

# **PENGARUH REWARD, PERSONAL COST, DAN SISTEM PELAPORAN PELANGGARAN TERHADAP NIAT INDIVIDU MELAPORKAN PERILAKU TIDAK ETIS ATASAN**

Anang Fauzi  
20150420117

Universitas Muhammadiyah Yogyakarta  
Jl. Brawijaya, , Kasihan , Bantul, Yogyakarta, 55183  
Telp. +62 274 387656  
Faks. +62 274 387646

## **ABSTRACT**

*This study aims to analyze the influence of reward, personal cost and whistleblowing system on violations of individual intentions reporting unethical behavior of superiors. The subject in this study were undergraduate students of department of accounting at Universitas Muhammadiyah Yogyakarta. Sample of 133 respondent were selected using purposive sampling. Analysis tool used in this study is Analysis of Variance (ANOVA).*

*Based on the analysis that have been made the results are the reward does not significantly influence on violations of individual intentions reporting unethical behavior of superiors, while personal cost significantly negatif effect on violations of individual intentions reporting unethical behavior of superiors and whistleblowing system significantly influence on violations of individual intentions reporting unethical behavior of superiors.*

*Keywords : Reward, Personal cost, whistleblowing system and violations of individual intentions reporting unethical behavior of superiors.*

## PENDAHULUAN

*Whistleblowing* pada saat ini masih menjadi isu yang penting untuk dibahas. *Whistleblowing* merupakan pelaporan kecurangan atau pelaporan perilaku tidak etis yang dilakukan seseorang kepada pihak perusahaan maupun pihak luar. Menurut Brandon (2013) *Whistleblowing* merupakan tindakan pelaporan kecurangan yang dilakukan seseorang atau lebih kepada pihak luar dimana kecurangan ini merupakan kecurangan yang dilakukan oleh atasan maupun perusahaan. Orang yang melakukan *whistleblowing* dikenal dengan sebutan *whistleblower*. Sebagian besar *whistleblower* merupakan karyawan yang berasal dari dalam organisasi itu sendiri, namun tidak menutup kemungkinan juga berasal dari pihak luar (Tuanakotta, 2006). Bagian terpenting dalam *whistleblowing* ini adalah keberanian melaporkan dari karyawan yang mengetahui terjadinya kecurangan (Saud, 2016).

Kasus lain yang berhubungan dengan penelitian ini ialah kasus dugaan adanya suap di Kementerian Desa, Pembangunan daerah Tertinggal, dan Transmigrasi (Kemendes PDTT). Seperti yang diberitakan dalam Detik News (2017), Deputi Sekjen Forum Indonesia untuk Transparansi Anggaran (FITRA) Agung Widadi mengatakan bahwa perlu adanya audit ulang terkait opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) yang diterima oleh Kementerian Desa. Alasan perlunya dilakukan audit ulang adalah karena terungkapnya kasus pemberian bonus atau *commitment fee* yang diberikan kepada auditor Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Agung Widadi juga mengatakan setidaknya ada tiga alasan lain mengapa perlu dilakukan audit ulang yaitu: (1) dalam dua tahun terakhir sebelum mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian, Kemendes PDTT sebelumnya mendapatkan opini Wajar Dengan Pengecualian; (2) indikasi kuat Kemedes PDTT buruk dalam hal tata kelola anggaran dan birokrasi, terutama terkait dengan belanja perjalanan dinas; (3) yang terakhir kementerian desa menjadi contoh pemerintahan desa dengan dana desa mencapai Rp 40 triliun untuk tahun 2016.

Kasus di atas memberikan gambaran kepada para auditor maupun pihak terkait lainnya bahwa kasus yang demikian bisa memperburuk citra auditor Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) maupun citra akuntan publik di mata masyarakat. Masyarakat akan menilai bahwa opini audit yang diberikan sudah tidak bisa dijadikan acuan dalam menilai kinerja sebuah entitas. Paling buruk adalah pandangan masyarakat mengenai opini audit yang bisa diperjualbelikan. Kecurangan ini sebenarnya bisa saja dicegah jika ada salah satu pihak yang mengetahui tentang adanya pelanggaran dapat melaporkan pelanggaran sebelum pelanggaran ini benar-benar terjadi. Peneliti berpendapat bahwa salah satu anggota auditor maupun bukan auditor pasti tahu tentang kecurangan yang terjadi dalam kasus ini, namun enggan untuk melaporkannya. Pendapat ini didukung oleh survey yang dilakukan oleh *Institute of Business Ethics* yang ditulis oleh Webley *et al.*, (2007) yang menyatakan bahwa salah satu dari empat karyawan yang ada pasti mengetahui tentang pelanggaran, namun lebih dari separuh yang tahu tentang pelanggaran lebih memilih diam, dalam artian enggan untuk melaporkan bentuk pelanggaran tersebut.

Dari paparan kasus di atas, kita bisa memahami pentingnya pengungkapan atau pelaporan bentuk kecurangan yang terjadi dalam sebuah perusahaan atau entitas. Atas dilaporkannya suatu pelanggaran oleh *whistleblower*, maka pelanggaran tersebut mungkin saja bisa dicegah sebelum menyebar lebih luas yang nantinya akan berdampak buruk bagi perusahaan maupun pemangku kepentingan lainnya. Kemungkinan seorang auditor untuk melaporkan atau tidak suatu perilaku tidak etis (pelanggaran) yang dilakukan oleh atasan bisa dipengaruhi oleh beberapa faktor.

Penelitian ini mereplikasi penelitian yang dilakukan oleh Akbar., dkk (2016). Dalam penelitian Akbar dkk., (2016) menguji pengaruh saluran pelaporan pelanggaran dan *personal cost* terhadap minat untuk melaporkan kecurangan. Kemudian, penelitian ini menambahkan variabel *reward* untuk menguji kemungkinan melaporkan kecurangan atau perilaku tidak etis. Penambahan variabel *reward* oleh peneliti dikarenakan peneliti berpendapat bahwa *reward* dapat memotivasi para anggota organisasi khususnya auditor junior untuk melaporkan perilaku tidak etis atasan. Selain itu, kebaharuan dari penelitian ini adalah penambahan variabel independen yaitu sistem pelaporan pelanggaran.

## **KAJIAN TEORI DAN PENURUNAN HIPOTESIS**

### ***Prosocial Organizational Behavioral***

Prosocial Organizational Behavioral (POB) merupakan salah satu teori yang mendukung konsep whistleblowing. Prosocial Organizational Behavioral merupakan tindakan atau perilaku yang dilakukan oleh salah satu anggota dalam suatu organisasi yang ditujukan bagi individu, kelompok dan atau kepada organisasi itu sendiri dengan tujuan kesejahteraan bagi individu, kelompok dan organisasi tempat anggota itu bekerja (Brief dan Montowidlo, 1986). Tindakan yang dilakukan oleh salah satu anggota tidak hanya untuk kepentingan pribadinya, namun demi kepentingan seluruh bagian yang terkait dengan organisasi. Lebih lanjut Brief dan Montowidlo (1986) menyatakan bahwa whistleblowing merupakan salah satu dari 13 bentuk Prosocial Organizational Behavioral (POB).

Whistleblowing merupakan perilaku yang dipandang sebagai perilaku yang prososial, di mana tindakan ini selain dilakukan untuk kepentingan pribadi juga dilakukan untuk kepentingan umum (Dozier dan Miceli, 1985). Whistleblower tidak hanya melihat keuntungan bagi banyak orang, namun juga mempertimbangkan keuntungan bagi dirinya pribadi (Pratama, 2014).

