

## **Pengaruh *Retaliation* dan Gender Terhadap Niat Melakukan *Whistle Blowing***

**Bagus Saputra**

(Alumni Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi UNP, email: saputrab877@gmail.com)

**Sany Dwita**

(Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi UNP, email: sanydwita@gmail.com)

### **Abstract**

*This study aims to empirically examines the influence of retaliation on whistleblowing intentions, the influence of gender on whistleblowing intention, and the influence of retaliation and gender interaction on whistleblowing intention. This study used a quasi-experimentation design. The data of this study were collected by a survey questionnaires administered on 122 accounting students from a university in Padang, the capital of West Sumatra. The data were analyzed using ANOVA. The results of this study show that retaliation, and gender as well as the interaction of retaliation and gender influences individual's whistle-blowing intention. The results have implications on the emphasis of promoting whistle-blowing among employees in public sector organizations.*

**Keywords:** *retaliation, gender, and whistleblowing*

### **1. Pendahuluan**

*Whistleblowing* bukanlah fenomena baru namun sudah sejak lama terjadi di berbagai negara (Nurhidayat, 2017) dan banyak menyita perhatian dunia (Abdilla, 2017; Kahfi, 2017; Larasati, 2015; Sulistomo, 2012; Near dan Miceli, 1986; Rehg *et al*, 2008). Masyarakat dunia dibuat tercengang oleh terbukanya rahasia yang dilakukan Edward Snowden (Juli 2013) yang menyuarkan ke publik bahwa NSA mencuri data pengguna internet dan telepon serta menguasai data pribadi perusahaan teknologi besar di AS (Nurhidayat, 2017), tidak teraturnya urusan keuangan dan akuntansi Enron yang dilaporkan Sherron Watkins (2001) (Semendawai dkk, 2011), penipuan saham Tyco (2002) (*Detik.com*), dilaporkannya kecurangan akuntansi WorldCom oleh Chyntia Cooper (2002) (*Wordpress.com*), dan penipuan laporan keuangan Parmalat di Italia (2003) (*Liputan6.com*), serta skandal kecurangan HIH Insurance di Australia (2001) (*Wikipedia.org*).

*Whistleblowing* merupakan 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 (Near dan Miceli, 1985). Tinjauan perspektif hukum *whistleblowing* pada beberapa negara diantaranya sebagai

berikut. New Zealand mengenalkan *Protected Disclosure Act of 2000* (PDA 2000) yang berlaku 1 januari 2001. Tujuan PDA 2000 memfasilitasi pengungkapan kesalahan serius dalam organisasi sektor swasta dan publik serta melindungi karyawan yang melakukan *whistleblowing*. Secara khusus tujuan PDA 2000 menyediakan perlindungan bagi *whistleblower*, memfasilitasi pengungkapan dan investigasi (Scholtens, 2003).

Amerika Serikat mengatur kewajiban sistem pelaporan *whistleblower* ketika melaporkan pelanggaran dalam *Sarbanes-Oxley Act* yang disahkan pada tahun 2002. *Sarbanes-Oxley Act* adalah undang-undang untuk menghindari penyimpangan keuangan di perusahaan terbuka dan kantor akuntan publik sehingga berpengaruh terhadap motivasi *whistleblowing* (Semendawai dkk, 2011). Australia pada tahun 2004 juga memasukkan perlindungan terhadap *whistleblower* melalui kebijakan *Workplace Relation Amandement (Codifying Contemps Offences) Act 2004* (Semendawai dkk, 2011; Schmidt, 2005). Profesi akuntansi di New Zealand menganggap *whistleblowing* sebagai sarana penting deteksi *fraud* (ICANZ, 2003 dalam Liyanarachchi, 2009).

Kisah dilematis dialami *whistleblower* di Indonesia saat membongkar berbagai kasus korupsi (Nurhidayat, 2017). Beberapa kasus yang mencuri perhatian publik adalah laporan

Agus Condro kepada KPK (04 Juli 2008) atas dugaan suap pemilihan deputi senior gubernur Bank Indonesia, korupsi sistem administrasi badan hukum (2011) dilaporkan Yohanes Waworuntu sebagai direktur utama PT Sarana Rekatama Dinamika yang merasa dikorbankan demi menyelamatkan Hartono Tanoesoedibyo sebagai pemilik PT SRD, Vincentius Amin Sutanto mantan *financial controller* di PT Asian Agri Group dalam skandal penggelapan pajak (2008) senilai Rp 1,3 triliun, Endin Wahyudin melaporkan kasus penyuaipan tiga hakim agung (2001) terkait sengketa tanah, Komjen Pol. Susno Duadji yang membongkar praktik mafia hukum (2009) pencucian uang dan korupsi puluhan miliar rupiah Gayus H.P. Tambunan (Semendawai dkk, 2011), kasus etika profesi auditing PT Telkom (2017) (Wardani dan Sulhani, 2017), skandal keuangan PT Bank Capital Indonesia (Setiawati dan Maria, 2016), dan kasus kecurangan manipulasi laporan keuangan (2005) PT KAI (Istyanti, 2016), serta kasus wisma atlet hambalang dengan Nazaruddin sebagai *whistleblower* (Larasati, 2015).

Keberadaan beberapa kasus korupsi dan *whistleblower* di Indonesia apabila dikaitkan dengan tingkat korupsi yang diukur dengan *Corruption Perception Index* (CPI) menunjukkan bahwa tahun 2017 Indonesia menempati posisi 96 dari 180 negara. Indonesia memiliki skor 37 pada tahun 2017 (dengan catatan: skor 0-10 sangat koruptif/*highly corrupt* dan skor 90-100 sangat bersih/*very clean*) (*Transparency International*, 2017). Perlunya tindakan kooperatif pemerintah, pelaku bisnis dan masyarakat dalam mencegah korupsi. Hal ini menunjukkan, masyarakat mulai peduli dengan tindakan *whistleblowing* yang efektif mengungkapkan skandal keuangan, korupsi dan kecurangan di Indonesia (ACFE Indonesia, 2016; Rustiarini dan Sunarsih, 2015).

Pengembangan *whistleblowing* di Indonesia hadir dengan diterbitkannya Pedoman Sistem Pelaporan Pelanggaran atau *Whistleblowing System* (WBS) oleh Komite Nasional Kebijakan *Governance* (KNKG) yang digunakan perusahaan dalam mengembangkan sistem pelaporan pelanggaran secara manual. Aturan implisit tersirat dalam UU No.13 Tahun 2006 mengenai perlindungan saksi dan korban dan selanjutnya Surat Edaran Mahkamah Agung (SEMA) Nomor 4 Tahun

2011 mengenai perlakuan para pelapor (*whistleblower*) tindak pidana dan saksi pelaku yang bekerja sama (*justice collaborator*) (Semendawai dkk, 2011). Aturan *whistleblowing* di Indonesia telah ada melalui penguatan dan dorongan yang diberikan melalui tata cara pelaporan yang rahasia dan ter-enkripsi (OJK, 2015; KBUMN, 2016).

Sebaliknya, Bhargava dan Madala (2014) menyatakan berdasarkan *International Federation of Library Association* (IFLA) *World Report* 2010 dari 161 negara sebanyak 80 negara (49%) tidak memiliki perlindungan terhadap *whistleblower*, 41 negara (25%) perlindungan *whistleblower* secara parsial, 40 negara (25%) perlindungan *whistleblower* lebih lanjut, 2 negara (1%) sistem pengembangan komprehensif resmi *whistleblower*. Indonesia berada diposisi tidak memiliki perlindungan *whistleblower*. Oleh karena itu, perlu perlindungan nyata terhadap *whistleblower*.

Hingga saat ini belum ada Undang-Undang yang menjadi kekuatan payung hukum agar lebih fokus dan pasti mengatur tindakan *whistleblowing* (Larasati, 2015; Rustiarini dan Sunarsih, 2015). Penjelasan paparan skandal dan kasus korupsi serta kecurangan yang terjadi di Indonesia hendaknya *whistleblower* diberikan perlindungan. Perlunya dorongan atas Undang-Undang *Whistleblower* untuk menurunkan skandal korupsi di Indonesia (ACFE Indonesia, 2016; KBUMN, 2016; Larasati, 2015).

*Whistleblowing* menjadi topik penting ketika ada keterlibatan praktik akuntansi (Emerson *et al*, 2007) dan karyawan akuntansi kemungkinan besar akan menyaksikan kesalahan serius dalam bekerja (Liyanarachchi, 2009). Terungkapnya skandal Enron oleh Sherron Watkins, dan WorldCom oleh Cynthia Cooper (Emerson *et al*, 2007; Lacayo and Ripley, 2002), serta di Indonesia Susno Duadji dalam mafia pajak, Agus Condro dengan kasus suap BI (Semendawai dkk, 2011; Sulistomo, 2012) menunjukkan eksistensi *whistleblower* mendapatkan perhatian lebih dalam skandal keuangan tersebut. Survei informasi *fraud* di Indonesia bahwa media awal ditemukannya *fraud* 37% berasal dari aduan/laporan, diikuti 16,5% dari audit eksternal, 13,5% dari audit internal (ACFE Indonesia, 2016). Kemudian lebih penting lagi mengenai sumber penemuan *fraud* 47,5% berasal dari karyawan, 21,5%

anonim, 9,1% pelanggan (ACFE Indonesia, 2016).

*Whistleblowing* sebagai salah satu topik penting dalam akuntansi karena memiliki pengaruh jangka panjang terhadap organisasi perusahaan untuk meningkatkan keefektifannya (Near dan Miceli, 1985). Keberadaan *whistleblowing* membuat *whistleblower* bisa membantu menyelesaikan masalah-masalah di dalam organisasinya. *Whistleblowing* memberikan manfaat secara luas kepada masyarakat, kreditor, investor, dan individu di dalam organisasi melalui pengungkapan *fraud* yang dilakukan *whistleblower* (Miceli *et al.*, 1991).

Berdasarkan data ACFE Indonesia (2016) metode atau mekanisme dalam mencegah kecurangan yang cukup baik dan efektif adalah *whistleblowing*. Persentase menunjukkan 20,6% untuk *whistleblower system*, 11,2% untuk audit/pemeriksaan mendadak, 10,3% untuk audit eksternal, 8,7% kebijakan anti *fraud* organisasi/lembaga, 8% monitoring proaktif, dan 8% audit internal. Sejalan dengan hal ini, penelitian Dyck *et al.*, (2010) memberikan hasil bahwa karyawan adalah kelompok terbanyak yang menjadi *detector fraud* dengan persentase 17% dari 152 kasus, diikuti media 13%, regulator industri 13%.

