

**PENGARUH PENALARAN MORAL, RETALIASI DAN EMOSI  
NEGATIF TERHADAP KECENDERUNGAN INDIVIDU UNTUK  
MELAKUKAN *WHISTLEBLOWING***

**Tesis**

**Untuk memenuhi sebagian persyaratan**

**Mencapai derajat Sarjana S2**

**Program Magister of Science Akuntansi**



**Disusun Oleh:**

**Meita Larasati**

**12/342125/PEK/17646**

**Kepada:**

**PROGRAM MAGISTER SAINS ILMU AKUNTANSI**

**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS**

**UNIVERSITAS GADJAH MADA**

**YOGYAKARTA**

**2015**

# TESIS

## PENGARUH PENALARAN MORAL, RETALIASI DAN EMOSI NEGATIF TERHADAP KECENDERONGAN INDIVIDU UNTUK MELAKUKAN WHISTLEBLOWING

dipersiapkan dan disusun oleh

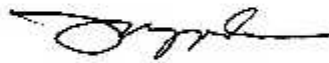
**Meita Larasati**  
12/342125/PEK/17646

Telah dipertahankan di depan Dewan Penguji

pada tanggal 4 September 2015

### Susunan Dewan Penguji

Pembimbing Utama



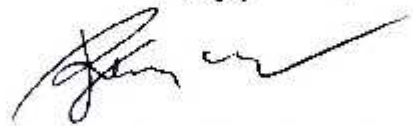
Dr. Supriyadi, M.Sc.

Penguji



Prof. Dr. RA Supriyono, SU.

Penguji




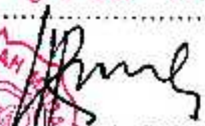
Dr. Ertambang Nahartyo, M.Sc.

Tesis ini diterima sebagai salah satu persyaratan  
Untuk memperoleh gelar Magister

Tanggal

04 SEP 2015



  
Prof. Bambang Riyanto LS., MBA., Ph.D.  
Ketua Program Studi : Akuntansi



# UNIVERSITAS GADJAH MADA

FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS

PROGRAM MAGISTER SAINS DAN DOKTOR

Program Studi: Ilmu Ekonomi, Manajemen, Akuntansi

## PERNYATAAN KEASLIAN KARYA TULIS TESIS

Yang bertanda tangan di bawah ini, saya menyatakan bahwa tesis dengan judul:

### **PENGARUH PENALARAN MORAL, RETALIASI DAN EMOSI NEGATIF TERHADAP KECENDERONGAN INDIVIDU UNTUK MELAKUKAN WHISTLEBLOWING**

dan diajukan untuk diuji pada tanggal 4 September 2015, adalah hasil karya saya.

Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam tesis ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin, atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin, tiru, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan pada penulis aslinya. Apabila saya melakukan hal tersebut di atas, baik sengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik tesis yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti bahwa saya ternyata melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijasah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Yogyakarta, 4 September 2015  
Yang memberi pernyataan

Meita Larasati

Saksi 1, sebagai pembimbing tesis merangkap anggota tim penguji tesis:

Dr. Supriyadi, M.Sc.

Saksi 2, sebagai anggota tim penguji tesis:

Prof. Dr. RA Supriyono, SU.

Saksi 3, sebagai anggota tim penguji tesis:

Dr. Ertambang Nahartyo, M.Sc.

*Tesis ini kupersembahkan kepada :*  
*Kedua Pahlawan ku.. Ayahanda dan Ibunda ku..*  
*Terimakasih telah menjadi pelita dalam hidupku..*  
*Terimakasih untuk selalu mengalirkan dukungan dan doa yang tidak*  
*pernah putus untuk anak mu...*

## KATA PENGANTAR

Alhamdulillah rabbil'alamin. Puji syukur penulis haturkan kehadiran Allah SWT atas segala nikmat yang tak terdustakan, dan segala karunia serta kemudahan yang diberikanNYA, sehingga penulis dapat menyelesaikan tesis dengan judul **"Pengaruh Penalaran Moral, Retaliasi dan Emosi Negatif Terhadap Kecenderungan Individu Untuk Melakukan Whistleblowing"** yang merupakan salah satu syarat akademis dalam menyelesaikan studi Program Sarjana S2 Magister Sains Dan Doktor Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Gadjah Mada Yogyakarta.

Tesis ini penulis selesaikan dengan usaha, bantuan, bimbingan dan dorongan dari berbagai pihak. Oleh karena itu, dari lubuk hati terdalam penulis mengucapkan terima kasih kepada:

1. Bapak Dr. Supriyadi, M.Sc., selaku Dosen Pembimbing yang telah meluangkan waktu dengan segala dedikasinya dalam membimbing proses penyusunan tesis ini.
2. Bapak Prof. Dr. RA Supriyono, SU., dan Bapak Dr. Ertambang Nahartyo, M.Sc., selaku Dosen Penguji yang telah memberikan saran dan kritik atas penulisan tesis ini.
3. Segenap Dosen Magister Sains FEB UGM yang telah membekali berbagai ilmu pengetahuan yang berharga kepada penulis.
4. Seluruh Staff Karyawan Magister Sains FEB UGM yang telah banyak membantu dalam proses perkuliahan.

5. Rasa hormat dan terima kasih yang tidak terukur untuk Pahlawanku Ayahda Drs. Cotoro Mukri, MM., dan Ibunda Nuryani yang senantiasa memberikan kasih sayang serta doa yang tulus kepada penulis demi mencapai keberhasilan dan kebahagiaan.
6. Adikku Muhammad Izzudin yang telah memberi motivasi untuk mencapai cita-cita. Beserta seluruh Keluarga, terima kasih atas doa dan segala dukungannya.
7. Praja, Yulia, Ari, Hida, Nosha, Nisa, Diah, Wenny, Keyko, Sulis, Agatha, Dita, Metta, Agil, Yoga, dan Deddy terima kasih atas kebersamaan kita, perhatian dan bantuan dalam proses menuju kelulusan.
8. Naya, Sheila, Prawita, Della, Sekar, Icha dan Anto terimakasih atas motivasi dan doa yang diberikan kepada penulis.
9. Teman-teman seperjuangan Magister Sains FEB UGM angkatan 2013 khususnya Jurusan Akuntansi Management, terima kasih atas pertemanan dan bantuan yang telah diberikan kepada penulis.
10. Berbagai pihak yang tidak dapat disebutkan satu persatu yang telah banyak membantu dalam penyelesaian tesis ini.

Penulis menyadari bahwa penyusunan tesis ini masih jauh dari kesempurnaan. Oleh karenanya kritik dan saran yang membangun sangat diharapkan demi penulisan yang lebih baik di masa mendatang. Akhir kata penulis berharap semoga tesis ini dapat bermanfaat bagi pihak-pihak yang membutuhkan.

Yogyakarta, Oktober 2015

Penulis

Meita Larasati

## DAFTAR ISI

LEMBAR PERSEMBAHAN .....	i
KATA PENGANTAR .....	ii
DAFTAR ISI .....	v
DAFTAR TABEL.....	viii
DAFTAR GAMBAR .....	ix
DAFTAR LAMPIRAN.....	x
ABSTRACT.....	xi
INTISARI.....	xii
BAB I PENDAHULUAN .....	1
1.1 Latar Belakang .....	1
1.2 Rumusan Masalah .....	13
1.3 Pertanyaan Penelitian .....	16
1.4 Tujuan Penelitian .....	17
1.5 Kontribusi Penelitian .....	17
1.6 Sistematika Penulisan .....	18
BAB II KAJIAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS .....	20
2.1 Kajian Literatur .....	20
2.1.1 <i>Whistleblowing</i> .....	20
2.1.2 Penalaran Moral ( <i>Cognitive Moral Development</i> ).....	26
2.1.3 Emosi Negatif .....	29
2.2 Pengembangan Hipotesis .....	32
2.2.1 Penalaran moral dan <i>Whistleblowing</i> .....	32
2.2.2 Retaliasi dan <i>Whistleblowing</i> .....	34
2.2.3 Rasa Bersalah dan <i>Whistleblowing</i> .....	38
2.2.4 Rasa Malu dan <i>Whistleblowing</i> .....	41
2.3 Model Penelitian .....	43
BAB III METODA PENELITIAN .....	45
3.1 Desain Penelitian .....	45



3.2 Sampel Penelitian .....	45
3.3 Teknik Pengumpulan Data .....	47
3.4 Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel .....	47
3.4.1 Variabel Bebas .....	48
3.4.1.1 Penalaran Moral .....	48
3.4.1.2 Retaliasi .....	49
3.4.1.3 Emosi Negatif .....	50
3.4.2 Variabel Terikat .....	51
3.5.2.1 <i>Whistleblowing</i> .....	51
3.5 Teknik Analisis Data .....	51
3.5.1 Uji Kualitas Data .....	52
3.5.1.1 Uji Validitas .....	52
3.5.1.2 Uji Reliabilitas .....	52
3.5.2 Uji Asumsi Klasik .....	53
3.5.2.1 Uji Normalitas .....	53
3.5.2.2 Uji multikolinearitas .....	54
3.5.2.3 Uji Heterokedastitas .....	54
3.5.2.4 Uji Hipotesis .....	54
<b>BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN .....</b>	<b>56</b>
4.1 Pengumpulan Data .....	56
4.2 Karakteristik Demografis Responden .....	57
4.3 Uji Validitas dan Reliabilitas .....	58
4.3.1 Uji Validitas .....	58
4.3.2 Uji Reliabilitas .....	60
4.4 Hasil Uji Asumsi Klasik .....	61
4.4.1 Uji Normalitas Data .....	61
4.4.2 Uji Multikolinearitas .....	62
4.4.3 Uji Heterokedastitas .....	63
4.5 Uji F ( <i>Goodness of Fit</i> ) .....	64
4.6 Uji t .....	64
4.7 Koefisien Determinasi .....	65

4.8 Pengujian Hipotesis .....	65
BAB V KESIMPULAN, KETERBATASAN, IMPLIKASI, SARAN .....	71
5.1 Kesimpulan .....	71
5.2 Keterbatasan .....	73
5.3 Implikasi Penelitian .....	73
5.4 Saran .....	74
DAFTAR PUSTAKA .....	75
LAMPIRAN .....	84

## DAFTAR TABEL

Tabel 2.1	Tingkatan Perkembangan Moral .....	28
Tabel 4.1	Jumlah Pengiriman dan Pengembalian Kuesioner .....	57
Tabel 4.2	Karakteristik Demografi Responden .....	57
Tabel 4.3	KMO dan <i>Bartlett's Test</i> .....	58
Tabel 4.4	<i>Rotated Component Matrix</i> .....	59
Tabel 4.5	Pengujian Reliabilitas .....	61
Tabel 4.6	Hasil Uji Normalitas .....	62
Tabel 4.7	Hasil Uji Multikolinieritas .....	62
Tabel 4.8	Hasil Uji F dan <i>Adjusted R<sup>2</sup></i> .....	64
Tabel 4.9	Hasil Uji t Regresi Berganda .....	65

## DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1	Model Penelitian .....	44
Gambar 4.1	Hasil Uji Heterokedastisitas ( <i>Scatterplot</i> ) .....	63

## **DAFTAR LAMPIRAN**

Lampiran 1	Kuesioner Penelitian .....	85
Lampiran 3	Hasil Uji Validitas .....	90
Lampiran 4	Hasil Uji Reliabilitas .....	95
Lampiran 6	Hasil Uji Asumsi Klasik dan Regresi Berganda .....	100

## ***Abstract***

*The purpose of this study was to investigate the effect of moral reasoning and retaliation on their propensity to blow the whistle (PBW). Researcher also observed and examined empirically the effects of negative emotion (guilt and shame) on their propensity to blow the whistle (PBW).*

*The respondents in this study using purposive sampling technique. This study used a survey method using a questionnaire. The questionnaire were distributed to 56 internal auditors who worked on State University located in Yogyakarta. All questionnaire were analyzed using multiple regression.*

*There are four hypotheses proposed in this study. This study provides empirical evidence that moral reasoning, retaliation and guilt effected the propensity to blow the whistle. This study was not found a significant effect between shame and propensity to blow the whistle.*

*Key words : internal auditor, moral reasoning, retaliation, guilt, shame, whistleblowing*

## Intisari

Tujuan dari penelitian ini adalah menginvestigasi pengaruh penalaran moral dan kekuatan retaliasi terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Selain itu, peneliti juga mengobservasi dan menguji secara empiris mengenai pengaruh emosi negatif (rasa bersalah dan rasa malu) terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*.

Sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling*. Penelitian ini menggunakan metode survei dengan menggunakan instrumen kuesioner. Kuesioner didistribusikan kepada 56 auditor internal yang bekerja pada semua Universitas Negeri yang berada di wilayah Yogyakarta. Semua kuesioner yang terkumpul dianalisis dengan menggunakan regresi berganda.

Terdapat empat hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini. Penelitian ini memberi bukti empiris yaitu penalaran moral, retaliasi dan rasa bersalah berpengaruh dan signifikan terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Sedangkan rasa malu tidak berpengaruh signifikan terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*.

Kata Kunci : Auditor Internal, Penalaran Moral, Retaliasi, Rasa Bersalah, Rasa Malu, *Whistleblowing*

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang**

Pengungkapan tindakan kecurangan atau yang dikenal dengan istilah *whistleblowing* dalam beberapa tahun terakhir telah menjadi fenomena yang menarik perhatian dunia. Sekitar satu dekade terakhir, dunia digemparkan dengan terungkapnya kasus kecurangan yang dilakukan oleh perusahaan besar, seperti Enron dan Worldcom. Pada kasus Enron, kecurangan terletak pada laporan keuangan perusahaan yang dimanipulasi agar terlihat menunjukkan kinerja yang baik. Laporan keuangan yang dibuat oleh perusahaan Enron sengaja dimanipulasi dengan cara melakukan *mark up* pada pendapatan perusahaan (academia.edu). Kecurangan tersebut membuat Enron yang tadinya merupakan salah satu perusahaan terbesar di dunia bisnis Amerika, seketika runtuh setelah kasus tersebut terungkap.

Kasus yang dialami oleh Worldcom tidak jauh berbeda seperti pada kasus Enron sebelumnya. Worldcom melaporkan bahwa perusahaan mengklasifikasikan beban jaringan sebagai pengeluaran modal mereka. Terungkapnya kasus tersebut diketahui berasal dari laporan karyawan atau pihak dalam perusahaan sendiri. Cynthia Cooper selaku auditor internal dari Worldcom melaporkan masalah tersebut kepada kepala komite audit perusahaan yaitu Max Bobbitt pada bulan Mei 2002. Laporan tersebut membuat Max Bobbitt memutuskan untuk meminta KPMG selaku auditor eksternal untuk melakukan investigasi dan akhirnya



menemukan adanya indikasi *fraud* yang dilakukan pihak manajemen Worldcom (fraud-magazine.com).

