

**ANALISIS KEEFEKTIFAN JALUR PELAPORAN DALAM KONDISI
RETALIASI DALAM MENDORONG *WHISTLEBLOWING*
(PENDEKATAN EKSPERIMEN)**



SKRIPSI

Oleh:

Nama : Kharisma Lady

NIM : 14312582

**FAKULTAS EKONOMI
PROGRAM STUDI AKUNTANSI
UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA**

2018

**ANALISIS KEEFEKTIFAN JALUR PELAPORAN DALAM KONDISI
RETALIASI DALAM MENDORONG WHISTLEBLOWING
(PENDEKATAN EKSPERIMEN)**

SKRIPSI

Disusun dan diajukan untuk memenuhi sebagai salah satu syarat untuk mencapai
derajat Sarjana Strata-1 Program Studi Akuntansi pada Fakultas Ekonomi UII

Oleh:

Nama : Kharisma Lady

NIM : 14312582

**FAKULTAS EKONOMI
PROGRAM STUDI AKUNTANSI
UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA**

2018

PERNYATAAN BEBAS PLAGIARISME

“Dengan ini saya menyatakan bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat karya yang pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di suatu perguruan tinggi, dan sepanjang pengetahuan sayajuga tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis diacu dalam naskah ini dan disebutkan dalam referensi. Apabila dikemudian hari terbukti bahwa pernyataan ini tidak benar maka saya sanggup menerima hukuman/sangsi apapun sesuai peraturan yang berlaku.”

Ditulis oleh:

Nama : Kharisma Lady

No. Mahasiswa : 14312582

Yogyakarta, 18 Maret 2018

Penulis,



(Kharisma Lady)

BERITA ACARA UJIAN TUGAS AKHIR SKRIPSI

LEMBAR PENGESAHAN

ANALISIS KEEFEKTIFAN JALUR PELAPORAN DALAM KONDISI
RETALIASI DALAM MENDORONG *WHISTLEBLOWING*
(PENDEKATAN EKSPERIMEN)

Diajukan Oleh : KHARISMA LADY

No. Mahasiswa : 14312582

SKRIPSI

Telah dipertahankan di depan Tim Penguji dan dinyatakan LULUS

Pada hari Kamis, tanggal: 12 April 2018

Diajukan Oleh:

Penguji Pembimbing Skripsi : Herlina Rahmawati Dewi, S.E., M.Sc.

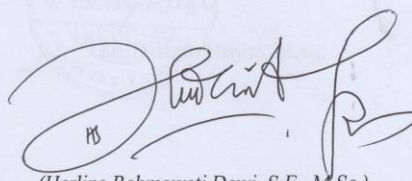
Nama : Kharisma Lady

No. Mahasiswa : 14312582

Telah disetujui oleh Dosen Pembimbing

Pada Tanggal 16 Maret 2018

Dosen Pembimbing,



(Herlina Rahmawati Dewi, S.E., M.Sc.)

BERITA ACARA UJIAN TUGAS AKHIR /SKRIPSI

SKRIPSI BERJUDUL

**ANALISIS KEEFEKTIFAN JALUR PELAPORAN DALAM KONDISI RETALIASI DALAM
MENDORONG WHISLEBLOWING (PENDEKATAN EKSPERIMEN)**

Disusun Oleh : **KHARISMA LADY**

Nomor Mahasiswa : **14312582**

Telah dipertahankan di depan Tim Penguji dan dinyatakan **LULUS**

Pada hari Kamis, tanggal: 12 April 2018

Penguji/ Pembimbing Skripsi : Herlina Rahmawati Dewi, SE.,M.Sc.

Penguji : Prapti Antarwiyati, Dra.,MS., Ak, CA.



Mengetahui
Dekan Fakultas Ekonomi
Universitas Islam Indonesia



Dr. D. Agus Harjito, M.Si.

KATA PENGANTAR

Assalamu'alaikum Wr. Wb

Puji syukur atas kehadiran Allah SWT, yang telah melimpahkan rahmat serta hidayah-Nya sehingga skripsi dengan judul “**Analisis Keefektifan Jalur Pelaporan Dalam Kondisi Retaliasi Dalam Mendorong Whistleblowing (Pendekatan Eksperimen)**” ini dapat terselesaikan dengan baik serta pada waktu yang tepat. Sholawat serta salam saya haturkan kepada junjungan saya Nabi Muhammad SAW, yang telah membawa petunjuk kebenaran kepada seluruh umat manusia yaitu Ad-Din Al-Islam yang senantiasa kita harapkan syafa'atnya di dunia dan di akhirat.

Penulis menyadari bahwa skripsi ini dapat terselesaikan dengan baik berkat dukungan, motivasi, petunjuk dan bimbingan dari berbagai pihak. Oleh sebab itu pada kesempatan ini perkenankan penulis untuk mengucapkan terimakasih yang tiada terhingga kepada :

1. Allah SWT yang telah mengabulkan setiap doa-doaku dan mempermudah semua jalanku.
2. Bapak Dr. D. Agus Hardjito, M.Si. selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia.
3. Bapak Drs. Dekar Urumsah, S. Si., M. Com. (SI)., Ph. D selaku ketua Program Studi Akuntansi Universitas Islam Indonesia.
4. Ibu Herlina Rahmawati Dewi, S.E., M.Sc. selaku dosen pembimbing skripsi yang telah memberikan bimbingan baik selama menyusun skripsi

serta persiapan ujian pendadaran sehingga saya dapat menyelesaikan perkuliahan Strata I ini dengan waktu yang tepat.

5. Kedua orang tua saya tercinta Bapak Isdiyanto dan Ibu Fatimah yang tiada henti mendoakan putrinya dan memberikan semangat, motivasi, pelajaran hidup, serta memberikan bekal kepada saya agar selalu bersyukur dan kuat menghadapi semua cobaan.
6. Kakak dan adikku tercinta Inung Pratiwi, Achyu Tyas Ananda, dan Ratu Cendikia yang selalu memberikan motivasi, semangat dan keceriaan yang membuat saya merasa selalu ingin pulang.
7. Fasihkhan Setia Putra, yang telah memberikan support, semangat, dan bersedia meluangkan waktu untuk membantu dalam proses pengerjaan skripsi ini.
8. Sahabat-sahabatku Anggita Mega Lukita, Hasna Puji Nazihah, dan Sulfa Fitriani Lamunuhia. Terimakasih atas pengenalan dan pertemanan ini. Jangan lupakan perjuangan bersama kita di kampus tercinta. Semoga kita sukses pada jalan kita masing-masing *and see you on top guys*.
9. Sahabatku Ulfa Damayanti, terima kasih atas support, nasihat, dan pengalamn yang kita lalui bersama selama ini.
10. Teman-teman seperjuangan, Nindita, Nia, Sari, Recky, Rini dan teman yang lain yang tidak bisa penulis sebutkan satu persatu.
11. Teman KKN unit 251, Syntia, Ical, Amel, Uffin, Nisa, Ano, Wildan, Ocim.

12. Teman-teman seperjuangan yang tidak dapat saya sebutkan satu per satu.

Terimakasih atas sumbangan saran, ilmu, serta pengalaman hidup selama menjadi mahasiswa sehingga memberikan motivasi saya dalam menyelesaikan tugas akhir ini.

13. Keluarga besar Universitas Islam Indonesia serta semua pihak yang tidak mungkin saya sebutkan satu persatu, saya ucapkan terimakasih sebesar-besarnya.

Penulis menyadari bahwa tidak ada sesuatu pun yang sempurna kecuali Allah SWT, begitu pun dengan skripsi ini. Oleh karena itu, dengan senang hati penulis mengharap kritik serta saran agar dapat menjadikan pembelajaran bagi penulis sendiri ataupun pembaca pada umumnya.

Yogyakarta, 16 Maret 2018

Kharisma Lady

HALAMAN MOTTO

“So verily with the hardship there is relief.”

“Karena sesungguhnya sesudah kesulitan itu ada kemudahan.”

(Q.S Al Insyirah: 5)

“Allah does not burden a soul beyond that it can bear.”

“ Allah tidak membebani seseorang melainkan sesuai dengan kesanggupannya.”

(Al-Baqarah: 286)

“So be patient. Indeed the promise of Allah is truth.”

“Dan bersabarlah kamu, sesungguhnya janji Allah adalah benar.”

(Q. S Ar-Rum : 60)

“Usaha dan do’a berjalan beriringan. Usaha tanpa do’a adalah suatu yang tak sempurna. Dan sebuah do’a tanpa usaha adalah suatu yang sia-sia.”

(Kharisma Lady)

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PENGESAHAN	ii
PERNYATAAN BEBAS PLAGIARISME	iii
KATA PENGANTAR.....	vi
HALAMAN MOTTO	ixx
DAFTAR TABEL	xiii
DAFTAR LAMPIRAN	xivv
ABSTRAK	xv
BAB I.....	1
1.1 Latar Belakang Masalah	1
1.2 Rumusan Masalah.....	9
1.3 Tujuan Penelitian	10
1.4 Manfaat Penelitian	10
1.5 Sistematika Penulisan	11
BAB II	13
2.1 Landasan Teori	13
2.1.1 Teori Keagenan (<i>Agency Theory</i>)	13
2.1.2 Teori Perilaku yang Direncanakan (<i>Theory of Planned Behaviour</i>)....	16
2.1.3 <i>Fraud</i> (Kecurangan).....	18

2.1.4 <i>Whistleblowing</i>	20
2.1.5 Structural Model.....	22
2.1.6 <i>Reward Model</i>	23
2.1.7 Anonimitas	24
2.1.8 Tingkat Retaliasi	25
2.2 Penelitian Terdahulu	27
2.3 Hipotesis Penelitian	35
2.3.1 Tingkat Retaliasi	35
2.3.2 Model Pelaporan dan Jalur Pelaporan.....	36
2.3.3 Anonimitas dan <i>Reward Model</i> pada Tingkat Retaliasi Rendah	38
2.3.4 Anonimitas dan <i>Structural Model</i> pada Tingkat Retaliasi Tinggi	40
BAB III	43
3.1 Desain Penelitian	43
3.2 Definisi Operasional Variabel	46
3.2.1 <i>Whistleblowing</i>	46
3.2.2 Anonim pada <i>structural model</i> dan non-anonim pada <i>reward model</i> ..	46
3.2.3 Tingkat retaliasi.....	47
3.3 Prosedur penugasan	47
3.4 Teknik Analisis Data	53
BAB IV.....	55

4.1 Hasil Pengumpulan Data	55
4.2 Karakteristik Partisipan.....	56
4.3. Uji Homogenitas	58
4.4 Pengujian Hipotesis	59
4.5 Pembahasan	63
4.5.1 Tingkat Retaliasi	63
4.5.2 Model Pelaporan dan Jalur Pelaporan.....	63
4.5.3 Anonimitas dan Reward Model pada Tingkat Retaliasi Rendah	64
4.5.4 Anonimitas dan Structural Model pada Tingkat Retaliasi Tinggi	65
BAB V	67
5.1 Kesimpulan	67
5.2 Keterbatasan Masalah	68
5.3 Implikasi	68
Daftar Referensi.....	70

DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu	31
Tabel 3.1 <i>Eksperimen Group Design</i>	44
Tabel 4.1 Kriteria Sampel Penelitian	56
Tabel 4.2 Karakteristik Demografi	57
Tabel 4.3 Hasil Uji ANOVA	58
Tabel 4.4 Hasil Uji Homogenitas	58
Tabel 4.5 Hasil Uji ANOVA Test of Between-Subject Effects.....	60
Tabel 4.6 Hasil Uji ANOVA (Perbandingan)	62
Tabel 4.7 Mean (Standar Deviasi) dan Jumlah Partisipan Setiap Sel	62

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 Lembar Persetujuan Partisipan	75
Lampiran 2 Protokol Eksperimen	76
Lampiran 3 Instrumen Eksperimen	77
Lampiran 4 Hasil Tanggapan Responden	91
Lampiran 5 Hasil Pengujian Hipotesis	95

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji keefektifan model dan jalur pelaporan pada tingkat retaliasi dalam mendorong seseorang untuk melakukan *whistleblowing*. Penelitian ini menggunakan metode eksperimen 2x2 *between subject* dengan 73 partisipan dari mahasiswa akuntansi yang telah lulus mata kuliah Akuntansi Manajemen. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Pada tingkat retaliasi rendah, jalur pelaporan non-anonim di bawah kondisi *reward model* dan jalur pelaporan anonim di bawah kondisi *structural model* memiliki tingkat keefektifan yang sama. Pada tingkat retaliasi tinggi, jalur pelaporan anonim di bawah kondisi *structural model* lebih efektif dibandingkan dengan jalur pelaporan non-anonim di bawah kondisi *reward model*.

Kata kunci : *whistleblowing*, *reward*, *structural*, retaliasi, jalur pelaporan, anonimitas

The purpose of this research is to examine the effectiveness of models and reporting paths at the level of retaliation in encouraging individuals to conduct whistleblowing. This research uses 2x2 between subject method with 73 participants from accounting students who have passed Management Accounting course. The results show that at low retaliation levels, non-anonymous reporting channel under the conditions of the reward model and anonymous reporting channel under the structural model have the same effectiveness level. At high retaliation levels, the anonymous reporting channel under the structural model is more effective than the non-anonymous reporting channel under the reward model.

Keywords: whistleblowing, reward, structural, retaliation, reporting channel, anonymity

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Kecurangan semakin marak terjadi beberapa tahun terakhir baik di sektor pemerintahan maupun di perusahaan swasta. Berdasarkan survei yang dilakukan oleh *Association of Certified Examiners (ACFE)* tahun 2016 telah ditemukan bahwa kasus kecurangan yang paling banyak terjadi adalah tindak korupsi yaitu sebanyak 67%, sedangkan untuk jenis penyalahgunaan aktiva negara dan perusahaan sebanyak 31%, dan untuk kecurangan laporan sebesar 2% (ACFE Report, 2016)

Kecurangan atau pelanggaran yang terjadi sudah pasti akan mengakibatkan kerugian yang besar. Dalam rangka mencapai tujuannya setiap perusahaan berusaha untuk menanamkan kepada seluruh karyawan perusahaan agar berperilaku jujur dan melaporkan tindak pelanggaran apabila mengetahuinya. Sebagian besar kasus kecurangan ditemukan melalui adanya laporan dari pihak internal yaitu karyawan perusahaan itu sendiri (ACFE Report, 2016).

Whistleblowing adalah pengungkapan atau pelaporan oleh anggota organisasi baik mantan atau yang masih menjadi anggota organisasi atas suatu tindakan ilegal, tidak bermoral, atau tanpa legitimasi dibawah kendali pimpinan kepada individu atau organisasi yang dapat menimbulkan efek tindakan perbaikan (Near dan Michelli, 1985). Sedangkan individu yang

melaporkan atau yang melakukan *whistleblowing* disebut sebagai pelapor pelanggaran atau *whistleblower*.

Sistem pengaduan disediakan agar para karyawannya atau orang di luar perusahaan dapat melaporkan kejahatan yang dilakukan di internal perusahaan. Pembuatan *whistleblowing system* bertujuan untuk mencegah kerugian perusahaan, serta untuk menyelamatkan perusahaan. Sistem pengaduan yang dibangun kemudian disesuaikan ke dalam aturan perusahaan masing-masing, sehingga diharapkan sistem ini akan memberikan manfaat bagi peningkatan pelaksanaan *corporate governance* (Semendawai dkk, 2011:69).

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

Metode pendeteksian kasus pelanggaran yang paling efektif adalah *whistleblowing*. Akan tetapi, media ini belum banyak diterapkan oleh perusahaan dan kesadaran serta keberanian individu untuk melakukan *whistleblowing* masih rendah (ACFE Report, 2016). Pada awal triwulan

kedua tahun 2017 telah muncul isu terjadinya kecurangan akuntansi di British Telecom. Kasus kecurangan yang terjadi di perusahaan multinasional ini dilakukan dengan cara memperbesar laba perusahaan selama beberapa tahun dengan cara tidak wajar melalui kerja sama koruptif dengan klien-klien perusahaan dan jasa keuangan. Penghasilan perusahaan ditingkatkan melalui perpanjangan kontrak dan faktur yang palsu, serta transaksi palsu dengan pemasok. Kasus kecurangan ini dilakukan atas dorongan untuk mendapatkan bonus (www.warta ekonomi.co.id, 2017).

Kasus kecurangan yang terjadi di British Telecom ini gagal dideteksi oleh *Price Waterhouse Coopers* (PWC) yang merupakan kantor akuntan publik ternama di dunia dan termasuk *the bigfour*. Kasus kecurangan ini justru berhasil dideteksi karena adanya pihak yang melaporkan (*whistleblower*). Setelah terdeteksi, kasus ini kemudian dilanjutkan dengan akuntansi forensik oleh KPMG (www.warta ekonomi.co.id, 2017).

Menjadi seorang *whistleblower* tidaklah suatu hal yang mudah. Sebagian orang takut untuk mengungkapkan tindakan pelanggaran karena khawatir dengan adanya ancaman bagi dirinya ataupun jabatannya di perusahaan tempat mereka bekerja. Ancaman terhadap pelapor tidak hanya berupa ancaman fisik, ancaman hukum dengan melaporkan *whistleblower*, namun juga psikologis dan administratif (www.republika.co.id). Ancaman terhadap pelapor juga dapat berupa penurunan pangkat, *skorsing*, intimidasi, atau diskriminasi dari perusahaan atau organisasi tempat mereka bekerja

yang merasa dirugikan dan dipermalukan atas pelaporannya. Dengan demikian, banyak orang yang memilih untuk diam meskipun mereka mengetahui adanya tindakan pelanggaran.

Schultz *et al* (1993) menerangkan bahwa terdapat *personal cost* yang merupakan anggapan seseorang akan adanya risiko pembalasan dendam atau sanksi dari anggota organisasi apabila seseorang tersebut melaporkan tindakan pelanggaran. Anggapan adanya pembalasan dendam ini akan mengurangi minat seseorang untuk melaporkan tindakan pelanggaran (Schultz *et al*, 1993). Anggota organisasi yang dimaksud dapat berasal dari pihak manajemen, atasan, atau rekan kerja. Tindakan pembalasan dapat berupa penilaian kinerja yang tidak adil dan tidak sesuai dengan kinerja yang sesungguhnya, hambatan kenaikan gaji, pemutusan kontrak kerja, atau dipindahkan ke posisi yang lebih rendah.

