 0.05$. Retaliation has no significant effect on whistleblowing intentions, with the significance value of the One Way ANOVA analysis test being $0.73 > 0.05$.

Keywords: *Reporting pathways*; Retaliasi; *Whistleblowing*

KATA PENGANTAR



Puji syukur penulis ucapkan kehadiran Allah Yang Maha Pengasih lagi Maha Penyayang yang telah melimpahkan rahmat dan karunia-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul **“Pengaruh Jalur Pelaporan dan Retaliasi terhadap Niat Seseorang Melakukan *Whistleblowing* (Studi Eksperimen pada Pegawai Badan Keuangan Daerah Provinsi Sumatera Barat) ”**.

Penulis menyadari bahwa dalam penyusunan skripsi ini tidak lepas dari bantuan, bimbingan, dan arahan dari berbagai pihak. Oleh karena itu, pada kesempatan ini penulis ingin mengucapkan terimakasih kepada:

1. Prof. Ganefri, Ph.D., Rektor Universitas Negeri Padang yang telah memberikan kesempatan pada penulis untuk menimba ilmu dan memperoleh pendidikan di Universitas Negeri Padang.
2. Drs. Idris, M.Si., Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang yang telah memberikan kemudahan administrasi dalam pelaksanaan perizinan penelitian.
3. Sany Dwita, SE., M.Si., Ph.D, Ak., CA Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang yang telah memberikan kemudahan administrasi dalam pelaksanaan perijinan penelitian, serta sebagai Dosen Pembimbing yang telah memberikan bimbingan dan arahan dari awal sampai akhir penyelesaian skripsi ini.
4. Ayah (Asnawi) dan Ibu (Yetti Puspasari), adik (Nada Hanifah) serta keluarga besar yang telah memberikan doa, motivasi serta dukungan moril dan materil.
5. Indri Sekar Yuni (teman dari kecil sampai sekarang) yang telah membantu dalam proses pengerjaan skripsi, memberikan semangat, serta tempat berbagi cerita disaat proses pengerjaan skripsi.

6. Sharly Ramayani (teman dari awal masuk kuliah sampai sekarang) yang telah memberikan semangat, membantu mengoreksi saat pengerjaan skripsi, sekaligus tempat berkeluh kesah selama proses pengerjaan skripsi.
7. Bagus Saputra (teman satu angkatan yang sekaligus jadi pembimbing revisi), Yulina Eka Safitri (Junior satu jurusan yang telah membantu dalam pengerjaan skripsi).
8. Terimakasih untuk Adel Riviando (Akhtar) yang telah menemani, membantu, mencarikan solusi disaat ada masalah dalam proses pengerjaan skripsi, yang tau susah, sedih dan senangnya selama proses pengerjaan. Selalu menjadi pendengar yang baik dikala ada masalah dalam pengerjaan skripsi ini. Serta yang selalu memberikan masukan dan yang tidak berhenti memberikan dukungan dalam bentuk apapun selama proses pengerjaan skripsi berlangsung.
9. Teman-teman satu pembimbing yang telah memberikan informasi dari pembimbing.
10. Serta semua pihak yang telah membantu dalam proses perkuliahan dan penyelesaian skripsi ini yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu.

Semoga segala kebaikan dan bantuan yang telah diberikan menjadi amal ibadah dan mendapat balasan yang setimpal dari Allah SWT. Skripsi ini telah disusun sesuai dengan aturan dan tata cara yang telah ditetapkan oleh Universitas Negeri Padang. Namun kritik, saran dan masukan dalam rangka meningkatkan kualitas skripsi ini akan diterima dengan besar hati. Semoga skripsi ini bermanfaat bagi pembaca.

Padang, Februari 2021

Penulis

DAFTAR ISI

ABSTRAK.....	i
KATA PENGANTAR.....	ii
DAFTAR ISI.....	iv
DAFTAR GAMBAR.....	vi
DAFTAR TABEL.....	vii
DAFTAR LAMPIRAN.....	viii
BAB I PENDAHULUAN.....	1
A. Latar Belakang.....	1
B. Rumusan Masalah.....	7
C. Tujuan Penelitian.....	8
D. Manfaat penelitian.....	8
BAB II KAJIAN TEORI.....	9
A. Kajian Teori.....	9
1. <i>Whistleblowing</i>	9
2. Jalur Pelaporan.....	11
3. Retaliasi.....	13
4. <i>Theory of Planned Behaviour (TPB)</i>	15
5. <i>Universal Dignity Theory of Whistleblowing (UDTW)</i>	17
B. Penelitian Terdahulu.....	19
C. Hubungan Antar Variabel dan Penurunan Hipotesis.....	24
1. Jalur Pelaporan dan <i>Whistleblowing</i>	24
2. Retaliasi dan <i>Whistleblowing</i>	26
D. Kerangka Konseptual.....	28
BAB III METODE PENELITIAN.....	29
A. Desain Penelitian.....	29
B. Jenis dan Sumber Data.....	31
1. Jenis Data.....	31
2. Sumber Data.....	31
C. Teknik Pengumpulan Data.....	31

D. Instrumen Penelitian.....	32
E. Prosedur Penelitian.....	34
F. Variabel Penelitian dan Pengukurannya.....	35
1. Variabel Terikat (Y).....	35
2. Variabel Bebas (X).....	36
G. Teknik Analisis Data.....	37
1. Uji Asumsi Klasik.....	37
2. Uji Hipotesis.....	37
BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN.....	39
A. Hasil Pengumpulan Data.....	39
B. Karakteristik Partisipan.....	40
C. Analisis Statistik Deskriptif.....	42
1. Analisis Deskriptif <i>Whistleblowing</i> (Y).....	42
2. Analisis Deskriptif Jalur Pelaporan (X1) dan Retaliasi (X2).....	45
D. Uji Asumsi Klasik.....	46
1. Uji Normalitas.....	46
2. Uji Homogenitas.....	47
E. Uji Hipotesis.....	48
1. Hipotesis Pertama.....	49
2. Hipotesis Kedua.....	50
F. Pembahasan.....	51
1. Pengaruh Jalur Pelaporan terhadap <i>Whistleblowing</i>	51
2. Pengaruh Retaliasi terhadap <i>Whistleblowing</i>	52
BAB V KESIMPULAN DAN SARAN.....	55
A. Kesimpulan.....	55
B. Keterbatasan.....	55
C. Saran.....	56
DAFTAR PUSTAKA.....	57
LAMPIRAN.....	63

DAFTAR GAMBAR

Gambar 1 Kerangka Konseptual.....	28
-----------------------------------	----

DAFTAR TABEL

Tabel 1 Desain Faktorial 2X2.....	30
Tabel 2 Penyebaran dan Pengembalian Kuesioner.....	39
Tabel 3 Karakteristik Demografi.....	40
Tabel 4 Uji <i>Independent Sample T-Test</i>	42
Tabel 5 Statistik Deskriptif <i>Whistleblowing</i>	43
Tabel 6 Analisis Deskriptif Jalur Pelaporan dan Retaliasi.....	45
Tabel 7 Uji Normalitas.....	47
Tabel 8 Uji Homogenitas.....	48
Tabel 9 Hasil Uji Parametik dan Non - Parametik.....	49