Kasus Worldcom merupakan salah satu kasus yang mendunia terkait dengan *whistleblowing*. Kasus mengenai *whistleblowing* bukan hanya terjadi pada skala dunia tetapi di Indonesia pun sudah tergolong cukup banyak dan menjadi sorotan publik. Pada dunia kesehatan Indonesia, skandal manipulasi laporan keuangan yang dilakukan oleh PT Kimia Farma dan Prita Mulyasari yang mengungkapkan bahwa terdapat malpraktik pada RS Omni Internasional. Pada bidang perpajakan, Gayus Tambunan ditangkap sebagai tersangka utama dalam kasus penggelapan pajak yang merugikan negara hingga milyaran rupiah. Tidak hanya di bidang kesehatan dan perpajakan, pada ranah hukum pun sempat terjadi tindakan *whistleblowing* yang dilakukan oleh salah satu petinggi POLRI yaitu Susno Duaji. Susno Duaji mengungkapkan maraknya fenomena mafia kasus hukum di negara kita. Kasus *whistleblowing* yang terbaru dan paling banyak menyeret nama-nama besar di dunia politik serta pemerintahan adalah kasus penggelapan aliran dana untuk pembangunan wisma atlet yang terkenal dengan sebutan kasus Hambalang. Nazaruddin selaku *whistleblower* pada kasus tersebut banyak mengungkapkan keterlibatan para petinggi negara yang ikut andil dalam penyalahgunaan dana pembangunan wisma atlet tersebut seperti Andi Mallarangeng, Dedy Kurdinar, Anas Urbaningrum, Angelina Sondakh, Mahyudin, dan lainnya (Kompas.com).

Dari beberapa kasus di Indonesia terkait dengan perilaku *whistleblowing*, seyogyanya para *whistleblower* di Indonesia perlu mendapat perlindungan yang

jelas secara hukum. Berdasarkan Undang-undang No. 13 Tahun 2006, Pasal 10 Ayat (2) yang menjamin tentang keamanan dan perlindungan hukum, perlindungan saksi dan pelapor dari segala bentuk ancaman baik ancaman fisik, ancaman terhadap keluarga maupun harta benda. Namun, tidak ada peraturan langsung yang secara pasti dan fokus untuk mengatur tentang sistem dari tindakan *whistleblowing* serta perlindungan untuk para *whistleblower*. Para *whistleblower* merasa tidak adanya keamanan yang menjamin ketika mereka mengungkapkan *fraud* yang terjadi di perusahaan atau organisasi. Hal tersebut kemudian diyakini menjadi salah satu penghalang bagi individu untuk melakukan tindakan *whistleblowing* karena mereka takut akan konsekuensi yang dihadapi nantinya.

Praktik *whistleblowing* yang dilakukan oleh anggota organisasi atau perusahaan dikenal dengan istilah “si pengungkap aib”. Pengertian dari “si pengungkap aib” adalah individu yang dengan gamblang dan sukarela membeberkan kecurangan yang terjadi atau adanya perilaku tidak etis dalam suatu organisasi. *Whistleblowing* adalah sebuah tindakan yang tidak hanya dilakukan berdasarkan niat semata, akan tetapi juga harus diwujudkan dalam tindakan ketika seorang karyawan dihadapkan dengan adanya kecurangan dalam perusahaan (Bateman dan Crant, 1993).

Miceli dan Near (2002) mengatakan bahwa mayoritas para *whistleblower* pertama kali mengungkapkan kecurangan atau tindakan tidak etis kepada internal perusahaan sebelum mereka melaporkannya kepada publik. Menjadi *whistleblower* bukanlah hal yang mudah karena pasti akan selalu dihadapkan oleh berbagai konsekuensi. Alasan utama para *whistleblower* rela membayar ongkos

personal yang begitu tinggi menjadi poin yang sangat menarik untuk diteliti. Aksi heroik para *whistleblower* pasti tidak akan pernah terlepas dari dilema etis yang dirasakan dalam lingkungan kerja mereka.

Fenomena *whistleblowing* yang terjadi di dunia maupun di Indonesia membuktikan bahwa dilema etis selalu hadir pada tiap-tiap kasus yang terkait dengan *whistleblowing*. Profesi akuntan dan auditor (internal mau pun eksternal) tidak terlepas dari dilema etis dalam melaksanakan tugas profesionalnya. Mereka memiliki banyak kesempatan untuk mengungkap penyimpangan atau kecurangan yang terjadi bahkan sebelum efeknya menjadi besar dan sangat membahayakan kelangsungan hidup (*going concern*) perusahaan (Shawver dan Clements, 2012).

Fenomena *whistleblowing* yang terjadi di Indonesia bukan hanya pada ranah hukum, pajak dan kesehatan semata. Namun, jika kita tengok kembali kasus manipulasi akuntansi yang dilakukan organisasi cukup banyak, contohnya kasus Bank Lippo dan kasus Kimia Farma. Berangkat dari kasus-kasus manipulasi akuntansi tentunya muncul pertanyaan dari publik bagaimana peran auditor internal dalam sebuah organisasi yang seyogyanya berfungsi untuk mengendalikan dan mengevaluasi suatu organisasi. Para auditor internal sudah seharusnya dapat membaca hal-hal yang tidak sesuai dalam perusahaan termasuk *wrongdoing* dan *fraud*.

Auditor internal dan eksternal akan selalu dihadapkan dengan situasi-situasi yang memaksa dirinya untuk selalu mempertimbangkan nilai-nilai etis pada tiap pengambilan keputusannya. Hal tersebut terkadang bertolak belakang

dengan nilai dan prinsip etika yang mereka miliki. Situasi tersebut dapat menimbulkan dilema etis untuk para auditor internal maupun eksternal.

Dilema etis yang dihadapi oleh auditor internal dan eksternal berbeda. Auditor internal lebih sulit memutuskan untuk melakukan *whistleblowing*. Hal ini disebabkan karena auditor internal selalu dihadapkan dengan konflik kepentingan. Auditor Internal dituntut tanggung jawab dan loyalitas oleh organisasi tempat mereka bekerja. Peran auditor internal sangatlah besar untuk mengetahui dan melaporkan *wrongdoing* yang terjadi di Organisasi. Namun, terkadang ada ancaman yang membuat auditor internal lebih memilih untuk menyembunyikan temuannya. Oleh karena itu profesi akuntan dan auditor hendaknya memiliki kemampuan penalaran moral yang memadai agar dapat menyikapi dilema etis yang sering ditemui pada praktik kerja mereka.

Hasil penelitian sebelumnya mendukung bahwa perilaku moral dari individu memiliki peranan penting serta berpengaruh terhadap kecenderungan mereka untuk melakukan *whistleblowing* (Miceli dan Near, 2005). Penelitian Taylor dan Curtis (2010) misalnya, mereka memperoleh hasil bahwa intensitas moral berhubungan secara positif terhadap niat dan kecenderungan untuk melaporkan lalu berlanjut untuk melaporkan. Pada dasarnya, selalu ada nilai-nilai moral yang melekat dalam hidup seorang individu. Hasil penelitian terdahulu secara umum telah memberi kesimpulan bahwa individu dengan penalaran moral yang tinggi cenderung untuk melakukan *whistleblowing* dibandingkan dengan individu dengan penalaran moral yang rendah. Oleh karena itu, tingkat penalaran

moral yang tinggi dapat menentukan seseorang untuk melakukan tindakan yang baik dan benar dari segi moralitas maupun hukum.

Gundlach *et al.* (2003) menyatakan bahwa penalaran moral dan retaliasi mempunyai peran yang signifikan dalam proses untuk melakukan *whistleblowing*. Hasil empiris dari beberapa penelitian terdahulu juga mendukung kedua faktor (retaliasi dan penalaran moral) tersebut dalam mempengaruhi keputusan seseorang untuk melakukan *whistleblowing* (Arnold and Ponemon, 1991; Brabeck, 1984; Brewer dan Selden, 1995; Chan dan Leung, 2006; Liyanarachi dan newdick, 2009; Miceli et al., 1991; Near dan Miceli, 1986).

Penalaran moral diindikasikan sebagai faktor pendorong untuk melakukan *whistleblowing*. Berbeda dengan retaliasi yang disinyalir sebagai salah satu faktor penghalang untuk melakukan *whistleblowing*. Rehg *et al.* (2008) menyatakan bahwa retaliasi merupakan tindakan yang tidak diinginkan yang dilakukan terhadap *whistleblower* sebagai konsekuensi dari tindakan *whistleblowing* tersebut. Retaliasi menurut Rehg *et al* (2008) hampir sejalan dengan pengertian retaliasi yang dijelaskan oleh Mesmer-Magnus dan Viswesvaran (2005) yang mengatakan bahwa retaliasi adalah bentuk paksaan atau konsekuensi untuk para *whistleblower* agar tetap menutup mulut ketika mengetahui sebuah *fraud* atau *wrongdoing* pada suatu organisasi. Individu yang berpotensi untuk menjadi seorang *whistleblower* tetapi mendapat ancaman retaliasi dari organisasi, manager, supervisor atau rekan kerja memiliki kemungkinan yang kecil untuk melakukan *whistleblowing* dibandingkan dengan individu yang tidak mendapat ancaman adanya retaliasi (Keenan, 1995; Near and Miceli, 1996).

Penelitian mengenai pengaruh retaliasi terhadap *whistleblowing* saat ini sudah cukup banyak, namun hasil dari penelitian tersebut masih menimbulkan kontradiksi mengenai esensi dari pengaruh tersebut sehingga perlu dilakukan penelitian lebih lanjut agar dapat mendeskripsikan secara rinci pengaruh tersebut (Miceli dan Near, 1988, 1989, 1998; Near dan Jensen, 1983; Near dan Miceli, 1995; Near et al., 2004). Perdebatan yang ada bukan hanya terletak pada hasil penelitian saja tetapi juga dalam hal interpretasi pada prakteknya. Dari hasil penelitian meta analisis yang dilakukan oleh Mesmer-Magnus dan Viswesvaran (2005) bahwa ancaman kekuatan retaliasi secara negatif mempengaruhi niat seorang *whistleblower*, sedangkan pada dunia nyata kekuatan ancaman retaliasi tidak berhubungan dengan perilaku *whistleblowing*. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Arnold dan Ponemon (2001) dan Liyanarachchi dan Newdick (2009) yang membuktikan bahwa kekuatan retaliasi memiliki pengaruh secara negatif terhadap kemungkinan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Penelitian Liyanarachchi dan Newdick (2009) serta Arnold dan Ponemon (2001) juga turut menginvestigasi kekuatan retaliasi sebagai variabel pemoderasi antara penalaran moral dan kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*, namun penelitian keduanya menunjukkan hasil yang tidak konsisten.

Arnold dan Ponemon (1991) melaporkan bukti bahwa kekuatan retaliasi mempunyai pengaruh moderasi yang signifikan terhadap hubungan penalaran moral dan kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Hasil penelitian tersebut bertolak belakang dengan hasil penelitian dari Liyanarachi dan Newdick (2009) yang menemukan hasil bahwa tidak terdapat pengaruh moderasi

yang signifikan antara kedua variabel tersebut. Ketidakonsistenan serta perdebatan hasil penelitian terdahulu menjadi penghambat untuk memprediksi dampak dan pengaruh yang sesungguhnya dari variabel kekuatan retaliasi. Hal ini kemudian memotivasi peneliti untuk melakukan investigasi serta validasi lebih lanjut mengenai hubungan antara retaliasi dengan kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Selain itu, peneliti juga menawarkan pengembangan metode yang berbeda dari penelitian sebelumnya. Beberapa penelitian terdahulu menginvestigasi yang terkait dengan pengaruh kekuatan retaliasi menggunakan metode eksperimen (Arnold dan Ponemon, 1991; Liyanarachchi dan Newdick, 2009).

Pada penelitian ini, peneliti melakukan sedikit ekstensi terkait pengaruh kekuatan retaliasi dengan mengembangkan metode penelitian menggunakan metode *survey*, dengan asumsi bahwa hasil penelitian ini akan mendapatkan sampel yang lebih representatif. Pengembangan metode penelitian dari eksperimen menjadi *survey* disokong dengan pengembangan pada instrumen pengukuran untuk *whistleblowing* dan kekuatan retaliasi agar sesuai dengan tujuan dari penelitian ini. Instrumen *whistleblowing* dan retaliasi dalam penelitian ini dikembangkan dan disesuaikan dengan metode *survey* namun tetap mengacu penuh pada instrumen yang digunakan oleh penelitian sebelumnya (Liyanarachchi dan Newdick, 2009). Hal ini merupakan salah satu kontribusi yang dilakukan oleh peneliti terhadap pengembangan metodologi dan instrumen terkait dengan *whistleblowing* dan kekuatan retaliasi. Pengembangan lain juga dilakukan dengan mengobservasi variabel lain yaitu emosi negatif (rasa malu dan rasa bersalah)

sebagai pelengkap model penelitian sehingga memiliki kontribusi lebih dari penelitian-penelitian sebelumnya.

Menurut penilaian etika *whistleblowing* merupakan suatu pilihan yang bermoral (Phonemon, 1994). Trevino (1986) menyatakan bahwa tahapan pengembangan penalaran moral individu sangat menentukan bagaimana individu tersebut berfikir tentang dilema etis, proses untuk memutuskan benar dan salah yang akan berakhir pada pengambilan keputusan etis. Individu yang berperilaku sesuai dengan etika biasanya mempunyai penalaran moral yang tinggi. Penalaran moral bukan satu-satunya faktor yang mempengaruhi individu untuk membuat keputusan etis, melainkan terdapat beberapa faktor lain yang mempengaruhi keputusan tersebut, salah satunya adalah emosi negatif (Eisenberg, 2000; Maitlis and Ozcelik, 2004; Tangney *et al*, 1996; Tangney *et al*, 2007).

Menurut Tangney (2007) emosi menghubungkan standar internal seseorang, perilaku dan keputusan individu untuk melakukan tindakan etis yang akan diterima oleh orang banyak. Emosi negatif meliputi rasa menyesal, rasa marah, rasa bersalah, rasa malu, dan keangkuhan yang memiliki hubungan dengan barometer dari moral yang menyediakan informasi sosial dan keberterimaan dari perilaku individu (Blankinsopp and Edward, 2008; Edward *et al*, 2009)..

Emosi negatif memiliki berbagai macam bentuk, namun pada penelitian ini peneliti hanya memfokuskan untuk menginvestigasi bentuk emosi negatif dari rasa bersalah dan rasa malu. Perasaan bersalah dan malu adalah bagian dari emosi yang secara spesial berhubungan dengan pengambilan keputusan untuk berperilaku etis (Eisenberg, 2000; Tangley, 2007). Perilaku *whistleblowing*



diindikasikan sebagai salah satu wujud dari keputusan seseorang untuk berperilaku etis. Oleh karena itu, peneliti hanya berfokus pada rasa bersalah dan rasa malu yang diasumsikan mempunyai hubungan secara langsung dengan kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing* yang merupakan wujud dari keputusan etis.