### ***Whistleblowing***

Menurut Brandon (2013), *whistleblowing* merupakan tindakan pelaporan kecurangan yang dilakukan seseorang atau lebih kepada pihak luar dimana kecurangan ini merupakan kecurangan yang dilakukan oleh atasan maupun perusahaan. Menurut Bouville (2008), *whistleblowing* merupakan tindakan karyawan maupun mantan karyawan untuk melaporkan perilaku yang dianggap sebagai perilaku tidak etis atau ilegal kepada manajemen atau kepada pihak eksternal yang memiliki

kewenangan. Pelaporan pelanggaran (whistleblowing) merupakan pengungkapan tindakan atau perbuatan yang melanggar hukum atau melawan hukum, perbuatan tidak etis atau perbuatan lainnya yang dapat merugikan organisasi atau pemangku kepentingan lainnya, yang biasanya dilakukan oleh karyawan atau pimpinan kepada pimpinan lainnya atau lembaga yang dapat mengambil tindakan atas pelanggaran (KNKG, 2008).

Survei yang dilakukan oleh Institute of Business Ethics (2007) menyimpulkan bahwa salah satu dari empat anggota karyawan pasti mengetahui adanya pelanggaran dalam organisasi, namun lebih dari separuh (52%) dari mereka yang tahu memilih tetap diam dalam artian tidak melakukan sesuatu. Keengganan untuk melakukan sesuatu terkait hal ini mungkin dikarenakan kurangnya dukungan dari pihak organisasi terkait dengan keamanan pelapor (whistleblower). Menurut Susmanchi (2012), whistleblower bisa dijadikan sebagai bahan pertimbangan untuk menjadi alat berharga dalam strategi tata kelola perusahaan. Manfaat adanya whistleblowing menurut KNKG, (2008) adalah (1) tersedianya cara penyampaian informasi penting dan kritis bagi perusahaan kepada pihak yang harus segera menanganinya secara aman; (2) timbulnya rasa enggan untuk melakukan perilaku tidak etis atau pelanggaran; (3) tersedianya early warning system atas kemungkinan terjadinya pelanggaran; (4) menekan biaya atas terjadinya pelanggaran.

### *Reward*

Reward merupakan pemberian imbalan oleh seseorang, organisasi atau lainnya kepada orang lain yang dianggap atau dipandang melakukan sesuatu yang bermanfaat. Adanya reward dapat memotivasi seseorang untuk melaporkan perilaku tidak etis yang dilakukan oleh seseorang dalam sebuah organisasi. Reward berhubungan erat dengan teori pengukuhan. Menurut Skinner (2010) teori pengukuhan (reinforcement theory) merupakan teori dimana perilaku mempunyai fungsi dari konsekuensi yang sedang terjadi. Menurut teori ini, seseorang termotivasi untuk bertindak karena dikaitkan dengan adanya imbalan atau penghargaan yang pernah ada atas perilaku tersebut (Wahyuningsih, 2016).

### *Personal Cost*

Personal cost merupakan bentuk balas dendam yang akan diterima oleh whistleblower jika melaporkan perilaku tidak etis atau kecurangan yang dilakukan oleh atasan. Personal cost yang harus ditanggung oleh pelapor apabila melaporkan kecurangan akan menjadi pertimbangan tersendiri bagi whistleblower dalam melaporkan kecurangan yang terjadi (Kaplan dan Whitecotton, 2001). Pembalasan yang diterima oleh pelapor dapat berasal dari rekan kerja, atasan atau manajemen (Bagustianto dan Nurkholis, 2015)

Menurut Curtis (2006) pembalasan yang akan diterima oleh pelapor bisa dalam bentuk tidak berwujud, seperti penilaian yang tidak independen, kenaikan gaji dipersulit, dipindahkan ke bagian kerja yang tidak sesuai atau tidak diinginkan atau

bahkan dilakukan pemutusan kontrak kerja/dipecat. Bagustianto dan Nurkholis (2015) menyatakan bahwa jika persepsi seseorang semakin besar atas personal cost, maka hal itu akan mengurangi minat seseorang melakukan tindakan *whistleblowing*.

### **Sistem Pelaporan Pelanggaran**

Sistem pelaporan pelanggaran merupakan tata cara/prosedur bagaimana seorang pelapor atau *whistleblower* dalam melaporkan temuannya terkait adanya perilaku tidak etis yang dilakukan oleh anggota perusahaan lainnya serta bagaimana suatu perusahaan menanggapi persoalan tersebut. Baik tidaknya sistem pelaporan pelanggaran tergantung oleh keseriusan sebuah organisasi dalam menerapkannya. Untuk perusahaan yang menjalankan aktivitasnya secara etis, maka sistem pelaporan pelanggaran merupakan bagian dari sistem pengendalian, namun bagi perusahaan yang menjalankan aktivitas usahanya dengan tidak etis, sistem pelaporan pelanggaran akan menjadi sebuah ancaman (KNKG, 2008).

Sistem pelaporan pelanggaran yang baik merupakan sistem yang memberikan fasilitas dan perlindungan bagi pelapor (*whistleblower*) (KNKG, 2008). Adapun menurut KNKG (2008), kriteria sistem pelaporan yang baik dapat memberikan fasilitas dan perlindungan sebagai berikut: (1) fasilitas saluran pelaporan yang jelas seperti telepon, surat, dan email atau adanya ombudsman yang independen, serta bebas dan rahasia; (2) adanya perlindungan kerahasiaan identitas bagi *whistleblower*. Perlindungan semacam ini diberikan kepada *whistleblower* yang menyertakan identitasnya saat melaporkan kepada pihak yang berhak menindak lanjuti. Pelapor juga bisa tidak menyertakan identitasnya (anonim), namun pelaporan semacam ini akan sedikit menyulitkan dalam menindak lanjuti kasus yang dilaporkan; (3) perlindungan atas balasan dari terlapor. *Whistleblower* diberikan perlindungan dari tekanan, penundaan kenaikan pangkat, gugatan hukum, pemberhentian kerja, harta benda, hingga tindakan fisik. Perlindungan semacam ini bisa dipeluas hingga kepada keluarga pelapor; (4) dan yang terakhir adalah informasi pelaksanaan tindak lanjut, berupa informasi kapan, bagaimana dan kepada institusi mana tindak lanjut diserahkan. Pemberian informasi ini disampaikan kepada pelapor yang identitasnya lengkap.

### **Ada *Personal cost* dan tidak ada *personal cost* pada kondisi ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran baik.**

*Personal cost* merupakan bentuk balasan yang akan diterima oleh *whistleblower*. Balasan yang diterima oleh pelapor dapat berasal dari rekan kerja, atasan atau manajemen (Bagustianto dan Nurkholis, 2015). Menurut Curtis (2006) pembalasan yang akan diterima oleh pelapor bisa dalam bentuk tidak berwujud, seperti penilaian yang tidak independen, kenaikan gaji dipersulit, dipindahkan ke bagian kerja yang tidak sesuai atau tidak diinginkan atau bahkan dilakukan pemutusan kontrak kerja/dipecat.

*Reward* merupakan pemberian imbalan oleh seseorang, organisasi atau lainnya kepada orang lain yang dianggap atau dipandang melakukan sesuatu yang bermanfaat. *Reward* dapat memotivasi seseorang untuk melaporkan perilaku tidak etis yang

dilakukan oleh seseorang atau anggota lain dalam suatu organisasi. Pemberian *reward* bisa berbentuk *cash* atau juga promosi jabatan dalam organisasi. Adanya *reward* akan lebih berpengaruh terhadap *whistleblowing* ditimbang tidak adanya *reward* bagi pelapor.