Hubungan karyawan yang erat dengan organisasi mereka, pemahaman lebih atas internal organisasi, kedudukan karyawan, sulit atau mudahnya mengenali tindakan kesalahan yang serius, dan dampak signifikan yang ditimbulkan dari *whistleblowing* terhadap kesejahteraan karyawan memberikan motif yang kuat kepada karyawan untuk melakukan *whistleblowing* (Liyanarachchi, 2009). Indonesia yang telah memberlakukan *whistleblowing system* ternyata memotivasi individu menjadi *whistleblower* bukanlah sebuah perkara yang mudah. *Whistleblower* menghadapi berbagai tantangan sehingga menjadikan *whistleblowing* adalah fenomena yang kompleks (Liyanarachchi, 2009; Near dan Miceli, 1995; Rocha dan Kleiner, 2005).

*Whistleblowing* dapat dijadikan sebagai fenomena yang kompleks. Hasil penelitian atas *retaliation* (pembalasan dendam), usia dan gender (Liyanarachchi, 2011), niat *whistleblowing*, aksi dan *retaliation* (Magnus, *et al.* 2005), persepsi organisasi (Parmerlee, *et al.* 1982), *locus of control* dan *ethical judgement* (Chiu, 2003), keadilan organisasi

(Seifert, 2006), komitmen organisasi (Wijaya, 2016), sifat *Machiavellian*, komitmen profesional, lingkungan etika (Nugraha, 2017), jalur pelaporan anonim dan kualitas audit internal (Kaplan dan Schultz, 2007) profesionalisme auditor, orientasi etika idealisme dan relativisme (Riska, 2017) memberikan implikasi adanya berbagai fenomena kompleks yang menjadikan faktor individu lingkungan internal dan eksternal baik sektor privat maupun pemerintahan dalam niat untuk melakukan *whistleblowing* dan memberanikan dirinya menjadi *whistleblower*. Penelitian *whistleblowing* telah menguji faktor hukum (Yeoh, 2014; Miceli *et al.*, 1999; Sullivan, 2014; Dreiband, 2007), *information Technology* (IT) (Keil, 2010), *business ethics* (Hoffman, 2009), *social information* (Gundlach, 2013), budaya (Zhuang, 2005). Namun, masih sedikit yang meneliti faktor organisasi terhadap *whistleblowing* salah satunya *retaliation*.

Hasil penelitian terdahulu beberapa memfokuskan kepada mahasiswa akuntansi/auditing sebagai calon karyawan akuntansi/auditor perusahaan atau pemerintahan pada sikap etis para mahasiswa terhadap niat menjadi *whistleblower*. Penelitian mengenai kode etis mahasiswa akuntansi dengan perbandingan beberapa negara (O'Leary and Cotter, 2000), penalaran moral, *retaliation* (Liyanarachchi, 2009), penalaran moral, *retaliation*, dan gender (Manafe, 2015), komitmen profesi dan sosialisasi antisipatif (Merdikawati, 2012; Elias, 2008) yang hasil penelitiannya menunjukkan terdapat pengaruh masing-masing variabel terhadap niat melakukan *whistleblowing*.

*Retaliation* merupakan bentuk paksaan atau konsekuensi bagi *whistleblower* untuk menutup mulut mereka ketika mengetahui penipuan dalam suatu organisasi (Magnus dan Viswesveran, 2005). *Retaliation* merupakan tuntutan yang dilakukan oleh rekan kerja atau manajer terhadap karyawan yang telah melaporkan pelanggaran (Joy, 2014). Penelitian terdahulu oleh (Manafe, 2015; Dozier dan Miceli, 1985; Greenberger, 1987) menggunakan kerangka *pro-social organizational behavior theory* (POB) yang menjelaskan bahwa *whistleblowing* merupakan perilaku prososial yang menguntungkan individual, kelompok, dan organisasi (Brief and Motowidlo, 1986). *Retaliation* seandainya

menghalangi tindakan prososial dalam organisasi yaitu *whistleblowing*. *Retaliation* 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 *retaliation* hadir ketika individu merasa mendapatkan ancaman dan membuat individu menghindari tindakan *whistleblowing*.

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

Studi Rocha and Kleiner (2005) menyatakan bahwa potensi dilema yang dimiliki *whistleblower* adalah sebuah perjuangan antara melakukan apa yang benar dan menderita konsekuensi, atau hanya diam dan berpura-pura tidak ada apa-apa. Lebih lanjut menunjukkan alasan utama tidak melaporkan kesalahan adalah tindakan korektif tidak akan diambil, takut laporan tidak dirahasiakan (Dinc *et al*, 2018), dan takut akan *retaliation* (Rocha dan Kleiner, 2005). Liyanarachchi (2009) dan Scholtens (2003) menyimpulkan bahwa pendidikan etika pada mahasiswa akuntansi perlu dikembangkan lebih lanjut untuk menumbuhkan penalaran moral dan mengenalkan ancaman *retaliation* yang hadir dalam dunia kerja terhadap para lulusan akuntansi demi mendorong masa depan karyawan akuntan/auditor yang lebih memenuhi standar etika yang tinggi.

Skandal Sherron Watkins atas Enron, Cynthia Cooper atas WorldCom, Agus Candro atas Bank Indonesia, Susno Duadji atas Pajak

juga menunjukkan bahwa variabel gender juga dijelaskan pada penelitian terdahulu. Penelitian sebelumnya membuktikan bahwa gender tidak memiliki pengaruh terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* (Manafe, 2015).

Namun, penelitian sebelumnya Liyanarachchi (2009) menunjukkan ada pengaruh gender terhadap niat melakukan *whistleblowing* dengan responden 51 untuk perbandingan laki-laki 55% dan perempuan 45% walaupun gender tidak dihipotesiskan dalam studinya. Sejalan dengan hal itu, pengaruh interaksi gender meskipun tidak dihipotesiskan dalam studi, konsisten dengan hasil penelitian sebelumnya menunjukkan perempuan memiliki masalah kesadaran etis yang lebih besar dari laki-laki (Magnus dan Viswesvaran, 2005). Riset keputusan etis di konteks Minangkabau yang dilakukan oleh Oktarina dkk. (2017) dan Dwita dkk. (*forthcoming*) melaporkan adanya perbedaan keputusan etis antar akuntan perempuan dan laki-laki di Minangkabau.

Penelitian terdahulu (Chung dan Trivedi, 2003; Serwinek, 1992) mengimplikasikan bahwa ada pengaruh gender atas *whistleblowing*. Gender tampaknya penting dalam memahami lebih lanjut tentang *whistleblowing*. Wanita lebih mungkin dibandingkan pria untuk benar-benar melakukan *whistleblowing* (Magnus dan Viswesvaran, 2005). Sebaliknya, Keenan (1995) menunjukkan bahwa gender dikaitkan dengan niat *whistleblowing*, namun laki-laki yang lebih mungkin melakukan *whistleblowing* daripada wanita. Sims dan Keenan (1998) juga menunjukkan bahwa perempuan kurang mungkin dibandingkan laki-laki untuk memilih melakukan *whistleblowing*. Kesimpulan yang dapat ditarik adalah hasil penelitian terdahulu menunjukkan efek gender dapat bervariasi dan tidak konsisten terhadap niat melakukan *whistleblowing*.

Sejalan dengan penelitian Liyanarachchi (2009) dan Scholtens (2003) yang menyarankan untuk menguji kembali mahasiswa akuntansi sebagai calon karyawan akuntan/auditor perusahaan baik sektor privat atau pemerintahan di negara lain guna mendorong karyawan akuntan/auditor yang lebih memenuhi standar etika yang tinggi, dan mengenalkan mahasiswa akuntansi/auditing akan ancaman *retaliation* (Rocha dan Kleiner, 2005), serta tidak konsistennya hasil penelitian yang menggunakan variabel gender

(Liyararachchi, 2009; Manafe, 2015; Magnus dan Viswesveran, 2005; Chung dan Trivedi, 2003; Serwinek, 1992) terhadap niat melakukan *whistleblowing*.

Penelitian ini berkontribusi untuk literatur yang berkembang dengan menyarankan pentingnya keberadaan *whistleblower* dan menciptakan lingkungan etis dalam organisasi dengan menggunakan sikap mahasiswa. Mahasiswa akuntansi menjadi responden karena penelitian ini merupakan jenis penelitian kuasi eksperimen yang bertujuan menguji mahasiswa akuntansi apakah memiliki pemahaman yang relevan dengan karyawan akuntan/auditor ketika mendapatkan perlakuan atau kasus *whistleblowing*. Aspek yang diteliti berhubungan dengan etika sosial, sikap, dan pemahaman perilaku *whistleblowing* (Diani, 2017), yang diasumsikan bahwa antara mahasiswa dan praktisi akuntan/auditor tidak memiliki perbedaan yang jauh. Mahasiswa diasumsikan mampu menjadi subjek penelitian ini yang dianggap akan menjadi calon akuntan/auditor. Mahasiswa dianggap memiliki peran sosial dalam lingkungan organisasi/masyarakat, dan memiliki regulasi pribadi dalam aspek kognitif, motivasi, emosi, perilaku dan konteks yang muncul akibat dari sikap situasi tertentu, karakteristik individu atau kepribadian, budaya dan agama yang dianut, motivasi, dan keyakinan diri (Rachmah, 2015). Hal tersebut dijelaskan dalam penelitian Rachmah (2015) mengenai regulasi diri mahasiswa dalam peran yang banyak.

Untuk itu peneliti tertarik melakukan penelitian berjudul “**Pengaruh Retaliation dan Gender Terhadap Niat Melakukan Whistleblowing**”. Berdasarkan latar belakang masalah yang telah diuraikan sebelumnya dapat dirumuskan beberapa masalah sebagai berikut (1) apakah terdapat perbedaan pengaruh *retaliation* tinggi dan rendah terhadap niat melakukan *whistleblowing*, (2) apakah terdapat perbedaan pengaruh gender laki-laki dan perempuan terhadap niat melakukan *whistleblowing* ?, (3) apakah terdapat interaksi *retaliation* dan gender terhadap niat melakukan *whistleblowing*?

## 2. Telaah Literatur dan Hipotesis Penelitian

### 2.1 Prosocial Organizational Behavior Theory

*Prosocial Organizational Behavior Theory* merupakan salah satu teori yang memberi dukungan terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Brief dan Motowidlo (1986) mendefinisikan prososial sebagai perilaku yang diarahkan kepada pelaku individu, kelompok, dan organisasi dalam lingkaran organisasi yang saling berinteraksi dan masing-masingnya berperan secara organisasi serta memiliki tujuan individu, kelompok, dan organisasi tersebut.

Dozier dan Miceli (1985) menjelaskan bahwa pertama *whistleblowing* umumnya bukan tindakan altruisme (tidak egois) murni, sebaliknya, *whistleblower* lebih tepat dipandang sebagai perilaku prososial yang melibatkan motif egois (egoistis) dan tidak egoistis (altruistik) dari para individu. Kedua, benar mengusulkan bahwa karakteristik stabilnya kepribadian individu tertentu dapat berinteraksi dengan persepsi situasi organisasi mereka dan menuntun pada perilaku *whistleblowing* yang dapat diprediksi. Meskipun begitu *whistleblowing* dapat bermanfaat bagi *whistleblower* secara pribadi, *whistleblowing* dapat dilihat sebagai perilaku prososial karena umumnya juga akan bermanfaat untuk orang (atau organisasi) selain dari *whistleblower* (Dozier dan Miceli, 1985).