DAFTAR LAMPIRAN

1. Kuesioner Penelitian.....	63
2. Hasil Olah Data Penelitian.....	83

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Fenomena *whistleblowing* telah menarik perhatian dunia, hal ini dikarenakan terungkapnya berbagai skandal keuangan beberapa tahun belakangan ini seperti kasus Enron pada tahun 2001, dimana masyarakat dunia dibuat tercengang oleh terbukanya rahasia yang dilakukan Edward Snowden pada tahun 2013 yang menyuarkan ke publik bahwa NSA mencuri data pengguna internet dan telepon serta menguasai data pribadi perusahaan teknologi besar di AS, tidak teraturnya urusan keuangan dan akuntansi Enron yang dilaporkan Sherron Watkins pada tahun 2001 (Semendawai dkk, 2011). Kasus kecurangan akuntansi WorldCom di Amerika yang dilaporkan oleh Chyntia Cooper pada 2002 (Wordpress.com), Parmalat pada tahun 2003 di Italia terjadinya penipuan laporan keuangan (Liputan6.com), serta skandal kecurangan HIH Insurance tahun 2001 di Australia (Wikipedia.org).

Di Indonesia kasus mengenai kecurangan yang akhirnya terbongkar juga terjadi pada institusi pemerintahan. Seperti kasus Gayus Tambunan yang merupakan pegawai di Direktorat Jenderal Pajak yang terlibat dalam kasus penggelapan pajak dan akhirnya terungkap oleh pernyataan Susno Duadji (www.tribunnews.com). Dampak dari pengungkapan tersebut akhirnya diseret ke pengadilan dan divonis bersalah oleh hakim (Semendawai dkk, 2011).

Kasus lain juga terjadi di kabupaten Sulawesi Barat tepatnya di kabupaten Mamuju, dimana kasus tersebut melibatkan Bendahara Badan Pengelola Keuangan dan Aset Kabupaten Mamuju yang melakukan tindak pidana korupsi dalam penyalahgunaan dana Bansos sejumlah Rp. 7,2 miliar pada tahun 2016 (Detik.com). Kasus lainnya yang terjadi di provinsi Bali khususnya yaitu kasus yang terjadi di Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah Padangbai, Karangasem. Dimana telah terjadi pungli sejumlah Rp. 1,2 miliar yang mengalir masuk kedalam kas daerah. Kasus tersebut terungkap pada saat rapat perdana Pansus Padangbai dengan pihak eksekutif, di Gedung DPRD Karangasem (Jarrakpos.com).

Maraknya tindak kecurangan yang terungkap beberapa tahun belakangan ini baik di sektor swasta maupun di sektor pemerintahan mendapat perhatian yang serius dari publik (Diniastri, 2010). Dari berbagai skandal yang terjadi, korupsi menjadi salah satu skandal yang paling sensitif (UU No.20/2001). Korupsi merupakan perbuatan kecurangan yang menyalahgunakan kewenangan karena jabatan/kedudukan yang dapat merugikan keuangan/perekonomian Negara (UU No.20/2001). Perbuatan yang dimaksud bisa berupa penyuapan, penggelapan, pemerasan, ataupun gratifikasi (UU No.20/2001). Penyembunyian dokumen/laporan, pemalsuan dokumen untuk keperluan bisnis atau memberikan informasi rahasia perusahaan kepada pihak diluar perusahaan tanpa sepengetahuan pihak yang berwenang juga termasuk tindakan kecurangan (*Transparency International*,

2018). Salah satu upaya yang dapat dilakukan untuk mencegah kecurangan adalah dengan melakukan *whistleblowing*.

Whistleblowing merupakan pengungkapan atau pelaporan oleh anggota organisasi (sebelumnya atau saat ini) atas suatu tindakan ilegal, tidak bermoral, atau tidak sah dibawah kendali atasan mereka kepada individu atau organisasi yang dapat memberikan dampak tindakan perbaikan (Near dan Miceli, 1985). Individu yang melaporkan atau yang melakukan *whistleblowing* disebut sebagai pelapor pelanggaran atau *whistleblower* (Near dan Miceli, 1985). *Whistleblower* dinilai mampu mendeteksi secara dini segala hal yang berkaitan dengan indikasi kecurangan dalam suatu instansi, sehingga memberikan peluang untuk lebih awal melakukan langkah-langkah koreksi dan mitigasi yang diperlukan untuk mengamankan aset, reputasi dan risiko kerugian yang mungkin timbul (Libramawan, 2014). Near dan Micelli (1985) juga menambahkan penjelasan bahwa dengan tidak adanya *whistleblower* justru akan membuat penemuan kecurangan tidak terungkap, sehingga akan membuat suatu organisasi atau perusahaan dalam bahaya.

Whistleblowing dapat dibedakan menjadi dua macam yaitu *whistleblowing* internal dan *whistleblowing* eksternal (Naomi, 2015). *Whistleblowing* internal merupakan pelaporan tindakan pelanggaran oleh anggota organisasi kepada pihak internal pemerintahan (Elias, 2008). Sedangkan *whistleblowing* eksternal adalah pelaporan tindakan pelanggaran oleh anggota organisasi dimana pelanggaran tersebut dilakukan oleh pemerintahan dan kemudian dilaporkan kepada pihak eksternal karena

pelanggaran tersebut dianggap akan merugikan masyarakat (Elias, 2008). Penelitian terdahulu oleh Ajzen (1991) *Theory of planned behaviour* (TPB) adalah teori psikologi yang berusaha menjelaskan hubungan antara sikap dengan perilaku (Ajzen, 1991). TPB membuktikan bahwa niat (*intention*) lebih akurat dalam memprediksi perilaku aktual dan sekaligus dapat sebagai *proxy* yang menghubungkan antara sikap dan perilaku aktual (Ajzen, 1991). Sebelum memutuskan untuk melakukan *whistleblowing*, pegawai yang berfikir rasional akan mencari informasi yang berhubungan dengan *whistleblowing* seperti mekanisme atau tata aturan melakukan *whistleblowing*.

Penelitian Putri, (2015) menguji pengaruh jalur pelaporan dan tingkat religiusitas untuk mendorong individu melaporkan pelanggaran, dari hasil penelitian menunjukkan bahwa jalur pelaporan *anonymous* dibawah kondisi *structural model* berpengaruh untuk melaporkan pelanggaran. Penelitian mengenai jalur pelaporan juga diteliti oleh Kaplan *et al*, (2009) dan Seifert *et al*, (2010) yang membuktikan bahwa seseorang akan terdorong untuk melaporkan tindak pelanggaran ketika disediakan jalur pelaporan *anonymous* pada kondisi *structural model*. Dari beberapa penelitian mengenai jalur pelaporan diatas peneliti mencoba menguji kembali dengan jalur pelaporan tanpa adanya *structural model*.