Sarbanes-Oxley Act of 2002 (SOX) telah mengatur tentang perlindungan bagi pihak yang melaporkan tindakan kecurangan dari pembalasan dendam. Hal ini diatur dalam SOX tahun 2002 seksi 806. Undang-undang tersebut melarang pembalasan dendam kepada pihak-pihak yang melaporkan tindakan pelanggaran. Bagi pihak yang melakukan balas dendam terhadap pelapor pelanggaran, maka akan dikenakan denda atau penjara bahkan dapat kedua-duanya (BPPK, Kemenkeu, 2013).

Perlindungan terhadap *whistleblower* juga diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 103/PMK.09/2010 Tentang Tata Cara

Pengelolaan dan Tindak Lanjut Pelaporan Pelanggaran (*whistleblowing*) di Lingkungan Kementerian Keuangan. Pasal 12 menjelaskan mengenai perlindungan terhadap *whistleblower* dimana perlindungan dilakukan dengan cara menyembunyikan identitas pelapor. Identitas pelapor hanya boleh diungkapkan untuk keperluan penyidikan dan persidangan (BPPK, Kemenkeu, 2013).

Peraturan terhadap perlindungan *whistleblower* tersebut ternyata tidak secara signifikan meningkatkan minat seseorang melaporkan tindak pelanggaran. Penelitian Guthrie & Taylor (2015) membuktikan bahwa tingkat retaliasi berpengaruh negatif terhadap intensi melakukan *whistleblowing*. Pada tingkat retaliasi yang rendah individu cenderung akan melakukan *whistleblowing*. Sedangkan tingkat retaliasi yang tinggi, individu cenderung lebih takut untuk melakukan *whistleblowing*. Penelitian Liyanarachichi dan Newdick (2009) juga telah membuktikan bahwa terdapat hubungan yang kuat antara retaliasi dengan intensi seseorang untuk melakukan *whistleblowing*. Penelitian lain yang juga meneliti mengenai retaliasi yang diterima oleh karyawan yang melakukan *whistleblowing* adalah penelitian yang dilakukan oleh Arnold dan Ponemon (1991) dan Larasati (2015).

Seorang *whistleblower* sangat membutuhkan perlindungan dan dukungan dari orang-orang di sekitarnya. Berdasarkan *Theory of Planned Behaviour* (Ajzen, 1991) salah satu faktor yang mempengaruhi seseorang

untuk berperilaku adalah norma subyektif yaitu tekanan sosial atau ada tidaknya dukungan dan perhatian dari orang-orang disekitar. *Whistleblower* tentunya sangat membutuhkan dukungan tersebut. Lingkungan kerja dan sikap pimpinan akan berpengaruh terhadap niat seseorang melaporkan tindak pelanggaran. Seorang pemimpin memiliki tanggung jawab memberi motivasi kepada bawahannya agar melaksanakan tugasnya masing-masing dengan baik dan berperilaku jujur sehingga tujuan pribadi dan organisasi akan tercapai.

Whistleblowing dipandang hal yang tepat untuk membantu pengungkapan tindakan pelanggaran. Akan tetapi, masih perlu dilihat faktor-faktor apa yang dapat mendorong individu untuk melakukan *whistleblowing* agar metode ini dapat terlaksana dengan maksimal. Penelitian Kaplan *et al.* (2009) dan Seifert *et al* (2010) membuktikan bahwa seseorang akan terdorong untuk melaporkan tindak pelanggaran ketika disediakan jalur pelaporan anonim pada kondisi *structural model*.

Kaplan *et al.* (2012) juga membuktikan bahwa ketika *whistleblower* terdahulu mendapatkan retaliasi setelah menggunakan jalur pelaporan *non-anonim*, intensi untuk melaporkan tindak kecurangan dapat didorong dengan disediakannya jalur anonim dimana identitas pelapor akan disembunyikan. Adanya jalur pelaporan anonim ini akan menurunkan tingkat kekhawatiran individu akan adanya ancaman retaliasi dari pihak yang dilaporkan. Individu cenderung tidak akan melaporkan tindak kecurangan ketika tingkat retaliasi

perusahaan tinggi dan perusahaan tidak memberikan upaya perlindungan kepada *whistleblower*.

Penelitian Putri (2012) mendukung penelitian Kaplan (2009) dan Seifert *et al.* (2010) yang menyatakan bahwa dalam kondisi *structural model* individu lebih memilih menggunakan jalur pelaporan anonim untuk melaporkan tindakan pelanggaran. Seseorang akan merasa lebih aman dan terlindungi apabila identitasnya disembunyikan ketika mereka melaporkan tindakan pelanggaran. *Structural model* menyediakan sistem pelaporan yang dilakukan langsung kepada dewan direksi dengan jalur resmi.

Penelitian Putri (2012) menambahkan model pelaporan lain yaitu *reward model*. Hasil penelitian membuktikan dalam kondisi *reward model* individu cenderung memilih jalur pelaporan non-anonim dalam melaporkan tindakan pelanggaran. Penelitian dengan kondisi *reward model* ini didasarkan pada *reinforcement theory* yang menjelaskan bahwa individu akan termotivasi untuk melakukan tindakan atau perilaku tertentu karena dikaitkan dengan adanya penghargaan yang pernah ada atas perilaku tersebut. Manusia digerakkan oleh kebutuhan untuk memperoleh *reward* dan mengeliminasi sesuatu yang tidak disukai (Kling, 1996). *Reward model* efektif dengan jalur non-anonim karena seseorang tidak keberatan untuk menunjukkan identitasnya karena terdorong untuk mendapatkan imbalan. Penelitian lain yang juga meneliti mengenai pengaruh penerapan *reward model* pada jalur pelaporan non-anonim terhadap niat melaporkan tindakan

pelanggaran adalah penelitian yang dilakukan oleh Xu dan Zeigenfuss (2009).

Berdasarkan hasil penelitian Xu dan Zeigenfuss (2009) yang didukung oleh penelitian Putri (2012) dan *reinforcement theory* (Kingle, 1996) yang menjelaskan bahwa jalur pelaporan non-anonim lebih efektif apabila dalam kondisi *reward model* dan hasil penelitian Kaplan (2009) yang didukung oleh penelitian Seifert *et al.* (2010) dan Putri (2012) yang menyatakan bahwa jalur pelaporan anonim lebih efektif apabila di bawah kondisi *structural model* penulis bermaksud untuk meneliti lebih lanjut mengenai keefektifan jalur dan model pelaporan dalam mendorong *whistleblowing*.

Penulis menambahkan satu perlakuan yaitu tingkat retaliasi yang tinggi atau rendah. Retaliasi merupakan tindakan pembalasan dendam yang dilakukan oleh pihak yang dilaporkan terhadap pelapor. Hasil penelitian Putri (2012) menunjukkan bahwa *structural model* dengan jalur pelaporan anonim dan *reward model* dengan jalur pelaporan non-anonim memiliki tingkat keefektifan yang sama dalam mendorong niat seseorang melaporkan tindak pelanggaran. Penulis bermaksud untuk melihat apakah *structural model* dengan jalur pelaporan anonim memiliki keefektifan yang sama dengan *reward model* dengan non-anonim apabila diterapkan pada perusahaan yang memiliki tingkat retaliasi yang tinggi atau rendah.

Penelitian terdahulu meneliti mengenai retaliasi yang diperoleh seseorang yang melakukan *whistleblowing* yaitu penelitian Arnold dan

Ponemon (1991) dan Liyanarachichi dan Newdick (2009). Adanya retaliasi akan membuat seseorang takut dan menurunkan niat untuk melaporkan tindak pelanggaran (Larasati, 2015). Guthrie dan Taylor (2015) juga meneliti mengenai keefektifan adanya intensif pada tingkat retaliasi tinggi dan rendah.

Berdasarkan penjelasan tersebut peneliti melakukan penelitian dengan judul **“Analisis Keefektifan Jalur Pelaporan dalam Mendorong Whistleblowing: Pendekatan Eksperimen”** dengan memberikan dua perlakuan yaitu jalur pelaporan anonim di bawah kondisi *structural model* atau jalur pelaporan non-anonim di bawah kondisi *reward model* dan perlakuan kedua berupa tinggi atau rendahnya tingkat retaliasi dalam perusahaan.

1.2 Rumusan Masalah

Dari paparan di atas dapat dibentuk suatu rumusan masalah sebagai berikut:

1. Bagaimana keefektifan *structural model* dengan jalur pelaporan anonim dibandingkan dengan *reward model* dengan jalur pelaporan non-anonim apabila berada pada tingkat retaliasi tinggi dalam mendorong intensi seseorang melakukan *whistleblowing*?
2. Bagaimana keefektifan *reward model* dengan jalur pelaporan non-anonim dibandingkan dengan *structural model* dengan jalur pelaporan anonim apabila berada pada tingkat retaliasi rendah dalam mendorong intensi seseorang melakukan *whistleblowing*?

1.3 Tujuan Penelitian

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

1. Untuk mengetahui keefektifan *structural model* dengan jalur pelaporan anonim dibandingkan dengan *reward model* dengan jalur pelaporan non-anonim apabila berada pada tingkat retaliasi tinggi dalam mendorong intensi seseorang melakukan *whistleblowing*.
2. Untuk mengetahui keefektifan *reward model* dengan jalur pelaporan non-anonim dibandingkan dengan *structural model* dengan jalur pelaporan anonim apabila berada pada tingkat retaliasi rendah dalam mendorong intensi seseorang melakukan *whistleblowing*.

1.4 Manfaat Penelitian

Adapun manfaat dari penelitian ini adalah:

1. Bagi perusahaan, penelitian ini diharapkan dapat menjadi dasar dalam menetapkan jalur pelaporan yang paling efektif untuk mengungkapkan pelanggaran.
2. Bagi peneliti, penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai media untuk belajar dan mengembangkan ilmu memecah masalah secara ilmiah dan sebagai sarana untuk menerapkan ilmu yang telah didapat di bangku kuliah.
3. Bagi pihak akademis, diharapkan penelitian ini dapat memberikan sumbangan pemikiran bagi pengembangan ilmu pengetahuan. Serta

dapat menjadi rujukan bagi peneliti berikutnya yang ingin meneliti di bidang yang berhubungan dengan penelitian ini.

1.5 Sistematika Penulisan

Sistematika dalam penulisan skripsi ini adalah sebagai berikut:

BAB I PENDAHULUAN

Bab ini terdiri dari beberapa subbab. Subbab pertama yaitu latar belakang masalah dari topik yang akan diteliti, kedua adalah rumusan masalah dari topik, ketiga tujuan penelitian, keempat manfaat yang didapat dari penelitian, dan yang terakhir sistematika penelitian penulisan skripsi.

BAB II KAJIAN PUSTAKA

Pada bab kajian pustaka terbagi dalam tiga bagian. Bagian pertama yaitu landasan teori dan pengertian variabel. Bagian kedua adalah telaah penelitian terdahulu. Bagian ini berisi tinjauan terhadap penelitian-penelitian terdahulu yang sejenis atau bersangkutan dengan penelitian yang dilakukan. Bagian ketiga adalah hipotesis penelitian yaitu dugaan sementara atas rumusan masalah.

BAB III METODE PENELITIAN

Bab Metode Penelitian menjabarkan mengenai metode untuk memperoleh data dan metode analisis data. Bab ini berisi penjelasan desain penelitian, partisipan penelitian dan alasan

pemilihan partisipan tersebut, ukuran operasional variabel, prosedur penugasan, dan pengujian hipotesis.

BAB IV ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

Pada bab ini berisi tentang semua hasil analisis yang dihasilkan dari penelitian, serta diuraikan secara deskriptif data penelitian dan penjelasannya.

BAB V SIMPULAN DAN IMPLIKASI

Bab simpulan dan implikasi membahas apa kesimpulan dari hasil analisis penelitian yang telah dilakukan pada bab sebelumnya, dan bagaimana implikasinya atau jawaban atas rumusan masalah, sehingga dapat dilihat apa implikasi teoritis dari penelitian.

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Anthony dan Govindarajan (2010) menjelaskan bahwa teori keagenan menyatakan hubungan keagenan yang merupakan sebuah kontrak antara manager (agen) dan pemilik (prinsipal) perusahaan. Pemilik perusahaan mempekerjakan manajer untuk melaksanakan tugas untuk kepentingan prinsipal, termasuk pendelegasian otorisasi pengambilan keputusan dari prinsipal kepada agen. Pada perusahaan yang modalnya terdiri atas saham, pemegang saham berperan sebagai prinsipal, dan CEO (*Chief Executive Officer*) sebagai agen yang akan menjalankan tugas sesuai kepentingan pemegang saham.

Eisenhardt (1989) menjelaskan bahwa terdapat tiga asumsi sifat manusia dalam teori agensi, yaitu:

1. Pada umumnya, manusia memiliki sifat mementingkan diri sendiri (*self interest*)
2. Manusia memiliki daya pikir terbatas terhadap persepsi masa mendatang (*bounded rationality*)
3. Manusia selalu berupaya untuk terhindar dari risiko (*risk averse*)

Dari tiga asumsi sifat dasar manusia tersebut dapat dilihat bahwa konflik agensi yang sering terjadi antara agen dengan prinsipal dipicu oleh adanya sifat dasar tersebut.

Masalah keagenan dapat timbul karena dipicu oleh adanya *conflict of interest*, yaitu benturan kepentingan antara pemilik perusahaan dengan manajer yang dapat berpengaruh terhadap kualitas laba yang dilaporkan (Norbarani, 2012). Manajer merupakan pihak yang menjalankan kegiatan operasional perusahaan sehingga manajer mengetahui lebih banyak mengenai informasi keuangan maupun non-keuangan perusahaan dibandingkan dengan pemegang saham yang berada diluar perusahaan. Hal ini mengakibatkan pihak pemegang saham atau prinsipal tidak memiliki informasi yang cukup mengenai kinerja agen. Oleh karena itu, prinsipal merasa tidak pasti bagaimana usaha agen memberikan kontribusi pada hasil aktual perusahaan. Keadaan ini kemudian menimbulkan asimetri informasi dan memicu adanya biaya agensi. Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan bahwa biaya keagenan terbagi menjadi tiga komponen, yaitu:

1. Biaya monitoring (*monitoring cost*)

Biaya monitoring merupakan pengeluaran biaya yang dianggarkan untuk mengawasi dan mengatur aktivitas-aktivitas yang dilakukan oleh agen.

2. Biaya bonding (*bonding cost*)

Biaya bonding yaitu biaya yang dikeluarkan untuk menjamin bahwa agen tidak akan bertindak yang dapat merugikan prinsipal. Biaya ini juga untuk meyakinkan bahwa prinsipal akan memberikan kompensasi jika agen benar-benar melakukan tindakan yang tepat.

3. Kerugian residual (*residual loss*)

Kerugian residual merupakan nilai uang yang ekuivalen dengan pengurangan kemakmuran yang dialami oleh prinsipal sebagai akibat dari perbedaan kepentingan atau nilai kerugian yang dialami prinsipal akibat keputusan yang diambil agen.

Pemegang saham menginginkan pengembalian yang lebih besar dan secepatnya atas investasi yang mereka tanamkan sedangkan manajer menginginkan kepentingannya diakomodasi dengan pemberian kompensasi atau insentif yang sebesar-besarnya atas kinerjanya dalam menjalankan perusahaan. Dengan demikian, dapat timbul adanya asimetri informasi dan konflik kepentingan yang memicu manajer untuk melakukan manajemen laba.

Manajer cenderung mementingkan kepentingan pribadi daripada kepentingan untuk meningkatkan nilai perusahaan. Perilaku oportunistik dari manajer tersebut mendorong manajer bertindak untuk mencapai kepentingan mereka sendiri, padahal sebagai manajer seharusnya memihak kepada kepentingan pemegang saham karena mereka adalah pihak yang memberi kuasa manajer untuk menjalankan perusahaan. Hal

ini akan memicu manajer untuk melakukan tindak pelanggaran dari individu dalam perusahaan. Perusahaan seharusnya menciptakan pengendalian internal perusahaan yang baik dan menanamkan kepada seluruh karyawan untuk berperilaku jujur. *Whistleblowing system* sangat diperlukan untuk mencegah dan mendeteksi adanya tindakan pelanggaran tersebut. Dengan terciptanya *whistleblowing* yang baik dan efektif maka akan meningkatkan nilai perusahaan dan pihak pemegang saham tidak akan dirugikan dengan adanya manajemen laba.

2.1.2 Teori Perilaku yang Direncanakan (Theory of Planned Behaviour)

Theory of Planned Behaviour (TPB) merupakan salah satu teori psikologi yang dikemukakan oleh Icek Ajzen (1991) yang berusaha menjelaskan hubungan antar sikap dengan perilaku. TPB membuktikan bahwa niat seseorang lebih akurat dalam memprediksi perilaku aktual dan dapat menghubungkan antara sikap dan perilaku aktual. *Theory of Planned Behaviour* menjelaskan bahwa manusia memiliki sikap dan perilaku yang kompleks sehingga membutuhkan kontrol keperilakuan atau kemampuan untuk berperilaku. Ajzen (1991) menjelaskan bahwa minat dianggap akan menangkap motivasi yang kemudian mempengaruhi perilaku seseorang.

Theory of Planned Behaviour merupakan pengembangan dari *Theory of Reasoned Action* (TRA). TRA menjelaskan bahwa intensi seseorang untuk melakukan sebuah perilaku dibentuk oleh dua faktor utama yaitu *attitude toward the behaviour* (sikap) yang mengacu pada

penilaian dan evaluasi apakah sebuah perilaku baik atau buruk untuk dilakukan dan *subjective norms* (norma subjektif) yang mengacu pada adanya tekanan sosial yang mempengaruhi seseorang untuk melakukan atau tidak melakukan sebuah perilaku (Fishbein dan Ajzen, 1975), sedangkan dalam TPB Ajzen menambahkan satu faktor lagi yaitu *perceived behavioural control* (kontrol perilaku yang dipersepsikan) yang mengacu pada kemudahan dan kesulitan untuk melakukan sebuah perilaku.