Penner dkk (1995) menyatakan bahwa perilaku prososial terbagi menjadi dua elemen, yaitu elemen *other oriented empathy* (komponen afektif dan kognitif), dan elemen *helpfulness* (tendensi sifat bekerjasama, saling membantu, saling berbagi, dan bertindak sukarela). Secara umum perilaku prososial adalah perilaku yang memberikan keuntungan kepada individu secara langsung. *Whistleblowing* telah dicirikan sebagai prososial dan secara lebih sempit sebagai perilaku masyarakat organisasi (*Organizational Citizenship Behavior/OCB*) (Dozier dan Miceli, 1985; Trevino dan Weaver, 2001).

### 2.2 Universal Dignity Theory of Whistleblowing (UDTW)

Hoffman (2009) mendeskripsikan dalam penelitian tentang *a business ethics theory of whistleblowing: responding to the \$1 trillion*

*question*, menyatakan prinsip esensial dari UDTW menjadikan *whistleblowing* adalah hal yang diperbolehkan dan merupakan suatu kewajiban sejauh hal itu merupakan cara paling efektif untuk mendukung martabat (*dignity*) dari semua pemegang kepentingan yang berkaitan.

Hal ini memberikan arahan untuk mengusulkan kondisi berikut ini atas *whistleblowing* etis. Pertama, bukti kuat atas tindakan tidak sah atau tidak etis yang dilakukan oleh suatu organisasi atau karyawannya 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 tersebut membuat *whistleblowing* menjadi sebuah kewajiban dan diperbolehkan.

Hoffman (2009) Selanjutnya menyatakan jika kondisi membenaran diatas terpenuhi, *whistleblowing* akan secara etis disebut, kecuali untuk kondisi ketiga dari pengecualian berikut ini atas berlakunya *whistleblowing*. Ketiga, 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 *retaliation* yang serius. Teori ini menunjukkan bahwa seseorang akan menghindari melakukan tindakan *whistleblowing* jika merasa yakin dan percaya ada ancaman *retaliation* yang hadir dan mendapatkan tempat terhadap lingkungan dirinya dan terhadap orang lain (Hoffman, 2009).

### 2.3 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 a.*, 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 dan 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 dan McLain, 1992). *Whistleblowing* adalah urusan yang sangat 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). *Whistleblower* biasanya ditujukan kepada seseorang yang mengungkapkan dan melaporkan kejadian atau tindakan yang menurutnya ilegal, kepada pihak berwenang dalam hal ini internal organisasi atau publik (media massa atau lembaga pemantau publik) (Semendawai, 2011).

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

#### a. Whistleblowing Internal

Terjadi ketika seorang karyawan menyadari penipuan yang dilakukan oleh karyawan lain atau kepala bagian, kemudian melaporkan penipuan kepada pimpinan yang lebih tinggi dalam perusahaan. Motif

utama dari *whistleblowing* adalah motif moral untuk mencegah bahaya terhadap perusahaan.

b. *Whistleblowing* Eksternal

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

## 2.4 Retaliation

Magnus dan Viswesveran (2005) mendefinisikan *retaliation* adalah bentuk paksaan atau konsekuensi bagi *whistleblower* untuk menutup mulut mereka ketika mengetahui penipuan dalam suatu organisasi. Joy (2014) dalam studinya menjelaskan *retaliation* muncul akibat konsekuensi melakukan *whistleblowing*. *Retaliation* merupakan tuntutan yang dilakukan oleh rekan kerja atau manajer terhadap karyawan yang telah melaporkan pelanggaran (Joy, 2014). *Retaliation* hadir dalam dua kondisi, *retaliation* 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 *retaliation* daripada *whistleblower* (Greenberger *et al*, 1987). Misalnya, jika seseorang hilang pekerjaannya karena melakukan *whistleblowing*, maka ini akan menjadi *retaliation* tinggi (*penalty*). Jika orang lain kehilangan pekerjaan mereka karena suatu individu melakukan *whistleblowing*, maka ini *retaliation* rendah (*affiliation*) (Liyanarachchi, 2009). Literatur terdahulu menunjukkan kedua jenis *retaliation* menyebabkan *whistleblowing* berbeda tanggapan (Greenberger *et al*, 1987).

Penelitian Hendel (2016) yang menguji 50 kasus pengalaman *whistleblower* dari negara yang berbeda, menyatakan jenis *retaliation* diantaranya pengasingan awal, penindasan dan pelecehan, penurunan pangkat, penembakan, dan pembunuhan. *Retaliation* terhadap *whistleblower* berasal dari persepsi negatif (oleh anggota organisasi) dari tindakan pengkhianatan. *Retaliation* 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 *retaliation* 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 *retaliation* terhadap *whistleblower* dan kesalahan terus dilakukan (Near dan Miceli, 1986).

*Retaliation* 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 *retaliation* 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 *retaliation* 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).

*Retaliation* tidak selalu dimulai oleh manajemen puncak organisasi. Tindakan *retaliation* yang terisolir dapat diprakarsai oleh pengawas atau rekan kerja *whistleblower* dengan atau tanpa (formal atau informal) yang dijatuhkan sanksi oleh manajemen puncak. Pengawas dapat dimotivasi untuk melakukan *retaliation* 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 *retaliation* (Naomi, 2015).

## 2.5 Gender

Selain ancaman *retaliation*, ternyata gender dari para *whistleblower* juga berpotensi penting untuk memahami sikap *whistleblowing* karyawan akuntan/auditor (Liyanarachchi, 2011). *World Health Organizations* (WHO) mendefinisikan gender sebagai perilaku, aktivitas, dan atribut yang dibangun secara sosial dan dipertimbangkan oleh masyarakat agar sesuai untuk pria dan wanita. *Women's Studies Encyclopedia* menjelaskan bahwa gender adalah konsep budaya yang berusaha untuk membuat perbedaan dalam peran, perilaku, karakteristik mental dan emosional antara pria dan wanita yang mengalami perkembangan terhadap masyarakat. Gender adalah salah satu variabel yang mengilustrasikan sifat manusia berdasarkan kategori biologis, yang memiliki keterkaitan dengan budaya dan hubungan sebab akibat karena adanya disparitas kekuatan yang membedakan manusia dalam peran penting sosialisasi (Kaplan, 2008; Wahyuningsih, 2016).

Peneliti memiliki minat dalam memahami sejauh mana penilaian dan perilaku terkait dengan gender seseorang. Teori disonansi kognitif gender menyatakan bahwa sifat dan karakter biologis laki-laki dan perempuan memiliki pola pemikiran berbeda, gender laki-laki dan perempuan memiliki respon berbeda atas rasa ketidaknyamanan akibat sikap, pemikiran dan perilaku yang menurutnya bertentangan kemudian memotivasi diri mengambil langkah untuk meminimalisir ketidaknyamanan tersebut (Festinger, 1962). Riley dan Chow (1992) menyatakan bahwa laki-laki akan cenderung menyukai risiko, sehingga sejalan dengan (Sims dan Keenan, 1988) yang menjadikan laki-laki cenderung menerima konsekuensi ketika melakukan tindakan *whistleblowing*,

serta laki-laki lebih mempunyai tekanan "*thrill seeker*" atau pencari sensasi daripada perempuan yang berbanding terbalik lebih berperilaku menghindari risiko.

Secara umum seharusnya laki-laki berperilaku mengambil risiko yang besar dibandingkan perempuan yang berperilaku menjauhi risiko. Hal ini menjadi faktor penting untuk mengetahui perilaku laki-laki dan perempuan ketika mendapatkan ancaman, risiko, atau tekanan dalam bekerja dan niat melakukan *whistleblowing* (Wirosari, 2017).

Peran kebijakan formal dan informal perusahaan terhadap keputusan untuk melakukan *whistleblowing* akan dipertimbangkan, seperti juga pengaruh demografi seperti jenis kelamin, usia, pendidikan, dan kepemilikan organisasi (Sims dan Keenan, 1998). Beberapa faktor demografis diharapkan terkait dengan kemungkinan *whistleblowing* (Sims dan Keenan, 1998). Penelitian tentang pengaruh terkait gender atas *whistleblower* ada beberapa bukti awal menunjukkan laki-laki lebih mungkin daripada perempuan untuk melakukan *whistleblowing* (Sims dan Keenan, 1998).

Penelitian ini memiliki tujuan empiris untuk menguji pengaruh *retaliation* dan gender terhadap niat melakukan *whistleblowing* dan diharapkan dapat memberikan tambahan hasil pemikiran tentang sikap mahasiswa akuntansi sebagai calon karyawan akuntan/auditor baru baik sektor privat dan pemerintahan (Liyanarachchi, 2009). Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian Liyanarachchi (2009) yang secara lebih fokus membuktikan penalaran moral dan *retaliation* berpengaruh terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Penambahan variabel gender dan tetap tidak mengabaikan aspek sosial organisasi yaitu *retaliation* sebagai fokus lebih dalam penelitian ini.

Liyanarachchi (2009) secara eksperimental menguji efek tingkat penalaran moral mahasiswa akuntansi di New Zealand dan kekuatan *retaliation* terhadap kecenderungan melakukan *whistleblowing* ketika bertemu praktik yang dipertanyakan. Hasil menunjukkan tingkat penalaran moral dan *retaliation* memiliki pengaruh pada *whistleblowing*. Sedangkan interaksi variabel yang sama tidak berpengaruh. Hasil penelitian ini mendukung rekomendasi yang dibuat Scholtens (2003) untuk meningkatkan

*whistleblowing system* sehingga *whistleblower* New Zealand dilindungi dari *retaliation*.

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 *retaliation* dan manfaat perusahaan sebagai prediktor *whistleblowing* memiliki pengaruh positif pada *whistleblowing* anonim. Akhirnya, persepsi akuntan tentang takut akan *retaliation* memiliki hubungan positif untuk memutuskan untuk tidak melakukan *whistleblowing*, profesional akuntan yang memiliki lebih banyak manfaat perusahaan kurang memiliki kecenderungan untuk tidak melakukan *whistleblowing*.

Keenan (2002) menguji secara kualitatif eksploratif pada tingkat manajerial termasuk kecenderungan individu untuk mengungkap rahasia, persepsi kecenderungan organisasi untuk *whistleblowing*, takut akan *retaliation* karena *whistleblowing*, iklim komunikasi interpersonal, persepsi moral atas kesalahan, dan kemungkinan *whistleblowing* 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. Namun tidak ada perbedaan demografi yang terdeteksi ketika responden dibandingkan dengan nonresponden.