Sistem pelaporan pelanggaran merupakan sebuah tata cara atau langkah bagi *whistleblower* untuk melaporkan suatu pelanggaran atau dikenal dengan *whistleblowing*. Sistem pelaporan pelanggaran yang baik akan mampu mendorong calon *whistleblower* untuk melakukan *whistleblowing*. Menurut KNKG (2008), sistem pelaporan pelanggaran yang baik memiliki kriteria sebagai berikut. Pertama, adanya fasilitas saluran pelaporan. Kedua, adanya perlindungan kerahasiaan identitas. Ketiga, adanya perlindungan dari kemungkinan balasan dari terlapor. Keempat, adanya informasi pelaksanaan tindak lanjut.

Pada kondisi tidak terdapat *personal cost*, ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran baik, niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing* akan lebih tinggi dibandingkan Pada kondisi terdapat *personal cost*, ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran baik. Hal itu dikarenakan rasa aman yang lebih tinggi pada kondisi tidak terdapat *personal cost* dibandingkan pada kondisi ada *personal cost*. Seseorang tidak akan mempertimbangkan akan adanya ancaman yang akan diterima ketika melakukan *whistleblowing*. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis pertama dalam penelitian ini berbunyi:

H<sub>1</sub>: Niat individu melaporkan perilaku tidak etis atasan akan lebih tinggi pada kondisi sistem pelaporan pelanggaran baik, terdapat *reward*, dan tanpa adanya *personal cost* dibandingkan pada kondisi sistem pelaporan pelanggaran baik, ada *reward*, dan terdapat *personal cost*.

### **Ada *Personal cost* dan tidak ada *personal cost* pada kondisi Tidak ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran baik.**

*Personal cost* merupakan bentuk balasan yang akan diterima oleh *whistleblower*. Balasan yang diterima oleh pelapor dapat berasal dari rekan kerja, atasan atau manajemen (Bagustianto dan Nurkholis, 2015). Menurut Curtis (2006) pembalasan yang akan diterima oleh pelapor bisa dalam bentuk tidak berwujud, seperti penilaian yang tidak independen, kenaikan gaji dipersulit, dipindahkan ke bagian kerja yang tidak sesuai atau tidak diinginkan atau bahkan dilakukan pemutusan kontrak kerja/ dipecat.

Sistem pelaporan pelanggaran merupakan sebuah tata cara atau langkah bagi *whistleblower* untuk melaporkan suatu pelanggaran atau dikenal dengan *whistleblowing*. Sistem pelaporan pelanggaran yang baik akan mampu mendorong calon *whistleblower* untuk melakukan *whistleblowing*. Menurut KNKG (2008), sistem pelaporan pelanggaran yang baik memiliki kriteria sebagai berikut. Pertama, adanya fasilitas saluran pelaporan. Kedua, adanya perlindungan kerahasiaan identitas. Ketiga, adanya perlindungan dari kemungkinan balasan dari terlapor. Keempat, adanya informasi pelaksanaan tindak lanjut.

Pada kondisi tidak terdapat *personal cost*, tidak ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran baik, niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing* akan lebih tinggi dibandingkan pada kondisi terdapat *personal cost*, tidak ada *reward* dan sistem

pelaporan pelanggaran baik. Niat seseorang akan lebih tinggi karena tidak ada ancaman maupun balasan yang akan diterima serta didukung oleh sistem pelaporan pelanggaran yang baik. Hal inilah yang memberikan rasa aman bagi calon *whistleblower*. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis kedua dalam penelitian ini berbunyi:

H<sub>2</sub>: Niat individu melaporkan perilaku tidak etis atasan akan lebih tinggi pada kondisi sistem pelaporan pelanggaran baik, tidak terdapat *reward*, dan tanpa adanya *personal cost* dibandingkan pada kondisi sistem pelaporan pelanggaran baik, tidak ada *reward*, dan terdapat *personal cost*.

### **Ada *Personal cost* dan tidak ada *personal cost* pada kondisi ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran buruk.**

*Personal cost* merupakan bentuk balasan yang akan diterima oleh *whistleblower*. Balasan yang diterima oleh pelapor dapat berasal dari rekan kerja, atasan atau manajemen (Bagustianto dan Nurkholis, 2015). Menurut Curtis (2006) pembalasan yang akan diterima oleh pelapor bisa dalam bentuk tidak berwujud, seperti penilaian yang tidak independen, kenaikan gaji dipersulit, dipindahkan ke bagian kerja yang tidak sesuai atau tidak diinginkan atau bahkan dilakukan pemutusan kontrak kerja/ dipecat.

*Reward* merupakan pemberian imbalan oleh seseorang, organisasi atau lainnya kepada orang lain yang dianggap atau dipandang melakukan sesuatu yang bermanfaat. *Reward* dapat memotivasi seseorang untuk melaporkan perilaku tidak etis yang dilakukan oleh seseorang atau anggota lain dalam suatu organisasi. Pemberian *reward* bisa berbentuk *cash* atau juga promosi jabatan dalam organisasi. Adanya *reward* akan lebih berpengaruh terhadap *whistleblowing* ditimbang tidak adanya *reward* bagi pelapor.

Sistem pelaporan pelanggaran merupakan sebuah tata cara atau langkah bagi *whistleblower* untuk melaporkan suatu pelanggaran atau dikenal dengan *whistleblowing*. Sistem pelaporan pelanggaran yang buruk akan menurunkan niat calon *whistleblower* untuk melakukan *whistleblowing*. Menurut KNKG (2008), sistem pelaporan pelanggaran yang baik memiliki kriteria sebagai berikut. Pertama, adanya fasilitas saluran pelaporan. Kedua, adanya perlindungan kerahasiaan identitas. Ketiga, adanya perlindungan dari kemungkinan balasan dari terlapor. Keempat, adanya informasi pelaksanaan tindak lanjut. Dengan demikian, sistem pelaporan pelanggaran yang buruk berarti tidak menyediakan fasilitas saluran pelaporan, tidak adanya perlindungan kerahasiaan identitas pelapor dan tidak adanya perlindungan atas balasan.

Pada kondisi tidak terdapat *personal cost*, ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran buruk, niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing* akan lebih tinggi dibandingkan pada kondisi terdapat *personal cost*, ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran buruk. Meskipun tidak ada jaminan atas keamanan pelapor, tidak adanya *personal cost* dan adanya *reward* akan mendorong niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing*. Sehingga, niat seseorang akan lebih tinggi pada kondisi tersebut dibandingkan pada kondisi terdapat *personal cost*, ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran buruk. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis ketiga dalam penelitian ini berbunyi:

H<sub>3</sub>: Niat individu melaporkan perilaku tidak etis atasan akan lebih tinggi pada kondisi sistem pelaporan pelanggaran buruk, terdapat *reward*, dan tanpa adanya *personal cost* dibandingkan pada kondisi sistem pelaporan pelanggaran buruk, ada *reward*, dan terdapat *personal cost*.

### **Ada *Personal cost* dan tidak ada *personal cost* pada kondisi Tidak ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran buruk.**

*Personal cost* merupakan bentuk balasan yang akan diterima oleh *whistleblower*. Balasan yang diterima oleh pelapor dapat berasal dari rekan kerja, atasan atau manajemen (Bagustianto dan Nurkholis, 2015). Menurut Curtis (2006) pembalasan yang akan diterima oleh pelapor bisa dalam bentuk tidak berwujud, seperti penilaian yang tidak independen, kenaikan gaji dipersulit, dipindahkan ke bagian kerja yang tidak sesuai atau tidak diinginkan atau bahkan dilakukan pemutusan kontrak kerja/ dipecat.