Seseorang memutuskan untuk melakukan *whistleblowing* karena adanya minat untuk berperilaku yang ditentukan oleh tiga faktor yang telah disebutkan dalam *theory of planned behaviour*. Ketiga faktor tersebut adalah (1) sikap yang merupakan keyakinan seseorang terhadap baik atau buruknya melaporkan tindakan pelanggaran, (2) norma subyektif, yaitu ada atau tidaknya dukungan dan perhatian dari orang-orang disekitar jika melaporkan tindak pelanggaran, (3) kontrol perilaku yang dipersepsikan yang merupakan tingkat hambatan yang akan dihadapi apabila melakukan *whistleblowing* (Rodiyah, 2015).

Whistleblowing merupakan sebuah perilaku yang direncanakan bagi seorang *whistleblower* atau dapat dikatakan sebagai *planned behaviour*. Tindakan *whistleblowing* tergantung pada niat yang direncanakan oleh *whistleblower* apakah akan melakukan *whistleblowing* atau tidak. *Theory of Planned Behaviour* (TPB) menjadi salah satu teori yang mendukung *whistleblowing*. TPB terbukti menjadi kerangka kerja

yang baik untuk memprediksi maksud whistleblowing dan dapat mengukur persepsi sikap orang lain tentang *whistleblowing*. Kontrol perilaku merupakan faktor yang paling penting untuk dipertimbangkan dalam mendorong *whistleblowing* (Zakaria *et al.*, 2016).

2.1.3 *Fraud* (Kecurangan)

Kecurangan merupakan tindakan ilegal atau melawan hukum yang dilakukan oleh seseorang atau kelompok dimana tindakan tersebut akan merugikan orang lain atau organisasi dan dilakukan dengan tujuan mendapatkan keuntungan pribadi. Menurut Tuanakotta (2012), kecurangan adalah suatu perbuatan melawan hukum yang dilakukan oleh orang-orang dari dalam maupun luar organisasi, dengan tujuan untuk mendapatkan keuntungan pribadi.

Mark Zimbelman (2006:7) menjelaskan dalam bukunya “*Fraud Examination*” yang menyatakan bahwa:

“Fraud is a generic term, and embraces all the multifarious means which human ingenuity can devise, which are resorted to by one individual, to get an advantage over another by false representation. No definite and invariable rule can be laid down as a general preposition in defining fraud, as it includes surprise, trickery, cunning and unfair ways by which another is cheated. The only boundaries defining it are those which limit human knavery.”

Sebuah kecurangan terjadi bukan tanpa alasan. Arens (2008) mengemukakan bahwa seseorang dapat melakukan tindakan kecurangan karena disebabkan oleh tiga kondisi. Ketiga kondisi ini sering disebut sebagai segitiga kecurangan (*fraud triangle*), yaitu:

a. Insentif/Tekanan

Tekanan merupakan salah satu hal yang mendorong seseorang melakukan kecurangan. Pada umumnya, seseorang terdorong melakukan kecurangan karena kebutuhan, masalah keuangan, atau bahkan keserakahan. Contohnya adalah hutang dan tagihan yang menumpuk, tuntutan dari keluarga, gaya hidup yang mewah, dll.

b. Kesempatan

Kesempatan merupakan situasi yang membuka seseorang untuk melakukan kecurangan. Biasanya, kesempatan muncul karena pengendalian internal perusahaan yang kurang maksimal. Sebuah perusahaan harus menciptakan pengendalian internal yang baik agar seluruh individu yang ada di perusahaan dapat terawasi dan sedikit kemungkinannya untuk dapat melakukan kecurangan.

c. Rasionalisasi

Rasionalisasi merupakan elemen penting dalam mendorong terjadinya tindakan kecurangan. Terdapat sikap, karakter, atau serangkaian nilai-nilai etis yang membolehkan manajemen atau karyawan untuk melakukan tindakan yang tidak jujur, atau lingkungan yang cukup menekan sehingga memicu seseorang untuk merasionalisasi tindakan yang tidak jujur.

Sikap rasionalisasi akan membuat pelaku mencari pembenaran atas tindakan yang dilakukan, misalnya:

- a. Kecurangan yang dilakukan bertujuan untuk membahagiakan keluarga dan orang-orang yang dicintainya. Sehingga pelaku akan merasionalisasikan tindakannya yang salah.
- b. Masa kerja pelaku sudah lama kemudian pelaku merasa memiliki hak untuk mendapatkan lebih dari yang telah dia dapatkan sekarang seperti posisi, gaji, promosi, dll.
- c. Perusahaan telah mendapatkan keuntungan yang sangat besar sehingga pelaku akan membenarkan tindakannya jika pelaku mengambil bagian sedikit dari keuntungan yang diperoleh perusahaan tersebut.

2.1.4 Whistleblowing

Whistleblowing merupakan pengungkapan tindakan pelanggaran perbuatan yang melawan hukum, perbuatan tidak etis/tidak bermoral atau perbuatan lain yang dapat merugikan organisasi maupun pemangku kepentingan, yang dilakukan oleh karyawan atau pimpinan organisasi atau lembaga lain yang dapat mengambil tindakan atas pelanggaran tersebut. *Whistleblowing* merupakan usaha untuk mencapai tujuan ekonomik dan sosial perusahaan, sehingga dalam praktiknya seorang *whistleblower* mengharapkan dukungan dari berbagai pihak agar tujuan tersebut tercapai.

Menurut pedoman Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) tahun 2008, *Whistleblowing* merupakan sebuah sistem pengungkapan tindakan pelanggaran, perbuatan melawan hukum,

perbuatan tidak etis, tidak bermoral, atau perbuatan lain yang dapat merugikan organisasi maupun pemangku kepentingan, yang dilakukan oleh pegawai atau pimpinan organisasi.

Terciptanya *whistleblowing* dalam perusahaan merupakan sebuah tata kelola perusahaan yang baik. Hal ini dapat meningkatkan nilai perusahaan dan mendorong tercapainya sebuah tujuan ekonomi dan sosial perusahaan. Namun pada kenyataannya, penerapan *whistleblowing* tidaklah mudah. Tidak semua individu bersedia melaporkan kecurangan yang terjadi meskipun orang tersebut mengetahuinya. Menjadi seorang *whistleblower* tentunya memiliki sebuah resiko berupa ancaman pembalasan dari pihak yang dilaporkan. Hal ini mengakibatkan seseorang cenderung akan tutup mulut saat mengetahui adanya tindakan pelanggaran.

Elias (2008) menjelaskan bahwa terdapat dua macam *whistleblowing* yaitu *whistleblowing* internal dan *whistleblowing* eksternal.

1. *Whistleblowing* Internal

Whistleblowing internal adalah pelaporan yang dilakukan oleh karyawan dimana kecurangan dilakukan oleh karyawan lain dalam organisasi atau kepala bagiannya dan melaporkan tindak pelanggaran tersebut kepada pimpinan perusahaan yang lebih tinggi. Motivasi utama *whistleblowing* internal adalah motivasi moral untuk mencegah timbulnya kerugian bagi perusahaan tersebut.

2. *Whistleblowing* Eksternal

Whistleblowing eksternal merupakan pelaporan dimana kecurangan dilakukan oleh perusahaan yang kemudian dilaporkan pada pihak eksternal perusahaan karena tindakan yang dilakukan oleh perusahaan dapat merugikan masyarakat atau pihak eksternal perusahaan. Motivasi *whistleblowing* eksternal adalah untuk mencegah kerugian bagi masyarakat atau konsumen.

Manfaat dari penerapan *whistleblowing system* adalah agar tercipta sistem deteksi dini (*early warning system*) dari pelanggaran (Rubinstein, 2008). *Whistleblowing* menjadi suatu hal yang sangat penting dilakukan dalam perusahaan agar pelanggaran dapat segera ditemukan dan ditindaklanjuti sehingga kerugian yang dialami tidak semakin besar. Hal ini diperkuat oleh pernyataan pedoman KNKG (2008) yang menjelaskan bahwa *whistleblowing* merupakan suatu hal yang sangat penting untuk diterapkan dalam suatu perusahaan/organisasi agar dapat mendeteksi lebih dini masalah yang mungkin muncul akibat terjadinya pelanggaran.

2.1.5 Structural Model

Structural model merupakan model pelaporan pelanggaran yang menyediakan jalur pelaporan yang resmi dan sah langsung kepada pihak yang berwenang yaitu kepada dewan direksi. Moberly (2006) menyatakan bahwa *structural model* didasarkan atas anggapan bahwa perusahaan menyediakan jalur internal yang visibel, bersungguh-sungguh dan formal dalam mengungkap tindak pelanggaran. Pelaporan langsung ke dewan

direksi akan mendorong *whistleblowing* yang efektif karena dapat mengurangi resiko adanya pemblokiran dan penyaringan informasi oleh eksekutif perusahaan (Moberly, 2006)

Pelaporan ditujukan langsung kepada dewan direksi karena dewan direksi merupakan pimpinan dalam perusahaan. Dewan direksi diharapkan dapat mengambil keputusan yang baik atas laporan adanya tindak pelanggaran di perusahaan. Hal ini didasarkan pada *path-goal theory* (Robert House, 1971) yang menjelaskan bahwa seorang pimpinan memiliki tugas dan tanggung jawab untuk membantu seluruh pengikutnya mencapai tujuan dan mengarahkan atau memberikan dukungan sesuai kebutuhan untuk memastikan bahwa tujuan mereka selaras dengan tujuan kelompok atau organisasi.

2.1.6 Reward Model

Reward model merupakan model pelaporan tindak pelanggaran yang menyediakan pembayaran moneter yang efektif untuk pihak yang melaporkan. Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan, pemberian insentif telah terbukti efektif dalam memotivasi seseorang untuk melaporkan tindakan pelanggaran (Dworkin, 2007 dan Dyck et al., 2007). Pemberian *reward* didasarkan pada teori pengukuhan (*reinforcement theory*) yang dikemukakan oleh Skinner (2010).

Teori pengukuhan menjelaskan bahwa perilaku mempunyai fungsi dari konsekuensi-konsekuensi yang terjadi. Seseorang termotivasi untuk melakukan perilaku tertentu karena dikaitkan dengan adanya penghargaan

yang pernah ada atas perilaku tersebut. *Reinforcement theory* didasarkan atas premis bahwa perilaku manusia digerakkan oleh kebutuhan untuk memperoleh penghargaan dan menghilangkan sesuatu yang tidak disukai (Klingle, 1996).

Dalam sebuah organisasi, pemimpin berupaya untuk memberikan motivasi kepada karyawan dan orang-orang di bawahnya agar dapat menjalankan tugasnya dengan baik sehingga dapat mencapai tujuan pribadi dan perusahaan. Perusahaan memotivasi karyawan agar bertindak jujur dan melaporkan adanya pelanggaran kepada pihak yang berwenang. Oleh karena itu, pemberian *reward* kepada karyawan yang melakukan *whistleblowing* ditujukan agar dapat memotivasi karyawan untuk melakukan *whistleblowing*. Terciptanya sistem *whistleblowing* yang baik akan mendorong tercapainya tujuan sosial dan ekonomi perusahaan.

2.1.7 Anonimitas

Jalur pelaporan anonim merupakan jalur pelaporan pelanggaran dimana identitas pelapor akan disembunyikan. Disediakkannya jalur pelaporan anonim diharapkan dapat memberikan rasa aman bagi pelapor sehingga karyawan dapat melaporkan kecurangan tanpa rasa takut. Menurut Kaplan *et al.* (2009) keefektifan jalur pelaporan secara anonim tergantung pada (1) tingkat dimana karyawan menemukan kecurangan atau petunjuk-petunjuk kecurangan (2) keinginan karyawan untuk melaporkan temuannya ke penerima yang tepat.

Pada kenyataannya, *whistleblowing* bukanlah suatu hal yang mudah untuk dilakukan. Manusia memiliki kebutuhan akan rasa aman baik secara fisik maupun mental dari ancaman apapun. Seorang *whistleblower* sangat mungkin menerima retaliasi atau ancaman dari pihak yang dilaporkan. Oleh karena itu, disediakan jalur pelaporan anonim agar dapat meminimalkan adanya ancaman pembalasan dendam bagi pelapor.

Sarbanes-Oxley act 2002 telah mengeluarkan aturan bahwa harus disediakan jalur pelaporan anonim yang akan mendorong karyawan memberikan informasi tanpa ada rasa takut. Dengan adanya jalur pelaporan secara anonim maka individu akan merasa lebih nyaman dan aman karena identitas mereka terlindungi. Dengan jalur pelaporan anonim, identitas pelapor hanya boleh diketahui untuk kepentingan tertentu saja atau bahkan sama sekali tidak diketahui.

2.1.8 Tingkat Retaliasi

Retaliasi adalah sebuah ancaman pembalasan dendam dari pihak yang melakukan pelanggaran kepada pihak yang melaporkan. Retaliasi merupakan salah satu akibat buruk dari *whistleblowing* (Putri, 2012). Tingkat retaliasi ini sangat berpengaruh terhadap intensi seseorang untuk melakukan *whistleblowing*. Tingkat retaliasi yang tinggi akan membuat individu takut untuk melaporkan pelanggaran. Seseorang akan memilih untuk diam daripada menerima ancaman dari pihak yang dilaporkan. Menurut teori motivasi *Maslow's hierarchy of need theory*, salah satu

kebutuhan manusia adalah kebutuhan keamanan (*safety needs*). *Safety needs* merupakan kebutuhan seseorang akan keamanan dan perlindungan dari kejahatan fisik dan emosional, serta jaminan bahwa kebutuhan fisik harus terpenuhi (Maslow, 1943-1970).

Sarbanes-Oxley Act 2002 (SOX) Sec. 806 melarang pembalasan terhadap *whistleblower* yang melaporkan kecurangan. Meskipun demikian, ketakutan akan adanya retaliasi tetap menjadi perhatian terbesar bagi para *whistleblower* (Near and Miceli 1995). Menurut sebuah survei bisnis (2011), Hampir setengah (46%) dari mereka memilih untuk tidak melaporkan kesalahan karena ketakutan akan pembalasan sebagai penyebabnya (Ethics Resource Center 2012). Selain itu penelitian yang dilakukan oleh Arnold dan Ponemon (1991) dan Larasati (2015) juga menemukan bahwa tingkat pembalasan berpengaruh negatif terhadap intensi seseorang melakukan *whistleblowing*. Penelitian Guthrie dan Taylor (2015) dan Liyanarachichi dan Newdick (2009) membuktikan adanya korelasi negatif antara ancaman pembalasan dendam dan intensi melakukan *whistleblowing*.

Perlindungan untuk para *whistleblower* sangat dibutuhkan. Para *whistleblower* harus mendapatkan perlindungan dari segala bentuk ancaman pembalasan. Sarbanes-Oxley Act 2002, Sec. 301 dan 806, dibuat dalam upaya mendorong *whistleblowing* dan menyediakan perlindungan dari retaliasi bagi karyawan yang mengungkapkan pelanggaran. Regulasi ini sangat diperlukan karena kenyataan yang ada menunjukkan bahwa

kasus-kasus kecurangan besar diungkap oleh karyawan ataupun media, bukan oleh auditor sebagai pihak yang memiliki wewenang untuk mengungkap kecurangan-kecurangan.

Sarbanes-Oxley Act 2002 (SOX) Sec. 806 telah mengatur tentang perlindungan bagi pihak yang melaporkan tindakan kecurangan dari pembalasan dendam. Undang-undang tersebut melarang pembalasan dendam kepada pihak-pihak yang melaporkan tindakan pelanggaran. Bagi pihak yang melakukan balas dendam terhadap pelapor pelanggaran, maka akan dikenakan denda atau penjara bahkan dapat keduanya.

Peraturan Menteri Keuangan Nomor 103/PMK.09/2010 Tentang Tata Cara Pengelolaan dan Tindak Lanjut Pelaporan Pelanggaran (*whistleblowing*) di Lingkungan Kementerian Keuangan. Pasal 12 menjelaskan mengenai perlindungan terhadap *whistleblower* dimana perlindungan dilakukan dengan cara menyembunyikan identitas pelapor. Identitas pelapor hanya boleh diungkapkan untuk keperluan penyidikan dan persidangan.

2.2 Penelitian Terdahulu

Bagian ini memuat penjelasan dan pembahasan penelitian terdahulu yang berkaitan dengan penelitian yang dilakukan oleh penulis. Penelitian yang dilakukan oleh penulis tidak lepas dari penelitian terdahulu yang menjadi dasar dan kemudian dikembangkan sebagai hipotesis baru. Penelitian yang dijadikan dasar dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Penelitian dilakukan oleh Putri (2012) dengan judul “Pengujian Keefektifan Jalur Pelaporan pada *Structural Model* dan *Reward Model* dalam Mendorong *Whistleblowing*: Pendekatan Eksperimen”. Penelitian ini menggunakan eksperimen 2x2 *between subject* dan dirancang menggunakan dua perlakuan yaitu: kondisi *reward model* dan *structural model* melalui jalur anonim dan non-anonim. Teknik pengujian hipotesis yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji *Analysis of Variance* (ANOVA).

Hasil dari penelitian ini membuktikan bahwa dalam kondisi *structural model* seseorang cenderung akan melaporkan tindakan kecurangan dengan jalur anonim. Sedangkan dalam kondisi *reward model* seseorang akan terdorong melakukan *whistleblowing* apabila dengan jalur pelaporan non-anonim. Selain itu, penelitian ini juga membuktikan bahwa antara jalur pelaporan anonim di bawah kondisi *structural model* memiliki tingkat keefektifan yang sama dengan jalur pelaporan non-anonim dibawah kondisi *reward model*.

Kaplan *et al.* (2012) membuktikan bahwa ketika *whistleblower* terdahulu mendapatkan retaliasi setelah menggunakan jalur pelaporan non-anonim, intensi untuk melakukan *whistleblowing* dengan menggunakan jalur anonim lebih kuat dibandingkan dengan menggunakan jalur non-anonim. Kemudian, ketika *whistleblower* terdahulu tidak mendapatkan retaliasi setelah menggunakan jalur pelaporan non-anonim, intensi untuk melakukan *whistleblowing* dengan menggunakan jalur anonim tidak secara signifikan berbeda dengan menggunakan jalur non-anonim. Penelitian Kaplan (2012)

dengan judul “*An Examination of Anonim and Non-anonim Fraud Reporting Channels*” ini bertujuan untuk melakukan eksperimen dan memperoleh bukti keefektifan saluran pelaporan anonim dan non-anonim yang menempatkan individu memperoleh informasi ada tidaknya retaliasi bagi *whistleblower* terdahulu yang menggunakan jalur pelaporan non-anonim.