Perasaan bersalah dan malu adalah jenis emosi yang berbeda dan secara berbeda pula akan mempengaruhi sebuah tindakan yang lebih bermoral (Brown, 2008). Rasa bersalah yang merupakan bentuk dari emosi negatif berpengaruh terhadap keputusan individu untuk berbicara hal yang sebenarnya atau memilih untuk tetap diam (Blankinsopp and Edward, 2008; Edward *et al*, 2009). Individu dengan perasaan bersalah yang tinggi lebih memungkinkan untuk berperilaku lebih beretika (Leith dan Baumeister, 1998). Perasaan bersalah merupakan suatu evaluasi negatif dari perilaku tidak etis seseorang dan kecenderungan untuk menebus kesalahan atas perilaku tersebut (Cohen *et al.*, 2011). Bila terdapat suatu kecurangan dan muncul rasa bersalah dalam dirinya maka individu tersebut akan mencoba untuk menebus kesalahan guna mengurangi rasa bersalah yang dia rasakan, salah satu caranya dengan melakukan *whistleblowing*. Oleh karena itu individu yang memiliki rasa bersalah mempunyai kecenderungan yang lebih tinggi untuk melakukan *whistleblowing*.

Rasa bersalah mempunyai pengaruh yang berbeda dengan rasa malu terhadap pengaruhnya dengan kecenderungan untuk melakukan *whistleblowing*. Individu dengan perasaan malu akan mencoba menutupi perbuatan tidak etis tersebut dan cenderung tidak akan melakukan apapun untuk memperbaiki

kesalahan mereka (Leith dan Baumeister, 1998; Tangney, 1995). Jadi, apabila seseorang melakukan kecurangan dan yang muncul adalah rasa malu dalam dirinya maka kecenderungan individu tersebut untuk melakukan *whistleblowing* akan lebih rendah. Sebaliknya, jika yang individu tersebut rasakan adalah rasa malu maka kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing* akan lebih tinggi. Walaupun rasa bersalah dan rasa malu merupakan bagian dari emosi negatif, namun keduanya bagai dua mata pisau yang berbeda yang secara berbeda pula akan mempengaruhi individu dalam menghasilkan keputusan etis.

Sepanjang pengetahuan terbaik peneliti saat ini, belum ada penelitian yang menyediakan bukti mengenai pengaruh langsung emosi negatif (rasa bersalah dan rasa malu) terhadap kecenderungan seseorang untuk melakukan *whistleblowing* yang merupakan wujud dari keputusan etis. Blenkinsopp dan Edward (2008) menyatakan bahwa emosi lain seperti perasaan bersalah pada akhirnya akan mempengaruhi keputusan seseorang untuk bersuara. Tetapi pernyataan tersebut belum teruji secara empiris. Oleh karena itu, peneliti kembali termotivasi untuk menguji secara spesifik apakah terdapat hubungan antara emosi negatif (rasa bersalah dan rasa malu) terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Pada disiplin ilmu psikologi dan sosial sudah banyak penelitian yang meneliti tentang emosi negatif (rasa bersalah dan rasa malu) yang berhubungan dengan pengambilan keputusan etis tetapi pada disiplin ilmu bisnis dan manajemen masih sedikit sekali penelitian yang menggunakan variabel emosi negatif (rasa bersalah dan rasa malu) yang berhubungan dengan pengambilan keputusan etis.

Topik *whistleblowing* dan faktor-faktor yang mempengaruhinya sangat penting untuk diteliti, karena berkontribusi penuh terhadap peningkatan dalam sistem pengendalian internal suatu organisasi (Patel, 2003). Miceli *et al* (1991) mengatakan bahwa anggota organisasi, investor, kreditor dan masyarakat secara umum dapat mengambil manfaat dari berkurangnya penyimpangan dalam organisasi yang diungkap oleh *whistleblower*.

Berbagai asumsi yang berbeda menafsirkan dampak dari *whistleblowing*. Hal tersebut menimbulkan polemik pada berbagai penelitian yang terkait dengan *whistleblowing*. Publik menganggap bahwa keputusan akuntan untuk melakukan *whistleblowing* secara moral dan kode etik profesional dapat dibenarkan, sedangkan untuk sebagian orang memandangnya sebagai perusak dan menyarankan untuk tidak melakukannya (Chiasson *et al.*, 1995). Selain itu, masalah utama ketika peneliti melakukan riset tentang *whistleblowing* adalah adanya gap antara niat dan sikap yang mereka wujudkan dalam tindakan nyata. Individu menganggap bahwa *whistleblowing* baik secara etika dan moral, tetapi pada kenyataannya hanya sedikit individu yang berniat untuk menjadi melakukannya dan bahkan lebih sedikit lagi yang benar-benar bertindak nyata untuk menjadi *whistleblower* (Ponnu *et al*, 2008).

Berbagai kontradiksi yang terjadi terkait dengan riset *whistleblowing* memberikan peluang bagi para peneliti untuk menginvestigasi dan meneliti lebih dalam mengenai *whistleblowing*. Oleh karena itu, peneliti merasa sangat tertarik untuk memvalidasi dan menginvestigasi kembali topik tentang *whistleblowing* dan beberapa variabel yang terkait di dalamnya.

## 1.2 Rumusan masalah

Kasus mengenai *fraud*, *wrongdoing* dan manipulasi cukup banyak terjadi di Indonesia. Kasus tersebut bukan hanya menjangkit organisasi pada sektor swasta saja tetapi juga pada sektor publik. Hal ini memicu timbulnya fenomena yang terkait dengan *whistleblowing* mulai menjadi sorotan publik. Fenomena *whistleblowing* di Indonesia bukan hanya terjadi pada ranah politik, hukum, pajak dan kesehatan. Ranah akuntansi pun tidak luput dari isu tersebut, contohnya skandal keuangan Bank Lippo dan Kimia Farma.

Skandal keuangan yang terjadi pada suatu organisasi dan memicu hadirnya para *whistleblower* tentunya membuat publik bertanya-tanya bagaimana sebenarnya peran auditor internal dalam mengevaluasi suatu organisasi. Auditor internal dianggap individu yang paling mengetahui seluk-beluk organisasi, terutama dalam bidang keuangan. Oleh karena itu, auditor internal seharusnya lebih cermat dalam membaca adanya *wrongdoing* dan *fraud*. Berdasarkan pengetahuan tentang organisasi tempat mereka bekerja, auditor internal dirasa memiliki potensi yang besar untuk menjadi *whistleblower* jika terjadi *wrongdoing* atau *fraud* dalam organisasi.

Individu yang memiliki potensi dan niat untuk melakukan *whistleblowing* belum tentu akan merealisasikan niatnya tersebut (Ponnu *et al*, 2008). Oleh karena itu, individu yang memutuskan untuk menjadi seorang *whistleblower* patut mendapat apresiasi, karena *whistleblowing* merupakan suatu tindakan yang beretika (Phonemon, 1994). Keputusan untuk melakukan *whistleblowing* bukan

merupakan perkara mudah karena konsekuensi dan ancaman akan selalu hadir pada setiap aksi *whistleblowing* (Rocha dan Kliener, 2005). Namun, mengapa individu tetap mau melakukan *whistleblowing*?. Pertanyaan ini yang membuat peneliti tertarik untuk terus menginvestigasi dan mengobservasi faktor-faktor apa yang melatarbelakangi keinginan individu melakukan *whistleblowing*.

Dewasa ini, penelitian yang terkait dengan faktor-faktor yang melatarbelakangi keinginan individu untuk melakukan *whistleblowing* terus berkembang. Namun, hasil penelitian tentang *whistleblowing* masih memberikan hasil yang bervariasi terutama terkait dengan pengaruh kekuatan retaliasi (Mesmer-Magnus dan Viswesvaran, 2005; Arnold dan Ponemon, 2001; Liyanarachchi dan Newdick, 2009)

Penelitian mengenai pengaruh kekuatan retaliasi terhadap *whistleblowing* masih sedikit dan belum menunjukkan hasil yang konsisten. Mesmer-Magnus dan Viswesvaran (2005) menemukan bahwa ancaman kekuatan retaliasi tidak berpengaruh terhadap perilaku *whistleblowing*. Hal ini bertolak belakang dengan hasil penelitian dari oleh Arnold dan Ponemon (2001) dan Liyanarachchi dan Newdick (2009) yang membuktikan bahwa kekuatan retaliasi memiliki pengaruh secara negatif terhadap kemungkinan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Kontradiksi mengenai esensi dari pengaruh kekuatan retaliasi terhadap *whistleblowing* membuat sulit untuk mendeskripsikan secara rinci pengaruh tersebut. Oleh karena itu, perlu dilakukannya investigasi kembali terkait dengan pengaruh kekuatan retaliasi terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*.

Hasil penelitian tentang pengaruh kekuatan retaliasi terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing* menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Hal ini berbeda dengan penelitian yang terkait dengan pengaruh penalaran moral terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Penelitian mengenai penalaran moral cukup menunjukkan hasil yang konsisten (Miceli dan Near, 2005; Brabeck, 1984; Ponemon dan Gabhart, 1990). Oleh karena itu, Peneliti berasumsi bahwa pengkonfirmasi ulang dari beberapa hasil penelitian yang terkait dengan pengaruh penalaran moral terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing* diperlukan untuk memperkuat kembali hasil penelitian yang telah ada.

Trevino (1986) menyatakan bahwa tahapan pengembangan penalaran moral individu sangat menentukan bagaimana individu tersebut berfikir tentang dilema etis, proses untuk memutuskan benar dan salah yang akan berakhir pada pengambilan keputusan etis. Selain penalaran moral, terdapat faktor lain yang mempengaruhi keputusan individu untuk melakukan *whistleblowing*, yaitu emosi negatif (Eisenberg, 2000; Tangney *et al*, 2007). Peneliti merasa tertarik untuk mengobservasi variabel baru sehubungan dengan hasil penelitian dari Eisenberg, (2000) dan Tangley (2007) bahwa perasaan bersalah dan malu adalah bagian dari emosi negatif yang secara spesial berhubungan dengan pengambilan keputusan untuk berperilaku etis. Seperti yang kita ketahui, *whistleblowing* merupakan salah satu wujud dari keputusan etis.

Blenkinsopp dan Edward (2008) menyatakan bahwa emosi negatif seperti perasaan bersalah pada akhirnya akan mempengaruhi keputusan seseorang untuk

bersuara. Namun, sangat disayangkan pernyataan tersebut belum teruji secara empiris. Menurut Lewis (2000) rasa malu digambarkan sebagai perasaan negatif yang dihasilkan dari suatu tindakan yang telah berlangsung, hal tersebut akan mengakibatkan kebingungan dalam berfikir, ketidakmampuan untuk berbicara dan mengungkapkan. Sepanjang pengetahuan terbaik peneliti, kedua pernyataan tersebut belum ada yang mencoba untuk menginvestigasi pengaruhnya secara langsung terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Hal ini tentunya menjadi peluang yang sangat besar bagi peneliti untuk mengobservasi pengaruh variabel baru terkait dengan kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*.

### **1.3 Pertanyaan Penelitian**

Berdasarkan rumusan masalah yang telah diuraikan di atas, maka masalah yang akan diteliti selanjutnya dirumuskan dalam bentuk pertanyaan-pertanyaan penelitian sebagai berikut:

1. Apakah tingkat penalaran moral berpengaruh positif terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*?
2. Apakah tingkat retaliasi berpengaruh negatif terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*?
3. Apakah rasa bersalah berpengaruh positif terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*?
4. Apakah rasa malu berpengaruh negatif terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*?

#### **1.4 Tujuan Penelitian**

Tujuan penelitian ini adalah :

1. Menguji pengaruh tingkat penalaran moral terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*.
2. Menguji pengaruh tingkat retaliasi terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*
3. Menguji pengaruh rasa bersalah terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*
4. Menguji pengaruh rasa malu terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*.

#### **1.5 Kontribusi Penelitian**

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi pada beberapa aspek sebagai berikut :

1. Penelitian ini menguji pengaruh penalaran moral, retaliasi, dan emosi negatif yang diharapkan akan memberikan bukti secara empiris untuk melengkapi penelitian-penelitian sebelumnya tentang *whistleblowing*, sehingga dapat berkontribusi untuk memperluas literatur mengenai *whistleblowing* pada konteks akuntansi.
2. Penelitian ini melakukan pengembangan metodologi (*survey*) yang berbeda dari penelitian terdahulu, yang menggunakan metode eksperimen terkait



dengan pengaruh kekuatan retaliasi. Oleh karena itu, diharapkan bahwa hasil dari penelitian ini lebih dapat digeneralisasi.

3. Bukti empiris di Indonesia sendiri masih tergolong sedikit mengenai *whistleblowing* dalam konteks akuntansi, penelitian ini diharapkan dapat memberikan data awal mengenai alasan kuat yang mendorong seorang *whistleblower* untuk melakukan *whistleblowing*, yaitu emosi negatif.
4. Penelitian ini diharapkan bermanfaat sebagai acuan untuk lembaga pendidikan agar lebih menekankan pendidikan etika bisnis kepada mahasiswa supaya kedepannya dapat bertindak lebih beretika.

## **1.6 Sistematika Penulisan**

Secara keseluruhan tesis ini disusun dalam lima bab, yaitu:

- Bab I : Pendahuluan yang membahas tentang latar belakang, rumusan masalah, pertanyaan penelitian, tujuan penelitian, kontribusi penelitian dan sistematika penulisan.
- Bab II : Landasan Teori dan Pengembangan Hipotesis yang membahas tentang tinjauan pustaka dan hasil penelitian terdahulu sebagai landasan pengembangan hipotesis dalam topik-topik yang relevan dengan penelitian
- Bab III : Metode Penelitian yang membahas tentang metode yang digunakan dalam penelitian, dimulai dari pengukuran variabel, variabel penelitian, populasi dan sample, teknik pengumpulan data, deskriptif statistik, uji reliabilitas dan validitas data, uji asumsi klasik dan uji

hipotesis dengan menggunakan regresi berganda untuk keempat hipotesis dalam penelitian ini.

Bab IV : Hasil dari penelitian dibahas dalam bab ini, dimulai dari pengumpulan data, karakteristik demografis responden, uji validitas dan reliabilitas, uji asumsi klasik (uji normalitas, multikolinearitas dan heterokedasitas), uji F (*Goodness of Fit*), uji t, koefisien determinasi ( $R^2$ ) dan pengujian keempat hipotesis dalam penelitian ini.

Bab V : Bab terakhir dalam penelitian ini terdiri dari kesimpulan, keterbatasan, implikasi penelitian dan saran untuk penelitian selanjutnya.