Melihat pentingnya *whistleblowing* diperlukan cara untuk mendorong keinginan seseorang mengungkap pelanggaran yang terjadi dalam organisasi (Ayers dan Kaplan, 2005). Salah satu caranya dengan menggunakan jalur pelaporan. Jalur pelaporan adalah jalur untuk seseorang dapat melaporkan

kecurangan-kecurangan atau tindakan yang tidak seharusnya terjadi (Kaplan *et al.*, 2009). Jalur pelaporan terbagi dua *anonymous* dan *non-anonymous*. Jalur pelaporan *anonymous* merupakan jalur pelaporan pelanggaran dimana identitas pelapor akan dirahasiakan, sedangkan jalur pelaporan *non-anonymous* identitas pelapor tidak akan dirahasiakan (Kaplan *et al.*, 2009). Regulasi ini sangat diperlukan karena kenyataan yang ada menunjukkan bahwa kasus-kasus kecurangan besar diungkap oleh pegawai ataupun media, bukan oleh auditor sebagai pihak yang memiliki wewenang untuk mengungkap kecurangan-kecurangan (Dyck *et al.*, 2007). Hal ini terbukti dalam penelitian yang dilakukan oleh Dyck *et al.*, (2007) yang menunjukkan bahwa media (termasuk publikasi akademik) menyumbang 23,5% dan pegawai 16,8%.

Tersedianya jalur pelaporan bagi *whistleblower* dalam mengungkapkan pelanggaran tidak terlepas dari ancaman dan bahaya. Menurut Magnus dan Viswesveran, (2005) retaliasi merupakan bentuk paksaan atau konsekuensi bagi *whistleblower* untuk menutup mulut mereka ketika mengetahui penipuan dalam suatu organisasi. Biasanya retaliasi dilakukan oleh rekan kerja atau manajer terhadap pegawai yang telah melaporkan pelanggaran (Joy, 2014). Adanya retaliasi dapat menghalangi tindakan prososial dalam organisasi yaitu *whistleblowing* (Hoffman, 2009). Teori yang digunakan pada retaliasi yaitu *Universal Dignity Theory of Whistleblowing* (UDTW) yang menjelaskan bahwa retaliasi hadir ketika

individu merasa mendapatkan ancaman dan membuat individu menghindari tindakan *whistleblowing* (Hoffman, 2009).

Liyanarachchi (2009) dan Scholtens (2003) memberikan dukungan empiris mengenai kemungkinan tindakan retaliasi terhadap dorongan melakukan *whistleblowing*. Penelitian tersebut mendukung peningkatan aturan hukum *whistleblowing* di negara New Zealand, yang berimplikasi pada *whistleblower* merasa dilindungi dari retaliasi. Studi mengidentifikasi bahwa potensi retaliasi terhadap *whistleblowing* penting dalam menjelaskan keputusan seseorang untuk terlibat atau tidak dalam *whistleblowing* (Liyanarachchi, 2009). *Whistleblowing* memiliki banyak konsekuensi dan retaliasi tampaknya hadir di hampir semua kasus (Rocha dan Kleiner, 2005). Terdapat banyak bentuk retaliasi terkhusus bagi pegawai baru (Parmerlee *et al.*, 1982). Retaliasi bisa muncul dalam bentuk paksaan untuk membungkam *whistleblower* atau penghentian pekerjaan (Magnus dan Viswesvaran, 2005; Parmerlee *et al.*, 1982).

Beberapa penelitian terkait faktor-faktor yang mempengaruhi *whistleblowing* diantaranya mengenai kode etis mahasiswa akuntansi dengan perbandingan beberapa negara (O'Leary dan Cotter, 2000), penalaran moral dan retaliasi (Liyanarachchi, 2009), penalaran moral, retaliasi, dan *gender* (Manafe, 2015), komitmen profesi dan sosialisasi antisipatif (Merdikawati, 2012; Elias, 2008), hasil penelitiannya menunjukkan terdapat pengaruh masing-masing variabel terhadap niat melakukan *whistleblowing* yang memfokuskan kepada mahasiswa akuntansi/auditing sebagai calon pegawai

akuntansi/auditor pemerintahan atau pemerintahan pada sikap etis para mahasiswa terhadap niat menjadi *whistleblower*.

Penelitian ini mengisi literatur yang berkembang dengan menyarankan pentingnya keberadaan jalur pelaporan dan retaliasi terhadap *whistleblowing*. Peneliti menggunakan kuasi eksperimen pada Pegawai Badan Keuangan Daerah Provinsi Sumatera Barat sebagai responden pada penelitian ini, karena Badan Keuangan Daerah merupakan salah satu instansi yang dikelola oleh pemerintah yang bertugas dalam hal pengelolaan keuangan daerah yang ada di masing-masing daerah dan provinsi sehingga rentan terjadinya tindak kecurangan.

Berdasarkan uraian diatas, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian yang berjudul **“Pengaruh Jalur Pelaporan dan Retaliasi Terhadap Niat Seseorang Melakukan *Whistleblowing* (Studi Eksperimen pada Pegawai Badan Keuangan Daerah Provinsi Sumatera Barat).”**

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang di atas maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah jalur pelaporan berpengaruh terhadap niat seseorang melakukan *whistleblowing*?
2. Apakah retaliasi berpengaruh terhadap niat seseorang melakukan *whistleblowing*?

C. Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah di atas maka tujuan penelitian adalah sebagai berikut:

1. Pengaruh jalur pelaporan terhadap niat seseorang melakukan *whistleblowing*.
2. Pengaruh retaliasi terhadap niat seseorang melakukan *whistleblowing*.

D. Manfaat Penelitian

1. Bagi Penulis

Menambah pengetahuan dan wawasan dalam hal faktor yang mempengaruhi *whistleblowing*, serta memberikan pengalaman bagi peneliti untuk belajar melakukan penelitian dengan baik dan benar.

2. Bagi Dunia Pendidikan

Menjadikan referensi untuk penelitian selanjutnya dan menambah pengetahuan pembaca tentang faktor yang mempengaruhi *whistleblowing*.

3. Bagi Objek Penelitian

Menjadi bahan referensi untuk perguruan tinggi dalam menentukan keputusan dimasa datang.

BAB II KAJIAN TEORI

A. Kajian Teori

1. *Whistleblowing*

Saat ini adanya minat yang tumbuh dibidang fenomena *whistleblowing* (Gundlach *et al.*, 2003). Bukti empiris menunjukkan bahwa jumlah kasus *whistleblowing* sedang meningkat dan pengungkapannya banyak terbukti diawal abad kedua puluh satu (Miceli *et al.*, 1999; Dyck *et al.*, 2010). Definisi formal *whistleblowing* diberikan oleh Near dan Miceli (1985) sebagai pengungkapan oleh anggota organisasi (sebelumnya atau saat ini) dari praktik ilegal, tidak bermoral, atau tidak sah di bawah kendali atasan mereka, kepada orang atau organisasi yang mungkin dapat mempengaruhi dan melakukan tindakan.