Penelitian terdahulu Mawanga (2014) yang mengkaji perlawanan *retaliation* yang dirasakan *whistleblower* internal dari lembaga publik di Afrika Sub-Sahara, mendapatkan temuan yang menunjukkan program kepatuhan partisipatif, budaya etis organisasi dan dukungan manajemen untuk mengurangi *retaliation* yang dirasakan *whistleblower* menjadi pembahasan dalam kebijakan dan implikasi manajerial. Kemudian, Zhuang (2005) menguji efek budaya pada pelaporan *whistleblowing* 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*.

Rehg *et al.*, (2008) menyelidiki apakah wanita mengalami lebih banyak *retaliation* daripada pria, menguji proposisi yang berasal dari teori tentang perbedaan gender dan kekuatan variabel, dan menggunakan data dari karyawan militer dan sipil dari basis AS yang besar. Hasil penelitian menunjukkan perbedaan gender pada hasil *retaliation*. Untuk pria, kurangnya dukungan dari orang lain dan kekuatan *whistleblower* yang rendah secara signifikan terkait dengan *retaliation*. Untuk wanita, kurangnya dukungan dari orang lain, kesalahan serius, dan efek langsung kesalahan pada *whistleblower* secara signifikan terkait dengan *retaliation*.

Elias (2008) meneliti sikap 128 mahasiswa audit AS tentang *whistleblowing*. Akibat skandal Enron dan Worldcom profesi akuntan AS sedang berjuang untuk mendapatkan kembali kepercayaan publik setelah skandal perusahaan terkenal dari masa lalu. 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.

Beberapa penelitian terdahulu ada yang menggunakan pendekatan eksperimental dan menggunakan mahasiswa sebagai subjek penelitian serta berbasis skenario (Liyanarachchi, 2009; Manafe, 2015; Fayard, 2014; Joy, 2014; Cahyaningrum dkk, 2017; O'Leary, 2000; Elias, 2008). Penelitian terdahulu juga mengungkapkan masalah akan *retaliation* yang dihadapi *whistleblower* sangat nyata dan kompleks (Dixon, 2016; Near dan Miceli, 1986; Dinc, 2018; Rehg, 2008; Seal *et al*, 2013; Ruger, 2002; Near dan Miceli, 2008; Cailier, 2012; Mawanga, 2014; Farnum, 2016; Near dan Miceli, 1996; Jacques, 2010) serta melihat pengaruh gender yang berpengaruh terhadap kekuatan *whistleblowing* dan tindakan etis (Rehg, 2008; Chung, 2003).

## 2.6 Hipotesis Penelitian

### 2.6.1 Retaliation dan Whistleblowing

Prediktor atau korelasi *retaliation* terhadap *whistleblowing* terdiri dari empat kategori besar: (1) karakteristik dari *whistleblower*, (2) tindakan yang diambil oleh *whistleblower* dalam melaporkan kesalahan organisasi, (3) variabel situasional atau lingkungan yang terkait dengan organisasi, dan (4) karakteristik dari kesalahan atau pembuat kesalahan. Penelitian terdahulu mengidentifikasi bahwa potensi *retaliation* terhadap *whistleblowing* sangat penting dalam menjelaskan keputusan seseorang untuk terlibat dalam *whistleblowing*. Namun *whistleblowing* memiliki banyak konsekuensi dan *retaliation* agaknya hadir di hampir semua kasus (Rocha dan Kleiner, 2005).

*Retaliation* juga bisa datang dalam bentuk paksaan untuk membungkam pelaku *whistleblower* atau penghentian atas pekerjaan (Magnus dan Viswesvaran, 2005; Parmerlee, dkk. 1982). *Retaliation* ini bervariasi ukurannya dari satu dan lainnya dalam hal keparahan atau kekuatan mereka, dan potensi terhadap *whistleblower* tidak hanya dapat mengevaluasi kemungkinan *retaliation* tetapi

juga kekuatan ketika memutuskan untuk melakukan *whistleblowing*.

Memahami kekuatan *retaliation*, posisi karyawan dan status di organisasi juga penting (Near dan Miceli, 1995). Dengan demikian, karyawan baru dapat melihat semua bentuk *retaliation* sebagai ancaman lebih bagi karyawan baru daripada karyawan yang berpengalaman dan berstatus tinggi. Sementara Magnus dan Viswesvaran (2005) melaporkan bahwa ancaman *retaliation* memiliki pengaruh negatif terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Bukti empiris untuk *whistleblower* menunjukkan bahwa risiko *retaliation* 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 penelitian beberapa secara empiris bersifat campuran. Secara umum adalah *retaliation* yang kuat, mengakibatkan semakin kecil kemungkinan seseorang untuk melakukan *whistleblowing*. Dengan demikian, potensi kekuatan *retaliation* cenderung mempengaruhi keputusan seseorang untuk berniat melakukan *whistleblowing*. Teori *Universal Dignity Theory of Whistleblowing* (UDTW) menunjukkan bahwa seseorang akan cenderung rendah melakukan tindakan *whistleblowing* jika merasa yakin dan percaya ada ancaman *retaliation* yang hadir (Hoffman, 2009). Penjelasan tersebut mengarah kepada hipotesis pertama.

**H<sub>1</sub>:** Individu yang menghadapi potensi *retaliation* yang rendah akan lebih cenderung menunjukkan niat melakukan *whistleblowing* dibandingkan individu yang menghadapi potensi *retaliation* yang tinggi.

### 2.6.2 Gender dan Whistleblowing

Penelitian menunjukkan bahwa wanita memiliki kesadaran situasi etis yang lebih besar daripada laki-laki (Magnus dan Viswesvaran, 2005). Beberapa studi Bagaimanapun tidak berhasil untuk mencari efek signifikan dari gender pada perilaku etis (West *et al*, 2004). Muga *et al* (2005) menyatakan analisis yang menunjukkan bahwa gender adalah faktor yang signifikan dalam hal kasus yang berhubungan dengan agen. Perempuan dalam penelitian ini menunjukkan

sensitivitas etika yang lebih tinggi daripada pria. Dilihat sebagai proses yang menunjukkan pembuatan keputusan moral wanita berfokus pada kepedulian etika. Aspek lainnya, sensitivitas dari wanita lebih besar dibandingkan laki-laki dengan dilema agensi laki-laki mungkin tidak dapat mengidentifikasi, atau mengenali potensi berbahaya kepada wanita karena mereka cenderung memiliki penerima diskriminasi gender.

Kaplan dkk (2008) menemukan bahwa perempuan lebih mungkin dibandingkan laki-laki untuk melaporkan tindakan kecurangan ketika mereka memiliki kesempatan untuk melaporkan melalui saluran pelaporan anonim. Soeken dan Soeken (1987) Sebaliknya menganalisis 87 kasus *whistleblowing* di Amerika Serikat, menemukan bahwa *whistleblower* seringkali adalah laki-laki (Soeken dan Soeken dalam Liyanarachchi, 2011). Sims dan Keenan (1998) menunjukkan studi tentang hasil empiris niat partisipan untuk melakukan *whistleblowing* menunjukkan bahwa laki-laki lebih bersedia daripada perempuan untuk melakukan *whistleblowing*. Sims dan Keenan (1998) juga menunjukkan bahwa perempuan lebih kecil kemungkinannya daripada laki-laki untuk memilih melakukan *whistleblowing*.

Apabila dikaitkan dengan *whistleblowing* perbedaan gender terkait dengan tindakan dalam pengambilan keputusan yang akan mengekspresikan atau diam saja. Pria ketika dilihat dari aspek pemikirannya lebih berani membuat keputusan yang mirip dengan karakteristik umum pemimpin. Pria memprioritaskan berpikir logis dalam mengambil keputusan dan mengesampingkan perasaan (Abdilla, 2017). Tidak seperti wanita, mereka memprioritaskan penggunaan perasaan daripada logika (Abdilla, 2017). Karena itu hati nurani perempuan lebih tinggi daripada laki-laki. Hal ini dapat menyebabkan perbedaan pertimbangan laki-laki dan perempuan dalam memutuskan apakah akan mengambil atau tidak atas tindakan *whistleblowing*. Hal tersebut di atas mengarah kepada hipotesis ke dua.

**H<sub>2</sub>:** Laki-laki akan lebih cenderung menunjukkan niat melakukan *whistleblowing* dibandingkan perempuan.

### 2.6.3 Retaliation dan Gender terhadap Whistleblowing

Tersedianya undang-undang perlindungan *whistleblower*, para karyawan yang mengungkap dan menentang kesalahan masih bisa mengalami *retaliation*. Seorang pengungkap fakta (*whistleblower*) harus menilai risiko *retaliation* berdasarkan persepsi pribadi laki-laki dan perempuan tentang keparahannya, kemungkinannya, dan yang lebih penting, biaya *retaliation* pribadi.

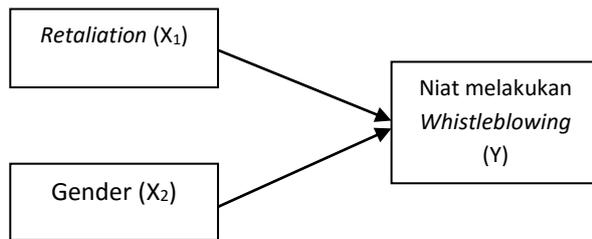
Teori disonansi kognitif memberikan dukungan empiris terhadap perbedaan pola pikir antara laki-laki dan perempuan yang menjelaskan bahwa teori ini merupakan kajian psikologi sosial yang menjelaskan rasa tidak nyaman individu akibat pemikiran, perilaku, dan sikap yang saling bertentangan dan memotivasi individu laki-laki atau perempuan mengambil tindakan dan langkah dengan tujuan meminimalisir rasa ketidaknyamanan tersebut (Festinger, 1962).

Dalam kaitannya dengan *whistleblowing* maka akan menggambarkan bahwa laki-laki dan perempuan memiliki perilaku berbeda ketika melihat suatu kesalahan dalam lingkungan kerjanya, dan memiliki ketertarikan berbeda ketika ingin melaporkan temuan kesalahan potensial kepada pihak yang dapat mengambil tindakan. Pada umumnya berdasarkan teori disonansi kognitif laki-laki cenderung akan berani menerima konsekuensi risiko dibanding perempuan. Dalam hal ini, laki-laki lebih suka mencari sensasi konsekuensi yang ketika dihadapkan pada *retaliation* dan perempuan berperilaku menghindari risiko *retaliation*, maka dikembangkan hipotesis sebagai berikut.

**H<sub>3</sub>:** Laki-laki yang dihadapkan pada potensi *retaliation* yang rendah akan cenderung menunjukkan niat melakukan *whistleblowing* dibandingkan dengan laki-laki yang dihadapkan pada potensi *retaliation* yang tinggi.