Sistem pelaporan pelanggaran merupakan sebuah tata cara atau langkah bagi *whistleblower* untuk melaporkan suatu pelanggaran atau dikenal dengan *whistleblowing*. Sistem pelaporan pelanggaran yang buruk akan menurunkan niat calon *whistleblower* untuk melakukan *whistleblowing*. Menurut KNKG (2008), sistem pelaporan pelanggaran yang baik memiliki kriteria sebagai berikut. Pertama, adanya fasilitas saluran pelaporan. Kedua, adanya perlindungan kerahasiaan identitas. Ketiga, adanya perlindungan dari kemungkinan balasan dari terlapor. Keempat, adanya informasi pelaksanaan tindak lanjut. Dengan demikian, sistem pelaporan pelanggaran yang buruk berarti tidak menyediakan fasilitas saluran pelaporan, tidak adanya perlindungan kerahasiaan identitas pelapor dan tidak adanya perlindungan atas balasan.

Pada kondisi tidak terdapat *personal cost*, tidak ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran buruk, niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing* akan lebih tinggi dibandingkan pada kondisi terdapat *personal cost*, tidak ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran buruk. Meskipun tidak ada jaminan atas keamanan pelapor, tidak adanya *personal cost* akan mendorong niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing*. Sehingga, niat seseorang akan lebih tinggi pada kondisi tersebut dibandingkan pada kondisi terdapat *personal cost*, tidak ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran buruk. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis keempat dalam penelitian ini berbunyi:

H<sub>4</sub>: Niat individu melaporkan perilaku tidak etis atasan akan lebih tinggi pada kondisi sistem pelaporan pelanggaran buruk, tidak terdapat *reward*, dan tanpa adanya *personal cost* dibandingkan pada kondisi sistem pelaporan pelanggaran buruk, tidak ada *reward*, dan terdapat *personal cost*.

## **METODE PENELITIAN**

### **Desain Penelitian**

Jenis penelitian ini adalah eksperimen semu (*quasi-eksperimen*). Eksperimen semu merupakan eksperimen di mana peneliti tidak berkemampuan melakukan

*treatment* dan randomisasi sebesar penelitian murni/tulen (Ertambang, 2011). Dalam artian bahwa pengaruh pada variabel dependen bisa saja dipengaruhi oleh faktor-faktor yang bersifat pencampuran. Jenis eksperimen semu yang digunakan adalah pasca tes hanya dengan kelompok eksperimen dimana tidak terdapat variabel kontrol. Sehingga perlakuan hanya diberikan pada grup eksperimen. Alasan penelitian ini menggunakan metode eksperimen adalah yang pertama kemampuan untuk membuktikan ada tidaknya hubungan sebab akibat yang dihasilkan pada penelitian eksperimen lebih kuat dibandingkan penelitian non eksperimental, yang kedua kemampuan untuk memanipulasi secara tepat satu atau lebih variabel yang diinginkan peneliti.

Desain dalam penelitian ini menggunakan desain faktorial. Desain faktorial memungkinkan peneliti untuk menguji pengaruh dua manipulasi bahkan lebih pada waktu yang bersamaan pada variabel dependen (Sekaran dan Bougie, 2017). Keunggulan dari desain faktorial adalah subyek penelitian bisa lebih sedikit. Penelitian ini menggunakan desain faktorial  $2 \times 2 \times 2$  *between subject* dalam artian bahwa eksperimen ini menggunakan dua level kondisi *reward* (ada *reward* dan tanpa *reward*), dua level kondisi *personal cost* (ada atau tidak ada *personal cost*), dan dua level sistem pelaporan pelanggaran (baik atau buruk sistem pelaporan pelanggaran). Desain dalam penelitian ini ditunjukkan pada tabel dibawah ini.

**Tabel 1. Desain Faktorial  $2 \times 2 \times 2$  *Between Subject***

Perlakuan	Sistem Pelaporan Pelanggaran Baik		Sistem Pelaporan Pelanggaran Buruk	
	Ada <i>Reward</i>	Tidak Ada <i>Reward</i>	Ada <i>Reward</i>	Tidak Ada <i>Reward</i>
Ada <i>Personal cost</i>	Kasus A	Kasus B	Kasus E	Kasus F
Tidak Ada <i>Personal Cost</i>	Kasus C	Kasus D	Kasus G	Kasus H

Sumber: Data diolah

### Populasi dan Teknik Pengambilan Sampel

Populasi merupakan wilayah generalisasi di mana terdapat obyek/subyek yang memiliki kualitas dan kriteria tertentu yang sesuai dengan yang ditetapkan peneliti dan kemudian diambil kesimpulannya (Sugiyono, 2008). Dalam penelitian ini yang menjadi populasi adalah mahasiswa jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis

Universitas Muhammadiyah Yogyakarta minimal semester 7 atau minimal angkatan 2015. Pemilihan mahasiswa sebagai populasi adalah karena mahasiswa dianggap bisa dan mampu menjadi pengganti auditor di mana mahasiswa yang menjadi subyek penelitian adalah mahasiswa yang sudah menempuh mata kuliah yang disyaratkan dalam penelitian ini.

Sampel merupakan bagian yang diambil dari populasi dan dianggap bisa mewakili populasi. Menurut Sugiyono (2008), sampel yang dipilih harus bisa merepresentasikan populasi. Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling*. *Purposive sampling* merupakan teknik penyampelan dengan mempertimbangkan kriteria atau persyaratan tertentu (Sugiyono, 2008). Adapun kriteria yang diajukan oleh peneliti dalam pengambilan sampel adalah sebagai berikut:

1. Mahasiswa Program Strata 1 Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.
2. Sudah mengambil mata kuliah Pengauditan , Pengauditan Manajemen & Internal dan mata kuliah Etika Profesi.

Dalam penentuan ukuran sampel, penelitian ini menggunakan metode Gay. Berdasarkan metode Gay dalam Wiyono (2011) jumlah minimal sampel penelitian adalah 15 orang dalam setiap kelompok eksperimen. Penelitian ini terbagi kedalam 8 kelompok, hal ini berdasar pada kombinasi kasus yang berjumlah 8 kasus sehingga jumlah sampel minimal adalah  $15 \times 8 = 120$  mahasiswa.

### **Teknik Pengumpulan Data**

Pengumpulan data penelitian ini dengan eksperimen. Sebelum eksperimen dilakukan, terlebih dahulu dilakukan pengujian yaitu *pilot test*. Dilakukannya *pilot test* untuk memastikan bahwa partisipan bisa memahami kasus yang diberikan. *Pilot test* dilakukan pada mahasiswa Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Yogyakarta Program Studi Akuntansi 2015. Eksperimen dalam penelitian ini dirancang dalam 4 tahap penelitian sebagai berikut:

1. Tahap Pengisian Data Demografis Partisipan

Dalam tahap pertama ini, partisipan diminta untuk mengisi data diri yaitu nama, jenis kelamin, umur, jurusan, semester saat ini dan disediakan form mata kuliah pengauditan, pengauditan manajemen & internal, dan etika profesi untuk dicentang mana saja yang telah ditempuh. Semua partisipan dipastikan harus mengisi dengan lengkap form data demografis yang telah disediakan.

2. Tahap Eksperimen

Pada tahap kedua ini, eksperimen dilakukan di dalam kelas. Kasus eksperimen terbagi menjadi 8 (delapan) jenis kasus dimana setiap kasus memberikan manipulasi yang berbeda dari kasus lainnya. Setiap partisipan dipastikan hanya mendapatkan satu kasus eksperimen dengan kasus yang terdiri dari kasus A, B, C, D, E, F, G, dan H. Dalam eksperimen ini partisipan dimanipulasi menjadi seorang auditor junior dalam sebuah Kantor Akuntan Publik (KAP) dimana pada saat itu auditor junior mendapatkan auditor senior

melakukan perilaku tidak etis yang tentu hal itu merupakan bentuk pelanggaran. Dalam setiap kasus mengandung informasi *personal cost* (ada atau tidak ada), *reward* (ada atau tidak ada), dan informasi mengenai sistem pelaporan pelanggaran (baik atau buruk).