Berdasarkan hasil analisis data, penelitian Rahmatdi (2013) dengan judul “Pengujian Keefektifan *Reward Model* pada Jalur Pelaporan Non-anonim dalam Mendorong *Whistleblowing*: Pendekatan Eksperimen”. menunjukkan bahwa ketika terdapat retaliasi, jalur pelaporan anonim dapat digunakan untuk meningkatkan intensi melakukan *whistleblowing* dan intensi untuk melakukan *whistleblowing* tidak berbeda apabila organisasi menambah *reward* pada jalur non-anonim. Jika tidak terdapat retaliasi intensi untuk melakukan *whistleblowing* tidak dapat ditingkatkan dengan penerapan *reward model* pada jalur non-anonim ataupun dengan mengganti jalur pelaporan menjadi anonim. Meningkatkan intensi melakukan *whistleblowing* dapat dilakukan dengan menghilangkan retaliasi.

Penelitian lain meneliti mengenai keefektifan adanya intensif pada tingkat retaliasi rendah dan tinggi. Penelitian Guthrie dan Taylor (2015) dengan judul “*Whistleblowing on Fraud for Pay: Can I Trust You?*” menggunakan desain eksperimen 2x2 dengan perlakuan tingkat retaliasi tinggi atau rendah dan adanya *reward* berupa uang (insentif) atau tidak ada *reward*. Penelitian ini menggunakan variabel *trust* yang merupakan mediasi untuk tingkat retaliasi. Hasil penelitian membuktikan bahwa ketika tingkat

retaliasi dalam perusahaan rendah, maka adanya insentif akan meningkatkan kepercayaan yang kemudian akan meningkatkan intensi untuk melakukan *whistleblowing*. Sedangkan apabila tingkat retaliasi dalam perusahaan 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*.

Penelitian Meita Larasati (2015) juga meneliti mengenai pengaruh retaliasi terhadap *whistleblowing*. Penelitian ini menggunakan metode survei 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 individu untuk melakukan *whistleblowing* dan variabel rasa bersalah berpengaruh positif yang signifikan terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Penelitian ini juga membuktikan bahwa rasa malu tidak mempengaruhi kecenderungan seseorang 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) dengan judul “Pengaruh Jalur Pelaporan dan Tingkat Religiusitas terhadap Niat Seseorang Melakukan *Whistleblowing*”. Penelitian ini dilakukan dengan desain eksperimen 2x2 antar subjek dengan mahasiswa pascasarjana sebagai partisipan penelitian. Penelitian ini dilakukan untuk menguji bagaimana pengaruh saluran (anonim dan non-anonim) dalam *structural model* dan menguji pengaruh tingkat religiusitas pada intensi untuk melakukan *whistleblowing*.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa jalur pelaporan anonim dalam kondisi *structural model* lebih efektif daripada jalur pelaporan non-anonim. Sedangkan hasil untuk tingkat religiusitas akan mempengaruhi intensi seseorang untuk melakukan *whistleblowing* tidak dapat diprediksi. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tingkat religiusitas tidak berpengaruh terhadap niat individu untuk melaporkan tindakan pelanggaran.

Tabel 2.1

Ringkasan Hasil Penelitian Terdahulu

N o	Peneliti	Judul Penelitian	Perlakuan Eksperimen	Hasil Penelitian
1.	Caesar Marga Putri (2012)	Pengujian Keefektifan Jalur Pelaporan pada <i>Structural Model</i> dan <i>Reward Model</i>	Kondisi <i>reward model</i> dan <i>structural model</i> melalui jalur anonim dan non-	Membuktikan bahwa dalam kondisi <i>structural model</i> seseorang cenderung akan melaporkan tindakan kecurangan dengan jalur

		dalam Mendorong <i>Whistleblowing</i> : Pendekatan Eksperimen	anonim	anonim. Sedangkan dalam kondisi <i>reward model</i> seseorang akan terdorong melakukan <i>whistleblowing</i> apabila dengan jalur pelaporan non-anonim. Jalur pelaporan anonim dengan <i>structural model</i> dan jalur non-anonim dengan <i>reward model</i> memiliki tingkat keefektifan yang sama.
2.	Steven E. Kaplan, Kurt Pany, Janet Samuels, dan Jian Zhang (2012)	<i>An Examination of Anonymous and Non-anonymous Fraud Reporting Channels</i>	Saluran pelaporan anonim dan non-anonim dengan ada dan tidaknya retaliasi	Ketika pelapor terdahulu mendapat retaliasi dengan jalur non-anonim, <i>whistleblowing</i> dengan jalur anonim lebih kuat daripada jalur non-anonim. Ketika pelapor terdahulu tidak mendapat retaliasi dengan jalur non-

				anonim, niat melakukan <i>whistleblowing</i> dengan jalur anonim tidak berbeda dengan jalur non-anonim.
3.	Rahmatdi (2013)	Pengujian Keefektifan <i>Reward Model</i> pada Jalur Pelaporan Non-Anonim dalam Mendorong <i>Whistleblowing</i> : Pendekatan Eksperimen	Adanya atau tidaknya <i>reward</i> , jalur pelaporan anonim dan non anonim, dan ada atau tidaknya retaliasi.	Ketika pelapor terdahulu mendapatkan retaliasi dengan jalur pelaporan non-anonim, jalur anonim dapat meningkatkan <i>whistleblowing</i> , adanya <i>reward</i> tidak meningkatkan <i>whistleblowing</i> . Ketika pelapor tidak mendapat retaliasi dengan jalur non-anonim, niat melaporkan pelanggaran tidak dapat ditingkatkan dengan pemberian <i>reward</i> dan jalur pelaporan anonim.

4.	Guthrie dan Taylor (2015)	<i>Whistleblowing on Fraud for Pay: Can I Trust You?</i>	Tingkat retaliasi tinggi atau rendah dan adanya <i>reward</i> berupa uang (insentif) atau tidak ada <i>reward</i> , <i>trust</i> sebagai mediasi tingkat retaliasi	Ketika tingkat retaliasi rendah, maka insentif berpengaruh terhadap kepercayaan dan meningkatkan intensi melakukan <i>whistleblowing</i> . Sedangkan apabila tingkat retaliasi tinggi, maka insentif tidak akan berpengaruh secara signifikan terhadap kepercayaan organisasional.
5.	Meita Larasati (2015)	Pengaruh Penalaran Moral, Retaliasi dan Emosi Negatif terhadap Kecenderungan Individu Untuk Melakukan <i>Whistleblowing</i>	Penalaran moral, retaliasi, emosi negatif, dan <i>whistleblowing</i>	Variabel tingkat penalaran moral dan rasa bersalah berpengaruh positif yang signifikan terhadap niat individu melakukan <i>whistleblowing</i> , variabel kekuatan retaliasi berpengaruh negatif

				yang signifikan terhadap kecenderungan individu untuk melakukan <i>whistleblowing</i>
6	Caesar Marga Putri (2015)	Pengaruh Jalur Pelaporan dan Tingkat Religiusitas terhadap Niat Seseorang Melakukan <i>Whistleblowing</i>	Saluran anonim dan non-anonim dalam <i>structural model</i> dan tingkat religiusitas	Jalur pelaporan anonim dalam kondisi <i>structural model</i> lebih efektif daripada jalur pelaporan non-anonim. Sedangkan tingkat religiusitas tidak dapat diprediksi

2.3 Hipotesis Penelitian

2.3.1 Tingkat Retaliasi

Nikmah (2014) menjelaskan bahwa retaliasi atau tindakan balas dendam adalah perilaku yang dilakukan untuk mengembalikan tindakan yang pernah dilakukan seseorang. Retaliasi merupakan hasil konflik antara organisasi dan karyawannya (Rehg et al, 2008). Retaliasi dapat membuat seseorang takut, sehingga dapat menurunkan niat seseorang melakukan *whistleblowing*.

Berdasarkan hasil penelitian Larasati (2015), tingkat retaliasi berpengaruh negatif dengan niat seseorang melaporkan kecurangan. Hal ini berarti bahwa ketika tingkat retaliasi tinggi, niat seseorang melaporkan kecurangan semakin rendah, sedangkan ketika tingkat retaliasinya rendah, niat seseorang melaporkan kecurangan semakin tinggi.

Retaliasi yang tinggi akan membuat seseorang cenderung takut untuk melaporkan pelanggaran yang terjadi dalam organisasi atau perusahaan. Perusahaan diharapkan dapat meminimalkan retaliasi untuk mendorong niat seseorang melakukan *whistleblowing*, sehingga diharapkan dapat meningkatkan niat seseorang untuk melaporkan pelanggaran.

Berdasarkan penelitian di atas, maka penelitian ini mengajukan hipotesis pertama sebagai berikut:

H₁ : Tingkat retaliasi rendah lebih efektif dibandingkan tingkat retaliasi tinggi dalam mendorong niat seseorang melaporkan tindakan pelanggaran.

2.3.2 Model Pelaporan dan Jalur Pelaporan

Reward model dan *stuctural model* merupakan dua model yang dirancang untuk meningkatkan niat seseorang melaporkan tindakan pelanggaran. *Structural model* merupakan model pelaporan yang didasarkan atas anggapan bahwa perusahaan menyediakan jalur internal yang visibel, bersungguh-sungguh dan formal dalam mengungkap tindakan pelanggaran (Moberly, 2006).

Structural model lebih efektif ketika dengan jalur pelaporan anonim. *Whistleblower* memilih untuk menyembunyikan identitasnya karena takut dengan adanya pembalasan atas laporan yang dilakukan. Penelitian yang dilakukan Putri (2012) dan Seifert *et al.* (2010) membuktikan bahwa dalam kondisi *structural model* seseorang cenderung akan melaporkan tindakan kecurangan dengan jalur anonim.

Reward model merupakan model pelaporan tindak pelanggaran yang menyediakan pembayaran moneter yang efektif untuk pihak yang melaporkan. Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan, pemberian insentif telah terbukti efektif dalam memotivasi seseorang untuk melaporkan tindakan pelanggaran (Dworkin, 2007 dan Dyck *et al.*, 2007).

Reward model berbeda dengan *structural model*. Pemberian *reward* ternyata efektif ketika menggunakan jalur pelaporan non-anonim. Hal ini karena seseorang tidak akan keberatan memperlihatkan identitasnya karena terdorong untuk mendapatkan *reward*. Penelitian yang dilakukan oleh Putri (2012) dan Xu dan Zeigenfuss (2009) telah membuktikan bahwa seseorang akan terdorong untuk melakukan *whistleblowing* dalam kondisi *reward model* dengan jalur pelaporan non-anonim.

Kedua model pelaporan dan jalur pelaporan tersebut memiliki keefektifan yang sama dalam mendorong niat seseorang melakukan *whistleblowing*. Seseorang akan terdorong melakukan *whistleblowing* baik

dengan *structural model* dan jalur anonim maupun dengan *reward model* dan jalur pelaporan non-anonim.

Berdasarkan penelitian di atas, maka penelitian ini mengajukan hipotesis pertama sebagai berikut:

H₀ : *Structural model* dengan jalur pelaporan anonim sama-sama efektif dibanding dengan *reward model* dengan jalur non-anonim dalam mendorong individu untuk melaporkan tindak pelanggaran.

3.3.3 Anonimitas dan *Reward Model* pada Tingkat Retaliasi Rendah

Retaliasi merupakan suatu ancaman bagi *whistleblowing* atas perilaku yang dilakukan. Manajer memiliki tugas dan tanggungjawab untuk memotivasi seluruh karyawan agar melakukan tindakan yang jujur dan sejalan dengan tujuan perusahaan. Seorang *whistleblower* tentunya akan merasa aman apabila dalam perusahaan atau organisasi tercipta suasana yang aman dan terlindungi dari adanya tindakan retaliasi. Ketika retaliasi dalam perusahaan rendah, karyawan tidak merasa takut untuk melaporkan tindak pelanggaran. Selain itu, perusahaan juga berupaya untuk memberikan *reward* kepada pihak yang melaporkan tindak pelanggaran.

Reward merupakan suatu tindakan yang dilakukan oleh perusahaan maupun organisasi untuk memotivasi karyawan agar terdorong untuk melakukan tindakan *whistleblowing*. Dengan pemberian *reward* maka akan memberikan suatu kepuasan tersendiri bagi seorang

whistleblower dalam mengungkapkan kecurangan. Penelitian yang dilakukan oleh Putri (2012) dan Xu dan Zeigenfuss (2009) telah membuktikan bahwa seseorang akan terdorong untuk melakukan *whistleblowing* dalam kondisi *reward model* dengan jalur pelaporan non-anonim. Hal ini dikarenakan seseorang tidak keberatan menunjukkan identitasnya karena termotivasi untuk mendapatkan *reward* apabila melaporkan tindakan pelanggaran.

Jalur pelaporan non-anonim dibawah kondisi *reward model* diharapkan akan lebih efektif bila diterapkan pada perusahaan atau organisasi yang memiliki tingkat retaliasi rendah. Guthrie dan Taylor (2015) telah membuktikan bahwa pada tingkat retaliasi rendah, adanya insentif efektif untuk mendorong seseorang melakukan *whistleblowing*. *Whistleblower* akan lebih berani untuk melaporkan kecurangan tanpa menyembunyikan identitas dirinya apabila ingin mendapatkan penghargaan yang diberikan atas pelaporan tindak kecurangan (Seifert et al., 2010)

Berdasarkan penelitian di atas, maka penelitian ini mengajukan hipotesis pertama sebagai berikut:

H₃ : Pada kondisi tingkat retaliasi rendah, *reward model* dengan jalur pelaporan non-anonim akan lebih efektif dibanding dengan *structural model* dengan jalur anonim dalam mendorong individu untuk melaporkan tindak pelanggaran.

2.3.4 Anonimitas dan *Structural Model* pada Tingkat Retaliasi Tinggi

Moberly (2006) menjelaskan bahwa *structural model* menyediakan jalur pelaporan yang langsung dan terlegitimasi dari karyawan kepada dewan direksi. Jalur langsung ke dewan direksi akan mendorong *whistleblowing* yang efektif karena akan menghindari adanya pemblokiran dan penyaringan informasi oleh eksekutif perusahaan. Akan tetapi, jalur pelaporan *structural model* masih belum efektif untuk mendorong *whistleblowing* karena individu takut akan adanya retaliasi dari pihak yang dilaporkan.

Menurut teori motivasi *Maslow's hierarchy of need theory* (1943), manusia memiliki *safety needs* yaitu kebutuhan keamanan (*safety needs*). Teori ini menjelaskan bahwa setiap individu memiliki kebutuhan akan keamanan, baik keamanan fisik dan emosional. Berkaitan dengan kebutuhan akan rasa aman, manajer harus memberikan jaminan keamanan kepada semua karyawan perusahaan. Sehingga, apabila dalam sebuah perusahaan memiliki tingkat retaliasi yang tinggi, seseorang akan cenderung tidak termotivasi untuk melakukan *whistleblowing* karena beranggapan bahwa keamanan dirinya akan terancam (Maslow, 1943)

Retaliasi adalah ancaman adanya pembalasan dendam dari pihak yang melakukan pelanggaran kepada pihak yang melaporkan atau *whistleblower*. Nikmah (2014) menjelaskan bahwa retaliasi atau tindakan balas dendam adalah perilaku yang dilakukan untuk mengembalikan tindakan yang pernah dilakukan seseorang. Retaliasi berperan penting

dalam memutuskan untuk melakukan *whistleblowing*. Penelitian Guthrie & Taylor (2015) menyatakan bahwa tingkat retaliasi memiliki pengaruh negatif terhadap intensi melakukan *whistleblowing*. Semakin tinggi tingkat retaliasi maka semakin rendah intensi seseorang untuk melakukan *whistleblowing*.

Adanya jalur pelaporan anonim akan memenuhi salah satu kebutuhan individu akan rasa aman. Kaplan *et al.* (2012) juga membuktikan bahwa ketika *whistleblower* terdahulu mendapatkan retaliasi setelah menggunakan jalur pelaporan non-anonim, intensi untuk melaporkan tindak kecurangan dengan menggunakan jalur anonim lebih kuat dibandingkan dengan menggunakan jalur non-anonim.

Seifert *et al.* (2010) dan telah menguji keefektifan jalur pelaporan anonim dalam kondisi *structural model*. Dengan adanya jalur pelaporan anonim individu akan lebih berani untuk mengungkapkan tindakan pelanggaran karena identitas pelapor dirahasiakan dan hanya pihak-pihak yang berkepentingan yang dapat mengetahuinya. Penelitian Putri (2012) juga membuktikan bahwa seseorang akan terdorong untuk melakukan *whistleblowing* dalam situasi *structural model* apabila dalam jalur pelaporan anonim.

Hasil penelitian-penelitian di atas dapat disimpulkan bahwa apabila berada pada tingkat retaliasi tinggi, seseorang diperkitakan akan cenderung memilih melaporkan pelanggaran melalui jalur anonim di bawah kondisi *structural model* sehingga pelapor akan merasa lebih aman

karena identitasnya disempunyikan. Dengan demikian, penelitian ini mengajukan hipotesis sebagai berikut:

H₄ : pada kondisi tingkat retaliasi tinggi, *structural model* dengan jalur pelaporan anonim akan lebih efektif dibanding *reward model* dengan jalur pelaporan non-anonim dalam mendorong individu untuk melaporkan tindak pelanggaran.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Desain Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian dengan metode penelitian eksperimen. Jenis penelitian eksperimen yang digunakan adalah eksperimen semu. Penelitian eksperimen merupakan desain riset untuk menginvestigasi suatu fenomena dengan cara merekayasa keadaan atau kondisi lewat prosedur tertentu dan kemudian mengamati hasil perekayasaannya tersebut serta interpretasinya (Ertambang, 2013).

Penelitian ini menggunakan eksperimen 2×2 *between subject*. Desain eksperimen dapat dilihat dalam tabel 3.1. Perlakuan yang diberikan adalah jalur pelaporan non-anonim pada *reward model* dan anonim pada *structural model* dan tingkat retaliasi yang rendah atau tinggi. Perlakuan yang akan diberikan pada partisipan yaitu:

Perlakuan kelompok 1 : Pelaporan pada tingkat retaliasi rendah, dengan jalur pelaporan anonim di bawah kondisi *structural model*.