## 2.7 Kerangka Konseptual

Berdasarkan uraian di atas, maka kerangka konseptual penelitian ini dapat diuraikan sebagai berikut:



Gambar 1. Kerangka Konseptual

### 3 Metode Penelitian

Pendekatan kuantitatif merupakan pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini, dan tergolong jenis penelitian kausatif, serta menggunakan data primer yang dikumpulkan melalui jenis metode penelitian kuasi eksperimen. Dimana penelitian ini bertujuan untuk melihat seberapa jauh pengaruh variabel bebas mempengaruhi variabel terikat. Sugiyono (2013:114) menjelaskan kuasi eksperimen merupakan pengembangan *true experiment design* yang sulit dilaksanakan dalam menentukan kelompok kontrol dalam penelitian. Desain kuasi eksperimen adalah desain yang mempunyai kelompok kontrol, tetapi tidak dapat berfungsi secara penuh untuk mengontrol variabel-variabel luar (*extraneous variables*) yang dapat mempengaruhi pelaksanaan kuasi eksperimen (Sugiyono, 2013; Cooper dan Schindler, 2014). Kuasi eksperimen (eksperimen semu) menggunakan seluruh subjek dalam kelompok belajar (Intact group) untuk diberi perlakuan (treatment), bukan memakai pengambilan subjek acak (Cooper dan Schindler, 2014).

Subjek kelompok dalam penelitian kuasi eksperimen ini adalah mahasiswa jurusan akuntansi di Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang yang masih aktif terdaftar tahun 2017 dan 2018. Alasan peneliti memilih mahasiswa sebagai sampel dalam penelitian ini adalah karena mahasiswa cukup relevan dijadikan subjek penelitian eksperimentasi. Mahasiswa dianggap setelah lulus S1 akan memasuki dunia kerja dan nantinya akan menjadi calon karyawan akuntan/auditor perusahaan privat atau pemerintahan. Selain itu mahasiswa juga memiliki peran sosial dalam lingkungan organisasi/masyarakat (Rachmah, 2015).

Sejalan dengan hal itu, penelitian ini merupakan penelitian yang bersifat sosial dan melihat sikap individu terhadap lingkungan sosialnya. Kemudian, mahasiswa juga

merupakan bagian dari aspek sosial organisasi/masyarakat (Elias, 2008). Oleh karena itu mahasiswa harus memiliki sikap dan pemahaman yang baik tentang *whistleblowing* dan konsekuensinya. Mahasiswa diasumsikan memiliki pemahaman yang baik tentang etika bisnis, kecurangan akuntansi dan masalah pengauditan karena pengalaman belajar di perkuliahan.

Teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *purposive sampling*. Berikut kriteria yang ditentukan dalam *purposive sampling*: Mahasiswa yang dipilih hanya angkatan tahun 2014 dan 2015 di Universitas Negeri Padang, karena angkatan tahun tersebut sedang mengikuti proses perkuliahan seperti mengulang mata kuliah atau mengikuti perkuliahan. Mahasiswa akuntansi yang menjalankan kuliah pada jenjang S1, karena jenjang S1 merupakan tingkat pendidikan yang siap memasuki dunia kerja. Dan diasumsikan akan menjadi calon staf akuntan/auditor baik di perusahaan atau sektor publik. Mahasiswa akuntansi yang sudah mengambil mata kuliah etika bisnis dan profesi akuntan, akuntansi sektor publik, akuntansi manajemen, dan auditing, sehingga dapat diasumsikan bahwa mahasiswa sudah mengetahui dan memiliki pemahaman yang baik mengenai akuntansi, etika bisnis dan profesi akuntan, sektor publik, serta masalah pengauditan.

Data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data kuantitatif. Jenis data yang diperoleh dari penelitian ini merupakan jenis data subjek. Data subjek (*self report data*) adalah data penelitian yang dilaporkan sendiri oleh responden secara individual atau kelompok dapat berupa sikap, opini, pengalaman/karakteristik. Respon tertulis akan menjadi salah satu dari klasifikasi yang digunakan atas data subjek selain dari respon lisan dan ekspresi. Responden memberikan tanggapan atas pertanyaan tertulis (kuesioner skenario) dalam bentuk respon tertulis yang telah diajukan peneliti.

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer merupakan data yang diperoleh dari sumber pertama seperti perorangan atau individu. Mahasiswa akuntansi tahun masuk 2014 dan 2015 Strata I Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang yang sesuai dengan kriteria merupakan sumber data primer dalam penelitian ini.

#### 4 Hasil dan Pembahasan

Data dalam penelitian ini dikumpulkan melalui penyebaran kuesioner skenario kepada mahasiswa S1 Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang. Penyebaran kuesioner skenario dilakukan kurang lebih 2 minggu, dengan menyebarkan kepada mahasiswa Akuntansi tahun masuk 2015 FE UNP yang ditemui peneliti terkumpul dalam dua kelas dan mahasiswa Akuntansi tahun masuk 2014 FE UNP yang ditemui peneliti secara kelompok. Kuesioner yang sudah diisi dikumpulkan kembali pada saat itu juga sehingga peneliti mendapatkan tingkat pengembalian kuesioner yang cukup tinggi untuk selanjutnya dilakukan pengolahan data. Jumlah responden dalam penelitian yang dapat dikatakan lolos uji manipulasi (*manipulation check*) adalah sebanyak 96 orang dari total sebanyak 125 partisipan yang mengisi dan 122 yang mengembalikan kuesioner. Berikut merupakan ringkasan dari data penyebaran hingga pengembalian kuesioner dalam penelitian ini.

Sebelum peneliti melakukan olah data atas hasil dari penyebaran kuesioner, peneliti terlebih dahulu melakukan pemeriksaan terhadap kelengkapan pengisian data demografi dan jawaban atas item pertanyaan skenario pada kuesioner apakah lolos uji manipulasi dan bisa diolah. Berdasarkan kriteria uji manipulasi (*manipulation check*) yang ditetapkan sebelumnya, maka dapat dikumpulkan 96 kuesioner yang dapat diolah. 26 kuesioner tidak lolos uji manipulasi (*manipulation check*) karena responden mungkin kurang memahami perlakuan yang diberikan oleh peneliti. Sehingga dapat disimpulkan bahwa angka *response rate* yang diperoleh pada penyebaran kuesioner penelitian adalah sebesar 76,8% atau 96 kuesioner.

Sebelum data diolah dengan ANOVA maka perlu dilakukan uji asumsi klasik. Uji asumsi klasik dilakukan bertujuan untuk mendapatkan keyakinan bahwa data dalam penelitian layak atau tidak untuk dilakukan pengolahan data secara lebih lanjut. Uji asumsi klasik dalam penelitian ini terdiri dari uji normalitas dan uji homogenitas. Hasilnya menunjukkan data tidak memenuhi asumsi normal dan homogenitas.

Teknik analisis data yang digunakan untuk menguji kebenaran hipotesis yang diajukan adalah dengan menggunakan analisis

uji ANOVA (*Analysis Of Variance*). ANOVA merupakan salah satu uji komparatif yang digunakan untuk menguji perbedaan *mean* (rata-rata) data lebih dari dua kelompok.

Ada dua jenis ANOVA yaitu satu arah atau *one way ANOVA* dan dua arah atau *two way ANOVA*. Hipotesis pertama dan kedua dalam penelitian ini melakukan pengujian dengan uji analisis varians *one way ANOVA*. Untuk hipotesis ketiga menggunakan pengujian analisis varians *two way ANOVA*. ANOVA satu arah menguji secara satu-persatu dari masing-masing variabel  $X_1$  atau variabel  $X_2$  terhadap  $Y$ . Sedangkan ANOVA dua arah menguji secara bersama-sama variabel  $X_1$  dan  $X_2$  terhadap  $Y$ . Berikut ini merupakan ringkasan hasil uji ANOVA.

Hipotesis pertama yang diuji dalam penelitian ini melakukan pengujian dengan uji analisis varians *one way ANOVA*. Hipotesis pertama ( $H_1$ ) yang dirumuskan dalam penelitian ini adalah individu yang dihadapkan pada potensi *retaliation* yang rendah akan lebih cenderung menunjukkan niat melakukan *whistleblowing* dibandingkan dengan individu yang dihadapkan pada potensi *retaliation* yang tinggi.

Pada tabel 4.9 menunjukkan hasil uji parametrik dan non-parametrik, pada uji parametrik menunjukkan *mean* senilai 13,93 yang diperkuat dengan signifikansi analisis *one way ANOVA* yaitu sebesar 0,000 kurang dari 0,005. Hal ini membuktikan bahwa individu yang dihadapkan pada potensi *retaliation* yang rendah akan lebih cenderung menunjukkan niat melakukan *whistleblowing* dibandingkan dengan individu yang dihadapkan pada potensi *retaliation* yang tinggi adalah benar.

Hipotesis pertama dianalisis dengan menambahkan uji tambahan yaitu uji non-parametrik. Pengujian non-parametrik digunakan bertujuan untuk menambah kelengkapan hasil penelitian karena adanya ketidaklengkapan item khusus yang tidak terdistribusi secara normal atau tidak homogen. Uji non-parametrik yang digunakan adalah uji *kruskal wallis* yang bertujuan untuk uji dua kelompok atau lebih berbeda dengan skala ordinal atau nominal.

Tabel 4.9 di atas menunjukkan *mean rank* atas *retaliation* tinggi dan *retaliation* rendah yang berbeda yaitu *mean rank retaliation* rendah lebih tinggi dari pada *mean rank retaliation* tinggi sebesar 37,16 dan 60,83 serta diperkuat dengan nilai *p value* yang

ditunjukkan oleh nilai *asympt.Sig* yang dihasilkan adalah 0,000. Dalam hal ini nilai *p value* sebesar 0,000 dimana kurang dari batas kritis 0,05 yang berarti menerima  $H_1$  atau *retaliation* memberikan pengaruh yang bermakna terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Dengan demikian dari hasil analisis tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa **hipotesis pertama diterima**.

Pengujian hipotesis yang kedua dalam penelitian ini adalah dengan melakukan uji analisis varians *one way* ANOVA. Hipotesis kedua ( $H_2$ ) yang dirumuskan dalam penelitian ini adalah individu laki-laki akan lebih cenderung menunjukkan niat melakukan *whistleblowing* daripada perempuan. Pada tabel 4.9 menunjukkan hasil uji parametrik dan non-parametrik. Uji parametrik menunjukkan *mean* sebesar 565,614 yang diperkuat dengan signifikansi analisis *one way* ANOVA yaitu sebesar 0,000 kurang dari 0,05. Hal ini membuktikan bahwa terdapat perbedaan antara perlakuan gender laki-laki dan gender perempuan terhadap niat melakukan *whistleblowing*.