Whistleblower dapat membantu organisasi untuk memperbaiki kegiatan yang salah dan berbahaya, seperti produk yang tidak aman atau untuk mencegah praktik penipuan dengan demikian, untuk menghindari konsekuensi merugikan dalam jangka panjang (Near dan Miceli, 1985). Efek merusak yang diciptakan oleh kesalahan organisasi pada kesejahteraan keuangan dalam bisnis global membuat tindakan *whistleblowing* menjadi perilaku prososial, meskipun *whistleblowing* dapat menguntungkan para *whistleblower* secara pribadi, ini umumnya menguntungkan orang atau organisasi selain dari *whistleblower* (Dozier dan Miceli, 1985).

Whistleblowing melibatkan anggota aktif atau mantan organisasi yang melaporkan kegiatan ilegal, tidak etis, atau tidak sah di bawah kendali pemimpin organisasi untuk pihak yang bersedia dan mampu mengambil tindakan memperbaiki kesalahannya (Keenan *at al.*, 1992). *Whistleblowing* menjadi penting karena faktanya banyak pelanggaran publik dan korporasi tidak pernah dipublikasikan (Bhargava dan Madala, 2014). Pengaduan dari *whistleblower* terbukti lebih bermanfaat dalam mengungkapkan kecurangan daripada pemeriksaan internal/eksternal dan kontrol (Bhargava dan Madala, 2014).

Istilah *whistleblowing* di Indonesia populer dalam dekade terakhir (Semendawai, 2011). Berbagai makna dimiliki dalam mengartikan *whistleblowing*, kadang diartikan sebagai pengungkap fakta, pemukul kentongan, saksi pelapor, dan peniup peluit, oleh karenanya hingga saat ini belum ada padanan kata yang sah dalam bahasa Indonesia (Semendawai, 2011).

Naomi (2015) menjelaskan dua tipe *whistleblowing*, yaitu:

a. *Whistleblowing* Internal

Terjadi ketika seorang pegawai menyadari penipuan yang dilakukan oleh pegawai lain atau kepala bagian, kemudian melaporkan penipuan kepada pimpinan yang lebih tinggi dalam pemerintahan. Motif utama dari *whistleblowing* adalah motif moral untuk mencegah bahaya terhadap pemerintahan.

b. *Whistleblowing* Eksternal

Eksternal *whistleblowing* melibatkan kasus dimana seorang pekerja mengetahui penipuan pemerintahannya dan kemudian membocorkannya kepada publik atau media karena dia mengetahui bahwa penipuan akan membahayakan publik.

2. Jalur Pelaporan

Jalur pelaporan adalah jalur untuk seseorang dapat melaporkan kecurangan-kecurangan atau tindakan yang tidak seharusnya terjadi (Kaplan *et al.*, 2009). Jalur pelaporan terbagi dua *anonymous* dan *non-anonymous*. Jalur pelaporan *anonymous* merupakan jalur pelaporan pelanggaran dimana identitas pelapor akan disembunyikan, sedangkan jalur pelaporan *non-anonymous* sebaliknya. Disediaknya jalur pelaporan *anonymous* diharapkan dapat memberikan rasa aman bagi pelapor sehingga pegawai dapat melaporkan kecurangan tanpa rasa takut. Menurut Kaplan *et al.*, (2009) keefektifan jalur pelaporan secara *anonymous* tergantung pada (1) tingkat dimana pegawai menemukan kecurangan atau petunjuk-petunjuk kecurangan (2) keinginan pegawai untuk melaporkan temuannya ke penerima yang tepat.

Miceli *et al.*, (2009) berspekulasi bahwa peningkatan ancaman pembalasan dapat mempengaruhi apakah pelapor melaporkan secara internal (misalnya, ke saluran pelaporan di dalam pemerintahan) atau (misalnya, ke saluran pelaporan yang tidak di bawah kendali pemerintahan). Mengenai saluran pelaporan *anonymous vs non-anonymous*, Ayers dan Kaplan (2005) melaporkan bahwa maksud pelaporan adalah sama. Kaplan (2007)

menemukan bahwa ketersediaan saluran pelaporan *anonymous* cenderung mengurangi kemungkinan pelaporan ke non-saluran *anonymous*. Sementara kedua studi ini mempertimbangkan berbagai jenis kesalahan, tidak ada situasi yang secara eksplisit menganggap di mana individu, berdasarkan faktor kontekstual tertentu, mungkin terutama ragu untuk melaporkan kesalahan (Kaplan, 2007).

Hasil tindak lanjut pada insiden *whistleblowing* sebelumnya akan mengubah biaya yang diharapkan atau manfaat yang diharapkan bagi pegawai karena mereka mempertimbangkan untuk menggunakan salah satu saluran pelaporan *anonymous* atau *non-anonymous* dan ini akan mempengaruhi kemungkinan *whistleblowing* (Kaplan, 2007). Ini konsisten dengan Magnus dan Viswesvaran (2005) yang diasumsikan bahwa pengalaman pelapor setelah acara pengaduan akan terjadi efek yang kuat pada kemauan orang lain dan kemungkinan untuk melakukan *whistleblowing* dimasa depan. Dalam penelitian Magnus dan Viswesvaran (2005), peserta menerima informasi tentang hasil untuk pelapor dan pelanggar dari pelapor sebelumnya. Secara khusus, peserta menerima informasi yang sesuai terhadap pelapor sebelumnya baik terjadi atau tidak terjadi dan bahwa pelanggar dari insiden sebelumnya menderita atau tidak menderita akibat negatif. Karena itu penting untuk memberikan informasi hasil tentang pelapor sebelumnya, insiden ini sebelumnya melibatkan penggunaan pelaporan *non-anonymous*. Artinya, mungkin tampak tidak realistis bahwa pembalasan akan dilakukan seorang pengungkap fakta sebelumnya yang melaporkan secara *anonymous*.

3. Retaliasi

Retaliasi adalah bentuk paksaan atau konsekuensi bagi *whistleblower* untuk menutup mulut mereka ketika mengetahui penipuan dalam suatu organisasi (Magnus dan Viswesveran, 2005). Joy (2014) juga mengatakan bahwa retaliasi merupakan tuntutan yang dilakukan oleh rekan kerja atau manajer terhadap karyawan yang telah melaporkan pelanggaran. Joy (2014) dalam studinya menjelaskan retaliasi muncul akibat konsekuensi melakukan *whistleblowing*.

Retaliasi hadir dalam dua kondisi, retaliasi tinggi (*penalty*) dan rendah (*affiliation*) (Greenberger *et al.*, 1987; Liyanarachchi, 2009). *Penalty* mengacu pada konsekuensi disiplin dalam bentuk ancaman terhadap orang atau properti, tuntutan hukum, pemutusan hubungan kerja, dan penjara. *Affiliation* mengacu pada bentuk hubungan dengan orang lain di dalam atau luar organisasi, yaitu individu lainnya tunduk pada retaliasi daripada *whistleblower* (Greenberger *et al.*, 1987). Misalnya, jika seseorang hilang pekerjaannya karena melakukan *whistleblowing*, maka ini akan menjadi retaliasi tinggi (*penalty*). Jika orang lain kehilangan pekerjaan mereka karena suatu individu melakukan *whistleblowing*, maka ini retaliasi rendah (*affiliation*) (Liyanarachchi, 2009). Literatur terdahulu menunjukkan kedua jenis retaliasi menyebabkan *whistleblowing* berbeda tanggapan (Greenberger *et al.*, 1987).