## BAB II

### KAJIAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

#### 2.1 KAJIAN LITERATUR

##### 2.1.1 *Whistleblowing*

Mendengar Istilah “*whistleblowing*” sudah tidak asing lagi ditelinga masyarakat. Istilah dan definisi dari *whistleblowing* sering dijumpai pada beberapa literatur, khususnya yang terkait dengan etika. Istilah “*Whistleblowing*” merupakan ungkapan dalam bahasa Inggris yang pertama kali ditemukan oleh Ralplh Nader, Seorang aktivis di Amerika Serikat. Istilah “*whistleblowing*” ketika diterjemahkan secara langsung kedalam bahasa indonesia diartikan sebagai “peniup pluit”. Namun pengertian dari *whistleblowing* tidak sesederhana itu. Pengertian *whistleblowing* secara formal dikemukakan oleh Near dan Miceli (1995), yang mengatakan bahwa:

*“Whistleblowing is the disclosure by organisation members (former or current) of illegal, immoral, or illegitimate practices under the control of their employers, to person or organisations that may be able to effect actions.”*

Jubb (1999) mengatakan bahwa *whistleblowing* dilakukan ketika anggota lain dalam suatu organisasi berusaha untuk menutupi perilaku tidak etis yang terjadi. Menurut Vandekerckhove dan Commers (2004) Istilah *whistleblowing* digunakan ketika individu mengungkapkan sebuah tindakan tidak etis dari sebuah organisasi melalui cara yang non-hirarkis. Istilah *whistleblowing* digunakan ketika pelapor adalah anggota aktif dari dalam organisasi tersebut (Rocha dan Kleiner,

2005). Elias (2008) mempertegas istilah dari *Whistleblowing* adalah pelaporan oleh anggota dari suatu organisasi (sekarang atau terdahulu) terhadap praktek ilegal, imoral, dan haram dengan melibatkan faktor pribadi dan organisasi.

Dari beberapa pengertian yang diungkapkan oleh para ahli dapat disimpulkan bahwa peran *whistleblower* selaku individu yang melaporkan tindakan tidak etis dalam organisasi pantas dipertimbangkan secara matang oleh negara. Peran mereka dianggap penting untuk memitigasi kecurangan yang dilakukan oleh organisasi. Terutama di Indonesia yang tingkat korupsi, kolusi dan nepotisme sangat tinggi. *Whistleblowing* disinyalir dapat menjadi satu solusi besar untuk meminimalisir praktik haram tersebut. Oleh karena itu peraturan yang mengatur tentang *whistleblowing* harus dirumuskan dengan matang, agar individu yang memiliki potensi untuk menjadi *whistleblower* merasa terlindungi.

Di Indonesia peraturan tentang *whistleblowing* dirumuskan dalam Undang-undang No. 13 Tahun 2006, Pasal 10 Ayat (2) yang menjamin tentang keamanan dan perlindungan hukum, perlindungan saksi dan pelapor dari ancaman fisik, ancaman terhadap keluarga dan harta benda. Pada perumusan undang-undang tersebut, *whistleblowing* hanya dianggap sebagai saksi. Hal ini membuktikan bahwa memang belum ada peraturan yang secara khusus merumuskan tentang *whistleblowing*.

Fenomena *whistleblowing* banyak terjadi di Indonesia, namun peraturan tentang *whistleblowing* yang belum terumuskan secara khusus mendorong Mahkamah Agung membuat suatu keputusan yang membahas *whistleblowing* secara khusus. Menurut Surat Edaran Mahkamah Agung (SEMA) Nomor 4 Tahun

2011, *whistleblower* merupakan saksi pelapor yang mana individu tersebut adalah pihak yang mengetahui secara langsung tindak pidana tertentu dan melaporkan tindakan tersebut. Menteri Hukum dan HAM, Jaksa Agung, Kapolri, KPK dan Ketua Lembaga Perlindungan Saksi dan Korban (LPSK) membuat peraturan bersama mengenai *whistleblower*. Peraturan bersama tersebut mengatur tentang perlindungan bagi pelapor, saksi pelapor dan saksi pelaku yang bekerjasama.

*Whistleblower* memperoleh beberapa hak, seperti dipisahkannya tempat penahanan dari tersangka atau terdakwa lain dari kejahatan yang diungkap, pemberkasan perkara dilakukan secara terpisah dengan tersangka atau terdakwa lain dalam perkara yang dilaporkan. Kemudian, dapat memperoleh penundaan penuntutan atas dirinya, memperoleh penundaan proses hukum seperti penyidikan dan penuntutan yang mungkin timbul karena informasi, laporan atau kesaksian yang diberikannya. Serta bisa memberikan kesaksian di depan persidangan tanpa menunjukkan wajahnya atau menunjukkan identitasnya. Selain penanganan secara khusus, saksi sekaligus pelaku tindak pidana tersebut bisa memperoleh penghargaan berupa keringanan tuntutan hukuman, termasuk tuntutan hukuman percobaan. Serta memperoleh pemberian remisi dan hak-hak narapidana lain sesuai peraturan perundang-undangan yang berlaku apabila saksi pelaku yang bekerjasama adalah seorang narapidana. Selain diberikan keringanan hukuman, *whistleblower* juga akan diberikan penghargaan berupa piagam atau premi. Hal ini mengacu pada Pasal 42 UU No 31 Tahun 1999 tentang pemberantasan tindak

pidana korupsi yang mengatakan bahwa “bagi yang berkontribusi harus diberikan reward atau insentif dari pemerintah” (hukumonline.com).

Peraturan tentang *whistleblowing* di Indonesia belum terumuskan dengan jelas, berbeda dengan beberapa negara maju lainnya yang lebih peduli dengan fenomena *whistleblowing*. Pasca dua skandal besar yang menggemparkan dunia yaitu Enron dan WorldCom terkuak, Amerika melayangkan aturan yang dikenal dengan *Sarbanes-Oxley Act 2002*. Pada undang-undang tersebut *section 301* dan *806* dirumuskan secara khusus untuk memotivasi *whistleblowing* dan menyediakan perlindungan atas retaliasi bagi yang berpotensi untuk menjadi *whistleblower* dalam masalah akuntansi dan audit. *Sarbanes-Oxley Act 2002* secara khusus mengatur tentang *whistleblowing* dalam ranah akuntansi dan auditing, yaitu pada *section 301* :

*“The audit committee of the board of directors of public companies must establish procedures for receiving complaints regarding accounting, internal accounting controls, or auditing matters. The audit committee must be able to receive anonymous disclosure by employees regarding accounting or auditing matters.”*

Perumusan Undang-undang yang jelas akan semakin mendorong individu yang potensial untuk melakukan *whistleblowing* jika melihat “*wrongdoing*”. Miceli (1992) terdapat dua jenis *whistleblowing*, yaitu pengungkapan eksternal dan internal. Pengungkapan eksternal adalah ketika pengungkapan sebuah tindakan tidak etis diungkapkan keluar dari lembaga tersebut, misalnya ke pihak yang berwajib. Sedangkan pengungkapan internal adalah ketika pengungkapan kecurangan atau tindakan tidak etis diungkapkan dalam lembaga tersebut namun

kepada seseorang yang mempunyai jabatan lebih tinggi, misalnya kepada CEO lembaga tersebut.

Tindakan *whistleblowing* merupakan suatu hal yang sangat kompleks (Near et al., 2004; Near & Miceli, 1995), dimana seseorang dihadapkan antara pilihan yang sangat sulit untuk tetap loyal pada organisasi atau melaksanakan kewajiban moral dan sosialnya untuk melakukan tindakan yang benar. Hal serupa dikemukakan oleh Rocha & Kleiner (2005):

*“The dilemma the potential whistleblower has is a struggle between doing what is right and suffering the consequences, or just being quiet, pretending it does not exist.”*

Tindakan untuk tidak melakukan *whistleblowing* dapat dikategorikan menjadi dua bentuk, yaitu “memilih untuk diam” yang dikemukakan oleh Gorta & Forell (1995) dan “tidak melakukan tindakan” oleh Rothschild & Miethe (1999), walaupun ada kemungkinan timbul tindakan lain, namun kedua tindakan tersebut sudah dapat mewakili perilaku seseorang ketika menyaksikan adanya kesalahan dalam organisasi (Dworkin & Callahan, 1991; Miceli & Near, 1992; King, 2000;). Niat individu untuk melakukan *whistleblowing* adalah sebagai dasar kemungkinan individu tersebut untuk melakukan *whistleblowing* walaupun berada di bawah tekanan.

Penelitian yang dilakukan oleh Gundlach *et al* (2003) mengatakan bahwa faktanya kecurangan yang terjadi dalam perusahaan sedikitnya diketahui oleh karyawannya, karena mereka mempunyai pengetahuan tentang perusahaan dan mempunyai kesempatan untuk melaporkan kecurangan tersebut. Mesmer, Magnus dan Viswesvaran (2005) menyimpulkan bahwa karyawan yang berpotensi

menjadi *whistleblower* cenderung memiliki kinerja yang baik, berpendidikan tinggi, berkedudukan tinggi dalam organisasi dan penalaran moral yang lebih dibanding dengan yang lainnya.

*Whistleblowing* memang dirasa bagai buah simalakama oleh para karyawan yang melakukan ataupun menyaksikan “*wrongdoing*” dalam organisasi mereka. Sejak puluhan tahun yang lalu, kontradiksi tentang perilaku *whistleblowing* telah mendunia. Davis (1989) mengatakan bahwa dampak dari *whistleblowing* tidak selalu bagus, karena akan merusak hubungan interpersonal antara *whistleblower* dan *co-workers* mereka. Publik menganggap bahwa keputusan akuntan untuk melakukan *whistleblowing* secara moral dan kode etik profesional dapat dibenarkan, sedangkan untuk sebagian orang memandangnya sebagai perusak dan menyarankan untuk tidak melakukannya (Chiasson *et al.*, 1995). Eaton dan Akers (2007) melihat dengan kaca mata yang berbeda bahwa perilaku *whistleblowing* dapat menjadi mekanisme kontrol untuk mencegah kecurangan (*fraud*) dan perilaku tidak etis. Perbedaan kaca mata dalam melihat kasus *whistleblowing* mengisyaratkan bahwa perbedaan standar etis dalam kelompok masyarakat masih terlihat jelas dan membuat hasil yang tidak konsisten dalam beberapa penelitian tentang *whistleblowing*. Hal ini mengisyaratkan bahwa warna-warni sentuhan yang menghiasi topik tentang *whistleblowing* menjadikannya menarik untuk selalu dilakukan observasi lebih lanjut.



### **2.1.2 Penalaran Moral (*Cognitive Moral Development*)**

Secara kodrati, manusia diciptakan sebagai makhluk sosial yang tidak akan pernah terlepas dari moral dan norma-norma sosial dalam memutuskan suatu tindakan. Moralitas dapat diartikan sebagai suatu standar atau pedoman yang mengatur hak dan kewajiban dari hubungan manusia secara sosial (Rest, 1986).

Pada kamus besar bahasa Indonesia (1998) penalaran diartikan sebagai cara berfikir dengan mengembangkan sesuatu berdasarkan akal budi individu dan bukan dengan perasaan atau pengalaman individu tersebut. Sedangkan moral berasal dari bahasa latin, yaitu *moralia (mos)*; adat istiadat dan *mores*; perilaku. Menurut Kohlberg (1981) penalaran moral merupakan penilaian nilai, sosial dan kewajiban yang mengikat individu dalam melakukan suatu tindakan. Penalaran moral adalah konsep dasar individu untuk menganalisa masalah sosial-moral dan menilai terlebih dahulu tindakan apa yang akan dilakukan (Rest, 1979). Dapat disimpulkan bahwa penalaran moral merupakan konsep dasar dan kemampuan individu untuk menganalisa keputusan dan menentukan suatu tindakan bermoral dalam menghadapi situasi sosial tertentu terutama ketika dihadapkan oleh suatu dilema.

Kohlberg (1981) menyatakan bahwa terdapat tiga faktor umum yang berpengaruh terhadap perkembangan moral individu. Pertama adalah kesempatan pengambilan peran, moral idividu akan berkembang ketika idividu tersebut terlibat dalam situasi yang mengharuskan untuk memilih suatu keputusan. Kedua adalah situasi moral, moral akan berkembang ketika individu distimulasi untuk mengambil keputusan yang berdasarkan hak dan kewajiban yang merupakan

pembentukan dasar dari nilai dan norma sosial. Ketiga, konflik moral kognitif yang merupakan pertentangan penalaran moral individu dengan individu lain atau yang dikenal dengan dilema etis.

Kohlberg (1981) menyatakan bahwa kapasitas penalaran moral individu dapat berkembang ketika individu tersebut mendapatkan tambahan struktur moral kognitif pada setiap level pertumbuhan moral. Teori *Cognitive Moral Development* yang dikembangkan oleh Kohlberg (1969) berdasarkan asumsi bahwa terdapat proses kognitif yang terlibat dalam penilaian moral yang berkembang. Kohlberg mengidentifikasi tiga level perkembangan moral, yaitu: *Pre-Conventional*, *Conventional* dan *Post-Conventional* atau *Principled*. Tiga level utama ini dapat berkembang sesuai dengan kondisi yang mereka hadapi, masing-masing dari level tersebut dibagi lagi menjadi dua tahap.

Level pertama adalah pertimbangan keputusan moralitas berdasarkan prospek hukuman (*punishment*), keputusan yang diambil hanya untuk menghindari suatu hukuman. Pada level kedua, individu mempresepsikan kebenaran dan kesalahan yang mutlak yang mengasumsikan bahwa hukum adalah hakim moralitas. Level ketiga yang merupakan level tertinggi, yaitu ketika individu membuat keputusan moral berdasarkan kontrak sosial untuk berperilaku tertentu dan mampu untuk mendahulukan etika diluar dari kepentingan sendiri atau kelompok.

**Tabel 2.1**  
**Tingkatan Perkembangan Moral (Kohlberg, 1969)**

Level	Apa yang Benar ( <i>right</i> ) dan Mengapa ( <i>why</i> )
<p><b>Level 1: Pre-Conventional</b></p> <p><b>Tingkat 1:</b> Berorientasi pada ketaatan dan hukuman (<i>punishment and obedience orientation</i>)</p> <p><b>Tingkat 2:</b> Pandangan individualistik (<i>instrumental relativist orientation</i>)</p>	<p>Menghindari pelanggaran aturan agar terhindar dari hukuman atau kerugian. Kekuatan otoritas superior menentukan kebenaran (<i>right</i>)</p> <p>Mengikuti aturan ketika aturan tersebut sesuai dengan kepentingan pribadi dan membiarkan pihak lain melakukan hal yang sama. Kebenaran (<i>right</i>) didefinisikan dengan pertukaran yang setara (<i>equal exchange</i>), suatu kesepakatan yang adil (<i>fair</i>)</p>
<p><b>Level 2: Conventional</b></p> <p><b>Tingkat 3:</b> Mutual ekspektasi Interpersonal, hubungan dan kesesuaian (<i>good boy or nice girl orientation</i>)</p> <p><b>Tingkat 4:</b> Sistem sosial dan hati nurani (<i>law and order orientation</i>)</p>	<p>Memperlihatkan <i>stereotype</i> perilaku yang baik. Berperilaku sesuai dengan apa yang diharapkan pihak lain.</p> <p>Mengikuti aturan dan hukum masyarakat (sosial, legal, dan keagamaan) untuk memelihara kesejahteraan masyarakat.</p>
<p><b>Level 3 : Post-Conventional</b></p> <p><b>Tingkat 5:</b> Kontrak sosial dan hal individual (<i>social-contract legalistic orientation</i>)</p> <p><b>Tingkat 6:</b> Prinsip etika universal (<i>universal ethical principle orientation</i>)</p>	<p>Mempertimbangkan relativitas pandangan personal, tetapi masih menekankan aturan dan hukum.</p> <p>Bertindak sesuai dengan pemilihan pribadi prinsip etika keadilan dan hak (perspektif rasionalitas individu yang mengakui sifat moral)</p>

Berdasarkan teori CMD, Kohlberg membuktikan bahwa pada setiap individu secara bertahap akan meningkatkan penalaran moral mereka dari tingkatan yang terendah sampai kepada tingkatan yang tertinggi.