Hipotesis kedua dianalisis dengan menambahkan uji tambahan yaitu uji non-parametrik. Pengujian non-parametrik digunakan bertujuan untuk menambah kelengkapan hasil penelitian karena adanya ketidaklengkapan item khusus yang tidak terdistribusi secara normal atau tidak homogen. Uji non-parametrik yang digunakan adalah uji *kruskal wallis* yang bertujuan untuk menguji dua kelompok atau lebih berbeda dengan skala ordinal atau nominal.

Tabel 4.9 di atas menunjukkan *mean rank* atas laki-laki dan perempuan yang berbeda yaitu sebesar 72,67 dan 34,63 serta diperkuat dengan signifikansi yang dihasilkan adalah 0,000. Dalam hal ini nilai *p value* sebesar 0,000 dimana kurang dari batas kritis 0,05 yang berarti menerima  $H_2$  atau gender memberikan pengaruh yang bermakna terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Dengan demikian dari hasil analisis tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa hipotesis kedua diterima.

Pengujian untuk hipotesis ketiga dilakukan dengan cara melakukan uji analisis varians *two way* ANOVA. Hipotesis ketiga ( $H_3$ ) yang dirumuskan dalam penelitian ini adalah laki-laki yang dihadapkan pada potensi *retaliation* yang rendah akan cenderung menunjukkan niat melakukan *whistleblowing*

dibandingkan dengan laki-laki yang dihadapkan pada potensi *retaliation* yang tinggi. Berdasarkan tabel 4.9, dapat dilihat *retaliation\*gender p value* 0,000 kurang dari 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa *retaliation* memiliki interaksi dengan gender.

Tabel 4.10 memberikan tambahan deskripsi dari tabel uji hipotesis pada pembahasan sebelumnya. Berdasarkan tabel 4.10 menggambarkan perbedaan *mean rank* pada masing-masing kelompok untuk mendukung uji parametrik melalui uji non parametrik Kruskal Wallis yang menjelaskan hipotesis pertama melalui kelompok 1 (laki-laki\**Retaliation* Tinggi) dan kelompok 2 (Perempuan\**Retaliation* Tinggi) akan dibandingkan dengan kelompok 3 (Laki-laki\**Retaliation* Rendah) dan kelompok 4 (Perempuan\**Retaliation* Rendah). Hal tersebut diperkuat melalui perolehan rata-rata peringkat masing kelompok yang menunjukkan nilai rata-rata kelompok 1 senilai 67,67 dan kelompok 2 senilai 15,07 lebih rendah dibandingkan rata-rata kelompok 3 senilai 80,18 dan kelompok 4 senilai 52,36. Artinya menunjukkan bahwa individu yang dihadapkan pada *retaliation* rendah lebih cenderung menunjukkan niat melakukan *whistleblowing* dibandingkan individu yang dihadapkan pada *retaliation* tinggi.

Hipotesis kedua dijelaskan melalui kelompok 1 (Laki-laki\**Retaliation* Tinggi) dan kelompok 3 (Laki-laki\**Retaliation* Tinggi) akan dibandingkan dengan kelompok 2 (Perempuan\**Retaliation* Tinggi) dan kelompok 4 (Perempuan\**Retaliation* Rendah). Hal tersebut diperkuat melalui erolehan rata-rata peringkat masing kelompok yang menunjukkan nilai rata-rata kelompok 1 senilai 67,67 dan kelompok 3 senilai 80,18 lebih rendah dibandingkan rata-rata kelompok 2 senilai 15,07 dan kelompok 4 senilai 52,36. Artinya menunjukkan bahwa laki-laki lebih cenderung menunjukkan niat melakukan *whistleblowing* dibandingkan perempuan.

Hipotesis ketiga dijelaskan melalui kelompok 1 (Laki-laki\**Retaliation* Tinggi) akan dibandingkan dengan kelompok 3 (Laki-laki\**Retaliation* Tinggi). Hal tersebut diperkuat melalui perolehan rata-rata peringkat kelompok 1 yang menunjukkan senilai 67,67 lebih rendah dibandingkan kelompok 3 senilai 80,18. Artinya menunjukkan bahwa laki-laki yang dihadapkan pada *retaliation* rendah akan cenderung menunjukkan niat melakukan

*whistleblowing* dibandingkan laki-laki yang yang dihadapkan pada *retaliation* tinggi. Berdasarkan analisis tersebut *retaliation* tinggi pada laki-laki terdapat interaksi, oleh karena itu dapat ditarik kesimpulan bahwa hipotesis ketiga diterima.

Perbedaan pengaruh *retaliation* terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Hasil pengujian hipotesis menunjukkan perbedaan pengaruh *retaliation* tinggi dan rendah terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Hal ini dapat dilihat dari hasil pengolahan data menggunakan uji *one way* ANOVA. Hasil tabel menunjukkan F hitung sebesar 31,879 dan diperkuat dengan nilai signifikansi yang diperoleh sebesar  $0,000 < 0,05$ .

*Retaliation* mempengaruhi *whistleblowing* karena muncul sebagai konsekuensi bagi *whistleblower* akibat melakukan tindakan *whistleblowing* (Magnus dan Viswesveran, 2005). *Retaliation* hadir dalam dua kondisi, yaitu *retaliation* tinggi (*penalty*) dan rendah (*affiliation*) (Greenberger *et al*, 1987; Liyanarachchi, 2009). Penelitian terdahulu menjelaskan bahwa kedua jenis *retaliation* ini menyebabkan berbeda tanggapan. *Retaliation* tinggi cenderung akan membuat individu atau responden dalam penelitian ini kurang untuk melakukan tindakan *whistleblowing*. Sedangkan *retaliation* rendah dalam penelitian ini cenderung akan membuat individu atau responden dalam penelitian ini lebih memiliki niat untuk melakukan *whistleblowing*.

*Retaliation* berpengaruh negatif terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Artinya adalah semakin rendah tingkat *retaliation* maka akan tinggi niat melakukan *whistleblowing*. Begitu juga dengan sebaliknya. Hasil penelitian ini menunjukkan adanya pengaruh *retaliation*, *whistleblowing* dan teori prososial serta teori *universal dignity* *whistleblowing* adalah benar, ancaman *retaliation* bisa menjadi suatu konsekuensi yang mempengaruhi individu melakukan *whistleblowing* atau hanya diam dan tidak berbuat apa-apa. Individu akan cenderung takut jika tindakan *whistleblowing*-nya tidak terlindungi. Sehingga mereka akan dihadapkan pada pilihan bertanggung jawab untuk melakukan kewajiban *whistleblowing* dan menerima ancaman, tekanan dan indikasi lainnya yang bisa membahayakan diri, keluarga, kerabat, dan sahabat. Atau sebaliknya lebih memilih diam dan tidak ingin mengambil tindakan apapun.

Penelitian mengenai niat melakukan *whistleblowing* ini telah diteliti oleh beberapa penelitian terdahulu. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan Liyanarachchi (2009 dan 2011) dan Magnus dan Viswesveran (2005) yang menunjukkan bahwa *retaliation* berpengaruh negatif terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Secara umum *retaliation* yang kuat mengakibatkan semakin kecil kemungkinan seseorang untuk melakukan *whistleblowing* dan penelitian Scholtens (2003) serta Rocha dan Kleiner (2005) menyatakan adanya pengaruh *retaliation* terhadap niat melakukan *whistleblowing*.

### **Perbedaan pengaruh gender terhadap niat melakukan *whistleblowing***

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa perbedaan *gender* berpengaruh signifikan terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Hal ini dapat dilihat dari hasil pengolahan data menggunakan uji *one way* ANOVA. Hasil tabel menunjukkan F hitung sebesar 57,554 sedangkan nilai signifikansi diperoleh sebesar  $0,000 < 0,05$ .

Hasil penelitian ini menunjukkan adanya perbedaan antara laki-laki dan perempuan yang mempengaruhi niat melakukan *whistleblowing*. Karyawan akuntansi atau auditor masih menggunakan pemikiran subjektif yang berbeda yang bersumber dari pertimbangan laki-laki dan perempuan. Hal ini menunjukkan belum ada kompetensi dan komitmen yang sama atau setara antara laki-laki dan perempuan dalam melakukan pekerjaan yang mendapati temuan kecurangan akuntansi. Sejalan dengan teori disonansi kognitif yang mengkaji pemikiran laki-laki dan perempuan, keduanya saling bertentangan dalam menunjukkan sikap atas rasa tidak nyaman yang dialaminya.

Gender meskipun tidak dihipotesiskan dalam penelitian Liyanarachchi (2009) ternyata menunjukkan perbedaan pengaruh antara laki-laki dan perempuan terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Oleh karena itu, hasil penelitian ini memberikan kesimpulan bahwa laki-laki dianggap lebih memiliki keberanian atau suka terhadap tantangan ketika melihat suatu temuan kesalahan dibandingkan wanita yang memikirkan keadaan dirinya sendiri dalam lingkungan pekerjaan. Keenan (1995) menyatakan bahwa laki-laki lebih

mungkin memiliki niat melakukan *whistleblowing* daripada perempuan.

Hasil penelitian ini konsisten dengan Liyanarachchi (2009) dan Sims dan Keenan (1998). Penelitian terdahulu telah menunjukkan bahwa perempuan cenderung kurang menunjukkan niat untuk melakukan *whistleblowing* dibandingkan laki-laki.

### **Perbedaan Pengaruh interaksi laki-laki dan *retaliation* terhadap niat melakukan *whistleblowing***

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis dapat diketahui bahwa *retaliation* yang tinggi pada laki-laki memiliki  $p \text{ value} < 0,05$ . Hal ini menunjukkan terdapat interaksi laki-laki yang dihadapkan pada potensi *retaliation* yang rendah akan cenderung menunjukkan niat melakukan *whistleblowing* dibandingkan dengan laki-laki yang dihadapkan pada potensi *retaliation* yang tinggi yang bermakna menerima hipotesis ketiga.

Individu laki-laki dan perempuan menunjukkan sikap yang berbeda ketika melihat dan mengungkapkan permasalahan dalam organisasinya. Permasalahan *retaliation* cenderung akan memberikan kekhawatiran berbeda antara laki-laki dan perempuan. Perempuan cenderung untuk kurang melakukan *whistleblowing* baik itu dalam ancaman *retaliation* tinggi dan rendah. Sedangkan laki-laki cenderung lebih berani daripada perempuan dalam mengungkapkan tindakan kecurangan akuntansi dalam organisasinya. Hal ini sejalan dengan teori prososial yang lebih memperlihatkan laki-laki lebih berani dalam niat melakukan *whistleblowing* karena didasari rasa tanggung jawab, dan keberanian menegakkan kebenaran. Sedangkan perempuan juga cenderung ingin melaporkan namun dalam taraf dibawah laki-laki dan dipengaruhi faktor lainnya. Hal ini sejalan dengan penelitian Liyanarachchi (2011) dan Festinger (1962) yang menyimpulkan bahwa laki-laki dan perempuan menunjukkan logika berpikir yang berbeda.