Penelitian Hendel (2016) yang menguji 50 kasus pengalaman *whistleblower* dari negara yang berbeda, menyatakan jenis retaliasi diantaranya pengasingan awal, penindasan dan pelecehan, penurunan pangkat, penembakan,

dan pembunuhan. Retaliasi terhadap *whistleblower* berasal dari persepsi negatif (oleh anggota organisasi) dari tindakan pengkhianatan. Retaliasi berasal dari saling memahami bahwa dalam mengejar tujuan organisasi, kesetiaan kepada organisasi adalah di atas keyakinan pribadi. Organisasi itu sendiri merupakan masyarakat tertutup, sedangkan tindakan mengungkap rahasia adalah upaya untuk melepaskan diri dari organisasi (Hendel, 2016).

Anggota organisasi yang melakukan *whistleblowing* terhadap temuan kesalahan organisasi, manajemen mungkin membuat dua jenis keputusan: apakah akan mengabaikan anggapan atau mengambil tindakan yang tepat, apakah akan memberi penghargaan atau melakukan retaliasi terhadap pelapor (Near dan Miceli, 1986). Secara logis, respon organisasi terhadap tindakan *whistleblower* sebagian tergantung pada apakah manajemen setuju dengan kelayakan tuntutan dan dengan kewajiban *whistleblower* untuk mengambil tindakan. Dalam keadaan dimana suatu organisasi tergantung pada kesalahan yang berlanjut atau ketika mereka tidak tergantung pada *whistleblower*, organisasi lebih cenderung melakukan retaliasi terhadap *whistleblower* dan kesalahan terus dilakukan (Near dan Miceli, 1986).

Retaliasi dapat dilakukan dalam berbagai bentuk, mulai dari upaya pemaksaan terhadap *whistleblower* untuk menarik tuduhan melakukan kesalahan hingga pengecualian langsung dari para *whistleblower* dari organisasi (Parmerlee *et al.*, 1982). Tindakan retaliasi dapat mencakup langkah-langkah yang diambil organisasi untuk melemahkan proses pengaduan, isolasi *whistleblower*, pencemaran nama baik, pengenaan kesulitan atau aib

atas *whistleblower*, pengecualian dari pertemuan, penghapusan penghasilan tambahan, dan bentuk diskriminasi atau pelecehan lainnya (Parmerlee *et al.*, 1982). Tindakan retaliasi dimotivasi oleh keinginan organisasi sepenuhnya untuk membungkam *whistleblower*, mencegah publik mengetahui keluhan tersebut, mendiskreditkan *whistleblower* dan mencegah potensi *whistleblower* lainnya mengambil tindakan (Parmerlee *et al.*, 1982).

Retaliasi tidak selalu dimulai oleh manajemen puncak organisasi. Tindakan retaliasi yang terisolir dapat diprakarsai oleh pengawas atau rekan kerja *whistleblower* dengan atau tanpa (formal atau informal) yang dijatuhi sanksi oleh manajemen puncak. Pengawas dapat dimotivasi untuk melakukan retaliasi terhadap *whistleblower* karena berbagai alasan, tetapi mereka sering melakukannya karena takut bahwa tuntutan *whistleblowing* menandakan ketidakmampuan mereka untuk menjaga ketertiban dan kepatuhan dalam departemen mereka, atau rasa takut bahwa keluhan yang sebenarnya akan mengakibatkan pembatasan atau penghentian operasi dari pengaruh mereka sendiri (Parmerlee *et al.*, 1982). Semakin serius kasus pelanggaran yang dilaporkan karyawan, semakin keras tindakan retaliasi (Naomi, 2015).

4. Theory of Planned Behaviour (TPB)

Theory of planned behaviour (TPB) adalah teori psikologi yang berusaha menjelaskan hubungan antara sikap dengan perilaku (Ajzen, 1991). TPB membuktikan bahwa niat (*intention*) lebih akurat dalam memprediksi perilaku aktual dan sekaligus dapat sebagai *proxy* yang menghubungkan antara sikap dan perilaku aktual (Ajzen, 1991). Teori ini juga mengasumsikan

bahwa manusia memiliki sifat yang rasional, artinya manusia menggunakan informasi secara sistematis untuk memahami dampak dari perilakunya sebelum memutuskan untuk melakukan perilaku tersebut (Kreshastuti, 2014). Sebelum memutuskan untuk melakukan *whistleblowing*, pegawai yang berfikir rasional akan mencari informasi yang berhubungan dengan *whistleblowing* seperti mekanisme atau tata aturan melakukan *whistleblowing*.

Selanjutnya, *Theory of Planned Behaviour* menjelaskan bahwa perilaku yang akan dilakukan oleh individu timbul karena adanya niat yang dapat dipengaruhi oleh faktor internal (dalam diri individu) maupun faktor eksternal (lingkungan) (Ajzen, 1991). Menurut TPB niat dapat dipengaruhi oleh faktor berikut:

1) Sikap terhadap perilaku (*Attitude Toward The Behaviour*)

Sikap yang dimiliki oleh individu akan menentukan perilaku yang akan dilakukan oleh individu karena sikap merupakan disposisi untuk merespon secara positif atau negatif perilaku tertentu (Saud, 2016). Sikap terhadap perilaku didasarkan pada keyakinan akan dampak positif atau negatif dari perilaku tertentu dan seberapa besar dampak tersebut akan diperoleh. Semakin yakin individu tentang dampak positif yang akan didapatkan dari sebuah perilaku, maka individu tersebut akan melakukan perilaku tersebut. Namun, jika individu yang bersangkutan yakin bahwa sebuah perilaku akan memberikan dampak negatif, maka individu tidak akan melakukan perilaku tersebut dalam kesehariannya.

2) Persepsi kontrol perilaku (*Perceived Behavioral Control*)

Pengendalian individu terhadap perilakunya dipengaruhi oleh faktor internal (keterampilan, kemauan, informasi) dan faktor eksternal (budaya, politik) sehingga individu tidak sepenuhnya dapat mengontrol perilakunya. Selain itu, persepsi kontrol perilaku individu didasarkan pada keyakinan akan ada atau tidaknya faktor pendukung atau penghambat individu untuk melakukan suatu perilaku. Semakin individu merasakan banyak faktor pendukung dan sedikit faktor yang menghambat, maka individu akan cenderung melakukan suatu perilaku. Sebaliknya, lebih banyak faktor yang menghambat daripada faktor pendukung yang dirasakan, maka individu tersebut tidak memiliki niat untuk melakukan suatu perilaku.