### **2.1.3 Emosi Negatif**

Publik sering sekali menyamakan istilah emosi dengan suasana hati, namun definisi dari keduanya berbeda. Emosi dapat diartikan sebagai sebuah tanda dari sebuah peristiwa yang penting untuk mencapai tujuan dan menentukan tindakan tergantung situasi yang dihadapinya (Keltner and Gross, 1999; Izard ad Ackerman, 2000)

Lazarus (1991) menyatakan bahwa berdasarkan cara merespon, emosi ditunjukkan dengan adanya perubahan fisiologis, kecenderungan untuk melakukan tindakan dan pengalaman subjektif individu, yaitu perasaan. Emosi yang dirasakan akan menentukan tindakan utama (Oatley and Johnson,1992). Dari beberapa pengertian di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa emosi merupakan reaksi ilmiah dari dalam diri individu yang dihadapkan pada situasi tertentu dan akan berpengaruh kepada pengambilan keputusan dalam melakukan suatu tindakan.

Curley (1984) membagi emosi menjadi tiga bentuk yaitu emosi positif, negatif dan positif-negatif. Beberapa contoh dari emosi positif adalah keberanian, empati, kepercayaan, cinta, ketulusan, dan lainnya. Sedangkan emosi negatif yaitu marah, putus asa, iri, cemas, benci, rasa bersalah, malu dan lainnya. Sedangkan emosi yang meliputi keduanya adalah rasa bangga. Berbeda dengan

Curley, Lazarus (1991) membagi emosi menjadi dua bentuk saja yaitu emosi positif dan negatif. Emosi positif terjadi ketika tujuan yang ingin diraih dapat tercapai dan emosi negatif sebaliknya. Ingatan positif terkait dengan emosi positif seseorang. Sedangkan ingatan negatif menimbulkan emosi negatif yang cenderung memiliki pengaruh negatif meskipun kadang tidak terlihat secara gamblang. Ketika emosi negatif terjadi, individu cenderung mengingat kejadian yang tidak menyenangkan, berfikir buruk dan melihat dunia dipenuhi dengan resiko. Munculnya perasaan negatif yang ditimbulkan oleh tekanan akan menghasilkan kecenderungan emosi negatif seperti marah, rasa bersalah, benci, malu, dan lainnya. Beberapa faktor yang mempengaruhi kemungkinan terwujudnya emosi negatif adalah pengendalian diri, intensitas dorongan internal dan adanya keinginan yang harus tercapai (Berkowitz, 2003).

Tangney (2007) menyatakan bahwa emosi menghubungkan standar internal seseorang, perilaku dan keputusan individu untuk melakukan tindakan bermoral agar diterima oleh orang banyak. Emosi merupakan salah satu faktor yang menentukan seseorang untuk berperilaku etis. Seseorang yang berperilaku sesuai dengan etika cenderung mempunyai moral yang tinggi. Oleh karena itu banyak penelitian yang meneliti tentang hubungan antara emosi, keputusan untuk berperilaku yang sesuai dengan etika dan moral, dan perilaku reparatif lainnya (Eisenberg, 2000; Maitlis and Ozelik, 2004; Tangney et al, 1996; Tangney et al, 2007).

Emosi negatif mempunyai dua bentuk (rasa bersalah dan rasa malu) yang diperkirakan dapat mengatur perilaku bermasyarakat yang berlandaskan dengan

standar moral (Eisenberg, 2000; Baumeister, Stillwell and Heatherton, 1994). Beberapa penelitian yang secara khusus menyoroti pengaruh dari peranan emosi negatif, terutama rasa bersalah dan rasa malu terhadap perkembangan moral dan pengambilan keputusan etis (Cohen, Wolf, Panter and Insko, 2011; Silver, Helkama Lonnqvist, 2008). Pada literatur psikologi rasa bersalah dan rasa malu ditandai sebagai “*self-conscious emotion*” dan sering diklasifikasikan sebagai “*moral emotion*” (Kroll dan Egan, 2004; Tracy dan Robin, 2004)

Perasaan bersalah dan malu adalah emosi negatif individu yang secara sadar ditimbulkan dari refleksi diri dan evaluasi diri yang termasuk dalam pengaturan diri pada individu tersebut (Tracy & Robins, 2004, 2007; Tangney, 2003). Perasaan bersalah dan rasa malu dapat dibedakan dari perilaku mereka dalam menghadapi situasi tersebut (Lewis, 1971; Tangney, 1996; Tangney & Dearing, 2002).

Perasaan bersalah berfokus pada satu perilaku individu “saya melakukan tindakan yang tidak bermoral”. Sedangkan rasa bersalah berfokus pada diri individu itu sendiri “saya bukan orang yang baik”. Perasaan bersalah dan malu adalah jenis emosi yang berbeda dan secara berbeda akan mempengaruhi keputusan dalam pengambilan tindakan bermoral (Brown, 2008). Emosi negatif (*anger, guilt, shame and regret*) pada akhirnya akan mempengaruhi keputusan untuk berbicara hal yang sebenarnya atau akan tetap diam (Blankinsopp and Edward, 2008; Edward et al, 2009).

Manusia selaku makhluk sosial akan selalu bertumpu pada nilai-nilai moral dan etika dalam bermasyarakat. Ketika individu melakukan atau dihadapkan

dengan situasi yang tidak beretika maka secara ilmiah akan timbul emosi negatif (rasa bersalah dan rasa malu) yang merupakan refleksi dari standar moral yang ada dari dalam diri mereka atau masyarakat. Kedua bentuk emosi tersebut secara berbeda akan mempengaruhi individu untuk memutuskan suatu tindakan. Jika individu tersebut merasakan rasa bersalah, maka dia akan cenderung untuk memperbaiki kesalahan yang diperbuat untuk menebus kesalahan mereka dengan berperilaku sesuai etika. Hal ini berbanding terbalik dengan individu yang merasakan rasa malu. Dalam kasus *whistleblowing*, Individu yang memiliki rasa bersalah lebih berpotensi untuk melakukan *whistleblowing* daripada individu yang memiliki rasa malu karena *whistleblowing* merupakan salah satu wujud dari perbuatan etis.

## **2.2 PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **2.2.1 Penalaran Moral dan *whistleblowing***

Dewasa ini fenomena *whistleblowing* terus berkembang (Gundlach *et al.*, 2003). Bukti empiris menunjukkan bahwa jumlah *whistleblower* meningkat (Miceli *et al.*, 1999). Temuan ini mendorong para peneliti melakukan penelitian tentang *whistleblowing* lebih lanjut. Peneliti dari berbagai disiplin ilmu mencoba menjawab pertanyaan mengenai mengapa tindakan tersebut dilakukan dari berbagai prepektif. Pada bidang psikologi (Brabeck 1984; Near dan Miceli 1986), teori organisasi (Graham 1986; Miceli dan Near 1984) dan etika bisnis (Near dan Miceli 1985, Arnold dan Ponemon, 1991; Liyanarachchi dan Newdick, 2009).

Beberapa penelitian terdahulu tersebut telah memberikan temuan yang konsisten sehubungan penalaran moral para *whistleblower*.

Pada disiplin ilmu etika bisnis Moris (2004) berupaya mendefinisikan permasalahan moral ke dalam empat cara umum, yaitu:

*“(1) a list of general characteristics of moral judgments, (2) moral problems as based on experienced conflict, (3) moral problems as based on conflicts of traditional virtues, duties, and goods (character centered), and (4) moral problems as based on empirical evidence.”*

Near dan Miceli (1996) menyatakan bahwa ketika seseorang memutuskan untuk menjadi *whistleblower*, keputusan tersebut dipengaruhi oleh karakter kepribadian, lingkungan sekitar dan konsekuensi. Menurut Brabeck (1984) kemampuan seseorang untuk menyelesaikan atau menginterpretasikan dilema etis dipengaruhi oleh penalaran moralnya. Penelitian dari Rest dan Narvaes (1994) menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat penalaran moral individu maka semakin besar kemungkinan untuk berperilaku etis. Pola pikir demikian senada dengan penelitian dari Arnold & Ponemon (1991) yang menemukan bahwa penalaran moral seseorang akan mempengaruhi perilaku etisnya, orang yang memiliki penalaran moral yang rendah akan memiliki respon yang berbeda dibanding orang yang memiliki penalaran moral yang lebih tinggi jika dihadapkan dengan permasalahan etis. Arnold & Ponemon (1991); Brabeck (1984); dan Ponemon & Gabhart (1990) menemukan bahwa auditor dengan penalaran moral yang tinggi akan memiliki kecenderungan yang lebih tinggi dalam melakukan *whistleblowing* dibanding dengan auditor dengan penalaran moral yang lebih rendah. Penelitian yang dilakukan oleh Liyanarachchi dan Newdick (2009) konsisten dengan penelitian sebelumnya yang menyatakan bahwa, pada umumnya



individu dengan tingkat penalaran moral yang tinggi akan melakukan *whistleblowing* dibandingkan dengan tingkat penalaran moral yang rendah.

Penjelasan dari beberapa penelitian di atas menunjukkan hasil yang konsisten terhadap penalaran moral dan kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing* membuat peneliti ingin mengkonfirmasi ulang mengenai hubungan keduanya ketika diinvestigasi di Indonesia. Penalaran moral yang memadai membuat individu tersebut lebih berperilaku etis, dan *whistleblowing* merupakan salah satu perilaku yang beretika. Berdasarkan pola perilaku individu terkait tingkatan penalaran moral yang dimilikinya, maka kecenderungan perilaku individu untuk melakukan *whistleblowing* lebih tinggi pada individu yang memiliki penalaran moral yang lebih tinggi. Dari uraian di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1 : Tingkat penalaran moral berpengaruh positif terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*.

### **2.2.2 Retaliasi dan *whistleblowing***

Melakukan tindakan *whistleblowing* bukanlah hal yang mudah, para *whistleblower* harus rela membayar mahal atas keputusan tersebut. Individu yang berpotensi untuk menjadi *whistleblower* akan mempertimbangkan secara matang ketika ingin melakukan *whistleblowing*. Tindakan *whistleblowing* akan selalu dihadiahkan dengan sebuah konsekuensi dan retaliasi pada hampir seluruh kasusnya (Rocha dan Kleiner, 2005). Terkait dengan beberapa faktor penghalang

*whistleblowing*, retaliasi merupakan salah satu variabel yang sering diobservasi oleh para peneliti (Arnold dan Ponemon, 1991; Liyanarachchi dan Newdick, 2009).

Retaliasi merupakan sebuah bentuk paksaan atau konsekuensi untuk para *whistleblower* agar tetap menutup mulut ketika mengetahui sebuah kecurangan atau *wrongdoing* pada suatu organisasi (Mesmer-Magnus and Viswesvaran, 2005; Parmerlee *et al.*, 1982). Konsekuensi negatif seperti retaliasi dan *demotion* membuat individu tidak akan melaporkan kecurangan yang telah terjadi dalam suatu perusahaan (Ponemon 1994). Secara lebih spesifik lagi retaliasi dapat merugikan profesionalitas, *physical* dan emosi individu (Rothschild and Miethe, 1999).

Pada dunia nyata, organisasi cenderung untuk meretaliasi pelaku *whistleblowing* (Near dan Miceli, 1985). Retaliasi hadir dengan berbagai macam bentuk, menurut Bok (1980) bentuk dari retaliasi dapat berupa penurunan jabatan, diberikan tugas yang lebih banyak, penurunan gaji, diberikan tugas yang tidak sesuai dengan kompetensi, diabaikan dalam lingkungan pekerjaan dan dipecat dari pekerjaan mereka.

Organisasi cenderung untuk meretaliasi pelaku *whistleblowing* dan karyawan potensial lainnya sebagai langkah pencegahan agar publik tidak mengetahui lebih dalam atas kecurangan atau *wrongdoing* yang mereka lakukan (Miceli dan Near, 1994). Karyawan yang melaporkan kecurangan yang lebih serius dan sudah lama terjadi dalam suatu organisasi akan menghadapi retaliasi yang lebih tinggi (Elias, 2008). Parmerlee *et al.*, (1982) menyatakan bahwa

retaliasi terkadang muncul dari manajer tingkat yang lebih rendah terhadap karyawan dengan atau tanpa sepengetahuan dari eksekutif korporat.

Sebuah penelitian yang dilakukan oleh Keenan dan Krueger (1992) menemukan bahwa hanya 53% dari eksekutif yang disurvei yakin bahwa perusahaan mereka melindungi pelaku *whistleblowing* dari retaliasi. Survei yang dilakukan oleh Ethics Resource Center mengemukakan bahwa 44% dari seluruh karyawan non-manajemen tidak melaporkan pelanggaran dan kecurangan yang mereka ketahui dikarenakan takut akan konsekuensi dan retaliasi (Verschoor, 2005).

Beberapa penelitian telah menguji pengaruh dari retaliasi terhadap *whistleblowing*, namun penelitian tersebut masih menunjukkan hasil yang tidak konsisten (Miceli dan Near, 1988, 1989; Arnold dan Ponemon, 1991; Near et al., 1995, 2004). Hasil penelitian dari Keenan (1995) menunjukkan bahwa tingkat ketakutan manajer akan retaliasi memiliki pengaruh yang kuat terhadap perasaannya untuk melakukan *whistleblowing*. Mesmer-Magnus dan Viswesvaran (2005) melaporkan bahwa meskipun kekuatan retaliasi berpengaruh secara negatif terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*, namun pada praktiknya kekuatan retaliasi tidak berhubungan dengan kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Liyanarachchi dan Newdick (2009) dan Arnold dan Ponemon (2001) yang mengatakan bahwa kekuatan retaliasi memiliki pengaruh secara negatif terhadap kemungkinan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Para *whistleblower* akan menganalisa bentuk-bentuk dan seberapa besar kekuatan retaliasi tersebut sebelum

mereka memutuskan untuk melakukan *whistleblowing* (Arnold dan Ponemon, 2001).

Kekuatan retaliasi membuat calon *whistleblower* merasa terancam, karena retaliasi selalu muncul dalam wujud negatif yang akan merugikan individu itu sendiri ataupun orang lain. Individu yang dihadapkan dengan kekuatan retaliasi cenderung akan memutuskan untuk tidak melakukan *whistleblowing*. Faktor seperti ini akan berpengaruh secara negatif dengan kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Hal tersebut memerlukan investigasi kembali mengingat bahwa penelitian terdahulu masih mengalami hasil yang tidak konsisten atas hubungan antara keduanya (Arnold dan Ponemon, 2001; Mesmer-Magnus dan Viswesvaran, 2005; Liyanarachchi dan Newdick, 2009).