Perlakuan kelompok 2 : Pelaporan pada tingkat retaliasi rendah, dengan jalur pelaporan non-anonim di bawah kondisi *reward model*.

Perlakuan kelompok 3 : Pelaporan pada tingkat retaliasi tinggi, dengan jalur pelaporan anonim di bawah kondisi *Structural model*.

Perlakuan kelompok 4 : Pelaporan pada tingkat retaliasi tinggi, dengan jalur pelaporan non-anonim di bawah kondisi *reward model*.

Tabel 3.1
Experiment Group Design

		Tingkat Retaliasi	
		Rendah	Tinggi
Model dan jalur pelaporan	<i>Structural Anonim</i> dan	Kelompok 1	Kelompok 3
	<i>Reward Non-anonim</i> dan	Kelompok 2	Kelompok 4

3.1 Partisipan

Partisipan dalam penelitian eksperimen ini adalah Universitas Islam Indonesia yang sedang dan atau telah menempuh mata kuliah Akuntansi Manajemen. Pertimbangan digunakannya mahasiswa yang sedang dan atau telah menempuh mata kuliah Akuntansi Manajemen adalah mereka lebih memahami peranannya dalam posisi mengobservasi, berpartisipasi atau memiliki pengetahuan tentang kecurangan dalam laporan keuangan serta mengalami *ethical conflict situation* (Seifert *et al*, 2010 dan Loeb dan Cory, 1989).

Penelitian eksperimen ini mendesain partisipan akan berperan sebagai akuntan senior dalam perusahaan. Sebagai akuntan senior suatu perusahaan apakah partisipan akan melaporkan tindak pelanggaran yang dilakukan oleh

Chief Financial Officer (CFO) perusahaan. Kecurangan yang dilakukan CFO ditujukan untuk mencapai *earning forecast* pada kuartal tersebut.

Dalam penelitian ini, partisipan yang diambil sebanyak 107 orang. Partisipan akan mengerjakan kasus eksperimen dan menjawab pertanyaan yang telah disediakan. Dalam penelitian ini 107 partisipan akan diberikan kasus yang sama dengan 4 perlakuan yang berbeda secara acak. Penentuan sampel didasarkan atas pendapat Roscoe (1975) yang menyatakan bahwa ukuran sampel untuk penelitian eksperimen adalah antara 10 sampai 20 atau minimum 15 dari setiap kelompok.

Partisipan yang mendapat perlakuan pertama akan mengisi kuesioner yang dirancang pada tingkat retaliasi rendah dengan jalur pelaporan anonim di bawah kondisi *Structural model*. partisipan dengan perlakuan kedua akan mengisi kuesioner yang dirancang pada tingkat retaliasi rendah dengan jalur pelaporan non-anonim di bawah kondisi *reward model*. Partisipan yang mendapat perlakuan ketiga akan mengisi kuesioner yang dirancang pada tingkat retaliasi tinggi dengan jalur pelaporan anonim di bawah kondisi *structural model*. Partisipan yang mendapat perlakuan keempat akan mengisi kuesioner yang akan dirancang pada tingkat retaliasi tinggi dengan jalur pelaporan non-anonim di bawah kondisi *reward model*.

3.2 Definisi Operasional Variabel

3.2.1 *Whistleblowing*

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah *whistleblowing*, yaitu pelaporan kecurangan atau pelanggaran dalam sebuah perusahaan oleh karyawan yang ada dalam perusahaan tersebut. *Whistleblowing* dalam penelitian ini mengacu pada *whistleblowing* internal. Niat individu untuk melakukan *whistleblowing* berfungsi sebagai variabel dependen. Variabel dependen dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan *self-assessment* menggunakan instrumen yang sudah pernah digunakan oleh Putri (2012), Seifert et al. (2010), dan Seifert (2006). Partisipan diminta untuk menilai niat mereka melaporkan tindak kecurangan yang dilakukan oleh CFO pada *8-point likert scale*.

3.2.2 Anonim pada *structural model* dan non-anonim pada *reward model*

Jalur pelaporan anonim adalah jalur pelaporan dimana identitas pelapor pelanggaran akan dirahasiakan dan hanya pihak yang berkepentingan saja yang dapat mengetahuinya. Sedangkan jalur pelaporan non-anonim adalah jalur pelaporan yang memungkinkan diketahuinya identitas pelapor pelanggaran. Jalur pelaporan anonim dan non-anonim dimanipulasi dengan mencantumkan pernyataan terkait jalur pelaporannya. Manipulasi ini menggunakan manipulasi dari penelitian Putri (2012) yang diadopsi dari penelitian Kaplan et al. (2009), Seifert et al. (2010), dan Ayers dan Kaplan (2005).

Reward model adalah suatu mekanisme dimana sebuah organisasi akan memberikan sebuah penghargaan bagi individu yang melaporkan tindakan pelanggaran dan melakukan tindakan yang sejalan dengan tujuan perusahaan. *Structural model* merupakan model pelaporan pelanggaran yang menyediakan jalur pelaporan yang sah dan resmi dari karyawan langsung ke dewan direksi. Manipulasi pernyataan untuk *structural model* dan *reward model* menggunakan manipulasi yang digunakan dalam penelitian Putri (2012). Manipulasi pernyataan *structural model* diadopsi dari penelitian Seifert *et al.* (2010) sedangkan *reward model* diadopsi dari penelitian Xu dan Zeigenfuss (2008).

3.2.3 Tingkat retaliasi

Tingkat retaliasi merupakan ancaman pembalasan dendam yang mungkin diterima oleh pelapor tindakan pelanggaran. Retaliasi dapat berupa ancaman fisik, mental, dan jabatan dalam perusahaan. Variabel tingkat retaliasi ini dimanipulasi dengan memberikan situasi dan pertanyaan yang terkait dengan tingkat retaliasi dalam perusahaan. Manipulasi kasus dan pertanyaan untuk tingkat retaliasi diadopsi dari penelitian Guthrie & Taylor (2015).

3.3 Prosedur penugasan

Dalam penelitian eksperimen ini partisipan dibagi dalam 4 kelompok secara acak. Keempat kelompok tersebut diberikan kasus yang sama dengan perlakuan yang berbeda. Intensi untuk melakukan *whistleblowing* diukur

dengan sebuah instrumen yang dipakai dalam penelitian Putri (2012). Penelitian Putri (2012) didesain dalam kondisi *structural model* dan *reward model* dengan jalur pelaporan anonim dan non-anonim.

Instrumen yang digunakan dalam kondisi *structural model* diadopsi dari penelitian Seifert *et al* (2010), Kaplan (2009), dan Seifert (2006). Sedangkan untuk kondisi *reward model* menggunakan instrumen yang digunakan dalam penelitian Xu dan Ziegenfuss (2008). Tingkat retaliasi diukur dengan menggunakan instrumen yang digunakan oleh Guthrie & Taylor (2015).

Sebelum proses eksperimen dilaksanakan, peneliti terlebih dahulu mempersiapkan lembar kasus eksperimen dan lembar jawab eksperimen. Partisipan ditempatkan dalam sebuah ruangan yang diawasi oleh instruktur eksperimen. Dalam satu ruangan, partisipan akan menerima perlakuan yang berbeda secara acak. Pembagian kasus secara acak ini dimaksudkan agar partisipan lebih jujur dan tidak bekerja sama dalam mengerjakan kasus eksperimen dan menjawab pertanyaan.

Dalam pelaksanaan eksperimen ini terdapat prosedur dan ketentuan eksperimen yang harus dipenuhi. Prosedur yang dibuat diadopsi dari penelitian Putri (2012) yang telah disesuaikan dengan kondisi dalam penelitian ini. Prosedur yang harus dipenuhi dalam pelaksanaan eksperimen adalah sebagai berikut:

- 1) Partisipan berada di dalam ruangan

- 2) Partisipan diberikan penjelasan aturan pelaksanaan eksperimen sehingga seluruh partisipan mendapat pemahaman dan kejelasan. Adapun aturan yang diberikan yaitu:
 - a) Pelaksanaan eksperimen berlangsung selama 30 menit sampai 60 menit.
 - b) Partisipan diperbolehkan untuk membuka lembar kasus eksperimen setelah ada aba-aba dari instruktur eksperimen.
 - c) Partisipan tidak diperkenankan untuk bekerja sama dengan partisipan lain
- 3) Partisipan menerima lembar kasus dan lembar jawab eksperimen secara acak.
- 4) Partisipan mulai mengerjakan kasus sesuai arahan instruktur eksperimen.
- 5) Partisipan selesai mengerjakan kasus eksperimen dan menjawab pertanyaan, kemudian mengumpulkan lembar kasus beserta lembar jawab eksperimen.

Dalam kasus eksperimen ini, partisipan berperan sebagai akuntan senior yang bekerja di perusahaan yang telah *go public* yang bergerak dibidang pengembangan, perizinan, dan pengiklanan *on-screen television guide technology*. Perusahaan memperoleh pendapatan dari lisensi atas teknologi tersebut yang diberikan kepada pihak ketiga dan penjualan iklan yang ditampilkan di layar panduan. Anda adalah akuntan senior yang bertanggung jawab terhadap manajer akuntansi dan manajer akuntansi

bertanggung jawab terhadap CFO. Pekerjaan Anda termasuk mencatat pendapatan yang diperoleh dari kontrak lisensi tersebut.

Pada kuartal pertama, Anda menemukan pencatatan di buku besar sebesar Rp 1.000.000.000 atas pendapatan penjualan yang tidak pernah dicatat. Setelah melakukan investigasi, ternyata pencatatan itu dilakukan oleh CFO. CFO menyatakan bahwa pendapatan tersebut berasal dari kontrak yang masih dalam negosiasi dan pendapatan itu perlu dicatat untuk mencapai *earnings forecast* kuartal tersebut. CFO juga mengatakan kepada Anda bahwa kontrak akan segera selesai dan akan diakui ke tanggal dimana pendapatan dicatat (*backdate*).

Sampai kuartal ketiga CFO menyatakan bahwa kontrak gagal. CFO mengatakan bahwa pendapatan akan dibalik pada kuartal selanjutnya saat pendapatan mencapai titik maksimum. Akuntan tersebut merasa bahwa terjadi kesalahan pencatatan pendapatan pada laporan keuangan kuartalan perusahaan, CFO melakukan posting sebesar Rp 1.000.000.000 pada buku besar.

Perlakuan pada kelompok 1: Perusahaan memiliki kebijakan untuk mendorong karyawannya melaporkan pelanggaran etis ke orang yang tepat yaitu langsung ke dewan direksi. Perusahaan menyediakan jalur pelaporan anonim dengan menelepon nomor telepon bebas pulsa dan nomor telepon pelapor tidak akan terekam dalam pesawat telepon sehingga identitas pelapor tidak diketahui.

Perusahaan tidak akan mentolerir pembalasan dalam bentuk apapun. Tindakan disipliner akan diambil terhadap siapa saja yang melakukan tindakan balasan baik secara langsung maupun tidak langsung terhadap karyawan yang berpartisipasi dalam penyelidikan atau melaporkan dugaan pelanggaran terhadap kebijakan atau pedoman perilaku perusahaan kami.

Perlakuan pada kelompok 2: Perusahaan memiliki kebijakan untuk mendorong karyawannya melaporkan pelanggaran etis dengan memberikan penghargaan dalam bentuk kas yang substansial bagi karyawan yang melaporkan tindakan pelanggaran. Perusahaan menyediakan jalur pelaporan non-anonim yaitu pelaporan bisa dilakukan kepada siapa saja, dimana saja dan kapan saja serta identitas pelapor tidak disembunyikan.

Perusahaan tidak akan mentolerir pembalasan dalam bentuk apapun. Tindakan disipliner akan diambil terhadap siapa saja yang melakukan tindakan balasan baik secara langsung maupun tidak langsung terhadap karyawan yang berpartisipasi dalam penyelidikan atau melaporkan dugaan pelanggaran atau pelanggaran terhadap kebijakan atau Pedoman Perilaku perusahaan kami.

Perlakuan pada kelompok 3: Perusahaan memiliki kebijakan untuk mendorong karyawannya melaporkan pelanggaran etis ke orang yang tepat yaitu langsung ke dewan direksi. Perusahaan menyediakan jalur pelaporan anonim dengan menelepon nomor telepon bebas pulsa dan nomor telepon pelapor tidak akan terekam dalam pesawat telepon sehingga identitas pelapor tidak diketahui.

Perusahaan tidak memberikan tindakan disipliner terkait adanya pembalasan dendam pada karyawan yang melaporkan tindakan pelanggaran. Anda telah melihat manajemen perusahaan melakukan tindakan balasan terhadap individu yang telah melaporkannya. Perusahaan tidak mengambil tindakan terhadap atasan.

Perlakuan pada kelompok 4: Perusahaan memiliki kebijakan untuk mendorong karyawannya melaporkan pelanggaran etis dengan memberikan penghargaan dalam bentuk kas yang substansial bagi karyawan yang melaporkan tindakan pelanggaran. Perusahaan menyediakan jalur pelaporan non-anonim yaitu pelaporan bisa dilakukan kepada siapa saja, dimana saja dan kapan saja, serta identitas pelapor tidak disembunyikan.

Perusahaan tidak memberikan tindakan disipliner terkait adanya pembalasan dendam pada karyawan yang melaporkan pelanggaran. Anda telah melihat manajemen perusahaan melakukan tindakan balasan terhadap individu yang telah melaporkannya. Perusahaan tidak mengambil tindakan terhadap atasan.

Partisipan kemudian diminta untuk memberikan respon dan menilai kemungkinan mereka yang berprofesi sebagai akuntan senior akan melaporkan tindakan pelanggaran yang dilakukan oleh CFO yaitu mengakui pendapatan lebih besar pada kuartal tersebut. Partisipan diminta untuk memberikan respon pada *eight-point likert scale* dimana skala 1 menyatakan bahwa tidak akan melaporkan sama sekali dan skala 8 menyatakan pasti akan melaporkan.

Langkah berikutnya yaitu partisipan diminta untuk menjawab pertanyaan *manipulation check*. *Manipulation check* ini diberikan dengan tujuan untuk memastikan bahwa partisipan memahami kasus eksperimen yang diberikan. Pertanyaan untuk kelompok 1 dan 3 adalah (1) Apakah posisi saudara dalam perusahaan pada kasus tersebut? (2) Siapakah yang melakukan tindakan pelanggaran? (3) Kepada siapakah tindakan pelanggaran harus dilaporkan? (4) Apakah identitas pelapor kasus akan dirahasiakan di perusahaan tempat anda bekerja? (5) Apakah perusahaan tempat anda bekerja akan mentolerir adanya pembalasan terhadap pelapor dalam bentuk apapun? Pertanyaan untuk kelompok 2 dan 4 adalah (1) Apakah posisi saudara dalam perusahaan pada kasus tersebut? (2) Siapakah yang melakukan tindakan pelanggaran? (3) Apakah yang akan diterima pelapor jika melaporkan tindakan pelanggaran? (4) Apakah identitas pelapor kasus akan dirahasiakan di perusahaan tempat anda bekerja? (5) Apakah perusahaan tempat anda bekerja akan mentolerir adanya pembalasan terhadap pelapor dalam bentuk apapun?

3.4 Teknik Analisis Data

Sebelum data di analisis, terlebih dahulu peneliti memeriksa jawaban dari *manipulation check*. Setelah data memenuhi syarat maka kemudian dilakukan pengujian hipotesis. Penelitian ini menggunakan uji *Analysis of Variance* (ANOVA) untuk menguji hipotesis. Uji ANOVA adalah prosedur pengolahan data yang dilakukan untuk menguji perbedaan nilai rata-rata beberapa group (dua atau lebih data).

Dalam penelitian ini uji ANOVA akan digunakan untuk (1) membandingkan keefektifan jalur anonim di bawah kondisi *structural model* dan jalur non-anonim di bawah kondisi *reward model* apabila berada pada tingkat retaliasi yang tinggi, (2) membandingkan keefektifan jalur anonim di bawah kondisi *structural model* dan jalur non-anonim di bawah kondisi *reward model* apabila berada pada tingkat retaliasi yang rendah.

BAB IV

ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

4.1 Hasil Pengumpulan Data

Pada bagian ini menjelaskan mengenai data yang diperoleh dan data yang lolos uji manipulasi (*manipulation check*). Data diperoleh sebanyak 107 partisipan yang mendapatkan 4 perlakuan berbeda secara acak, sehingga 107 partisipan terbagi menjadi 4 kelompok. Kelompok 1 yaitu partisipan yang mendapat perlakuan 1 sebanyak 27 partisipan, kelompok 2 yaitu partisipan yang mendapat perlakuan 2 sebanyak 28 partisipan, kelompok 3 yaitu partisipan yang mendapat perlakuan 3 sebanyak 26 partisipan, dan kelompok 4 yaitu partisipan yang mendapat perlakuan 4 sebanyak 24 partisipan. Setelah dilihat, partisipan yang gagal dalam menjawab *manipulation check* sebanyak 34, sehingga partisipan yang lolos adalah 73 partisipan. Sebanyak 73 partisipan tersebut meliputi 20 partisipan dalam kelompok 1, 18 partisipan dalam kelompok 2, 18 partisipan dalam kelompok 3, dan 17 partisipan dalam kelompok 4. Tabel 4.1 menyajikan kriteria sampel dalam penelitian.

Tabel 4.1
Kriteria Sampel Penelitian

No.	Keterangan	Jumlah
1.	Partisipan:	107
	Kelompok 1 : partisipan yang mendapat perlakuan 1	27
	Kelompok 2 : partisipan yang mendapat perlakuan 2	28
	Kelompok 3 : partisipan yang mendapat perlakuan 3	26
	Kelompok 4 : partisipan yang mendapat perlakuan 4	24
2.	Partisipan yang gagal dalam menjawab <i>manipulation check</i>:	34
	Kelompok 1 : partisipan yang mendapat perlakuan 1	7
	Kelompok 2 : partisipan yang mendapat perlakuan 2	10
	Kelompok 3 : partisipan yang mendapat perlakuan 3	8
	Kelompok 4 : partisipan yang mendapat perlakuan 4	7
2.	Partisipan yang lolos <i>manipulation check</i>	73
	Kelompok 1 : partisipan yang mendapat perlakuan 1	20
	Kelompok 2 : partisipan yang mendapat perlakuan 2	18
	Kelompok 3 : partisipan yang mendapat perlakuan 3	17
	Kelompok 4 : partisipan yang mendapat perlakuan 4	17

(Sumber: data primer yang diolah, 2017)

4.2 Karakteristik Partisipan

Data yang diperoleh sebanyak 107 partisipan dan sebanyak 34 partisipan gagal dalam menjawab *manipulation check*, sehingga data yang diolah sebanyak 73 partisipan. Tabel 4.2 menunjukkan demografi dari 73 partisipan, di mana 47,94 persen berjenis kelamin laki-laki dan 52,06 persen perempuan. Sebanyak 98,63 persen menunjukkan bahwa partisipan berusia antara 19 tahun sampai 29 tahun, sedangkan untuk 1,37 persennya berusia lebih dari 40 tahun. Semua partisipan telah lulus dalam mata kuliah Akuntansi Manajemen.