3) Norma subyektif (*Subjective Norm*)

Norma subyektif dapat diartikan sebagai persepsi individu mengenai tekanan sosial yang berasal dari orang-orang yang penting baginya (keluarga dan rekan kerja) mengenai suatu perilaku. Individu akan melakukan suatu perilaku apabila keluarga maupun rekan kerjanya mendukung untuk melakukan perilaku tersebut. Sebaliknya, jika orang-orang penting dalam hidupnya tidak memberi dukungan atas perilaku yang akan dilakukannya, maka individu tidak akan melakukan perilaku tersebut.

5. *Universal Dignity Theory of Whistleblowing* (UDTW)

Retaliasi sendiri menggunakan teori *Universal Dignity Theory of Whistleblowing* (UDTW) yang dideskripsikan melalui penelitian Hoffman

(2009) tentang *a business ethics theory of whistleblowing: responding to the \$1 trillion question*, yang menghubungkan bahwa retaliasi hadir ketika individu merasa mendapatkan ancaman dan membuat individu menghindari tindakan *whistleblowing*. Hal ini memberikan arahan untuk mengusulkan kondisi atas *whistleblowing* etis. Pertama, bukti kuat atas tindakan tidak sah atau tidak etis yang dilakukan oleh suatu organisasi atau pegawainya yang dianggap melanggar martabat satu atau lebih pemangku kepentingannya yang melonggarkan ketentuan pelanggaran etika. Kedua, kurangnya pengetahuan dari dalam organisasi atas kesalahan atau kegagalan oleh organisasi untuk mengambil tindakan korektif. Dua kondisi diatas membuat *whistleblowing* menjadi sebuah kewajiban dan diperbolehkan.

Hoffman (2009) menyatakan jika kondisi pembenaran diatas terpenuhi, maka secara etis *whistleblowing* akan diungkapkan, kecuali untuk kondisi ketiga dimana seseorang akan dibebaskan secara kondisional dari kewajiban untuk melakukan *whistleblowing* jika seseorang memiliki alasan yang dapat dipercaya untuk yakin bahwa dengan melakukan *whistleblowing* seseorang akan menempatkan dirinya atau orang lain di risiko retaliasi yang serius. Teori ini menunjukkan bahwa seseorang akan menghindari melakukan tindakan *whistleblowing* jika merasa yakin dan percaya ada ancaman retaliasi yang hadir dan mendapatkan tempat terhadap lingkungan dirinya dan terhadap orang lain (Hoffman, 2009).

B. Penelitian Terdahulu

Bagian ini berisi pembahasan dan penjelasan penelitian terdahulu yang berhubungan pada penelitian yang dilakukan penulis. Penelitian yang dijadikan dasar dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Kaplan *et al.*, (2012) mengatakan ketika *whistleblower* terdahulu mendapatkan retaliasi setelah menggunakan jalur pelaporan *non-anonymous*, intensi untuk melakukan *whistleblowing* dengan menggunakan jalur *anonymous* lebih kuat dibandingkan dengan menggunakan jalur *non-anonymous*. Kemudian, ketika *whistleblower* terdahulu tidak mendapatkan retaliasi setelah menggunakan jalur pelaporan *non-anonymous*, intensi untuk melakukan *whistleblowing* dengan menggunakan jalur *anonymous* tidak secara signifikan berbeda dengan menggunakan jalur *non-anonymous*. Penelitian Kaplan *et al.*, (2012) bertujuan untuk melakukan eksperimen dan memperoleh bukti keefektifan saluran pelaporan *anonymous* dan *non-anonymous* yang menempatkan individu memperoleh informasi ada tidaknya retaliasi bagi *whistleblower* terdahulu yang menggunakan jalur pelaporan *non-anonymous*. Sejalan dengan penelitian Kaplan (2012), penelitian Rahmatdi (2013) menunjukkan bahwa ketika terdapat retaliasi, jalur pelaporan *anonymous* dapat digunakan untuk meningkatkan intensi melakukan *whistleblowing*.

Dinc *et al.*, (2018) memperluas penelitian dengan menguji persepsi 177 profesional akuntansi Turki mengenai prediktor internal, eksternal, dan *whistleblowing* anonim serta preferensi mereka dalam melakukannya. Hasil

menunjukkan bahwa dimensi etika dan profesional dan manfaat perusahaan dari prediktor *whistleblowing* memiliki dampak positif yang signifikan pada internal *whistleblowing*. Persepsi akuntan tentang takut akan retaliasi dan manfaat perusahaan sebagai prediktor *whistleblowing* memiliki pengaruh positif pada *whistleblowing* anonim. Akhirnya, persepsi akuntan tentang takut akan retaliasi memiliki hubungan positif untuk memutuskan tidak melakukan *whistleblowing*, profesional akuntan yang memiliki lebih banyak manfaat perusahaan kurang memiliki kecenderungan untuk tidak melakukan *whistleblowing*.

Liyanarachchi (2009) secara eksperimental menguji efek tingkat penalaran moral mahasiswa akuntansi di New Zealand dan kekuatan retaliasi terhadap kecenderungan melakukan *whistleblowing* ketika bertemu praktik yang dipertanyakan. Hasil menunjukkan tingkat penalaran moral dan retaliasi memiliki pengaruh pada *whistleblowing*, sedangkan interaksi variabel yang sama tidak berpengaruh.

Penelitian Guthrie dan Taylor (2015) meneliti mengenai keefektifan adanya insentif pada tingkat retaliasi rendah dan tinggi. Variabel *trust* digunakan pada penelitian ini yang merupakan mediasi untuk tingkat retaliasi. Hasil penelitian membuktikan bahwa ketika tingkat retaliasi dalam pemerintahan rendah, maka adanya insentif akan meningkatkan kepercayaan yang kemudian akan meningkatkan intensi untuk melakukan *whistleblowing*. Sedangkan apabila tingkat retaliasi dalam pemerintahan tinggi, maka insentif tidak akan berpengaruh secara signifikan terhadap kepercayaan organisasional.

Hasil dari penelitian ini dapat membantu manajer dalam menentukan bagaimana dan kapan insentif diberikan kepada pelapor agar efektif dan dapat mendorong intensi untuk melakukan *wistleblowing*.

Keenan (2002) menguji secara kualitatif eksploratif pada tingkat manajerial termasuk kecenderungan individu untuk mengungkapkan rahasia, persepsi kecenderungan organisasi untuk *wistleblowing*, takut akan retaliasi karena *wistleblowing*, iklim komunikasi interpersonal, persepsi moral atas kesalahan, dan kemungkinan *wistleblowing* atas kesalahan pada manajer tingkat atas, menengah, dan pertama di beberapa perusahaan pemasaran swasta Amerika Serikat. Kekurangan studi eksplorasi ini adalah perlunya tambahan penelitian lain untuk memverifikasi hasilnya. Hal ini penting untuk mempertimbangkan apakah sampel penelitian sejajar dengan manajer dalam populasi umum. Dengan demikian respon rendah terhadap kuesioner adalah masalah potensial. Tetapi tidak ada perbedaan pada demografi yang terdeteksi ketika responden dibandingkan dengan nonresponden.