Penelitian terdahulu masih menunjukkan hasil yang tidak konsisten tersebut menjadi penghambat untuk memprediksi dampak dan pengaruh dari variabel tersebut. Beberapa penelitian terdahulu yang menunjukkan hasil yang tidak konsisten memotivasi peneliti untuk menutup gap yang muncul selama ini. Berdasarkan beberapa hasil penelitian yang telah dijelaskan di atas, peneliti menarik kesimpulan bahwa kekuatan retaliasi akan berpengaruh secara negatif terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Semakin kuat retaliasi yang akan dihadapkan oleh individu maka kecenderungan untuk melakukan *whistleblowing* akan semakin menurun. Sebaliknya, jika retaliasi yang akan dihadapkan oleh individu tersebut lemah maka kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing* akan meningkat (Liyanarachchi dan Newdick, 2009). Kekuatan individu terhadap retaliasi akan secara signifikan mempengaruhi

kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*, karena individu merasa takut dan terancam ketika dihadapkan dengan retaliasi yang kuat. Ketakutan tersebut akan membuat individu enggan untuk melakukan *whistleblowing* dan memilih untuk diam. Dari uraian di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H2 : Kekuatan retaliasi berpengaruh negatif terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*.

### **2.2.3 Rasa bersalah dan *Whistleblowing***

Perasaan bersalah didefinisikan sebagai pergolakan emosi yang berasal dari penyesalan atas kesalahan dalam pengambilan keputusan dan bertindak (Ferguson dan Stegge, 1998). Perasaan bersalah merupakan suatu evaluasi negatif dari perilaku tidak etis seseorang dan kecenderungan untuk menebus kesalahan atas perilaku tersebut (Cohen *et al.*, 2011).

Individu yang mempunyai perasaan bersalah ketika melakukan perbuatan tidak etis cenderung untuk bertanggungjawab dan memperbaiki kesalahannya bahkan mempunyai keinginan untuk menghukum dirinya sendiri (Eisenberg, 2000). Individu tersebut akan sangat sedih dan menyesal, mereka akan termotivasi untuk melakukan tindakan seperti meminta maaf atau mengganti kerugian dan mencoba untuk memperbaiki kesalahan yang mereka perbuat untuk mengurangi perasaan negatif yang dirasakan dalam diri mereka (Leith and Baumeister, 1998; Tangney, 1991). Individu dengan perasaan bersalah akan mencoba untuk memperbaiki kesalahan mereka tanpa merasa terhina atau terancam (Tangley, 1991).

Individu merasa menyesal ketika melakukan kecurangan atau sesuatu yang dianggap tidak sesuai dengan etika. Perasaan seperti itu sangat lumrah dirasakan oleh setiap individu. Rasa menyesal tersebut dapat melahirkan rasa bersalah atas apa yang dilakukan individu tersebut. Pada saat rasa bersalah tersebut hadir, ini berarti individu masih memegang teguh nilai-nilai etika dalam dirinya, muncul rasa tidak nyaman dan gelisah dalam diri individu bila mereka terus dihantui oleh rasa bersalah. Oleh karena itu untuk terlepas dari belenggu rasa bersalah tersebut individu akan bertanggung jawab dan memperbaiki apa yang sudah dilakukannya.

Lamb (1983) berpendapat bahwa perasaan bersalah merupakan bagian dari emosi yang paling berpengaruh terhadap nilai etika seseorang. Sedangkan menurut Mosher (1965) perasaan bersalah adalah hukuman untuk diri mereka sendiri yang disertai dengan perasaan tidak nyaman dari pelanggaran standar perilaku individu. Dari pendapat-pendapat di atas perasaan bersalah adalah sebuah koreksi dari suatu tindakan yang mana sebagai peringatan bahwa apa yang mereka lakukan itu salah. Individu yang merasa bersalah akan memandang diri mereka sebagai objek kritik untuk orang lain, oleh karena itu mereka berusaha untuk menebus kesalahannya (Tanglely, 2001).

Rasa bersalah membuat individu mempunyai suatu dorongan dalam dirinya untuk menebus kesalahan yang mereka perbuat dengan cara bertindak lebih etis. Rasa bersalah hadir bukan hanya ketika individu sendiri yang melakukan "*wrongdoing*", tetapi juga saat mereka menyaksikan atau mengetahui individu lain yang melakukannya. Lickel *et al.* (2005) mengatakan bahwa akibat dari hubungan sosial, individu terkadang merasa malu dan bersalah terhadap

tindakan tidak etis yang dilakukan oleh individu lain. Ketika orang lain melakukan “*wrongdoing*”, individu yang menyaksikannya dapat merasa bersalah karena mereka pikir seharusnya dapat mengontrol dan memperbaiki “*wrongdoing*” tersebut.

Individu yang merasa bersalah mempunyai kemungkinan lebih besar untuk berperilaku etis (Leith dan Baumeister, 1998). Individu dapat melakukan berbagai cara untuk memperbaiki kesalahan yang mereka perbuat untuk mengurangi rasa bersalah mereka atas “*wrongdoing*” yang telah terjadi akibat ulah individu itu sendiri ataupun individu lain. Salah satu jalan untuk menebus kesalahan tersebut adalah dengan cara melakukan *whistleblowing*, karena *whistleblowing* dinilai sebagai suatu tindakan yang beretika.

Menurut Blenkinsopp dan Edward (2008) emosi lain seperti perasaan bersalah pada akhirnya akan mempengaruhi keputusan seseorang untuk bersuara. Tetapi pernyataan tersebut belum teruji secara empiris. Individu yang mempunyai rasa bersalah yang besar disinyalir akan mengambil keputusan untuk melakukan tindakan yang lebih etis guna menebus kesalahan mereka.

*Whistleblowing* merupakan salah satu media untuk menebus kesalahan ketika individu tersebut melakukan dan mengetahui *wrongdoing* dalam suatu organisasi. Rasa bersalah yang dirasakan oleh individu tersebut terus bersarang dan menjadi suatu siksaan yang terus dirasakan jika mereka tidak menebusnya. Oleh karena itu, individu lebih memilih untuk mengungkapkan *wrongdoing* tersebut. Semakin besar perasaan bersalah yang mereka rasakan maka semakin

besar pula keinginan mereka untuk melakukan *whistleblowing*. Dari uraian di atas, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H3 : Rasa bersalah berpengaruh positif terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*.

#### **2.2.4 Rasa Malu dan *Whistleblowing***

Rasa bersalah dan rasa malu merupakan bentuk dari emosi negatif, namun kedua menghasilkan hubungan yang berbeda terhadap keputusan untuk berperilaku etis (Tangley, 1991; Tangley et al., 1998, 2007; Leary, 2007). Selain melahirkan rasa bersalah, Menurut Edwards (2009) "*wrongdoing*" menghasilkan emosi negatif seperti perasaan malu.

Rasa malu merupakan kekesalan hati yang muncul karena individu tersebut melakukan "*wrongdoing*" atau perbuatan yang tidak etis dengan cara selalu menyalahkan diri mereka sendiri (Leary, 2007; Tangney *et al.*, 1996). Menurut Leary (2007) individu yang merasa malu karena melakukan hal yang tidak etis, menganggap diri mereka sebagai pribadi yang paling buruk. Ferguson dan Stegge (1998) individu yang merasa malu takut orang lain akan menghina mereka atas kesalahan yang mereka perbuat.

Individu dengan perasaan malu selalu berfikir bahwa mereka adalah mahluk yang lemah oleh karena itu mereka selalu mencoba untuk menyembunyikan kesalahan dan membela diri (Schmader dan Lickel, 2006). Perasaan tersebut biasanya akan menimbulkan kamarahan terhadap diri mereka sendiri (Wicker *et al.*, 1983). Perasaan malu menyebabkan perilaku untuk



menghindari suatu hukuman, perilaku tersebut dikarenakan individu merasa *low self-esteem*, cemas, dan depresi (Averill et al., 2002; Tangney and Dearing 2002; Woien et al., 2003). Menurut Leary (2007) dan Tangney (2007) individu dengan perasaan malu akan merasa bahwa fokus dari kesalahan yang diperbuat adalah dirinya “saya bukanlah orang yang baik”, berbeda dengan individu yang memiliki rasa bersalah merasa bahwa fokus dari kesalahan yang diperbuat adalah perilakunya “saya melakukan tindakan yang tidak bermoral”.

Tangney (1995) dan Leith dan Baumeister (1998) mengatakan bahwa rasa malu dirasa lebih menyakitkan daripada rasa bersalah, karena individu tersebut merasa bahwa orang lain akan menyerang dirinya dan identitasnya. Oleh karena itu individu dengan rasa malu akan lebih menutup diri mereka terhadap orang lain. Secara teori, rasa malu mempunyai hubungan yang signifikan dengan sebuah tindakan penghindaran dan memprovokasi keinginan untuk menyembunyikan kesalahan (Schmader dan Lickel, 2006).

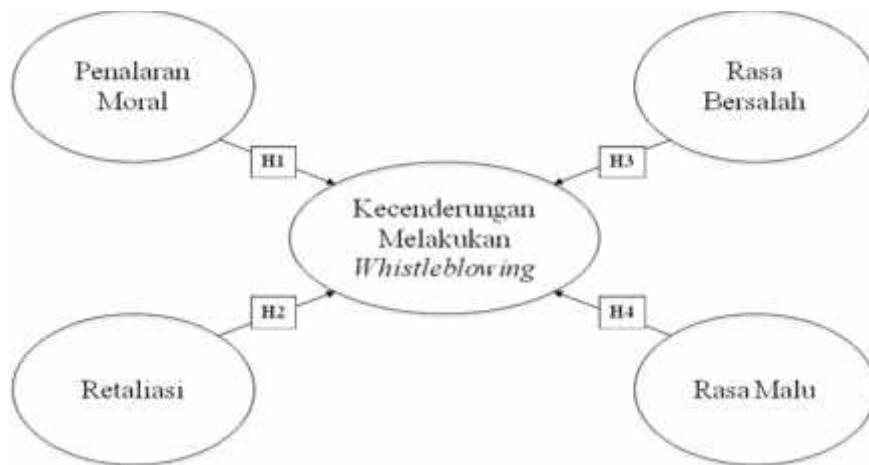
Tangney (2007) mengatakan bahwa individu dengan rasa bersalah mempunyai kemungkinan yang lebih besar untuk memperbaiki kecurangan atau perilaku tidak etis dibandingkan dengan individu yang memiliki rasa malu. Individu dengan perasaan bersalah akan berusaha untuk menebus kesalahan atau perbuatan tidak etis yang dia lakukan. Tetapi individu dengan perasaan malu mencoba untuk menutupi perbuatan tidak etis tersebut dan cenderung tidak akan melakukan apapun untuk memperbaiki kesalahan mereka (Leith dan Baumeister, 1998; Tangney, 1995).

Rasa malu digambarkan sebagai perasaan negatif yang dihasilkan dari suatu tindakan yang telah berlangsung, hal tersebut mengakibatkan kebingungan dalam berfikir, ketidakmampuan untuk berbicara dan mengungkap (Lewis, 2000). Individu yang memiliki rasa malu cenderung untuk menghindari dan menyembunyikan kesalahan mereka agar terlepas dari evaluasi negatif yang mereka terima akibat dari tindakan mereka sebelumnya. Individu dengan rasa malu mempunyai tingkat kecemasan yang tinggi terhadap penilaian dari orang lain terhadap dirinya. Individu tersebut cenderung untuk menghindari hukuman dan mencari ruang yang aman untuk dirinya. Oleh karena itu, individu yang merasa malu setelah melakukan kesalahan mempunyai kecenderungan untuk tidak melakukan *whistleblowing* karena kekhawatirannya atas konsekuensi yang mereka terima.

H4 : Rasa malu berpengaruh secara negatif terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*.

### **2.3 Model Penelitian**

Penelitian ini menginvestigasi dan menguji empat variabel *independent* yaitu penalaran moral, retaliasi, rasa bersalah dan rasa malu terhadap hubungannya dengan satu variabel *dependent* yaitu kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. oleh karena itu model penelitian yang akan diajukan dalam penelitian ini adalah :



**Gambar 2.1** Model Penelitian

## **BAB III**

### **METODA PENELITIAN**

#### **3.1 Desain Penelitian**

Penelitian ini bersifat deskriptif kuantitatif karena hipotesis penelitian ini diuji secara kuantitatif dan ditujukan untuk generalisasi hasil penelitian (Cooper dan Schindler, 2011). Metoda yang digunakan dalam penelitian ini adalah *survey* dengan menyebarkan kuesioner kepada responden yang sesuai dengan tujuan dari penelitian ini. Penelitian ini mencakup beberapa variabel yang terkait dengan perilaku dan karakter individu, yaitu penalaran moral, retaliasi, emosi negatif (rasa bersalah dan rasa malu) dan kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Oleh karena itu peneliti wajib menjaga kerahasiaan responden dengan menggunakan teknik pengumpulan data yang bersifat anonim.

#### **3.2 Sampel Penelitian**

Pemilihan sampel dalam penelitian ini dilakukan dengan cara menetapkan sampel berdasarkan kriteria tertentu sesuai dengan tujuan penelitian. Penggunaan teknik pengumpulan sampel seperti ini lebih dikenal dengan nama *purposive sampling*. Sampel yang dipilih dalam penelitian ini adalah para auditor internal yang bekerja di Universitas Negeri yang berada di Yogyakarta. Kriteria sampel dalam penelitian ini adalah auditor internal yang telah memiliki pengalaman bekerja minimal satu tahun dan minimal berusia 21 tahun. Dari Seluruh kuesioner

yang didistribusikan kepada sampel penelitian, peneliti mengharapkan tingkat raspon diatas 70%.

Peneliti memilih auditor internal sebagai sampel dalam penelitian ini berdasarkan dengan beberapa pertimbangan. Pertama, auditor internal lebih mengetahui keadaan organisasi mereka, oleh karena itu diasumsikan auditor tersebut lebih menyadari ketika terjadi *wrongdoing* di organisasi tempat mereka bekerja, terutama dalam cakupan keuangan. Kedua, auditor internal mengalami dilema etis yang lebih dibanding dengan auditor eksternal, karena auditor internal terikat dengan organisasi dimana mereka bekerja dan jika mereka melakukan *whistleblowing* maka akan mendapatkan retaliasi secara langsung dari organisasi tempat mereka bekerja. Ketiga, auditor internal mempunyai tanggung jawab atas pekerjaan mereka pada organisasi tempat mereka bekerja.

Alasan peneliti memilih para auditor internal yang bekerja di Universitas Negeri yang berada di Yogyakarta karena auditor internal yang bekerja di sektor publik memiliki tanggung jawab dan amanah yang lebih besar terhadap publik. Selain itu, peneliti mengasumsikan bahwa auditor internal yang bekerja di Universitas Negeri yang berada di Yogyakarta memiliki kualifikasi yang sesuai, mengingat bahwa Universitas Negeri pasti memiliki standart audit yang baik.