Tabel 4.2
Karakteristik Demografi

Data	Level	Frekuensi	%
Jenis Kelamin	Laki-Laki	35	47,94
	Perempuan	38	52,06
Usia	19-29 tahun	72	98,63
	30-39 tahun	0	0
	> 40 tahun	1	1,37
Akuntansi	Lulus	73	100
Manajemen	Belum	0	0

(Sumber: data primer yang diolah, 2017)

Untuk melihat apakah terdapat pengaruh antara variabel demografi terhadap variabel *whistleblowing*, maka dari data demografi tersebut diuji terlebih dahulu. Tabel 4.3 menunjukkan hasil uji variabel demografi yaitu usia dan jenis kelamin. Variabel usia memiliki probabilitas (p) sebesar 0,636, lebih besar dari nilai signifikansi 0,05. Variabel jenis kelamin memiliki probabilitas (p) sebesar 0,300, lebih besar dari tingkat signifikansi 0,05. Hasil ini menunjukkan bahwa variabel usia dan jenis kelamin tidak mempengaruhi niat individu untuk melakukan *whistleblowing*.

Tabel 4.3
Hasil Uji ANOVA

Variabel Dependen : niat melakukan <i>whistleblowing</i>				
Sumber	Sum of Square	Df	F	Sig
Variabel kontrol				
Usia	9.290	7	0,735	0,643
Jenis Kelamin	3,370	1	1,089	0,300

(Sumber: data primer yang diolah, 2017)

4.3. Uji Homogenitas

Tabel 4.4
Hasil Uji Homogenitas

Variabel Dependen : Niat Melakukan Whistleblowing			
Levene Statistic	df1	df2	Sig.
2,507	3	69	0,066

(Sumber: data primer yang diolah, 2017)

Sebelum melakukan uji ANOVA, terlebih dahulu diuji dan dibuktikan bahwa variansi populasi sama. Untuk melihat hasil pengujian terhadap asumsi populasi yang sama dapat dilihat dalam tabel 4.4. Nilai probabilitas (p) 0,066 yaitu lebih besar dari tingkat signifikansi (0,05), maka dapat disimpulkan bahwa semua variansi populasi adalah sama.

4.4 Pengujian Hipotesis

Untuk menguji apakah terdapat perbedaan keefektifan antara jalur pelaporan anonim di bawah kondisi *structural model* dengan jalur non-anonim di bawah kondisi *reward model* dalam mendorong niat seseorang melakukan *whistleblowing* baik pada tingkat retaliasi rendah maupun tinggi digunakan uji ANOVA. Ketentuan dari uji ANOVA adalah sebagai berikut:

Ha : Jika probabilitas $(p) < 0,05$ maka Ha diterima. Hal ini berarti bahwa ada perbedaan keefektifan antara jalur pelaporan anonim di bawah kondisi *structural model* dengan jalur non-anonim di bawah kondisi *reward model* dalam mendorong niat seseorang melakukan *whistleblowing* baik pada tingkat retaliasi rendah maupun tinggi.

Ho : Jika probabilitas $(p) > 0,05$ maka Ho diterima. Hal ini berarti bahwa tidak ada perbedaan keefektifan antara jalur pelaporan anonim di bawah kondisi *structural model* dengan jalur non-anonim di bawah kondisi *reward model* dalam mendorong niat seseorang melakukan *whistleblowing* baik pada tingkat retaliasi rendah maupun tinggi.

4.4.1 Hasil dan Interpretasi Main Effect

Tabel 4.5
Hasil Uji ANOVA Tests of Between-Subjects Effects

Variabel Dependen : Niat melakukan <i>whistleblowing</i>				
Sumber	Sum of Square	Df	F	Sig
<i>Main Effect</i>				
Retaliasi	36,417	1	17,185	0,000
Model				
Pelaporan&Jalur Pelaporan	19,151	1	9,037	0,004
<i>Interacton Effect</i>				
Retaliasi*Model&Jalur	28,349	1	15,705	0,000
Error	77.617	43	1.805	
Corrected Total	223,1	72		
<i>R Squared = 0,652 (Adjusted R Square 0,418)</i>				

Tabel 4.5 menyajikan hasil uji *main effect* dan *interaction effect* kedua perlakuan yaitu retaliasi dan model dengan jalur pelaporan. Uji *between subject effect* menunjukkan hasil sebagai berikut:

1. Retaliasi memiliki probabilitas (p) 0,000, (tabel 4.5) lebih kecil dari 0,05, Dilihat dari rata-ratanya (tabel 4.7), retaliasi rendah dan tinggi menunjukkan nilai yang berbeda. Rata-rata untuk retaliasi rendah sebesar 6,55 sedangkan retaliasi tinggi memiliki rata-rata 5,57. Hasil ini menunjukkan bahwa niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing* pada tingkat retaliasi rendah berbeda dibandingkan pada tingkat retaliasi tinggi.

2. Kombinasi model dan jalur pelaporan memiliki probabilitas (p) 0,004 (tabel 4.5), lebih kecil dari 0,05. Dilihat dari rata-ratanya, keduanya menunjukkan nilai yang berbeda. Rata-rata untuk *structural model* dengan jalur anonim sebesar 6,74 (tabel 4.7) sedangkan *reward model* dengan jalur non-anonim memiliki rata-rata 5,37. Hasil ini menunjukkan bahwa niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing* dengan jalur anonim di bawah kondisi *structural model* lebih efektif jika dibandingkan dengan jalur non-anonim di bawah *reward model*.

4.4.2. Hasil dan Interpretasi Uji Interaksi

Bagian ini akan disajikan hasil uji interaksi antar variabel dalam desain eksperimen *2x2 between subject*. Tabel 4.6 menyajikan probabilitas dari perbandingan antar variabel sedangkan dalam Tabel 4.7 menyajikan *mean*, standar deviasi, dan jumlah partisipan setiap kelompok. Hasil uji *Post Hoc* menunjukkan bahwa:

- a. Probabilitas (tabel 4.6) antara kelompok 1 dan kelompok 2 tidak signifikan yaitu sebesar 0,815, lebih besar dari tingkat signifikansi (0,05). Sedangkan jika dilihat dari rata-ratanya (tabel 4.7) kelompok 1 memiliki rata-rata 6,50 dan kelompok 2 memiliki rata-rata 6,61. Rata-rata keduanya tidak memiliki perbedaan yang signifikan. Hasil ini menunjukkan bahwa hipotesis nol (H_0) diterima dan hipotesis 1 (H_1) ditolak.
- b. Probabilitas antara kelompok 3 dan kelompok 4 signifikan yaitu sebesar 0,000, (tabel 4.6) lebih kecil dari tingkat signifikansi (0,05). Sedangkan

jika dilihat dari rata-ratanya (tabel 4.7), kelompok 3 memiliki rata-rata 7,00 sedangkan kelompok 4 memiliki rata-rata 4,06. Dari hasil ini menunjukkan bahwa hipotesis 2 (H_2) diterima.

Tabel 4.6
Hasil Uji ANOVA (Perbandingan)

Var Dependens : Niat Melakukan *Whistleblowing*

Sumber	Mean Diff (I-J)	SE	Sig.
Kelompok 1 - Kelompok 2	-0,111	0,473	0,815
Kelompok 3 - Kelompok 4	2,941	0,492	0,000

(Sumber: data primer yang diolah, 2017)

Tabel 4.7
Mean (Standar Deviasi) dan Jumlah Partisipan Setiap Sel

		Tingkat Retaliasi		Rata-Rata Model dan Jalur Pelaporan
		Rendah	Tinggi	
Model dan jalur pelaporan	<i>Structural</i> dan Anonim	Kelompok 1 6,50 (1,792) 20	Kelompok 3 7,00 (0,970) 18	6,74
	<i>Reward</i> dan Non-anonim	Kelompok 2 6,61 (0,979) 18	Kelompok 4 4,06 (1,819) 17	5,37
Rata-rata Retaliasi		6,55	5,57	

(Sumber: data primer yang diolah, 2017)

4.5 Pembahasan

4.5.1 Tingkat Retaliasi

Retaliasi memiliki probabilitas (p) 0,000 (tabel 4.5), lebih kecil dari 0,05, maka hipotesis 1 (H_1) diterima. Dilihat dari rata-ratanya (tabel 4.7), retaliasi rendah dan tinggi menunjukkan nilai yang berbeda. Rata-rata untuk retaliasi rendah sebesar 6,55 sedangkan retaliasi tinggi memiliki rata-rata 5,57. Hasil ini menunjukkan bahwa niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing* pada tingkat retaliasi rendah berbeda dibandingkan pada tingkat retaliasi tinggi. Seseorang cenderung terdorong untuk melaporkan pelanggaran pada tingkat retaliasi yang lebih rendah. Hal ini dikarenakan seseorang akan merasa lebih aman dan tidak takut untuk melaporkan kecurangan.

Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian Lalasati (2015) yang menjelaskan bahwa retaliasi berpengaruh negatif terhadap niat seseorang melaporkan pelanggaran. Dari hasil olah data dapat disimpulkan bahwa untuk mendorong seseorang melaporkan pelanggaran, perusahaan dapat menurunkan tingkat retaliasi dengan memberikan tindakan disipliner kepada pihak yang melakukan pembalasan. Hasil ini mendukung penelitian Rahmatdi (2013).

4.5.2 Model Pelaporan dan Jalur Pelaporan

Kombinasi model pelaporan dan jalur pelaporan memiliki probabilitas (p) 0,004 (tabel 4.5), lebih kecil dari 0,05, maka hipotesis 2 (H_2) diterima atau menolak H_0 . Dilihat dari rata-ratanya, keduanya menunjukkan nilai yang berbeda secara signifikan. Rata-rata untuk *structural model* dengan jalur anonim sebesar

6,74 (tabel 4.7) sedangkan *reward model* dengan jalur non-anonim memiliki rata-rata 5,37.

Hasil ini menunjukkan bahwa niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing* dengan jalur anonim di bawah kondisi *structural model* lebih tinggi jika dibandingkan dengan jalur non-anonim di bawah *reward model*. Hal ini dikarenakan seseorang memilih untuk menyembunyikan identitasnya agar tetap merasa aman. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Kaplan (2012) yang membuktikan bahwa jalur anonim di bawah kondisi *structural model* dan jalur non-anonim di bawah kondisi *reward model* memiliki tingkat keefektifan yang sama.

4.5.3 Anonimitas dan Reward Model pada Tingkat Retaliasi Rendah

Hipotesis 3 (H_3) membandingkan antara kelompok 1 dan kelompok 2. Kelompok 1 yaitu perlakuan pada retaliasi rendah dengan jalur anonim di bawah kondisi *structural model*. Kelompok 2 yaitu perlakuan pada tingkat retaliasi rendah dengan jalur non-anonim di bawah *reward model*.

Probabilitas (tabel 4.6) antara kelompok 1 dan kelompok 2 tidak signifikan yaitu sebesar 0,815, lebih besar dari tingkat signifikansi (0,05). Sedangkan jika dilihat dari rata-ratanya (tabel 4.7) kelompok 1 memiliki rata-rata 6,50 dan kelompok 2 memiliki rata-rata 6,61. Rata-rata keduanya tidak memiliki perbedaan yang signifikan. Berdasarkan hasil olah data maka dapat disimpulkan bahwa H_3 ditolak atau menerima H_0 . Hasil ini berarti bahwa tidak ada perbedaan keefektifan antara perlakuan pada kelompok 1 dan kelompok 2 dimana pada kondisi tingkat retaliasi rendah tidak ada yang lebih efektif antara *reward model*

dengan jalur pelaporan non-anonim dan *structural model* dengan jalur anonim. Keduanya memiliki keefektifan yang sama dalam mendorong individu melaporkan tindak pelanggaran.

Hasil penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian Putri (2012) yang menyatakan bahwa antara *structural model* dengan jalur pelaporan anonim dan *reward model* dengan jalur non-anonim memiliki keefektifan yang sama dalam mendorong niat seseorang melakukan *whistleblowing*. Apabila perusahaan memiliki tingkat retaliasi rendah, seseorang akan terdorong untuk melakukan *whistleblowing* baik perusahaan tersebut menerapkan *structural model* dengan jalur anonim maupun *reward model* dengan jalur non-anonim. Hal ini dikarenakan, seseorang cenderung tidak merasa takut dengan adanya ancaman karena perusahaan akan memberikan tindakan disipliner kepada pihak yang melakukan pembalasan dendam kepada pelapor. Hasil ini sejalan dengan penelitian Kaplan *et al.* (2012) yang menyatakan bahwa apabila pelapor terdahulu tidak mendapat retaliasi, niat melakukan *whistleblowing* dengan jalur anonim tidak berbeda dengan jalur non-anonim.

4.5.4 Anonimitas dan Structural Model pada Tingkat Retaliasi Tinggi

Hipotesis 4 (H_4) membandingkan antara kelompok 3 dan kelompok 4. Kelompok 3 yaitu perlakuan pada retaliasi tinggi dengan jalur anonim di bawah kondisi *structural model*. Kelompok 4 yaitu perlakuan pada tingkat retaliasi tinggi dengan jalur non-anonim di bawah *reward model*.

Probabilitas antara kelompok 3 dan kelompok 4 signifikan yaitu sebesar 0.000, lebih kecil dari tingkat signifikansi (0,05). Sedangkan jika dilihat dari rata-

ratanya (tabel 4.3), kelompok 3 memiliki rata-rata 7,00 sedangkan kelompok 4 memiliki rata-rata 4,06. Dari hasil ini menunjukkan bahwa hipotesis 4 (H_4) diterima. Dapat disimpulkan bahwa pada kondisi tingkat retaliasi tinggi, *structural model* dengan jalur pelaporan anonim lebih efektif dibanding *reward model* dengan jalur non-anonim dalam mendorong individu untuk melaporkan tindak pelanggaran.

Hasil ini sesuai dengan penelitian Kaplan *et al.* (2012) yang menyatakan bahwa ketika terdapat retaliasi, maka *whistleblowing* dengan jalur anonim lebih kuat daripada jalur non-anonim. Hal ini disebabkan jika perusahaan tidak memberikan perlindungan kepada pelapor dan tidak memberikan tindakan disipliner pada pihak yang melakukan pembalasan dendam maka seseorang akan takut jika identitasnya diketahui. Sehingga seseorang cenderung lebih terdorong melaporkan tindak pelanggaran ketika perusahaan menerapkan jalur anonim di bawah kondisi *structural model*. Hasil penelitian ini juga didukung oleh penelitian Guthrie & Taylor (2015) yang menyatakan bahwa pada tingkat retaliasi tinggi adanya reward tidak berpengaruh secara signifikan terhadap niat seseorang melakukan *whistleblowing*.

BAB V

SIMPULAN DAN SARAN

Bab ini memapakan kesimpulan dan saran yang diambil dari hasil pengujian dan pembahasan pada bab-bab sebelumnya yang perlu disampaikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

5.1 Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menguji keefektifan model dan jalur pelaporan pada tingkat retaliasi dalam mendorong seseorang untuk melakukan *whistleblowing*. Kesimpulan yang dapat diambil dari hasil penelitian adalah sebagai berikut:

1. Tingkat retaliasi rendah lebih efektif dibandingkan tingkat retaliasi tinggi dalam mendorong niat seseorang melaporkan tindakan pelanggaran. Perusahaan dapat meningkatkan niat seseorang melakukan *whistleblowing* dengan menurunkan tingkat retaliasi perusahaan.
2. *Structural model* dengan jalur pelaporan anonim lebih efektif dibandingkan dengan *reward model* dengan jalur non-anonim dalam mendorong individu untuk melaporkan tindak pelanggaran apabila tidak dikombinasikan dengan retaliasi.
3. Pada kondisi perusahaan yang memiliki tingkat retaliasi rendah, jalur pelaporan non-anonim di bawah kondisi *reward model* sama-sama efektif dibandingkan dengan jalur pelaporan anonim di bawah kondisi *structural model*. Keduanya memiliki tingkat keefektifan yang sama.

4. Pada kondisi perusahaan yang memiliki tingkat retaliasi tinggi, jalur pelaporan anonim di bawah kondisi *structural model* lebih efektif dibandingkan dengan jalur pelaporan non-anonim di bawah kondisi *reward model*.

5.2 Keterbatasan Masalah

Dari hasil analisis dan kesimpulan, penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan. Keterbatasan dalam penelitian ini antara lain:

1. Sampel yang masih kecil. Hal ini disebabkan karena banyak responden yang masih gagal dalam menjawab pertanyaan *manipulation check*.
2. Peneliti tidak menguji kembali keefektifan jalur anonim dibawah kondisi *structural model* dan jalur non-anonim di bawah kondisi *reward model*.

5.3 Implikasi

Implikasi penelitian ini adalah hasil penelitian dapat dijadikan sebagai saran dan acuan bagi manajemen puncak dalam sebuah perusahaan maupun organisasi untuk menentukan kebijakan dalam upaya mendorong karyawan untuk melaporkan tindakan pelanggaran yang diketahui. Pada kondisi perusahaan yang memiliki retaliasi tinggi, maka akan lebih efektif jika menggunakan jalur anonim di bawah kondisi *structural model*. Jika retaliasi dalam perusahaan rendah maka kedua jalur dan model yaitu anonim di bawah kondisi *structural model* dan non-anonim di bawah kondisi *reward model* sama-sama efektif.