3. Tahap Pengambilan Keputusan

Pada tahap ketiga ini partisipan diminta untuk menentukan preferensi atas pilihan kemungkinan untuk melaporkan perilaku tidak etis atasan. Preferensi mulai dari angka 1 sampai 10, dimana angka 1 menunjukkan niat rendah untuk melaporkan perilaku tidak etis atasan. Angka 10 berarti niat tinggi untuk melaporkan perilaku tidak etis atasan.

4. Tahap *Manipulation check*

Tahap ini merupakan tahap terakhir dalam penelitian eksperimen. Tahap ini dilakukan setelah partisipan selesai mengerjakan kasus. Pada tahap ini, partisipan diminta untuk mengisi/menjawab soal *manipulation check* yang telah disediakan. Jawaban yang diberikan oleh partisipan adalah benar atau salah berdasarkan soal yang diberikan. Menurut Nahartyo (2011) dilakukannya *manipulation check* untuk memastikan sejauh mana pemahaman dan penghayatan partisipan atas manipulasi yang diberikan hingga akhirnya bisa diketahui efektifitas atas manipulasi yang telah diberikan.

### Definisi Operasional Variabel Penelitian

Variabel penelitian adalah segala sesuatu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari atau diteliti yang kemudian akan ditarik kesimpulan dari hasil penelitian (Sugiyono, 2008). Variabel penelitian beserta definisi operasional dari masing-masing variabel adalah sebagai berikut:

1. Variabel dependen.

Variabel dependen merupakan variabel terikat yang dipengaruhi oleh variabel lain atau variabel independen (Sugiyono, 2008). Variabel dependen dalam penelitian ini adalah niat individu melaporkan perilaku tidak etis atasan (*Whistleblowing*). Variabel niat individu melaporkan perilaku tidak etis atasan ini diukur menggunakan skala 10 poin dimana nilai 1 menunjukkan tidak berniat melaporkan perilaku tidak etis atasan oleh individu dan angka 10 menunjukkan niat yang tinggi untuk melaporkan perilaku tidak etis atasan oleh individu. Instrumen ini dikembangkan sendiri oleh peneliti dengan mengambil referensi dari Putri (2012), Seifert et al. (2010), dan Seifert (2006).

2. Variabel independen.

Variabel independen merupakan variabel yang memengaruhi variabel dependen atau dengan kata lain yang menjadi penyebab perubahan pada variabel terikat (sugiyono, 2008). Variabel independen pada penelitian ini terdiri dari 3 (tiga) variabel yaitu *reward*, *personal cost*, dan sistem pelaporan pelanggaran. Penjelasan pengukuran masing-masing variabel adalah sebagai berikut.

a. *Reward*.

*Reward* merupakan imbalan yang diterima oleh seseorang yang telah dianggap melakukan sesuatu yang bermanfaat. Variabel *reward* ini diukur menggunakan skala nonmetrik atau kategorikal. Kategori *Reward* terdiri dari 2 (dua) kategori yaitu ada *reward* dan tidak ada *reward*. Ada *reward* berarti dalam manipulasi kasus diinformasikan bahwa individu yang melaporkan perilaku tidak etis atasan akan mendapatkan *reward*. Sedangkan tidak ada *reward* berarti dalam manipulasi kasus tidak ada informasi mengenai pemberian *reward* bagi individu yang melaporkan perilaku tidak etis atasan. Manipulasi pemberian *reward* diadopsi dari penelitian yang dilakukan oleh Xu dan Zeigenfuss (2008).

b. *Personal cost*.

*Personal cost* merupakan bentuk balasan dari terlapor maupun dari orang lain atas tindakan pelaporan yang dilakukan oleh seseorang atas perilaku tidak etis yang dilakukan oleh orang lain. Dimana *personal cost* ini akan menjadi pertimbangan bagi seseorang dalam usaha melaporkan perilaku tidak etis yang sedang terjadi. Variabel *Personal cost* diukur menggunakan skala nonmetrik atau kategorikal. Kategori *personal cost* terdiri dari 2 (dua) kategori yaitu ada *personal cost* dan tidak ada *personal cost*. Ada *personal cost* berarti dalam manipulasi kasus diinformasikan bahwa individu yang melaporkan perilaku tidak etis atasan akan menerima *personal cost*, sedangkan tidak ada *personal cost* berarti dalam manipulasi kasus tidak ada informasi mengenai adanya *personal cost* bagi individu yang melaporkan perilaku tidak etis atasan. *Setting* skenario *personal cost* mengacu pada instrumen penelitian yang dilakukan oleh Kaplan *et al.* (2012).

c. Sistem pelaporan pelanggaran

Sistem pelaporan pelanggaran merupakan tata cara/prosedur bagaimana seorang pelapor atau *whistleblower* dalam melaporkan temuannya terkait adanya perilaku tidak etis yang dilakukan oleh anggota perusahaan lainnya. Sistem pelaporan pelanggaran dalam penelitian ini diukur menggunakan skala nonmetrik atau kategorikal. Kategori sistem pelaporan pelanggaran terdiri dari 2 (dua) kategori yaitu sistem pelaporan pelanggaran yang baik dan sistem pelaporan pelanggaran yang buruk. Sistem pelaporan pelanggaran yang baik berarti dalam manipulasi kasus diinformasikan bahwa sistem pelaporan pelanggaran sudah tersistem dengan baik dimana tersedia jalur pelaporan, terjamin kerahasiaan pelapor, maupun terjamin perlindungan bagi pelapor, sedangkan sistem pelaporan pelanggaran yang buruk berarti dalam manipulasi kasus diinformasikan bahwa sistem pelaporan pelanggaran masih belum menyediakan jalur pelaporan yang jelas, masih belum terjaminnya kerahasiaan pelapor, maupun masih belum ada jaminan perlindungan bagi pelapor. Instrumen penelitian untuk variabel sistem pelaporan pelanggaran dikembangkan sendiri oleh peneliti dengan *Setting* skenario mengacu pada instrumen penelitian yang dilakukan oleh Kaplan *et al.* (2012).

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Pengecekan Manipulasi

Hasil pengecekan manipulasi terhadap 133 orang partisipan menunjukkan bahwa sebanyak 120 orang partisipan (90%) yang lolos cek manipulasi, sebanyak 13 orang partisipan (10%) yang tidak tidak lolos *manipulation check*.

### Pengujian Hipotesis

Hipotesis pertama membandingkan antara grup A dengan grup C yang menyatakan niat individu melaporkan perilaku tidak etis atasan akan lebih tinggi pada kondisi sistem pelaporan pelanggaran baik, terdapat *reward*, dan tanpa adanya *personal cost* dibandingkan pada kondisi sistem pelaporan pelanggaran baik, ada *reward*, dan terdapat *personal cost*. Dari tabel 2 bisa dilihat bahwa grup A dengan grup C tidak memiliki perbedaan yang signifikan yaitu *p-value* 0,993 (lebih besar dari 0,05). Pada tabel 3, *mean* antara grup A dengan grup C masing-masing 8,33 dan 8,75 dimana perbedaan tersebut tidak terlalu signifikan. Dengan demikian hipotesis pertama ditolak.