Sebelum menyebar kuesioner kepada responden yang sebenarnya peneliti melakukan uji coba (*pilot test*). Hal ini ditujukan untuk melihat sejauh mana responden memahami isi dari kuesioner penelitian ini. *Pilot test* dalam penelitian ini ditujukan kepada para mahasiswa Magister Sains Akuntansi Universitas Gadjah Mada yang telah menempuh mata kuliah etika bisnis dan auditing.

### **3.3 Teknik Pengumpulan data**

Peneliti menggunakan metode *survey* sebagai teknik pengumpulan data dalam penelitian. *Survey* merupakan pengumpulan data yang diperoleh secara langsung dari sumber asli dengan menggunakan instrumen kasus atau pertanyaan dalam kuesioner. Responden diminta untuk memilih salah satu jawaban yang mereka anggap paling menggambarkan persepsi mereka pada kolom yang telah disediakan dalam kuesioner.

### **3.4 Definsi Operasional dan Pengukuran variabel**

Variabel yang diuji dalam penelitian ini terdiri dari variabel *dependent* dan variabel *independent*. Terdapat empat variabel *independent* dan satu variabel *dependent* dalam penelitian ini. Variabel *dependent* terdiri dari penalaran moral, retaliasi, rasa bersalah dan rasa malu (emosi negatif) dan variabel *independent* terdiri dari kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Penelitian ini menggunakan lima point skala likert (*Likert scale*) untuk mengukur respon sampel terhadap lima variabel penelitian. Alasan penggunaan lima point skala likert adalah untuk menyeragamkan semua pemakaian skala dalam kelima variabel tersebut. Selain itu, untuk menghilangkan efek bias yang terjadi jika terlalu banyak pertimbangan pemilihan untuk setiap kasus dan pertanyaan dalam penelitian ini. Peneliti juga tidak memasukan pilihan “netral” dalam skala likert yang terdapat pada setiap skenario dan pertanyaan. Hal ini bertujuan untuk menghindari bias yang kemungkinan terjadi dalam penelitian, kerana peneliti

mengasumsikan bahwa setiap tindakan harus memiliki keputusan. Apalagi untuk melakukan *whistleblowing* merupakan suatu tindakan besar yang harus melewati suatu keputusan yang matang. Definisi operasional masing-masing variabel dijelaskan sebagai berikut:

### **3.4.1 Variabel Bebas (*Independent Variable*)**

#### **3.4.1.1 Penalaran Moral**

Penalaran moral adalah konstruk psikologi yang mencerminkan kemampuan individu untuk memberikan penilaian terhadap keputusan apa yang paling bermoral dalam beberapa pilihan alternatif tindakan. Dalam penelitian ini penalaran moral diukur dengan menggunakan *Definig Issue test (DIT)*, menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Welton *et al* (1994), dengan mengikuti pola instrumen DIT dari Rest (1979). Instrumen tersebut juga telah digunakan dalam penelitian Liyanarachchi dan Newdick (2009). Intrumen tersebut dinilai paling sesuai ketika digunakan untuk mengukur persepsi mahasiswa akuntansi dan profesi akuntan (Welton *et al.*, 1994) dan paling sering digunakan dalam penelitian yang terkait dengan *whistleblowing* (Liyanarachchi dan Newdick, 2009).

Instrumen terdiri dari tiga skenario yang merefleksikan aspek lingkungan kerja akuntan. Namun, dengan berbagai pertimbangan peneliti hanya memakai satu skenario. Pertama, peneliti berasumsi dari ketiga skenario DIT tersebut, hanya satu kasus yang relevan untuk digunakan dalam penelitian ini. Kedua, untuk meminimalisir adanya *non-respon bias* pada penelitian ini. Ketiga, peneliti

menjaga agar instrumen penelitian tidak terlalu panjang agar responden tidak menghabiskan banyak waktu dalam pengisian instrumen dan akan membuat jenuh responden. Partisipan diminta untuk mengevaluasi pernyataan pada lima skala likert (1= sangat tidak mungkin, 2= tidak mungkin, 3= cukup mungkin, 4= mungkin, 5= sangat mungkin) dan mengisi pada kolom yang telah disediakan.

#### **3.4.1.2 Retaliasi**

Retaliasi dapat didefinisikan sebagai konsekuensi atau paksaan yang ditujukan untuk karyawan yang telah menjadi *whistleblower* atau yang berpotensi untuk menjadi *whistleblower* (Mesmer-Magnus dan Viswesvaran, 2005). Pengukuran variabel retaliasi dalam penelitian ini menggunakan instrumen yang diadaptasi dari penelitian Arnold dan Ponemon (1991) dan digunakan serta dikembangkan kembali oleh Liyanarachchi dan Newdick (2009). Dalam penelitian tersebut, mereka membagi tingkatan retaliasi menjadi dua bagian, yaitu retaliasi kuat (*penalty*) dan retaliasi lemah (*affiliation*). Penelitian terdahulu (Arnold dan Ponemon, 1991; Liyanarachchi dan Newdick, 2009) menggunakan instrumen tersebut dalam metoda eksperimen dengan membagi dua kelompok dan memanipulasi keadaan kelompok menjadi retaliasi kuat dan lemah. Sedangkan penelitian ini mengadaptasi dan mengembangkan kembali instrumen tersebut agar sesuai dengan metoda yang akan digunakan (*survey*) dan disesuaikan kembali dengan kondisi nyata yang ada di Indonesia.

Pada penelitian ini bentuk-bentuk retaliasi diterjemahkan dalam butir-butir pertanyaan. Butir-butir pertanyaan tersebut tetap mengacu penuh pada penelitian



sebelumnya (Liyandarachchi dan Newdick, 2009). Partisipan diminta untuk mengevaluasi pernyataan pada lima skala likert (1= sangat tidak mungkin, 2= tidak mungkin, 3= cukup mungkin, 4= mungkin, 5= sangat mungkin) dan mengisi pada kolom yang telah disediakan.

#### **3.4.1.3 Emosi Negatif (Rasa Bersalah dan Rasa Malu)**

Rasa bersalah dapat didefinisikan sebagai evaluasi negatif dari perilaku tidak etis seseorang dan kecenderungannya untuk menebus kesalahan tersebut (Cohen *et al.*, 2011). Rasa malu merupakan kekesalan hati yang muncul karena individu tersebut melakukan “*wrongdoing*” atau perbuatan yang tidak etis dengan cara selalu menyalahkan diri mereka sendiri (Leary, 2007).

Pengukuran variabel rasa bersalah dan rasa malu dalam penelitian ini menggunakan *Guilt and Shame Proneness Scale* (GASP) yang diadopsi dari Cohen *et al* (2011). Tujuan peneliti mengukur rasa bersalah dengan menggunakan GASP karena dapat mendeteksi kecenderungan individu terkait dengan pengambilan keputusan etis (Cohen, 2011). *Guilt and Shame Proneness Scale* (GASP) terdiri dari 16 item pertanyaan. *Guilt and Shame Proneness Scale* (GASP) mencakup dua pengukuran yaitu untuk mengukur rasa bersalah (1, 2, 5, 9, 11, 14, 15, 16) dan rasa malu (3, 4, 6, 7, 8, 10, 12, 13)

GASP tersebut meminta responden untuk menilai dengan menentukan salah satu dari lima poin skala likert pada tiap item pertanyaan (1= sangat tidak mungkin, 2= tidak mungkin, 3= cukup mungkin, 4= mungkin, 5= sangat mungkin) dan mengisi pada kolom yang telah disediakan.

### **3.4.2 Variabel Terikat (*Dependent*)**

#### **3.4.2.1 *Whistleblowing***

*Whistleblowing* adalah pelaporan dari anggota organisasi atau pihak luar yang terkait dengan organisasi tentang tindakan yang ilegal atau tidak bermoral yang dilakukan oleh individu atau kelompok dalam suatu lembaga (Near dan Miceli, 1995). Pengukuran variabel *whistleblowing* dalam penelitian ini mengadaptasi instrumen kasus yang dirumuskan oleh Schultz *et al* (1993).

Responden diminta untuk menilai kecenderungan untuk melakukan *whistleblowing* dengan skala Likert lima-poin untuk tiap skenario (1= sangat tidak mungkin, 2= mungkin, 3= cukup mungkin, 4= mungkin, 5= sangat mungkin).

### **3.5 Teknik Analisis Data**

Pengujian data penelitian ini melewati beberapa tahapan, yaitu tabulasi jawaban dari seluruh responden yang dilakukan dengan perhitungan profil responden, statistik deskriptif, uji kualitas data, dan uji asumsi klasik. Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan metode analisis regresi berganda. Metode ini digunakan karena peneliti ingin mengetahui pengaruh antara keempat variabel yaitu penalaran moral, retaliasi, rasa bersalah dan rasa malu terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Peneliti menggunakan *software* SPSS (*Statistical Product and Service Solution*) untuk mengolah data dalam penelitian ini.

### **3.5.1 Uji Kualitas Data**

Untuk mengetahui apakah instrumen tersebut dapat benar-benar mengukur variabel yang akan diteliti maka perlu dilakukan pengujian validitas dan reliabilitas, sehingga penelitian dapat mendukung hipotesis yang akan diuji.

#### **3.5.1.1 Uji Validitas**

Pengujian validitas (kesahihan) suatu instrumen digunakan untuk mengukur apakah item-item pertanyaan yang digunakan dalam kuesioner telah dapat mengukur apa yang akan diukur dalam penelitian tersebut (Cooper dan Schinder, 2011). Peneliti menggunakan analisis faktor sebagai alat untuk menguji validitas internal variabel penelitian (Cooper dan Schinder, 2011). Hair *et al.* (2010) mengatakan bahwa apabila faktor *loading* diatas 0,50 maka item tersebut dapat dikatakan valid.

Sebelum melakukan analisis faktor, harus dilakukan pengujian KMO dan uji *Bartlett's*. Uji KMO dilakukan untuk mengetahui apakah item pertanyaan yang digunakan dapat membentuk suatu kelompok yang menjelaskan variabel laten yang diteliti. Nilai KMO harus diatas 0,50 (Hair *et al.*, 2010). Sedangkan uji *Bartlett's* dilakukan untuk mengetahui korelasi antara item pertanyaan pada dimensi tertentu.

#### **3.6.1.2 Uji Reliabilitas**

Pengujian reliabilitas dilakukan setelah instrumen tersebut dipastikan validitasnya. Reliabilitas digunakan untuk mengukur kuisisioner yang merupakan

indikator dari suatu variabel. Tingkat reliabilitas sebuah instrumen dikatakan kuat ketika dapat bekerja dengan baik pada saat yang berbeda dan dibawah kondisi yang berbeda pula serta konsisten dari waktu ke waktu (Cooper dan Schindler, 2011). Pengukuran reliabilitas dilakukan dengan uji statistik *Cronbach's Alpha* untuk setiap konstruk. Konstruk tersebut dapat dikatakan reliabel jika nilai dari *Cronbach's Alpha*  $> 0,60$  sehingga dianggap kuesioner dapat diandalkan (Hair *et al.*, 2010)

### **3.5.2 Uji Asumsi Klasik**

#### **3.5.2.1 Uji Normalitas**

Uji normalitas data bertujuan untuk mengetahui apakah antara variabel dependen dengan variabel independen memiliki distribusi normal atau tidak. Penelitian ini menggunakan teknik *One Sample Kolmogorof-Smirnov Test* untuk menguji normalitas data. Ghozali (2011) mengatakan jika terdapat normalitas, maka residual akan terdistribusi secara normal dan independen, yaitu perbedaan antara nilai prediksi dengan skor yang sesungguhnya atau eror akan terdistribusi secara simetri di sekitar nilai mean sama dengan nol. Variabel dependen dalam penelitian ini juga di uji dengan menggunakan uji normalitas yang sama.

Peneliti dapat membandingkan signifikansi hasil pengujian dengan tingkat signifikansi (0,05) sebagai dasar pengambilan keputusan. Nilai signifikansi dari uji normalitas harus  $> 0,05$  karena jika nilai signifikansi  $< 0,05$  berarti data tersebut tidak terdistribusi secara normal.

### **3.5.2.2 Uji Multikolinearitas**

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah tiap-tiap variabel independen saling berhubungan secara linier (Ghozali, 2011). Multikolinearitas terjadi apabila antara variabel-variabel independen terdapat hubungan yang signifikan. Jika nilai VIF  $> 10$  maka dapat dikatakan bahwa telah terjadi multikolinearitas. Sebaliknya, Jika nilai VIF  $< 10$  maka dapat dikatakan bahwa tidak terjadi multikolinearitas antara variabel independen dan model regresi. Hasil uji asumsi ini dikatakan berhasil ketika tidak terjadi multikolinearitas (VIF  $< 10$ ).

### **3.6.2.3 Uji Heteroskedastisitas**

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain Penelitian ini menggunakan metode *scatter plot* untuk menguji heteroskedastisitas dengan memplotkan nilai ZPRED dengan SRESID. Jika residual membentuk suatu pola tertentu yang teratur, maka disinyalir telah terjadi heteroskedastisitas. Sebaliknya, jika tidak terdapat pola tertentu (titik menyebar di atas dan di bawah angka nol pada sumbu-sumbu) maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

### **3.5.2.4 Uji Hipotesis**

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan analisis regresi berganda. Uji F dilakukan untuk mengetahui pengaruh semua variabel bebas secara simultan terhadap variabel terkait yang dimasukkan dalam

model regresi. Uji t dilakukan untuk mengetahui kemampuan masing-masing variabel bebas dalam menjelaskan variabel terikat. Penelitian ini menggunakan tingkat signifikansi 0,05. Dengan kata lain, jika nilai signifikansi < 0,05 maka hipotesis terdukung.

Persamaan regresi berganda yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut

$$WB = a + {}_1.PM + {}_2.R + {}_3.RB + {}_4.RS +$$

Notasi :

WB = Kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*

a = Konstanta

${}_1.PM$  = Koefisien (penalaran moral)

${}_2.RL$  = Koefisien (retaliasi)

${}_3.RB$  = Koefisien (rasa bersalah)

${}_4.RS$  = Koefisien (rasa malu)

## **BAB IV**

### **HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

#### **4.1 Pengumpulan Data**

Pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dengan cara menyebarkan kuesioner kepada responden yang telah dipilih oleh peneliti. Responden yang dipilih dalam penelitian ini adalah auditor internal yang bekerja pada Universitas Negeri di wilayah Yogyakarta, yaitu Universitas Gadjah Mada (UGM), Universitas Negeri Yogyakarta (UNY), Universitas Islam Negeri (UIN) dan Universitas Pembangunan Negeri (UPN). Penyebaran kuesioner penelitian dilakukan secara bertahap mulai tanggal 8 Juni 2015 sampai dengan 11 Juni 2015. Pengambilan kuesioner secara keseluruhan berakhir pada tanggal 1 Juli 2015.