Manajemen puncak juga dapat mendorong karyawan untuk melaporkan pelanggaran dengan cara menurunkan tingkat retaliasi atau memberikan perlindungan kepada pelapor dan memberiki tindakan disipliner terhadap pihak yang melakukan pembalasan dendam. Hasil penelitian ini diharapkan dapat meningkatkan motivasi seluruh anggota organisasi untuk berperilaku jujur dan berani melaporkan pelanggaran.

Daftar Referensi

- ACFE. 2016. Association of Certified Fraud Examiners Report to the Nation on occupational fraud and Abuse. Retrieved May 31, 2016, <http://www.acfe.com/rtnn2016.aspx>
- Andrew, *et al.* 2017. Whistleblowers and Outcomes of Financial Misrepresentation Enforcement Actions. *Ssrn*.
- Anthony, R.N., and Govindarajan, V. 2003. Management Control System, 11th edition. *Boston: McGraw Hill*.
- Arnold, D., dan Ponemon, L. (1991). Internal auditors perceptions of whistleblowing and the influence of moral reasoning: An experiment. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, Vol 10. Pp 1–15.
- Ayers, S., and S. Kaplan. 2005. Wrongdoing by consultants: An examination of employees' reporting intentions. *Journal of Business Ethics*, 57: 121-137.
- Bagustianto, Rizki dan Nurkholis. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Minat Pegawai Negeri Sipil (PNS) Untuk Melakukan Tindakan Whistleblowing (Studi Pada PNS BPK RI). *Simposium Nasional Akuntansi XVIII*.
- Dworkin, T. 2007. SOX and whistleblowing. *Michigan Law Review*, 1757–1780.
- Elias, R. 2008. Auditing Students' Professional Commitment and Anticipatory Socialization and Their Relationship to Whistleblowing. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 23 No.3. Pp 283-294.
- Elliston, F.A. 1982. Anonymity and Whistleblowing. *Journal of Business Ethics*. Vol. 1, No. 3. Pp. 167-177.
- Elliston, F.A. dan Coulson, R. 1982. Anonim Whistleblowing: An Ethical Analysis. *Business & Professional Ethics Journal*, Vol. 1, No. 2.
- Ethics Resource Center. 2010. Blowing the whistle on workplace misconduct. Ethics Resource Center, Arlington.
- Ethics Resource Center. 2012. Retaliation: When whistleblowers become victims. *Washington DC: Ethics Resource Center*.
- Fotonni, Dano dan Nurwahyuningsih, Siti. 2014. Analisis Whistle Blowing System pada PT ANTAM (Persero) Tbk.

- Guthrie, Cynthia P. dan Taylor, Eileen Zalkin, Whistleblowing on Fraud For Pay: Can I trust You? 2016. *Jurnal Akuntansi Forensik*. SSRN:<https://ssrn.com/abstract=2555712>.
- <http://www.republika.co.id/berita/nasional/hukum/17/03/05/omccj3330-icjr-ancaman-terhadap-pelapor-kasus-pidana-masih-tinggi>
- <https://www.wartaekonomi.co.id/read145257/ketika-skandal-fraud-akuntansi-menerpa-british-telecom-dan-pwc.html>
- <http://www.bppk.kemenkeu.go.id/publikasi/artikel/168-artikel-pengembangan-sdm/10977-peran-peniup-peluit-dalam-pemberantasan-korupsi>
- Kaplan, S. E., and S. M. Whitecotton. 2001. An examination of auditors' reporting intentions when another auditor is offered client employment. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 20 (1): 45-63.
- Kaplan, S., dan J. J. Schultz. 2007. Intentions to report questionable acts: An examination of the influence of an anonymous reporting channel, internal audit quality, and setting. *Journal of Business Ethics*, Vol 71 (2). Pp 109–124.
- Kaplan, S., Pany, K., Samuels, J., & Zhang, J. 2009. An examination of the effects of procedural safeguards on intentions to anonymously report fraud. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, Vol 28. Pp 273–288.
- Kaplan, S., Pany, K., Samuels, J., & Zhang, J. 2008. An Examination of the Association Between Gender and Reporting Intentions for Fraudulent Financial Reporting. *Journal of Business Ethics*, Vol 87. Pp 15–30.
- Kaplan, Steven E., Pany, K., Samuels, J., dan Zhang, J. 2012. An Examination of Anonymous and Non-anonymous Fraud Reporting Channels. *Advances in Accounting, Incorporating Advances in International Accounting* 28: 88-95
- Komite Nasional Kebijakan Governance. 2008. *Pedoman Pelaporan Pelanggaran SPP (Whistleblowing System-WBS)*.
- Larasati, Meita. 2015. Pengaruh Penalaran Moral, Retaliasi dan Emosi Negatif Terhadap Kecenderungan Individu untuk Melakukan Whistleblowing. *Universitas Gajah Mada*.
- Liyanarachchi, C. Dan Newdick, C. 2009. The Impact of Moral Reasoning and Retaliation on Whistle-Blowing: New Zealand Evidence. *Journal of Business Ethics*, Vol 89. Pp 37–57.
- Liyanarachchi, G. A., and Adler, R. 2011. Accountants' whistle-blowing intentions: The Impact of retaliation, age, and gender. *Australian Accounting Review*, 21 (2): 167-182

- Mismer-Magnus, F.R., dan Viswesvaran, C. 2005. Whistleblowing in Organization: An Examination of Correlates of Whistleblowing Intention, Action, and Retaliation. *Journal of Business Ethics*, Vol. 62. Pp 277-297.
- Moberly, R. 2006. Sarbanes-Oxley's Structural Model To Encourage Corporate Whistleblowers. *Brigham Young University Law Review*. Pp 1107, 1180.
- Nahartyo, Ertambang. 2013 Desain dan Implementasi Riset Eksperimen, Edisi kedua. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Near, J. P., dan M. P. Miceli. 1985. Organizational Dissidence: The Case of WhistleBlowing. *Journal of Business Ethics*, Vol 4, No1. PP 1-6.
- Near, J. P., dan M. P. Miceli. 1995. Effective whistleblowing. *Academy of Management Review*, Vol. 20, No 3. Pp 679-708.
- Putri, Caesar Marga 2015. Pengujian Keefektifan Jalur Pelaporan Pada Structural Model Dan Reward Model Dalam Mendorong Whistleblowing: Pendekatan Eksperimen. *Simposium Nasional Akuntansi XV, Banjarmasin*, 097.SIPE
- Putri, Caesar Marga 2015. Pengaruh Jalur Pelaporan dan Tingkat Religiusitas terhadap Niat Seseorang Melakukan Whistleblowing. *Jurnal Akuntansi dan Inveatasi* Vol. 17 No. 1 Januari 2016 DOI: 10.18196/jai.2016.0043. 22 – 52.
- Rahmadi. 2013. Pengujian Keefektifan *Reward Model* Pada Jalur Pelaporan Non-Anonim Dalam Mendorong Whistleblowing: Pendekatan Eksperimen. *Universitas Gajah Mada*.
- Schultz, J.J dan K. L. Hooks. 1998. The effect of relationship and reward on reports of pelanggaran. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol. 177. No2.
- Schultz, J., Jr., Johnson, D. A., Morris, D., dan Dyrnes, S. 1993. An investigation of the reporting of questionable acts in an international setting. *Journal of Accounting Research*, Vol. 31.
- Seifert, D.L, Sweeney, J. T., Joireman, J, dan Thornton, J.M. 2010. The influence of organizational justice on accountant whistleblowing. *Accounting, Organization, and Society*, Vol. 35. Pp 707-717.
- SOX. 2002. Sarbanes-Oxley Act. Public Law 107-204. 116 Stat.745-810. July 30, 2002. Stout, L. A. 2014. Killing conscience: The unintended behavioral consequences of 'pay for performance'. *Journal of Corporation Law*, 39 (3): 525-561.

- Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2006 tentang Perlindungan Saksi dan Korban (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2006 Nomor 64, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4635).
- Xu, Y., dan Ziegenfuss, D. 2008. Reward systems, moral reasoning, and internal auditors' reporting pelanggaran. *Journal of Business Psychology*, Vol 22. Pp 323–331.
- Zakaria *et al.* 2016. The Theory of Planned Behaviour as a Framework for Whistle-Blowing Intentions. *Review of European Studies*; Vol. 8, No. 3; 2016

LAMPIRAN

LAMPIRAN 1

LEMBAR PERSETUJUAN PARTISIPAN

Anda sedang berpartisipasi dalam penelitian yang meneliti tentang analisis keefektifan jalur pelaporan dalam mendorong *whistleblowing*. Kami minta Anda membaca lembar ini dan memberikan pertanyaan jika terdapat masalah sebelum menyetujui untuk berpartisipasi dalam penelitian ini.

Prosedur: Jika Anda setuju untuk berpartisipasi dalam penelitian ini, kami akan meminta Anda untuk membuat *judgment* tentang sebuah kasus dan menjawab pertanyaan-pertanyaan demografis. Penelitian ini akan memakan waktu kurang lebih 30 menit.

Risiko dan manfaat berpartisipasi dalam penelitian ini: Penelitian ini akan memberikan manfaat bagi Anda berupa bertambahnya pengalaman menghadapi kasus dalam bidang akuntansi manajemen. Kami berharap hasil penelitian ini dapat membantu pihak-pihak seperti penyusun kebijakan akuntansi, manager, dan akademisi dalam memahami analisis akuntansi.

Kesukarelaan dalam partisipasi: Keputusan Anda untuk mengikuti atau tidak mengikuti penelitian ini didasarkan pada kesukarelaan. Jika Anda memutuskan untuk berpartisipasi, Anda bebas untuk menyudahi partisipasi Anda kapan saja atau melewati pertanyaan yang Anda tidak ingin menjawabnya.

Kerahasiaan: Dalam penelitian ini akan dijamin kerahasiaannya. Dalam laporan yang akan dipublikasikan, kami tidak memasukkan informasi identitas Anda. Data-data penelitian hanya peneliti yang bisa mengaksesnya.

Kontak dan pertanyaan: Penelitian ini dilakukan oleh Kharisma Lady dengan dosen pembimbing Herlina Rahmawati Dewi, S.E., M.Sc. Jika ada pertanyaan, mohon ditanyakan sekarang. Jika nanti Anda memiliki pertanyaan, Anda dapat menghubungi peneliti di kharisma3008@gmail.com atau di 081327519565.

Pernyataan persetujuan: Saya telah membaca informasi diatas dan telah mendapat jawaban atas pertanyaan yang saya ajukan. Saya menyetujui untuk berpartisipasi dalam penelitian ini.

Silakan tulis nama Anda disini:_____

Tanda tangan:_____Tanggal:_____

Lembar persetujuan ini akan disimpan peneliti minimal selama tiga tahun setelah penelitian ini selesai.

LAMPIRAN 2

PROTOKOL EKSPERIMEN

1. Pembukaan
2. Peserta tidak diperkenankan untuk membuka dan mengerjakan lembar kasus eksperimen sebelum ada instruksi dari instruktur eksperimen. Dalam eksperimen ini terdapat 3 bendel yaitu lembar pernyataan peserta, instrumen 1, dan instrumen 2.
3. Instruktur eksperimen membagikan lembar kasus dan pertanyaan eksperimen.
4. Peserta dipersilakan untuk mengisi lembar pernyataan yang nantinya akan diberikan kepada peserta 1 lembar.
5. Peserta dipersilakan untuk mengisi identitas
6. Peserta mengerjakan instrumen yang pertama. Setelah selesai mengerjakan, peserta dimohon untuk mengangkat tangan (catat waktu)
7. Peserta dipersilakan mengerjakan instrumen 2
8. Setelah selesai mengerjakan, peserta memasukkan semua instrumen ke dalam map kemudian mengumpulkan ke instruktur eksperimen (catat waktu).

LAMPIRAN 3

INSTRUMEN EKSPERIMEN

KATA PENGANTAR

Terima kasih dan selamat datang kami ucapkan kepada para peserta eksperimen. Eksperimen ini dilakukan dalam rangka penyelesaian skripsi oleh Kharisma Lady dengan dosen pembimbing Herlina Rahmawati Dewi, S.E., M.Sc. dengan judul “**Analisis Keefektifan Jalur Pelaporan Dalam Mendorong Whistleblowing: Pendekatan Eksperimen**”. Peneliti memohon kesediaan Saudara/Saudari untuk menjadi partisipan eksperimen dengan mengikuti seluruh prosedur eksperimen secara runut dan lengkap. Mengingat kualitas penelitian ini sangat bergantung pada keberhasilan eksperimen, peneliti berharap Saudara/Saudari menjawab pertanyaan di dalam eksperimen sesuai dengan kondisi yang telah ditentukan.

Hormat saya,

Kharisma Lady
(14312582)

IDENTITAS RESPONDEN

Mohon kesediaan Saudara/Saudari mengisi jawaban pada pertanyaan berikut ini:

1. Nama :.....
2. Jenis Kelamin :.....
3. Usia :.....
4. Program Studi :.....
5. Telah mengambil mata kuliah Akuntansi Manajemen : Ya/Tidak
6. Telah mengambil mata kuliah Manajemen Keuangan : Ya/Tidak

INSTRUKSI EKSPERIMEN

Beberapa hal yang perlu diperhatikan dalam eksperimen ini antara lain sebagai berikut:

- d) Peserta diharapkan dapat mengerjakan kasus dan menjawab pertanyaan secara independen.
- e) Pelaksanaan eksperimen berlangsung selama 30 menit sampai 60 menit.
- f) Peserta diperbolehkan untuk mengerjakan kasus eksperimen setelah diberikan instruksi dari instruktur eksperimen.
- g) Para peserta dimohon untuk bersungguh-sungguh dan teliti dalam memahami kasus dan mengerjakan soal eksperimen yang diberikan. Kesungguhan Saudara akan sangat membantu kelancaran dan keberhasilan penelitian eksperimen ini.

Terima kasih atas perhatian Saudara. Selamat mengerjakan.

KASUS PERLAKUAN KELOMPOK 1

Prosedur penugasan

Untuk mengerjakan kasus dan menjawab pertanyaan, mohon dibaca dengan seksama kasus dan pertanyaan yang diberikan, serta berilah tanggapan menurut tingkat keyakinan anda dengan melingkari salah satu angka pada *likert scale* yang sudah disediakan. Skala 1 menyatakan tidak akan melaporkan sama sekali sampai skala 8 menyatakan pasti akan melaporkan.

Dalam kasus ini, Anda adalah **akuntan senior** yang bekerja di perusahaan *go public* yang bergerak dibidang pengembangan, perizinan, dan pengiklanan *on-screen television guide technology*. Perusahaan memperoleh pendapatan dari lisensi atas teknologi tersebut yang diberikan kepada pihak ketiga dan penjualan iklan yang ditampilkan di layar panduan. Anda adalah **akuntan senior** yang bertanggung jawab terhadap manajer akuntansi dan manajer akuntansi bertanggung jawab terhadap **CFO**. Pekerjaan Anda termasuk mencatat pendapatan yang diperoleh dari kontrak lisensi tersebut.

Pada kuartal pertama, anda menemukan pencatatan di buku besar sebesar Rp1.000.000.000 atas pendapatan penjualan yang tidak pernah anda catat. Setelah melakukan investigasi, ternyata pencatatan itu dilakukan oleh CFO. CFO menyatakan bahwa pendapatan tersebut berasal dari kontrak yang masih dalam negosiasi dan pendapatan itu perlu dicatat untuk mencapai *earnings forecast* kuartal tersebut. CFO juga mengatakan kepada Anda bahwa kontrak akan segera selesai dan akan diakui ke tanggal dimana pendapatan dicatat (*backdate*). Sampai kuartal ketiga CFO menyatakan bahwa kontrak gagal. CFO mengatakan bahwa pendapatan akan dibalik pada kuartal selanjutnya saat pendapatan mencapai titik

maksimum. Anda merasa bahwa **terjadi kesalahan pencatatan** pendapatan pada laporan keuangan kuartalan perusahaan, CFO melakukan posting sebesar Rp 1.000.000.000 pada buku besar.

Perusahaan memiliki kebijakan untuk mendorong karyawannya melaporkan pelanggaran etis ke orang yang tepat yaitu **langsung ke dewan direksi**. Perusahaan menyediakan jalur pelaporan **anonymous** dengan menelepon nomor telepon bebas pulsa dan nomor telepon pelapor tidak akan terekam dalam pesawat telepon sehingga identitas pelapor tidak diketahui.

Perusahaan **tidak akan mentolerir pembalasan** dalam bentuk apapun yang dilakukan oleh pihak yang dilaporkan. Tindakan disipliner akan diambil terhadap siapa saja yang melakukan tindakan pembalasan baik secara langsung maupun tidak langsung terhadap karyawan yang berpartisipasi dalam penyelidikan atau melaporkan dugaan pelanggaran terhadap kebijakan atau pedoman perilaku perusahaan.

Menurut pendapat Anda, seberapa besarkah kemungkinan anda akan melaporkan CFO kepada orang yang tepat di dalam perusahaan?

1 2 3 4 5 6 7 8

**Pasti
TIDAK AKAN
Melaporkan**

**Pasti
AKAN
Melaporkan**

Manipulation check

Dari lima pertanyaan di bawah ini Saudara/Saudari diminta untuk menjawab dengan cara memberi tanda silang pada pilihan yang telah disediakan.

1. Apakah posisi Saudara dalam perusahaan pada kasus tersebut?
 - a. Akuntan Senior
 - b. Manajer Akuntansi
 - c. CFO
2. Siapakah yang melakukan tindakan pelanggaran?
 - a. Akuntan Senior
 - b. Manajer Akuntansi
 - c. CFO
3. Kepada siapakah tindakan pelanggaran harus dilaporkan?
 - a. Dewan direksi
 - b. Dewan Komisaris
 - c. Auditor
4. Apakah identitas pelapor kasus akan dirahasiakan di perusahaan tempat anda bekerja?
 - a. Ya
 - b. Tidak
5. Apakah perusahaan tempat anda bekerja akan mentolerir adanya pembalasan terhadap pelapor dalam bentuk apapun?
 - a. Ya
 - b. Tidak

KASUS PERLAKUAN KELOMPOK 2

Prosedur penugasan

Untuk mengerjakan kasus dan menjawab pertanyaan, mohon dibaca dengan seksama kasus dan pertanyaan yang diberikan, serta berilah tanggapan menurut tingkat keyakinan anda dengan melingkari salah satu angka pada *likert scale* yang sudah disediakan. Skala 1 menyatakan tidak akan melaporkan sama sekali sampai skala 8 menyatakan pasti akan melaporkan.