Hipotesis kedua membandingkan antara grup B dengan grup D yang menyatakan niat individu melaporkan perilaku tidak etis atasan akan lebih tinggi pada kondisi sistem pelaporan pelanggaran baik, tidak terdapat *reward*, dan tanpa adanya *personal cost* dibandingkan pada kondisi sistem pelaporan pelanggaran baik, tidak ada *reward*, dan terdapat *personal cost*. Dari tabel 2 bisa dilihat bahwa grup B dengan grup D tidak memiliki perbedaan yang signifikan yaitu *p-value* 0,446 (lebih besar dari 0,05). Pada tabel 3, *mean* antara grup B dengan grup D masing-masing 8,00 dan 9,14 dimana perbedaan tersebut tidak terlalu signifikan. Dengan demikian hipotesis kedua ditolak.

Hipotesis ketiga membandingkan antara grup E dengan Grup G yang menyatakan niat individu melaporkan perilaku tidak etis atasan akan lebih tinggi pada kondisi sistem pelaporan pelanggaran buruk, terdapat *reward*, dan tanpa adanya *personal cost* dibandingkan pada kondisi sistem pelaporan pelanggaran buruk, ada *reward*, dan terdapat *personal cost*. Dari tabel 2 bisa dilihat bahwa grup E dengan grup G tidak memiliki perbedaan yang signifikan yaitu *p-value* 0,994 (lebih besar dari 0,05). Pada tabel 3, *mean* antara grup E dengan grup G masing-masing 7,44 dan 7,86 dimana perbedaan tersebut tidak terlalu signifikan. Dengan demikian hipotesis ketiga ditolak.

Hipotesis keempat membandingkan antara grup F dengan grup H yang menyatakan niat individu melaporkan perilaku tidak etis atasan akan lebih tinggi pada kondisi sistem pelaporan pelanggaran buruk, tidak terdapat *reward*, dan tanpa adanya *personal cost* dibandingkan pada kondisi sistem pelaporan pelanggaran buruk, tidak ada *reward*, dan terdapat *personal cost*. Dari tabel 2 bisa dilihat bahwa grup F dengan grup H memiliki perbedaan yang signifikan yaitu *p-value* 0,012 (lebih kecil dari 0,05). Pada tabel 3, *mean* antara grup F dengan grup H masing-masing 5,93 dan 7,81 dimana perbedaan tersebut signifikan. Dengan demikian hipotesis keempat diterima.

**Tabel 2. Hasil Uji ANOVA (Perbandingan)**

Variabel Dependen: Niat melakukan *whistleblowing*

Sumber	Mean Diff (I-J)	SE	Sig
Grup A - Grup C	-0,420	0,527	0,993
Grup B - Grup D	-1,140	0,555	0,446
Grup E - Grup G	-0,420	0,537	0,994
Grup F - Grup H	-1,880	0,527	0,012

(Sumber: data primer yang diolah, 2018)

**Tabel 3. Mean (Standar Deviasi) dan Jumlah Partisipan Setiap Grup**

	Sistem Pelaporan Pelanggaran Baik		Sistem Pelaporan Pelanggaran Buruk		Rata-rata <i>Personal Cost</i>
	Ada <i>Reward</i>	Tidak Ada <i>Reward</i>	Ada <i>Reward</i>	Tidak Ada <i>Reward</i>	
Ada <i>Personal cost</i>	Kasus A 8,33 15	Kasus B 8,00 14	Kasus E 7,44 16	Kasus F 5,93 15	7,43
Tidak Ada <i>Personal Cost</i>	Kasus C 8,75 16	Kasus D 9,14 14	Kasus G 7,86 14	Kasus H 7,81 16	8,39
Rata-rata Ada <i>Reward</i>		8,1	Rata-rata Tidak Ada <i>Reward</i>		7,72
Rata-rata Sistem Pelaporan Pelanggaran Baik		8,56	Rata-rata Sistem Pelaporan Pelanggaran Buruk		7,26

(Sumber: data primer yang diolah, 2018)

## Pembahasan

### 1. *Reward*.

*Reward* memiliki probabilitas 0,168 (tabel 4.6) lebih besar dari signifikansi 0,05. Jika dilihat dari rata-rata grup (tabel 4.8), adanya *reward* dan tidak adanya *reward* memiliki nilai masing-masing 8,1 dan 7,72. Hal ini menunjukkan bahwa niat individu untuk melakukan *whistleblowing* sama-sama tinggi dalam kondisi ada *reward* maupun tidak ada *reward*. Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Wahyuningsih (2016) yang menyatakan bahwa *reward* tidak berpengaruh positif signifikan terhadap *whistleblowing*.

### 2. *Personal cost*.

*Personal cost* memiliki probabilitas 0,000 (tabel 4.6) lebih kecil dari signifikansi 0,05. Jika dilihat dari rata-rata grup (tabel 4.8), ada *personal cost* dan tidak ada *personal cost* memiliki nilai masing-masing 7,43 dan 8,39. Hasil ini menunjukkan bahwa niat individu untuk melakukan *whistleblowing* berbeda pada kondisi ada *personal cost* dengan kondisi tidak adanya *personal cost*. Individu akan lebih terdorong untuk melaporkan suatu pelanggaran apabila tidak ada *personal cost* yang akan diterima oleh pelapor apabila melaporkan pelanggaran yang diketahuinya.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Rohmaida dan Yaya (2017) menyatakan bahwa *personal cost* berpengaruh negatif signifikan terhadap minat melakukan *whistleblowing* serta penelitian yang dilakukan oleh Hanif dan Odiatma (2017) dalam penelitiannya menemukan bahwa *personal cost* berpengaruh terhadap minat melakukan *whistleblowing*. Dari hasil penelitian tersebut bisa kita ketahui bahwa agar seseorang lebih terdorong untuk melaporkan kecurangan hendaknya perusahaan memberikan tindakan disipliner bagi pihak yang melakukan tindakan balaasan, baik balasan fisik maupun non fisik.

### 3. Sistem pelaporan pelanggaran.

Sistem pelaporan pelanggaran memiliki probabilitas 0,000 (tabel 4.6) lebih kecil dari signifikansi 0,05. Dilihat dari rata-ratanya (tabel 4.8), sistem pelaporan pelanggaran yang baik dengan sistem pelaporan pelanggaran yang buruk memiliki nilai yang berbeda yaitu 8,56 untuk sistem pelaporan pelanggaran yang baik dan 7,26 untuk sistem pelaporan pelanggaran yang buruk. Hal ini menunjukkan bahwa niat individu melakukan *whistleblowing* berbeda pada kondisi sistem pelaporan pelanggaran baik dengan sistem pelaporan pelanggaran yang buruk. Individu akan lebih terdorong untuk melaporkan suatu bentuk pelanggaran atau kecurangan yang diketahuinya apabila perusahaan tempat dia bekerja memiliki sistem pelaporan pelanggaran yang baik dibanding dengan sistem pelaporan pelanggaran yang buruk.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Putri (2012) dalam penelitiannya menyatakan bahwa jalur pelaporan anonim dalam struktural model lebih efektif dari pada saluran pelaporan non-anonim. Assad (2017) dalam penelitiannya menemukan bahwa saluran pelaporan anonim memengaruhi minat pegawai melakukan *whistleblowing*. Akbar dkk., (2016) menemukan bahwa adanya jaminan kerahasiaan identitas pelapor dalam sistem pelaporan pelanggaran akan memberikan rasa aman bagi mereka yang ingin melaporkan pelanggaran dalam organisasinya. Selain itu, Akbar., dkk (2016) juga menemukan bahwa adanya anonimitas pada sistem pelaporan pelanggaran dapat menjadikan anggota organisasi berperilaku prososial organisasi.

### 4. Ada *Personal cost* dan tidak ada *personal cost* pada kondisi ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran baik.