Penelitian terdahulu Mawanga (2014) yang mengkaji perlawanan retaliasi yang dirasakan *wistleblower* internal dari lembaga publik di Afrika Sub-Sahara, mendapatkan temuan yang menunjukkan program kepatuhan partisipatif, budaya etis organisasi dan dukungan manajemen untuk mengurangi retaliasi yang dirasakan *wistleblower* menjadi pembahasan dalam kebijakan dan implikasi manajerial. Kemudian, Zhuang (2005) menguji efek budaya pada pelaporan *wistleblowing* di Kanada dan China dan jenis pelaporan (*Whistleblowing* dan rekan pelaporan) dalam melaporkan tindakan

yang tidak etis dalam organisasi. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa di Cina lebih cenderung melaporkan tindakan yang tidak etis dari rekan-rekan daripada di Kanada. Tampak di Cina lebih mungkin melaporkan tindakan yang tidak etis atas rekan kerja daripada supervisor. Bhargava dan Madala (2014) memfokuskan lebih mendalam untuk memahami *whistleblowing* sebagai konsep dan masalah etika di empat benua yaitu Asia, Eropa, Amerika Utara dan Oceania serta sebelumnya India. Perbandingan dari enam benua yaitu Asia, Eropa, Amerika Utara, Amerika Selatan, Oceania dan Afrika menunjukkan hasil bahwa negara-negara di enam benua itu memiliki kategori diantaranya: sistem hukum komprehensif yang paling maju, perlindungan *whistleblower* lanjutan, dan perlindungan *whistleblower* parsial serta tidak ada perlindungan *whistleblower*.

Elias (2008) meneliti sikap 128 mahasiswa audit AS tentang *whistleblowing*. Akibat dari skandal Enron dan Worldcom profesi akuntan AS sedang berjuang kembali untuk mendapatkan kepercayaan publik. Penelitian ini menguji beberapa faktor penentu persepsi *whistleblowing* seperti komitmen profesional dan sosialisasi antisipatif. Hasil penelitian menunjukkan mahasiswa audit yang hampir lulus dengan lebih banyak komitmen untuk profesi mereka dan persepsi yang lebih tinggi dari pelaporan keuangan lebih mungkin melakukan *whistleblowing* atas tindakan ilegal manajemen. Studi ini menekankan untuk pentingnya menyelidiki lebih lanjut potensi *whistleblowing* diantara mahasiswa akuntansi karena dua alasan. Pertama, perlunya memahami etika lulusan mahasiswa akuntansi. Kedua, menilai apakah

pendidikan etika cukup ditekankan pada saat di kampus dan kemungkinan pendidikan etika menjadi lebih baik jika dimasukkan dalam program akuntansi di masa depan, serta membantu manajemen akuntansi mengidentifikasi calon karyawan yang komitmen dengan profesi mereka.

Larasati (2015) juga melakukan penelitian mengenai pengaruh retaliasi terhadap *whistleblowing*. Metode survei digunakan dalam penelitian ini dengan menggunakan instrumen kuesioner. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa penalaran moral, retaliasi dan rasa bersalah memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Variabel tingkat penalaran moral berpengaruh positif yang signifikan terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*, variabel kekuatan retaliasi berpengaruh negatif yang signifikan terhadap kecenderungan seseorang untuk melakukan *whistleblowing* dan variabel rasa bersalah berpengaruh positif signifikan terhadap kecenderungan seseorang melakukan *whistleblowing*. Penelitian ini membuktikan rasa malu tidak mempengaruhi kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Hal ini terjadi karena tingginya penalaran moral yang dimiliki oleh responden penelitian sehingga walaupun memiliki rasa malu yang besar, mereka akan tetap cenderung melakukan *whistleblowing*.

Penelitian dilakukan oleh Putri (2015) Penelitian ini dilakukan untuk menguji bagaimana pengaruh saluran (*anonymous* dan *non-anonymous*) dalam *structural model* dan menguji pengaruh tingkat religiusitas pada intensi untuk melakukan *whistleblowing*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa jalur

pelaporan *anonymous* dalam kondisi *structural model* lebih efektif dari pada jalur pelaporan *non-anonymous*.

C. Hubungan Antar Variabel dan Penurunan Hipotesis.

1. Jalur pelaporan terhadap *whistleblowing*

Whistleblowing memerlukan cara untuk mendorong keinginan seseorang mengungkap pelanggaran yang terjadi dalam organisasi (Ayers dan Kaplan, 2005). Salah satu caranya dengan menggunakan jalur pelaporan. Jalur pelaporan adalah jalur untuk seseorang dapat melaporkan kecurangan-kecurangan atau tindakan yang tidak seharusnya terjadi (Kaplan *et al.*, 2009). Jalur pelaporan terbagi dua *anonymous* dan *non-anonymous*. Jalur pelaporan *anonymous* merupakan jalur pelaporan pelanggaran dimana identitas pelapor akan dirahasiakan, sedangkan jalur pelaporan *non-anonymous* identitas pelapor tidak akan dirahasiakan (Kaplan *et al.*, 2009).

Menurut *Theory of planned behaviour* (TPB) adalah teori psikologi yang berusaha menjelaskan hubungan antara sikap dengan perilaku (Ajzen, 1991). TPB membuktikan bahwa niat (*intention*) lebih akurat dalam memprediksi perilaku aktual dan sekaligus dapat sebagai *proxy* yang menghubungkan antara sikap dan perilaku aktual (Ajzen, 1991). Sebelum memutuskan untuk melakukan *whistleblowing*, pegawai yang berfikir rasional akan mencari informasi yang berhubungan dengan *whistleblowing* seperti mekanisme atau tata aturan melakukan *whistleblowing* (Aprani, 2017). Selain itu, persepsi kontrol perilaku individu didasarkan pada keyakinan akan ada

atau tidaknya faktor pendukung (Ajzen, 1991) dan kebutuhan individu akan rasa aman (Kaplan *et al.*, 2009). Oleh karena itu adanya jalur pelaporan *anonymous* akan memenuhi salah satu kebutuhan individu akan rasa aman.

Selain penjelasan dari teori TPB, Kaplan *et al.*, (2009) juga menjelaskan mengenai keefektifan jalur pelaporan secara *anonymous* tergantung pada (1) tingkat dimana pegawai menemukan kecurangan atau petunjuk-petunjuk kecurangan (2) keinginan pegawai untuk melaporkan temuannya ke penerima yang tepat. Menurut mereka jalur pelaporan secara *anonymous* mungkin akan menjadi sebuah mekanisme yang paling efektif untuk mendeteksi lebih dini kecurangan dibanding yang lainnya dan mungkin secara potensial membantu untuk mencegah atau membatasi kecurangan dimasa yang akan datang.