Dalam kasus ini, Anda adalah **akuntan senior** yang bekerja di perusahaan *go public* yang bergerak dibidang pengembangan, perizinan, dan pengiklanan *on-screen television guide technology*. Perusahaan memperoleh pendapatan dari lisensi atas teknologi tersebut yang diberikan kepada pihak ketiga dan penjualan iklan yang ditampilkan di layar panduan. Anda adalah **akuntan senior** yang bertanggung jawab terhadap manajer akuntansi dan manajer akuntansi bertanggung jawab terhadap **CFO**. Pekerjaan Anda termasuk mencatat pendapatan yang diperoleh dari kontrak lisensi tersebut.

Pada kuartal pertama, anda menemukan pencatatan di buku besar sebesar Rp1.000.000.000 atas pendapatan penjualan yang tidak pernah anda catat. Setelah melakukan investigasi, ternyata pencatatan itu dilakukan oleh CFO. CFO menyatakan bahwa pendapatan tersebut berasal dari kontrak yang masih dalam negosiasi dan pendapatan itu perlu dicatat untuk mencapai *earnings forecast* kuartal tersebut. CFO juga mengatakan kepada Anda bahwa kontrak akan segera selesai dan akan diakui ke tanggal dimana pendapatan dicatat (*backdate*). Sampai kuartal ketiga CFO menyatakan bahwa kontrak gagal. CFO mengatakan bahwa pendapatan akan dibalik pada kuartal selanjutnya saat pendapatan mencapai titik

maksimum. Anda merasa bahwa **terjadi kesalahan pencatatan** pendapatan pada laporan keuangan kuartalan perusahaan, CFO melakukan posting sebesar Rp 1.000.000.000 pada buku besar.

Perusahaan memiliki kebijakan untuk mendorong karyawanya melaporkan pelanggaran etis dengan **memberikan penghargaan dalam bentuk kas** yang substansial bagi karyawan yang melaporkan tindakan pelanggaran. Perusahaan menyediakan jalur pelaporan **non-anonymous** yaitu pelaporan bisa dilakukan kepada siapa saja, dimana saja dan kapan saja serta **identitas pelapor tidak disembunyikan**.

Perusahaan **tidak akan mentolerir pembalasan** dalam bentuk apapun yang dilakukan oleh pihak yang dilaporkan. Tindakan disipliner akan diambil terhadap siapa saja yang melakukan tindakan balasan baik secara langsung maupun tidak langsung terhadap karyawan yang berpartisipasi dalam penyelidikan atau melaporkan dugaan pelanggaran atau pelanggaran terhadap kebijakan atau Pedoman Perilaku perusahaan kami.

Menurut pendapat Anda, seberapa besarkah kemungkinan anda akan melaporkan CFO kepada orang yang tepat di dalam perusahaan?

1 2 3 4 5 6 7 8

**Pasti
TIDAK AKAN
Melaporkan**

**Pasti
AKAN
Melaporkan**

Manipulation check

Dari lima pertanyaan di bawah ini saudara/saudari diminta untuk menjawab dengan cara memberi tanda silang pada pilihan yang telah disediakan.

1. Apakah posisi anda dalam perusahaan pada kasus tersebut?
 - a. Akuntan Senior
 - b. Manajer Akuntansi
 - c. CFO
2. Siapakah yang melakukan kesalahan posting?
 - a. Akuntan Senior
 - b. Manajer Akuntansi
 - c. CFO
3. *Reward* apakah yang akan diterima pelapor jika melaporkan tindakan pelanggaran?
 - a. Kas
 - b. Jabatan
4. Apakah identitas pelapor kasus akan dirahasiakan di perusahaan tempat anda bekerja?
 - a. Ya
 - b. Tidak
5. Apakah perusahaan tempat anda bekerja akan mentolerir adanya pembalasan terhadap pelapor dalam bentuk apapun?
 - a. Ya
 - b. Tidak

KASUS PERLAKUAN KELOMPOK 3

Prosedur penugasan

Untuk mengerjakan kasus dan menjawab pertanyaan, mohon dibaca dengan seksama kasus dan pertanyaan yang diberikan, serta berilah tanggapan menurut tingkat keyakinan anda dengan melingkari salah satu angka pada *likert scale* yang sudah disediakan. Skala 1 menyatakan tidak akan melaporkan sama sekali sampai skala 8 menyatakan pasti akan melaporkan.

Dalam kasus ini, Anda adalah **akuntan senior** yang bekerja di perusahaan *go public* yang bergerak dibidang pengembangan, perizinan, dan pengiklanan *on-screen television guide technology*. Perusahaan memperoleh pendapatan dari lisensi atas teknologi tersebut yang diberikan kepada pihak ketiga dan penjualan iklan yang ditampilkan di layar panduan. Anda adalah **akuntan senior** yang bertanggung jawab terhadap manajer akuntansi dan manajer akuntansi bertanggung jawab terhadap **CFO**. Pekerjaan Anda termasuk mencatat pendapatan yang diperoleh dari kontrak lisensi tersebut.

Pada kuartal pertama, anda menemukan pencatatan di buku besar sebesar Rp1.000.000.000 atas pendapatan penjualan yang tidak pernah anda catat. Setelah melakukan investigasi, ternyata pencatatan itu dilakukan oleh CFO. CFO menyatakan bahwa pendapatan tersebut berasal dari kontrak yang masih dalam negosiasi dan pendapatan itu perlu dicatat untuk mencapai *earnings forecast* kuartal tersebut. CFO juga mengatakan kepada Anda bahwa kontrak akan segera selesai dan akan diakui ke tanggal dimana pendapatan dicatat (*backdate*). Sampai kuartal ketiga CFO menyatakan bahwa kontrak gagal. CFO mengatakan bahwa pendapatan akan dibalik pada kuartal selanjutnya saat pendapatan mencapai titik

maksimum. Anda merasa bahwa **terjadi kesalahan pencatatan** pendapatan pada laporan keuangan kuartalan perusahaan, CFO melakukan *posting* sebesar Rp 1.000.000.000 pada buku besar.

Perusahaan memiliki kebijakan untuk mendorong karyawannya melaporkan pelanggaran etis ke orang yang tepat yaitu **langsung ke dewan direksi**. Perusahaan menyediakan jalur pelaporan *anonymous* dengan menelepon nomor telepon bebas pulsa dan nomor telepon pelapor tidak akan terekam dalam pesawat telepon sehingga identitas pelapor tidak diketahui.

Perusahaan **tidak memberikan tindakan disipliner terkait adanya pembalasan dendam** pada karyawan yang melaporkan tindakan pelanggaran. Anda telah melihat manajemen perusahaan melakukan tindakan balasan terhadap individu yang telah melaporkannya. Perusahaan tidak mengambil tindakan terhadap atasan.

Menurut pendapat anda, seberapa besarkah kemungkinan anda akan melaporkan CFO kepada orang yang tepat di dalam perusahaan?

1	2	3	4	5	6	7	8
Pasti				Pasti			
TIDAK AKAN				AKAN			
Melaporkan				Melaporkan			

Manipulation check

Dari lima pertanyaan di bawah ini saudara/saudari diminta untuk menjawab dengan cara memberi tanda silang pada pilihan yang telah disediakan.

1. Apakah posisi anda dalam perusahaan pada kasus tersebut?
 - a. Akuntan Senior
 - b. Manajer Akuntansi
 - c. CFO
2. Siapakah yang melakukan kesalahan *posting*?
 - a. Akuntan Senior
 - b. Manajer Akuntansi
 - c. CFO
3. Kepada siapakah tindakan pelanggaran harus dilaporkan?
 - a. Dewan direksi
 - b. Dewan Komisaris
 - c. Auditor
4. Apakah identitas pelapor kasus akan dirahasiakan di perusahaan tempat anda bekerja?
 - a. Ya
 - b. Tidak
5. Apakah perusahaan tempat anda bekerja akan mentolerir adanya pembalasan terhadap pelapor dalam bentuk apapun?
 - a. Ya
 - b. Tidak

KASUS PERLAKUAN KELOMPOK 4

Prosedur penugasan

Untuk mengerjakan kasus dan menjawab pertanyaan, mohon dibaca dengan seksama kasus dan pertanyaan yang diberikan, serta berilah tanggapan menurut tingkat keyakinan anda dengan melingkari salah satu angka pada *likert scale* yang sudah disediakan. Skala 1 menyatakan tidak akan melaporkan sama sekali sampai skala 8 menyatakan pasti akan melaporkan.

Dalam kasus ini, Anda adalah **akuntan senior** yang bekerja di perusahaan *go public* yang bergerak dibidang pengembangan, perizinan, dan pengiklanan *on-screen television guide technology*. Perusahaan memperoleh pendapatan dari lisensi atas teknologi tersebut yang diberikan kepada pihak ketiga dan penjualan iklan yang ditampilkan di layar panduan. Anda adalah **akuntan senior** yang bertanggung jawab terhadap manajer akuntansi dan manajer akuntansi bertanggung jawab terhadap **CFO**. Pekerjaan Anda termasuk mencatat pendapatan yang diperoleh dari kontrak lisensi tersebut.

Pada kuartal pertama, anda menemukan pencatatan di buku besar sebesar Rp1.000.000.000 atas pendapatan penjualan yang tidak pernah anda catat. Setelah melakukan investigasi, ternyata pencatatan itu dilakukan oleh CFO. CFO menyatakan bahwa pendapatan tersebut berasal dari kontrak yang masih dalam negosiasi dan pendapatan itu perlu dicatat untuk mencapai *earnings forecast* kuartal tersebut. CFO juga mengatakan kepada Anda bahwa kontrak akan segera selesai dan akan diakui ke tanggal dimana pendapatan dicatat (*backdate*). Sampai kuartal ketiga CFO menyatakan bahwa kontrak gagal. CFO mengatakan bahwa pendapatan akan dibalik pada kuartal selanjutnya saat pendapatan mencapai titik

maksimum. Anda merasa bahwa **terjadi kesalahan pencatatan** pendapatan pada laporan keuangan kuartalan perusahaan, CFO melakukan *posting* sebesar Rp 1.000.000.000 pada buku besar.

Perusahaan memiliki kebijakan untuk mendorong karyawanya melaporkan pelanggaran etis dengan **memberikan penghargaan dalam bentuk kas** yang substansial bagi karyawan yang melaporkan tindakan pelanggaran. Perusahaan menyediakan jalur pelaporan ***non-anonymous*** yaitu pelaporan bisa dilakukan kepada siapa saja, dimana saja dan kapan saja, serta **identitas pelapor tidak disembunyikan**.

Perusahaan **tidak memberikan tindakan disipliner terkait adanya pembalasan** dendam pada karyawan yang melaporkan pelanggaran. Anda telah melihat manajemen perusahaan melakukan tindakan balasan terhadap individu yang telah melaporkannya. Perusahaan tidak mengambil tindakan terhadap atasan.

Menurut pendapat anda, seberapa besarkahkah kemungkinan anda akan melaporkan CFO kepada orang yang tepat di dalam perusahaan?

1 2 3 4 5 6 7 8

Pasti
TIDAK AKAN
Melaporkan

Pasti
AKAN
Melaporkan

Manipulation check

Dari lima pertanyaan di bawah ini saudara/saudari diminta untuk menjawab dengan cara memberi tanda silang pada pilihan yang telah disediakan.

1. Apakah posisi Saudara dalam perusahaan pada kasus tersebut?
 - a. Akuntan Senior
 - b. Manajer Akuntansi
 - c. CFO
2. Siapakah yang melakukan tindakan pelanggaran?
 - a. Akuntan Senior
 - b. Manajer Akuntansi
 - c. CFO
3. *Reward* apakah yang akan diterima pelapor jika melaporkan tindakan pelanggaran?
 - a. Kas
 - b. Jabatan
4. Apakah identitas pelapor kasus akan dirahasiakan di perusahaan tempat anda bekerja?
 - a. Ya
 - b. Tidak
5. Apakah perusahaan tempat anda bekerja akan mentolerir adanya pembalasan terhadap pelapor dalam bentuk apapun?
 - a. Ya
 - b. Tidak

LAMPIRAN 4

HASIL TANGGAPAN RESPONDEN

PERLAKUAN KELOMPOK 1

No.	Jenis kelamin	Usia	Lulus Akmen	Score
1.	P	20	ya	7
2.	L	20	ya	1
3.	P	19	ya	6
4.	L	22	ya	3
5.	P	24	ya	8
6.	P	50	Ya	7
7.	L	22	Ya	6
8.	L	22	ya	6
9.	P	20	ya	8
10.	P	20	ya	8
11.	L	21	Ya	8
12.	L	21	Ya	6
13.	P	20	Ya	8
14.	L	21	Ya	7
15.	P	20	Ya	7
16.	L	21	Ya	8
17.	P	21	Ya	6
18.	L	20	Ya	6
19.	P	21	Ya	6
20.	L	21	Ya	8

PERLAKUAN KELOMPOK 2

No.	Jenis kelamin	Usia	Lulus Akmen	Score
1.	L	22	Ya	7
2.	P	21	Ya	6
3.	P	20	Ya	7
4.	L	20	Ya	8
5.	P	20	Ya	5
6.	P	20	Ya	6
7.	L	21	Ya	6
8.	L	22	Ya	6
9.	L	21	Ya	7
10.	P	22	Ya	5
11.	L	22	Ya	8
12.	L	23	Ya	6
13.	P	20	Ya	6
14.	P	20	Ya	7
15.	L	20	Ya	8
16.	P	21	Ya	6
17.	P	22	Ya	7
18.	L	21	Ya	8

PERLAKUAN KELOMPOK 3

No.	Jenis kelamin	Usia	Lulus Akmen	Score
1.	P	22	Ya	6
2.	L	20	Ya	7
3.	P	20	Ya	6
4.	P	23	Ya	8
5.	L	21	Ya	8
6.	P	20	Ya	8
7.	P	22	Ya	7
8.	L	22	Ya	8
9.	P	25	Ya	8
10.	L	21	Ya	6
11.	P	21	Ya	5
12.	P	20	Ya	6
13.	L	20	Ya	8
14.	P	21	Ya	6
15.	P	20	Ya	7
16.	L	21	Ya	7
17.	L	20	Ya	8
18.	P	21	Ya	7

PERLAKUAN KELOMPOK 4

No.	Jenis kelamin	Usia	Lulus Akmen	Score
1.	L	25	Ya	1
2.	P	25	Ya	5
3.	L	20	Ya	4
4.	P	21	Ya	1
5.	L	20	Ya	3
6.	P	21	Ya	5
7.	L	20	Ya	6
8.	L	22	Ya	2
9.	L	20	Ya	5
10.	P	21	Ya	6
11.	L	20	Ya	7
12.	P	21	Ya	2
13.	L	20	Ya	5
14.	P	21	Ya	4
15.	L	21	Ya	4
16.	P	22	Ya	3
17.	P	20	Ya	6

LAMPIRAN 5

HASIL PENGUJIAN HIPOTESIS

Tests of Between-Subjects Effects

Dependent Variable: Whistleblowing

Source	Type III Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Corrected Model	93.288 ^a	3	31.096	14.674	.000
Intercept	2656.179	1	2656.179	1253.438	.000
Retaliasi	36.417	1	36.417	17.185	.000
Model	19.151	1	19.151	9.037	.004
Jenis Kelamin	3.370	1	3.370	1.089	.300
Usia	9.290	7	1.327	.735	.643
Retaliasi * Model	42.360	1	42.360	19.990	.000
Error	146.219	69	2.119		
Total	2940.000	73			
Corrected Total	239.507	72			

a. R Squared = .389 (Adjusted R Squared = .363)

Descriptives

Whistleblowing

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error	95% Confidence Interval for Mean		Min	Max
					Mean			
					Lower Bound	Upper Bound		
1	20	6.50	1.792	.401	5.66	7.34	1	8
2	18	6.61	.979	.231	6.12	7.10	5	8
3	18	7.00	.970	.229	6.52	7.48	5	8
4	17	4.06	1.819	.441	3.12	4.99	1	7
Total	73	6.08	1.824	.213	5.66	6.51	1	8

Test of Homogeneity of Variances

Whistleblowing

Levene Statistic	df1	df2	Sig.
2.507	3	69	.066

Multiple Comparisons

Dependent Variable: Whistleblowing

LSD

(I) Perlakuan	(J) Perlakuan	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
					Lower Bound	Upper Bound
1	2	-.111	.473	.815	-1.05	.83
	3	-.500	.473	.294	-1.44	.44
	4	2.441 [*]	.480	.000	1.48	3.40
2	1	.111	.473	.815	-.83	1.05
	3	-.389	.485	.426	-1.36	.58
	4	2.552 [*]	.492	.000	1.57	3.53
3	1	.500	.473	.294	-.44	1.44
	2	.389	.485	.426	-.58	1.36
	4	2.941 [*]	.492	.000	1.96	3.92
4	1	-2.441 [*]	.480	.000	-3.40	-1.48
	2	-2.552 [*]	.492	.000	-3.53	-1.57
	3	-2.941 [*]	.492	.000	-3.92	-1.96

*. The mean difference is significant at the 0.05 level.

Descriptives

Whistleblowing

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error	95% Confidence Interval for Mean		Min	Max
					Lower Bound	Upper Bound		
Retaliasi Rendah	38	6.55	1.446	.235	6.08	7.03	1	8
Retaliasi Tinggi	35	5.57	2.062	.349	4.86	6.28	1	8
Total	73	6.08	1.824	.213	5.66	6.51	1	8

ANOVA

Whistleblowing

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	17.541	1	17.541	5.611	.021
Within Groups	221.966	71	3.126		
Total	239.507	72			

Descriptives

Whistleblowing

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error	95% Confidence Interval for Mean		Min	Max
					Lower Bound	Upper Bound		
Structural & aninom	38	6.74	1.465	.238	6.26	7.22	1	8
Reward & nonanonim	35	5.37	1.926	.326	4.71	6.03	1	8
Total	73	6.08	1.824	.213	5.66	6.51	1	8

ANOVA

Whistleblowing

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	33.967	1	33.967	11.733	.001
Within Groups	205.540	71	2.895		
Total	239.507	72			