Hipotesis 1 ( $H_1$ ) dalam penelitian ini adalah membandingkan antara grup A dengan grup C manakah grup yang memiliki rata-rata lebih tinggi. Perlakuan

pada grup A terdapat *personal cost*, ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran baik. Sedangkan grup C dengan perlakuan tidak terdapat *personal cost*, ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran baik.

Probabilitas antara grup A dan C (tabel 4.7) memiliki nilai 0,993 lebih besar dari tingkat signifikansi 0,05. Jika dilihat dari rata-rata (tabel 4.8) masing-masing grup adalah 8,33 untuk grup A dan 8,75 untuk grup C. Dari hasil tersebut menunjukkan tidak adanya perbedaan yang signifikan dari kedua grup yang berarti antara grup A dan grup C keduanya memiliki keefektifan yang sama dalam mendorong *whistleblowing*. Selain itu, dari hasil rata-rata menunjukkan bahwa grup C memiliki nilai yang lebih tinggi dibandingkan grup A yaitu  $8,75 > 8,33$  namun perbedaan tersebut tidak terlalu tinggi. Berdasarkan hasil ini maka dapat disimpulkan bahwa  $H_1$  ditolak. Artinya bahwa tidak ada perbedaan yang signifikan dalam kondisi ada *reward*, tidak ada *personal cost*, dan sistem pelaporan pelanggaran baik dibandingkan dengan ada *reward*, ada *personal cost*, dan sistem pelaporan pelanggaran baik.

5. Ada *Personal cost* dan tidak ada *personal cost* pada kondisi Tidak ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran baik.

Hipotesis 2 ( $H_2$ ) dalam penelitian ini adalah membandingkan antara grup B dengan grup D manakah grup yang memiliki rata-rata lebih tinggi. Perlakuan pada grup B terdapat *personal cost*, tidak ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran baik. Sedangkan grup D dengan perlakuan tidak terdapat *personal cost*, tidak ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran baik.

Probabilitas antara grup B dan D (tabel 4.7) memiliki nilai 0,446 lebih besar dari tingkat signifikansi 0,05. Jika dilihat dari rata-rata (tabel 4.8) masing-masing grup adalah 8,00 untuk grup B dan 9,14 untuk grup D. Dari hasil tersebut menunjukkan tidak adanya perbedaan yang signifikan dari kedua grup yang berarti antara grup B dan grup D keduanya memiliki keefektifan yang sama dalam mendorong *whistleblowing*. Selain itu, dari hasil rata-rata menunjukkan bahwa grup D memiliki nilai yang lebih tinggi dibandingkan grup B yaitu  $9,14 > 8,00$  namun perbedaan tersebut tidak terlalu tinggi. Berdasarkan hasil ini maka dapat disimpulkan bahwa  $H_2$  ditolak. Artinya bahwa tidak ada perbedaan yang signifikan dalam kondisi tidak ada *reward*, tidak ada *personal cost*, dan sistem pelaporan pelanggaran baik dibandingkan dengan tidak ada *reward*, ada *personal cost*, dan sistem pelaporan pelanggaran baik.

6. Ada *Personal cost* dan tidak ada *personal cost* pada kondisi ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran buruk.

Hipotesis 3 ( $H_3$ ) dalam penelitian ini adalah membandingkan antara grup E dengan grup G manakah grup yang memiliki rata-rata lebih tinggi. Perlakuan pada grup E terdapat *personal cost*, ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran buruk. Sedangkan grup G dengan perlakuan tidak terdapat *personal cost*, ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran buruk.

Probabilitas antara grup E dan G (tabel 4.7) memiliki nilai 0,994 lebih besar dari tingkat signifikansi 0,05. Jika dilihat dari rata-rata (tabel 4.8) masing-

masing grup adalah 7,44 untuk grup E dan 7,86 untuk grup G. Dari hasil tersebut menunjukkan tidak adanya perbedaan yang signifikan dari kedua grup yang berarti antara grup E dan grup G keduanya memiliki keefektifan yang sama dalam mendorong *whistleblowing*. Selain itu, dari hasil rata-rata menunjukkan bahwa grup G memiliki nilai yang lebih tinggi dibandingkan grup E yaitu  $7,86 > 7,44$  namun perbedaan tersebut tidak signifikan. Berdasarkan hasil ini maka dapat disimpulkan bahwa  $H_3$  ditolak. Artinya bahwa tidak ada perbedaan yang signifikan dalam kondisi ada *reward*, tidak ada *personal cost*, dan sistem pelaporan pelanggaran buruk dibandingkan dengan ada *reward*, ada *personal cost*, dan sistem pelaporan pelanggaran buruk.

7. Ada *Personal cost* dan tidak ada *personal cost* pada kondisi Tidak ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran buruk.

Hipotesis 4 ( $H_4$ ) dalam penelitian ini adalah membandingkan antara grup F dengan grup H manakah grup yang memiliki rata-rata lebih tinggi. Perlakuan pada grup F terdapat *personal cost*, tidak ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran buruk. Sedangkan grup H dengan perlakuan tidak terdapat *personal cost*, tidak ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran buruk.

Probabilitas antara grup F dan H (tabel 4.7) memiliki nilai 0,012 lebih kecil dari tingkat signifikansi 0,05. Jika dilihat dari rata-rata (tabel 4.8) masing-masing grup adalah 5,93 untuk grup B dan 7,81 untuk grup D. Dari hasil tersebut menunjukkan adanya perbedaan yang signifikan dari kedua grup yang berarti antara grup B dan grup D keduanya memiliki keefektifan yang berbeda dalam mendorong *whistleblowing* yang mana, grup H lebih efektif dibandingkan grup F. Selain itu, dari hasil rata-rata menunjukkan bahwa grup H memiliki nilai yang lebih tinggi dibandingkan grup F yaitu  $7,81 > 5,93$ . Berdasarkan hasil ini maka dapat disimpulkan bahwa  $H_4$  diterima. Artinya bahwa dalam kondisi tidak ada *reward*, tidak ada *personal cost*, dan sistem pelaporan pelanggaran buruk niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing* akan lebih tinggi dibandingkan dengan tidak ada *reward*, ada *personal cost*, dan sistem pelaporan pelanggaran buruk.

## PENUTUP

### Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh *reward*, *personal cost* dan sistem pelaporan pelanggaran terhadap niat individu melaporkan perilaku tidak etis atasan. Kesimpulan dari penelitian ini adalah:

1. Ada dan tidak adanya *reward* tidak berpengaruh dalam mendorong niat individu dalam melaporkan suatu bentuk kecurangan yang diketahui oleh individu tersebut.
2. Tidak adanya *personal cost* dibandingkan dengan adanya *personal cost* akan lebih tinggi dalam mendorong niat individu melaporkan tindakan pelanggaran yang diketahuinya. Suatu perusahaan bisa meningkatkan niat