Laki-laki lebih suka memperlihatkan keberaniannya dan perempuan lebih memikirkan risiko yang dihadapinya. Hasil penelitian konsisten dengan diperkuat oleh (Riley dan Chow, 1992; Sims dan Keenan, 1988; Wirosari, 2017) yang menjadikan laki-laki cenderung menerima konsekuensi ketika melakukan tindakan *whistleblowing*, serta laki-laki lebih mempunyai tekanan "*thrill seeker*"

atau pencari sensasi daripada perempuan yang berbanding terbalik lebih berperilaku menghindari risiko. Tidak peduli apapun yang terjadi laki-laki cenderung lebih ingin melakukan tindakan *whistleblowing* walaupun mendapatkan ancaman *retaliation* yang tinggi dan ataupun yang rendah dibandingkan perempuan.

### **5 Kesimpulan, Keterbatasan, dan Saran**

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

1. Individu yang menghadapi potensi *retaliation* yang rendah akan lebih cenderung menunjukkan niat melakukan *whistleblowing* dibandingkan individu yang menghadapi potensi *retaliation* yang tinggi.
2. Laki-laki akan lebih cenderung menunjukkan niat melakukan *whistleblowing* dibandingkan perempuan.
3. Laki-laki yang dihadapkan pada potensi *retaliation* yang rendah akan cenderung menunjukkan niat melakukan *whistleblowing* dibandingkan dengan laki-laki yang dihadapkan pada potensi *retaliation* yang tinggi.

Penelitian ini memiliki keterbatasan yaitu responden dalam penelitian ini sebagian kecil kurang memahami prosedur penelitian yang dijelaskan melalui sugesti, perlakuan/*treatment* yang peneliti berikan, sehingga sebagian kecil tidak lolos uji manipulasi.

Berdasarkan penelitian ini maka bisa diajukan beberapa saran yang dihasilkan dari penelitian ini: Peneliti selanjutnya diharapkan dapat memberikan *treatment*/perlakuan terhadap responden kuasi eksperimen secara lebih baik sehingga responden dapat memahami dengan baik sugesti peneliti dan lolos uji manipulasi. Peneliti selanjutnya agar dapat menggunakan variabel independen lain yang mungkin memiliki pengaruh terhadap niat melakukan *whistleblowing* seperti tingkat keseriusan kesalahan, dan komunikasi interpersonal organisasi.

Penelitian ini memiliki implikasi yang dihasilkan yaitu: Bagi perusahaan dan organisasi sektor publik agar dapat menerapkan kebijakan anonim *whistleblowing system* dalam meminimalisir tindakan kecurangan oleh karyawan di dalam organisasi. Bagi karyawan dalam perusahaan/organisasi yang sering menjadi

sasaran ancaman *retaliation*, agar lebih memahami kondisi dan lingkungan pekerjaan serta mengetahui saluran pelaporan saat menemukan temuan kecurangan yang mengancam perusahaan/organisasi dan diri sendiri. Bagi akademisi, agar dapat menanamkan nilai-nilai moral jujur, keberanian, dan tanggungjawab kepada mahasiswa agar terbentuk sikap etis dalam dunia yang ditekuninya. Bagi pemerintah, agar dapat menerapkan aturan hukum yang melindungi seseorang atau sekelompok orang yang melakukan tindakan *whistleblowing*.

### Daftar Pustaka

- Abdilla, Zulfah F N. 2017. *The influence of gender, religiosity and retaliation on whistleblowing intention*. Skripsi. Fakultas ekonomika dan bisnis. Universitas Muhammadiyah Yogyakarta : Yogyakarta.
- ACFE (Association of Certified Fraud Examiners) Indonesia. 2016. *Survai Fraud Indonesia chapter #111*. ACFE Indonesia Chapter : Jakarta.
- Ahyaruddin, Muhammad dan Asnawi, Mizan. 2017. Pengaruh moral reasoning dan ethical environment terhadap kecenderungan untuk melakukan whistleblowing. *Jurnal Akuntansi dan ekonomika*. Vol.7, No.1.
- Bhargava, Nimisha dan Madala, Mani K. 2014. An overview of whistleblowing status in various continents across the world. *International journal of management and social sciences research (IJMSSR)*. Vol.3, No.10.
- Brief, A. P. dan Motowidlo, Stephan J. 1986. Prosocial Organizational Behaviors. *The Academy of management review*. Vol.11, No.4, 710-725.
- Cahyaningrum, Christina Dwi dkk. 2017. Whistleblowing: Studi eksperimental dalam kejujuran dan tekanan ketaatan. *Journal of accounting & management Innovation*. Vol.1, No.2, 143-158.
- Cailier, James Gerard. 2012. Agency Retaliation against whistleblower. Factors affecting employee perceptions. *Public Integrity Journal*. Vol.15, No.1, 29-50.
- Chiu, Randy K. 2003. Ethical Judgement and whistleblowing intention: Examining the Moderating role of locus of control. *Journal of business ethics*. Vol.43, 65-74.
- Chung, Janne dan Trivedi, Viswanath Umashanker. 2003. The effect of Friendly persuasion and gender on tax compliance behavior. *Journal of Business ethics*. Vol.47, 133-145.
- Clark, David. 1994. Whistleblowing: theory and practice. *AJAL FORUM*. No.1
- Cooper, D. R., dan Pamela S. Schindler. 2014. *Business Research Methods*. Twelfth Edition. Florida Atlantic University: McGraw-Hill Companies, inc.
- Detik.com. 2012. "Kasus penipuan saham tyco". Diakses pada 02 April 2018.
- Diani, Rury Citra dan Narsa, I Made. (2017). Moral Reasoning level and role conflict: experimental study for whistleblowing behavior model internal government auditors. *Jurnal Tata kelola dan akuntabilitas keuangan negara*. Vol.3, No.2, 131-149.
- Dinc, M. Sait *et al*. 2018. Exploring predictors of internal, external and anonymous whistleblowing intentions: a quantitative analysis of accounting professionals. *International journal of applied statistics and econometrics*. Vol.1.
- Dixon, Olivia. 2016. Honesty without fear? Whistleblower anti-retaliation protections in corporate codes of conduct. *Melbourne University Law Review*. Vol.40:168.
- Dozier, J. B. dan Miceli, Marcia P. 1985. Potential Predictors of Whistleblowing: Prosocial Behavior Perspective. *Academy of Management Review*. Vol 10. No. 4. 823-836.
- Dreiband, Eric S. dan Rappaport, David A. 2007. Releases and the law of retaliation: theories and recent developments. *ABA section of labor and employment law*.
- Dyck, Alexander *et al*. 2010. Who blows the whistle on corporate fraud. *The journal of finance*. Vol.LXV, No.6.
- Elias, Rafik. 2008. 'Auditing students' Professional commitment and anticipatory socialization and their relationship to whistleblowing. *Managerial auditing journal*. Vol.23,283-294.

- Emerson, T. L. N. *et al.* 2007. Ethical Attitudes of Accountants: Recent Evidence from a Practitioners Survey. *Journal of Business Ethics*. Vol.71, 73–87.
- Farnum, Katlyn S. 2016. Decision making theories of retaliation. *Thesis, dissertations, and student research*; department of psychology. University of Nebraska-Lincoln.
- Fayard, Dutch. 2014. An experimental Economics Approach ti the study of whistleblowing. *Journal of forensic & Investigative Accounting*. Vol.6, No.1.
- Festinger, Leon. 1962. Cognitive Dissonance. *Scientific American*. INC.
- Greenberger, David B. *et al.* 1987. Oppositions and Group Norms: The Reciprocal Influence of whistleblowers ad co- workers. *Journal of business ethics*. Vol.6, 527-542.
- Gujarati. Damodar N. 2006. *Ekonometrika Dasar*. Jakarta: Erlangga.
- Gundlach, Michael J *et al.* 2003. The decision to blow the whistle: a social information processing framework. *The Academy of management review*. Vol.28, No.1. 107-123.
- Hendel, Juliana. 2016. Understanding retaliation of whistleblower: under which circumstances do organizations retaliate against whistleblower?. *Thesis*. Copenhagen business school. 115/260,931.
- Hoffman, B. J. 2009. Exercises and Dimensions are the Currency of Assessment Centers. *Personel Psychology*. Vol.64, 351-395.
- ICANZ (Institute of Chartered Accountants of New Zealand). 2003. *Improving Corporate Reporting: A Shared Responsibility, Report for the Minister of Commerce* (ICANZ, Wellington, New Zealand).
- Istyanti, Kiki. 2016. *Pengaruh penalaran moral, retaliasi, dan kolektivisme terhadap niat melakukan whistleblowing*. Skripsi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Gadjah Mada : Yogyakarta.
- Joy, Amy Block. 2014. Retaliation: Case study on prevention strategies. Faculty of Emeritus and Author, University Of California Davis.
- Kahfi, Dian Amalia. 2017. *Pengaruh pendidikan etika, persepsi atas retaliasi dan internal locus of control terhadap kecenderungan melaporkan kecurangan pada laporan keuangan*. Skripsi. Fakultas Ekonomika dan bisnis. Universitas Gajah Mada.
- Kaplan, S. E. dan J. J. Schultz. 2007. Intentions to Report Questionable Acts: An Examination of the Influence of Anonymous Reporting Channel, Internal Audit Quality, and Setting. *Journal of Business Ethics*. Vol.71, 109–124.
- Kaplan, Steven *et al.* 2008. An Examination of the Association between gender and reporting intentions for fraudulent financial reporting. *Journal of Business Ethics*. Vol.87, 15-30. DOI 10.007/s10551-008-9866-1.
- KBUMN (Kementerian Badan Usaha Milik Negara). 2016. Kementerian BUMN luncurkan aplikasi whistleblowing system. Diakses dari <http://www.bumn.go.id/>
- Keenan, John P *et al.* 1992. Whistleblowing: a conceptualization and model. *Academy of Management Journal*. Vol.1992, No.1.
- Keenan, John P. 1995. Whistleblowing and the first-level manager: determinants of feeling obliged to blow the whistle. *School of business- management institute*. University of Wisconsin-madison.
- Keenan, John P. 2002. Whistleblowing: A Study of managerial differences. *Employee Responsibilities and rights Journal*. Vol.14, No.1.
- Keil, Mark *et al.* 2010. Toward a Theory of whistleblowing intentions; a benefit-to-cost differential perspective. *Decisions sciences journal*. Vol.41, No.4.
- Lacayo, Richard dan Ripley, Amanda. 2002. Persons of the year 2002: the whistleblower–TIME Diakses pada 02 April 2018 dari <http://content.time.com/>.
- Larasati, Meita. 2015. *Pengaruh Penalana moral, retaliasi dan emosi negative terhadap kecenderungan individu untuk melakukan whistleblowing*. Tesis, *magister sains ilmu akuntansi*,

- Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Gadjah Mada. Yogyakarta.
- Liputan6.com. 2005. Kasus Parmalat. Diakses pada 02 April 2018.
- Liyanarachchi, G dan Newdick C. 2009. The Impact of Moral Reasoning and Retaliation on Whistle Blowing: New Zealand Evidence. *Journal of Business Ethics*. Vol.89:37-57.
- Liyanarachchi, Gregory A dan Ralph Adler. 2011. Accountants' Whistle-blowing Intentions: The Impact of Retaliation, Age, and Gender. *Australian Accounting Review*. Vol.21, No.57, Issue.2.
- Magnus, Mesmer dan Viswesvaran, Chockalingan. 2005. Whistleblowing in Organizations: An Examination of Correlates of Whistleblowing Intentions, Actions, and Retaliation. *Journal of Business Ethics*. Vol.62,:277-297.
- Manafe, Mesri W. N. 2015. Pengaruh Penalaran Moral, Retaliasi dan Gender Terhadap Kecenderungan Whistleblowing Internal. *Wahana Jurnal Ekonomi, Manajemen, dan Akuntansi*, Vol.18, No.2:113-123.
- Mawanga, Freddie. 2014. Perceived retaliation against internal whistleblowers: Evidence from public institutions in Sub-Saharan Africa. Vol.19, No.1.
- Merdikawati, Risti. 2012. *Hubungan komitmen profesi dan sosialisasi antisipatif mahasiswa akuntansi dengan niat whistleblowing*. skripsi. Fakultas Ekonomika dan Bisnis. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Miceli, Marcia P *et al.* 1991. Who Blows the whistle and why?. *Industrial and labor relations review*. Vol.45, No.1.
- Miceli, Marcia P *et al.* 1999. Can Laws protect whistleblowers? Result of a naturally occurring field experiment. *Work and Occupations*. Vol.26, No.1:129-151.
- Mugan, Can Simga *et al.* 2005. The Influence of Nationality and Gender on Ethical Sensitivity: An Application of the Issue-Contingent Model. *Journal of Business Ethics*. Vol.57:139-159.
- Naomi, Sharon. 2015. *Penerapan Whistleblowing System dan dampaknya terhadap fraud*. Skripsi. Fakultas Ekonomi dan Bisnis. Universitas Lampung. Bandar Lampung.
- Near, J.P. dan Marcia P. Miceli. 2008. Review of public personnel administration. Vol.28, No.3.
- Near, J.P. dan Miceli, Marcia P. 1985. Organizational dissidence: the case of whistleblowing. *Journal of business ethics*. Vol.4, 1-16.
- Near, J.P. dan Miceli, Marcia P. 1986. Retaliation against whistleblower: predictors and effects. *Journal of Applied Psychology*. Vol.71, No.1, 137-145.
- Near, J.P. dan Miceli, Marcia P. 1995. Effective WhistleBlowing. *Academy of Management Review*. Vol.20 (3):679–708.
- Near, J.P. dan Miceli, Marcia P. 1996. Whistleblowing: Myth and reality. *Journal of management*. Vol.22, No.3, 507-526.
- Nugraha, Taufik. 2017. Pengaruh komitmen profesional, lingkungan etika, sifat Machiavellian dan personal cost terhadap intense whistleblowing dengan retaliasi sebagai variabel moderating. *JOM Fekon*, Vol.4. No.1.
- Nurhidayat, Ilham. 2017. "Dilematika whistleblower birokrat: Pahlawan atau Pengkhianat?" *Birokrat menulis.org*. Diakses 26 Maret 2018.
- Oktarina, Ridha, Dwita, Sany, & Halmawati. 2017. Pengaruh gender terhadap perilaku etis akuntan di minangkabau: Studi eksperimentasi semu pada mahasiswa akuntansi di kota Padang. *Wahana Riset Akuntansi (WRA)*, Vol. 5, No. 1 April 2017.
- Dwita, S., Helmy, H., & Cheisviyanny, C. *Forthcoming*. The influence of gender and personality on "holier-than-thou" perception bias among Minangkabau accountants. *The International Journal on Economics & Management (IJEM)*, *Forthcoming*.
- O'Leary, Conor dan Derry Cotter. 2000. The ethics of final year accountancy students: an international comparison. *Managerial auditing journal*. Vol 15, No 3, 108-115.
- OJK (Otoritas Jasa keuangan). 2015. "Siaran Pers: Relaunching OJK Whistleblowing system 2015 tahun

- penguatan integritas OJK".  
www.ojk.go.id.
- Parmerlee, Marcia A., *et al.* 1982. Correlations of Whistleblowers' Perceptions of Organizational Retaliation. *Administrative Science Quarterly*. Vol.27, No.1.17-34.  
<http://www.jstor.org/>.
- Penner, Louis A *et al.* 1995. Measuring The Prosocial Personality. University of South Florida.
- Rachmah, Dwi Nur. 2015. Regulasi diri dalam belajar pada mahasiswa yang memiliki peran banyak. *Jurnal psikologi*. Vol.42, No.1, 61-77.
- Rehg, Michael T., *et al.* 2008. Antecedents and outcomes of retaliation against whistleblower: gender differences and power relationships. *Organization Science*. Vol.19, No.2, pp 221-240.
- Riduwan. 2010. *Metode dan Teknik Menyusun Tesis*. Bandung : Alfabeta.
- Riley, W. B Jr dan Chow K. V. 1992. Asset allocation and individual risk aversion. *Financial Analysis Journal*. Vol 48: 6.
- Riska. 2017. *Pengaruh professional auditor, orientasi etika idealism, da relativisme terhadap whistleblowing dengan sensitivitas etis sebagai variabel moderating*. Skripsi. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam. UIN Alauddin. Makassar.
- Rocha, E. dan Kleiner, B. H. 2005. To Blow or Not to Blow the Whistle? That is the Question. *Management Research News*. Vol.28 (11/12):80-87.
- Ruger, Peter H. 2002. Whistleblowing and retaliation. 23<sup>rd</sup> Annual Law & Higher Education Conference. General Counsel, Southern Illinois University, Carbondale, Illinois. Florida.
- Rustiarini, Ni Wayan dan Sunarsih, Ni Made. 2015. Fraud dan Whistleblowing: Pengungkapan kecurangan akuntansi oleh auditor pemerintah. Universitas Mahasaraswati. Denpasar.
- Schmidt, M. 2005. 'Whistle Blowing' Regulation and Accounting Standards Enforcement in Germany and Europe – An Economic Perspective. *International Review of Law and Economics*, Vol.25: 143-168.
- Scholten, M. T. 2003. Review of the Operation of the Protected Disclosures Act 2000: Report to the Minister of State Services,. Maret 2018.
- Seal, Denise Baker *et al.* 2013. From Retaliatory discharge to retaliation by association; the expanding scope of viable retaliation claims against employers. *Illinois Association of Defense trial counsel*. Vol 23, No 2.
- Seifert, Deborah Lynn. 2006. The influence of organizational justice on the perceived likelihood of whistleblowing. dissertation. Washington State University. College of Business.
- Sekaran, Uma. 2003. Research Methods for Business, A Skill-Building Approach. Fourth Edition. United State of America: John Wiley & Sons inc
- Semendawai, Abdul Haris dkk. 2011. Memahami Whistleblower. Lembaga Perlindungan Saksi dan Korban (LPSK). Diakses 26 Maret 2018 dari [www.lpsk.go.id](http://www.lpsk.go.id).
- Serwinek, Paul J. 1992. Demographic & Related differences in Ethical Views among small business. *Journal of business ethics*. Vol.11:555-566.
- Setiawati, Luh Putu dan Maria, M. Ratna Sari. 2016. Profesionalisme, komitmen organisasi, intensitas moral dan tindakan akuntan melakukan whistleblowing. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. Vol.17.1, 257-282.
- Sims, Randi L dan Keenan, John P. 1998. Predictors of External Whistleblowing: Organizational and Intrapersonal Variables. Nova Southeastern University.
- Soeken, K.L. dan Soeken, D.R. 1987. *A Survey of Whistleblowers; Their Stressors and Coping Strategies*, Association of Mental Health Specialists, Laurel, Md.
- Sugiyono. 2011. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R & D*. Bandung: Alfabeta.
- Sulistomo, Akmal. 2012. *Persepsi mahasiswa akuntansi terhadap kecurangan (studi empiris pada mahasiswa akuntansi UNDIP dan UGM)*. Skripsi. Fakultas Ekonomika dan Bisnis. Univeristas Diponegoro. Semarang.

- Sullivan, Oberti. 2014. Recent Development In Retaliation and Whistleblowing Law.
- Transparency International. 2017. Corruption Perception Index Indonesia. diakses pada 26 Maret 2018 dari <https://www.transparency.org/>.
- Trevino, L. K. dan Weaver, Gary R. 2001. Organizational Justice and Ethics Program "Follow-Through": Influences on Employees' Harmful and Helpful Behavior. *Business Ethics Quarterly*. Vol.11, Issue 4.
- Wahyuningsih, Widya. 2016. *Pengaruh pemberian reward, komitmen organisasi, gender dan masa kerja terhadap whistleblowing*. Skripsi. Fakultas Ekonomi. Universitas Negeri Padang.
- Wardani, Cyntia Ayu dan Sulhani. 2017. Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi penerapan whistleblowing system di Indonesia. *Jurnal Aset (Akuntansi Riset). Akuntansi. FPEB. UPI*. Vol.9 (1), 29-44.
- West, Tim *et al.* 2004. Cheating and Moral Judgement in the College Classroom: A Natural Experiment. *Journal Of Business Ethics*. Vol 54, 173-183.
- WHO (World Health Organization). 2015. Gender. Diakses pada 25 April 2018 dari <http://www.who.int/>.
- Wijaya, Septian. 2016. *Pengaruh Penalaran moral, retaliasi, komitmen organisasi, dan komitmen profesi terhadap intensi untuk melakukan whistleblowing*. skripsi. Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Jakarta.
- Wikipedia.org. 2018. HIH Insurance Collapse. Diakses pada 02 April 2018 dari <https://en.wikipedia.org/>.
- Wirosari, Taufiequr R dan Fanani, Zaenal. 2017. Pengaruh umur, gender, dan pendidikan terhadap perilaku risiko auditor dalam konteks audit atas laporan keuangan. *Tesis*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Airlangga.
- Women's Studies Encyclopedia. Helen Tierney. 1999. Diakses dari <https://books.google.co.id/>.
- Wordpress.com. 2011. Skandal akuntansi Worldcom. Diakses pada 02 April 2018.
- Yeoh, Peter. 2014. Whistleblowing: Motivations, corporate self-regulation, and the-law. *International journal of law and management*. Vol.56, No.6:459-474.
- Zhuang, Jinyun *et al.* 2005. Examining culture's effect on whistleblowing and peer reporting. *Business and society*. Vol.44, No.4. 462-486.

Halaman ini sengaja dikosongkan