Penelitian terdahulu diketahui ketika *whistleblower* menggunakan jalur pelaporan *non-anonymous*, maka intensi untuk melaporkan tindak kecurangan menjadi rendah, sedangkan dengan menggunakan jalur *anonymous* dan intensi untuk melaporkan tindak kecurangan menjadi lebih kuat (Putri, 2012), hasil ini mengkonfirmasi hasil penelitian (Kaplan *et al.*, 2012). Berdasarkan penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa, ketika *whistleblower* melaporkan kecurangan yang terjadi dengan menggunakan jalur *anonymous* daripada jalur *non-anonymous* untuk menghindari konsekuensi yang timbul akibat pelaporan tersebut. Dari penjelasan diatas maka mengarah kepada hipotesis pertama.

H₁ : Individu yang menghadapi jalur pelaporan *anonymous* akan lebih cenderung menunjukkan niat melakukan *whistleblowing* dibandingkan individu yang menghadapi jalur pelaporan *non-anonymous*.

2. Retaliasi terhadap *whistleblowing*

Teori *Universal Dignity Theory of Whistleblowing* (UDTW) menunjukkan bahwa seseorang akan dibebaskan mengambil keputusan dari kewajiban untuk melakukan *whistleblowing* jika seseorang memiliki alasan yang dapat dipercaya untuk yakin bahwa dengan melakukan *whistleblowing* seseorang akan menempatkan dirinya atau orang lain di risiko retaliasi yang serius (Hoffman, 2009). Teori ini menunjukkan bahwa seseorang akan menghindari melakukan tindakan *whistleblowing* jika merasa yakin dan percaya ada ancaman retaliasi yang hadir dan mendapatkan tempat terhadap lingkungan dirinya dan terhadap orang lain (Hoffman, 2009).

Penelitian terdahulu mengidentifikasi bahwa potensi retaliasi terhadap *whistleblowing* sangat penting untuk keputusan seseorang terlibat dalam *whistleblowing* (Rocha dan Kleiner, 2005). Namun *whistleblowing* memiliki banyak konsekuensi dan retaliasi hadir di hampir semua kasus (Rocha dan Kleiner, 2005).

Retaliasi juga bisa datang dalam bentuk paksaan untuk membungkam pelaku *whistleblower* atau penghentian atas pekerjaan (Magnus dan Viswesvaran, 2005; Parmerlee, dkk. 1982). Retaliasi ini bervariasi ukurannya dari satu dan lainnya dalam hal keparahan atau kekuatan mereka, dan potensi

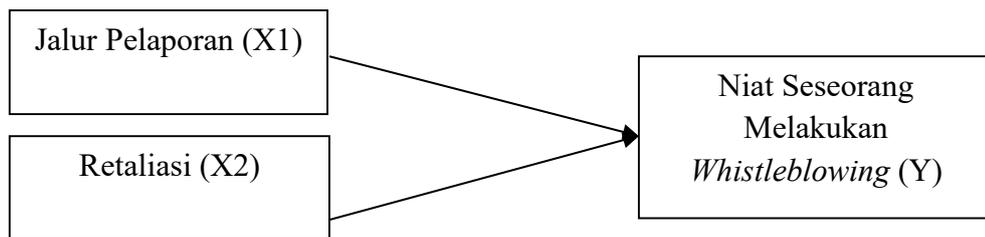
terhadap *whistleblower* tidak hanya dapat mengevaluasi kemungkinan retaliasi tetapi juga kekuatan ketika memutuskan untuk melakukan *whistleblowing* (Magnus dan Viswesvaran, 2005; Parmerlee, dkk. 1982).

Memahami kekuatan retaliasi, posisi pegawai dan status di organisasi juga penting (Near dan Miceli, 1995). Dengan demikian, pegawai baru dapat melihat semua bentuk retaliasi sebagai ancaman lebih bagi pegawai baru daripada pegawai yang berpengalaman dan berstatus tinggi. Sementara Magnus dan Viswesveran (2005) melaporkan bahwa ancaman retaliasi memiliki pengaruh negatif terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Bukti empiris untuk *whistleblower* menunjukkan bahwa risiko retaliasi terbesar adalah jika *whistleblower* melaporkan masalah secara internal di dalam organisasi mereka atau kepada pers, dibandingkan kepada lembaga pemerintah eksternal baik negara atau federal (Clark, 1994). Hasil beberapa penelitian secara empiris bersifat campuran. Secara umum adalah retaliasi yang kuat, mengakibatkan semakin kecil kemungkinan seseorang untuk melakukan *whistleblowing*. Dengan demikian, potensi kekuatan retaliasi cenderung mempengaruhi keputusan seseorang untuk berniat melakukan *whistleblowing*. Penjelasan tersebut mengarah kepada hipotesis kedua.

H₂ : Individu yang menghadapi potensi retaliasi yang rendah akan lebih cenderung menunjukkan niat melakukan *whistleblowing* dibandingkan individu yang menghadapi potensi retaliasi yang tinggi.

D. Kerangka Konseptual

Sekaran (2003) menyebutkan bahwa kerangka konseptual adalah model konseptual tentang bagaimana seseorang berteori atau membuat perasaan logis dari hubungan diantara beberapa faktor yang telah diidentifikasi sebagai pentingnya masalah. Kerangka teoritis membahas hubungan timbal balik diantara variabel yang dianggap integral dengan dinamika situasi yang diselidiki. Mengembangkan kerangka kerja konseptual seperti membantu kita mendalilkan atau berhipotesis dan menguji hubungan tertentu dengan demikian meningkatkan pemahaman tentang dinamika situasi.



Gambar 1 Kerangka Konseptual

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan

Berdasarkan hasil temuan dan pengujian hipotesis yang telah dilakukan, maka dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Individu yang menghadapi jalur pelaporan *anonymous* dan *non-anonymous* sama-sama menunjukkan niat melakukan *whistleblowing*.
2. Individu yang menghadapi potensi retaliasi yang rendah dan retaliasi tinggi sama-sama menunjukkan niat melakukan *whistleblowing*.

B. Keterbatasan

Dalam penelitian yang dilakukan, peneliti tidak terlepas dari adanya keterbatasan. Adapun keterbatasan yang ditemui yaitu:

1. Peneliti tidak dapat mengawasi jalanya pengisian kuesioner karena situasi dan kondisi yang tidak memungkinkan, sehingga peneliti tidak dapat memastikan apakah responden paham dengan instrumen yang diberikan.
2. Peneliti hanya berfokus pada satu instansi pemerintahan saja, sedangkan masih banyak instansi lain yang rentan terhadap kecurangan dan pelanggaran.

C. Saran

Dalam penelitian yang dilakukan, peneliti tidak terlepas dari adanya keterbatasan. Adapun keterbatasan yang ditemui yaitu:

1. Peneliti selanjutnya agar dapat memperhatikan lagi waktu pengisian kuesioner sehingga dapat diawasi secara langsung.
2. Peneliti selanjutnya dapat menambah jumlah sampel yang diteliti dan populasi penelitian tidak hanya dikhususkan pada satu instansi pemerintahan saja.
3. Peneliti selanjutnya disarankan untuk memperluas objek penelitian serta yang menerapkan sistem *whistleblowing* untuk mendapatkan hasil yang lebih relevan.