- seseorang dalam melakukan *whistleblowing* dengan cara meminimalisir tindakan balasan dengan cara memberikan tindakan disipliner bagi yang bersangkutan.
3. Sistem pelaporan pelanggaran baik lebih tinggi dalam mendorong niat individu untuk melakukan *whistleblowing* dibandingkan dengan sistem pelaporan pelanggaran buruk. Sistem pelaporan pelanggaran yang baik bisa dimasukkan kedalam SPI perusahaan agar individu lebih terdorong dalam melaporkan suatu bentuk kecurangan.
  4. Ada *Personal cost* dan tidak ada *personal cost* pada kondisi ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran baik memiliki keefektifan yang sama dalam mendorong individu untuk melaporkan bentuk kecurangan yang diketahuinya. Kondisi tidak ada *personal cost*, ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran baik memiliki skor yang lebih tinggi dalam mendorong *whistleblowing* dibanding dalam kondisi ada *personal cost*, ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran baik.
  5. Ada *Personal cost* dan tidak ada *personal cost* pada kondisi tidak ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran baik memiliki keefektifan yang sama dalam mendorong individu untuk melaporkan bentuk kecurangan yang diketahuinya. Kondisi tidak ada *personal cost*, tidak ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran baik memiliki skor yang lebih tinggi dalam mendorong *whistleblowing* dibanding dalam kondisi ada *personal cost*, tidak ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran baik.
  6. Ada *Personal cost* dan tidak ada *personal cost* pada kondisi ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran buruk memiliki keefektifan yang sama dalam mendorong individu untuk melaporkan bentuk kecurangan yang diketahuinya. Kondisi tidak ada *personal cost*, ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran buruk memiliki skor yang lebih tinggi dalam mendorong *whistleblowing* dibanding dalam kondisi ada *personal cost*, ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran buruk.
  7. Ada *Personal cost* dan tidak ada *personal cost* pada kondisi Tidak ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran buruk memiliki keefektifan yang berbeda dalam mendorong individu melaporkan bentuk kecurangan yang diketahuinya. Kondisi tidak ada *personal cost*, tidak ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran buruk memiliki skor yang lebih tinggi dalam mendorong *whistleblowing* dibanding dalam kondisi ada *personal cost*, tidak ada *reward* dan sistem pelaporan pelanggaran buruk.

## Saran

Implikasi dalam penelitian ini adalah hasil penelitian bisa dijadikan saran serta bahan acuan bagi perusahaan-perusahaan maupun kantor-kantor akuntan publik dalam menentukan kebijakan agar karyawan lebih berani dalam melaporkan bentuk kecurangan yang diketahuinya. Hasil penelitian menunjukkan bahwa seseorang lebih termotivasi melakukan *whistleblowing* apabila tidak terdapat *personal cost* yang akan

diterima dibanding terdapat *personal cost*. Hasil penelitian juga menunjukkan bahwa ada dan tidak adanya *reward* sama-sama memotivasi seseorang untuk melakukan *whistleblowing*. Terpenting dari hasil penelitian ini menunjukkan bahwa sistem pelaporan pelanggaran sangat menentukan dalam usaha seseorang untuk melaporkan suatu bentuk kecurangan. Sistem pelaporan pelanggaran yang baik akan lebih memotivasi seseorang dalam melakukan *whistleblowing*. Dengan demikian, sistem pelaporan pelanggaran yang baik seharusnya menjadi bagian dalam sistem pengendalian internal perusahaan, sehingga anggota organisasi lebih termotivasi untuk berperilaku jujur serta berani dalam melaporkan bentuk kecurangan yang diketahui.

### **Keterbatasan Penelitian**

Dari hasil penelitian yaitu analisis dan simpulan yang ada. Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yaitu:

1. Sampel penelitian yang masih kecil. Hal ini disebabkan karena jumlah responden yang masih terbatas. Di mana yang menjadi responden adalah mahasiswa angkatan atas. Sehingga sulit dalam proses pengambilan sampel. Untuk penelitian selanjutnya bisa mengambil sampel yang lebih besar.
2. Penelitian hanya terbatas bagi mahasiswa akuntansi angkatan atas yaitu minimal angkatan 2015. Untuk mengatasi hal itu, penelitian selanjutnya bisa memperluas obyek penelitian dengan tidak hanya mengambil sampel dari satu universitas saja.

## Daftar Pustaka

- Akbar, T., Yonnedi, E., dan Suhernita., 2016, "Pengaruh Saluran Pelaporan Pelanggaran dan Personal Cost Terhadap Minat Untuk Melaporkan Kecurangan Pada Pengadaan Barang/jasa Pemerintah", *SNA XIX*, Universitas Andalas.
- Bagustianto, R., dan Nurkholis., 2015, "Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Minat Pegawai Negeri Sipil (PNS) Untuk Melakukan Tindakan Whistleblowing (Studi Pada PNS BPK RI)", *Jurnal Ekonomi Dan Keuangan*, Vol. 19, No. 3, hal. 276-295.
- Bouville, M., 2007, "Whistle-Blowing and Morality", *Journal of Business Ethics*, Vol. 81, No. 3, hal. 579-585.
- Brief, A. P., dan Motowidlo, S. J., 1986, "Prosocial Organizational Behaviours", *Academy of Management Review*, Vol. 11, No. 4, hal. 710-725.
- Ertambang, N., 2011, *Desain dan Implementasi Riset Eksperimen*, UPP STIM YKPN, Semarang.
- Hanif, R.A., dan Odiatma F., 2017, "Pengaruh personal Cost Reporting, Status Wrong Doer dan Tingkat Keseriusan Kesalahan Terhadap Whistleblowing Intention", *Jurnal Akuntansi Keuangan dan Bisnis*, Vol. 10, No. 1, Mei, hal. 11-20.
- Kaplan, S. E., dan Stacey M. W., 2001, "An Examination of Auditors' Reporting Intentions When Another Auditor is Offered Client Employment" *Auditing*, Vol. 20, No. 1, hal. 45- 63.
- Komite Nasional Kebijakan Governance, 2008. *Pedoman Sistem Pelaporan Pelanggaran-SPP (Whistle-BlwoingSystem-WBS)*.
- Putri, C. M., 2015, "Penguujian Keefektifan Jalur Pelaporan Pada Structural Model dan Reward Model dalam Mendorong Whistleblowing: Pendekatan Eksperimen", *SNA XV*, Banjarmasin, 097.SIPE.
- Pratama, N. J., 2014, "Pengaruh Mood Terhadap Niat Melakukan Whistle-blowing".
- Robbins, S.P., dan Judge, T. A., 2013, *Organizational Behavior*, Edisi 15, Pearson Education, New Jersey.
- Rohmaida, L., dan Yaya, R., 2017, "Whistleblowing dan Faktor-Faktor Yang Memengaruhi Niat Melaksanakannya Oleh Aparatur Sipil Negara", *Jurnal Akuntansi*, Vol. 16, No. 3, September, hal. 336-350.

- Saud, I. M., 2016, "Pengaruh Sikap dan Persepsi Kontrol Perilaku Terhadap Niat Whistleblowing Internal-Eksternal dengan Persepsi Dukungan Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi", *Jurnal Akuntansi dan Investasi*, Vol. 17, No. 2, Juli, hal. 209-219.
- 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.
- Sekaran, U., dan Bougie, R., 2017, *Metode Penelitian Untuk Bisnis Pendekatan Pengembangan-Keahlian*, Edisi 6, cetakan 1, Salemba Empat, Jakarta.
- Sugiyono., 2008, *Statistika Untuk Penelitian*, Alfabeta, Bandung.
- Tuanakotta, T. M., 2006, *Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif*, FEUI, Jakarta.
- Wahyuningsih, W., 2016, "Pengaruh Pemberian Reward, Komitmen Organisasi, Gender dan Masa Kerja Terhadap Whistleblowing", *Skripsi*, Universitas Negeri Padang.
- Webley S., et al., 2007, *Use of Codes of Ethics In Business*, The Institute of Business Ethics, London.
- Wiyono, G., 2011, *Merancang Penelitian Bisnis Dengan Alat Analisis SPSS dan Smart PLS*, UPP STIM Yogyakarta.
- Xu, Y., dan Ziegenfuss, D., 2008, "Reward Systems, Moral Reasoning, And internal Auditors' Reporting Wrongdoing", *Journal of Business Psychology*, Vol. 22, hal. 323-331.
- Anonim, Ada Kasus Suap BPK Diminta Audit Ulang Laporan Keuangan Kemendes, <https://news.detik.com/berita/d-3514991>. Diakses tanggal 15 April 2018 pk 20.25

WIB.