Kuesioner yang dikirimkan berjumlah 70 kuesioner dengan jumlah kuesioner yang kembali sebanyak 60 kuesioner. Oleh karena itu tingkat responnya adalah 85,7%. Dengan begitu harapan peneliti untuk mendapatkan tingkat respon diatas 70% tercapai. Kuesioner yang kembali tidak semuanya dapat dimasukkan dalam analisis. Dari 60 kuesioner yang kembali, empat kuesioner yang tidak bisa digunakan dalam penelitian ini. Empat kuesioner tersebut tidak diisi lengkap oleh responden penelitian, sehingga kuesioner tersebut tidak dapat digunakan dalam penelitian ini. Oleh karena itu, terdapat 56 kuesioner yang dapat digunakan dalam penelitian ini. Menurut Roscoe (1975) penelitian yang menggunakan analisis dengan multivariate (regresi ganda), maka jumlah anggota sampel minimal 10 kali dari jumlah variabel yang diteliti. Sebagai contoh, terdapat 5 variabel penelitian

(independen + dependen), maka jumlah anggota sampel =  $10 \times 5 = 50$ . Penelitian ini mempunyai 5 variabel (4 independen + 1 dependen), maka jumlah anggota sampel =  $10 \times 5 = 50$ . Hal ini mengisyaratkan bahwa 56 kuesioner yang dimiliki oleh peneliti dianggap mencukupi untuk diolah dan direpresentasikannya dalam hasil penelitian.

Jumlah pengiriman dan pengembalian kuesioner dirigkas pada tabel 4.1 sebagai berikut:

**Tabel 4.1**  
**Jumlah Pengiriman dan Pengembalian Kuesioner**

<b>Keterangan</b>	<b>Jumlah</b>
Kuesioner yang disebar	70
Kuesioner yang kembali	60
Tingkat Respon	85,7%
Kuesioner diisi tidak lengkap = 4	
Kuesioner yang tidak dapat digunakan	4
<b>Kuesioner yang dapat digunakan</b>	<b>56</b>

Sumber data: Data Primer yang diolah, 2015

#### **4.2 Karakteristik Demografis Responden**

Karakteristik demografis responden dalam penelitian ini adalah jenis kelamin, usia, instansi asal, lama bekerja dan pendidikan terakhir. Penjelasan tersebut dapat dilihat dalam tabel 4.2 sebagai berikut:



**Tabel 4.2**  
**Karakteristik Demografis Responden**

Keterangan		Frekuensi (Orang)	Presentase (%)
<b>Jenis Kelamin</b>	Laki-laki	35	62.5
	Perempuan	21	37.5
<b>Usia</b>	20-25 tahun	12	21.4
	26-30 tahun	10	17.9
	>30 tahun	34	60.7
<b>Pengalaman Bekerja</b>	1-5 tahun	19	34
	6-10 tahun	12	21.4
	>10 tahun	25	44.6
<b>Pendidikan Terakhir</b>	D3	8	14.3
	S1	24	42.8
	S2	22	39.3
	S3	2	3.6

Sumber: Data primer yang diolah, 2015

Tabel 4.2 menunjukkan bahwa sebagian besar responden dalam penelitian ini berjenis kelamin laki-laki, yaitu 35 orang (62.5%) dan sisanya adalah perempuan 21 orang (37.5%). Sebagian besar responden yang bekerja berusia diatas 30 tahun, yaitu 34 orang (60.7%). Majoritas responden memiliki pengalaman bekerja diatas 10 tahun, yaitu 25 orang (44.6%). Responden yang memiliki pendidikan terakhir Strata satu mendominasi dalam penelitian ini, yaitu 24 orang (42.8%).

### 4.3 Uji Validitas dan Reliabilitas

#### 4.3.1 Uji Validitas

Pengujian validitas dalam penelitian ini menggunakan *Confirmatory Factor Analysis* (CFA). Ketentuan validitas item pertanyaan diperoleh dari KMO MSA > 0.5 dan signifikasi < 0.05. Sumbu diagonal *Anti-image correlation* harus

> 0.5 dan hanya membentuk satu faktor pada *component matrix* dengan melihat *factor loading*. Nilai dari KMO MSA dan *Bartlett's Test* dapat dilihat pada tabel 4.3 sebagai berikut:

**Tabel 4.3**  
***KMO dan Bartlett's Test***

<i>Kaiser-Meyer-Olkin-Measure of Sampling Adequacy</i>		0.513
<i>Bartlett's Test of Sphericity</i>	<i>Approx. Chi-Square</i>	2.1743
	<i>Df</i>	861
	<i>Sig.</i>	0.000

Sumber: Data primer yang diolah, 2015

Hasil analisis menunjukkan bahwa nilai *Kaiser-Meyer-Olkin-Measure of Sampling Adequacy* (KMO-MSA) adalah  $0.513 > 0.5$  sehingga dapat dilakukan analisis faktor. Begitu juga dengan nilai *Bartlett's Test of Sphericity* memiliki signifikansi 0.000, maka dapat dinyatakan bahwa uji analisis faktor dapat dilanjutkan.

Hal penting dalam menginterpretasikan analisis faktor adalah *factor rotation*. Metode yang digunakan oleh peneliti dalam merotasi faktor-faktor tersebut adalah *varimax*. Hasil rotasi faktor dapat dilihat pada tabel 4.4 sebagai berikut:

**Tabel 4.4**  
***Rotated Component Matrix***

	<i>Component</i>				
	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
WB1					0.786
WB2					0.807
WB3					0.814
WB4					0.664
R1		0.637			

R2		0.836			
R3		0.783			
R4		0.821			
R5		0.792			
R6		0.763			
R7		0.845			
R8		0.734			
R9		0.661			
R10		0.757			
MR1	0.705				
MR2	0.690				
MR3	0.794				
MR4	0.646				
MR5	0.669				
MR6	0.595				
MR7	0.821				
MR8	0.815				
MR9	0.754				
MR10	0.676				
MR11	0.832				
MR12	0.630				
RB1				0.872	
RB2				0.864	
RB3				0.802	
RB4				0.664	
RB5				0.768	
RB6				0.739	
RB7				0.654	
RB8				0.802	
RS1			0.774		
RS2			0.842		
RS3			0.853		
RS4			0.825		
RS5			0.899		
RS6			0.910		
RS7			0.821		
RS8			0.845		

Sumber: Data primer yang diolah, 2015

Dari Tabel di atas hasil rotasi menunjukkan bahwa indikator WB1 sampai WB4 mengelompok pada faktor 5, R1 sampai R10 mengelompok pada faktor 2, MR1 sampai MR12 mengelompok pada faktor 1, RB1 sampai RB8 mengelompok pada faktor 4 dan RS1 sampai RS8 mengelompok pada faktor 3. Pengelompokan masing-masing indikator dengan masing-masing faktor, maka dapat disimpulkan bahwa semua indikator dikatakan valid.

#### 4.3.2 Uji Reliabilitas

Dalam penelitian ini pengukuran reliabilitas dilakukan dengan uji statistik dengan melihat nilai *Cronbach's Alpha* untuk setiap konstruk. Konstruk tersebut dapat dikatakan reliabel jika nilai *Cronbach's Alpha* > 0,60 sehingga dianggap kuesioner dapat diandalkan (Hair *et al.*, 2010). Hasil nilai dari *Cronbach's Alpha* dalam penelitian ini dapat dilihat pada tabel 4.5 sebagai berikut:

**Tabel 4.5**  
**Pengujian Reliabilitas**

<b>Variabel</b>	<b>Nilai <i>Cronbach's Alpha</i></b>	<b>Keterangan</b>
<i>Whistleblowing</i>	0.880	Reliabel
Penalaran Moral	0.918	Reliabel
Retaliasi	0.929	Reliabel
Rasa Bersalah	0.917	Reliabel
Rasa Malu	0.933	Reliabel

Sumber: Data primer yang diolah, 2015

Hasil pengujian reliabilitas pada masing-masing variabel (*whistleblowing*, penalaran moral, retaliasi, rasa bersalah dan rasa malu) memiliki nilai *Cronbach's*

*Alpha* lebih besar dari kriteria yang ditentukan dalam penelitian ini, yaitu 0.60. Hal ini menjelaskan bahwa semua variabel dalam penelitian ini dinyatakan reliabel. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa seluruh pengujian instrumen yang terdiri dari validitas dan reliabilitas memenuhi persyaratan untuk dipakai dalam penelitian ini.

#### 4.4 Hasil Uji Asumsi Klasik

##### 4.4.1 Uji Normalitas Data

Penelitian ini menggunakan uji *Kolmogorov-Smirnov* (K-S) sebagai teknik pengujian normalitas. Jika terdapat normalitas, maka residual akan berdistribusi normal. Data yang berdistribusi normal ditunjukkan dengan nilai signifikansi > 0,05. Berikut tabel 4.3 yang menunjukkan nilai *Kolmogorov-Smirnov* (K-S) .

**Tabel 4.6**  
**Hasil Uji Normalitas**  
***One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test***

	<i>One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test</i>	<i>Standardized Residual</i>
N		56
Normal Parameter	<i>Mean</i>	0.000
	<i>Std. Deviation</i>	0.962
<i>Most Extreme Differences</i>	<i>Absolute</i>	0.139
	<i>Positive</i>	0.060
	<i>Negative</i>	-0.139
<i>Kolmogorov-Smirnov Z</i>		1.043
<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>		0.226

a: test distribution is Normal

Sumber: data primer diolah, 2015

Hasil uji normalitas pada model penelitian ini ditunjukkan pada tabel 4.3. Nilai *Kolmogorov-Smirnov Z* sebesar 1.043 memiliki probabilitas  $0.226 > 0.05$ . Hal ini menunjukkan bahwa distribusi residual pada model regresi ini adalah normal. Oleh karena itu, pengujian dapat dilanjutkan pada uji asumsi klasik selanjutnya.

#### 4.4.2 Uji Multikolinieritas

**Tabel 4.7**  
**Hasil Uji Multikolinieritas**

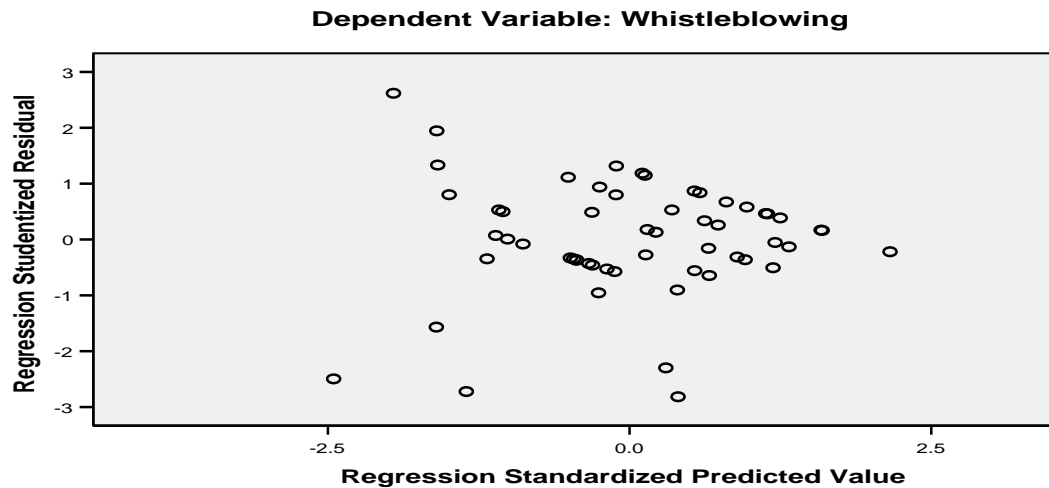
Variabel	<i>Tolerance</i>	VIF
Penalaran Moral	0.982	1.018
Retaliasi	0.924	1.083
Rasa Bersalah	0.946	1.057
Rasa Malu	0.928	1.078

Sumber: Data primer yang diolah, 2015

Hasil uji multikolinieritas pada penelitian ini ditunjukkan pada tabel 4.4 terlihat bahwa semua variabel independen mempunyai nilai VIF  $< 10$  dan dengan nilai toleransi  $> 0.1$ . Hasil ini menyimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinieritas antar variabel independen dalam model regresi ini.

#### 4.4.3 Uji Heterokedastisitas

**Gambar 4.1**  
**Hasil Uji Heterokedastisitas**  
**Scatterplot**



Hasil uji heterokedastisitas pada penelitian ini ditunjukkan pada gambar 4.1 terlihat bahwa titik-titik menyebar secara acak, tidak membentuk suatu pola tertentu, dan menyebar di atas maupun di bawah angka 0 pada sumbu Y. Hasil ini menunjukkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas dalam model regresi, sehingga model regresi layak untuk digunakan dalam penelitian.

#### 4.5 Uji F (*Goodness of Fit*)

Menurut Ghozali (2011) ukuran *goodness of fit model* (F) digunakan untuk mengukur ketepatan fungsi regresi dalam sampel. Selain itu, dapat digunakan untuk melihat apakah model dapat diterima dalam penelitian dan sesuai dengan data observasinya. Uji F merupakan uji model secara keseluruhan. Model regresi

dikatakan signifikan apabila nilai signifikansi  $F$  lebih kecil dari 0,05. Hasil Uji  $F$  terhadap variabel penelitian dapat dilihat pada tabel 4.5 sebagai berikut:

**Tabel 4.8**  
**Hasil Uji  $F$  dan Adjusted  $R^2$**

<b><math>F_{hitung}</math></b>	<b><math>F_{tabel}</math></b>	<b><math>R^2</math></b>	<b><i>Adjusted R^2</i></b>	<b>Sig</b>	<b>Kesimpulan</b>
5.583	2.56	0.305	0.250	0.000	Model Fit

Sumber: Data primer yang diolah, 2015

Nilai  $F_{hitung}$  model diatas sebesar 5.583 dan  $F_{tabel}$  2.56 maka nilai  $F_{hitung} > F_{hitung}$  dengan probabilitas 0.000, maka hasil pengujian ini menyimpulkan bahwa model regresi yang digunakan sudah tepat dan dapat digunakan untuk memprediksi variabel kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*.

#### 4.6 Uji t

Uji t digunakan untuk mengetahui seberapa jauh pengaruh satu variabel independen menjelaskan variabel dependen. Hal ini untuk mengetahui apakah pengaruh setiap variabel independen terhadap variabel dependen signifikan atau tidak. Variabel independen dikatakan berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen apabila nilai signifikansi lebih kecil dari 0.05. Dari nilai signifikansi tersebut dapat diketahui suatu hipotesis diterima atau ditolak. Hasil uji t terhadap variabel penelitian dapat dilihat pada tabel 4.6 sebagai berikut:

**Tabel 4.9**  
**Hasil Uji t Regresi Berganda**

<b>Variabel</b>	<b>Koef Regresi</b>	<b><math>t_{hitung}</math></b>	<b><math>t_{tabel}</math></b>	<b>Sig</b>	<b>Kesimpulan</b>
<b>Konstanta</b>	3.287				
<b>Penalaran Moral</b>	0.259	2.336	1.676	0.023	H1 terdukung



<b>Retaliasi</b>	-0.222	-2.516	1.676	0.015	H2 terdukung
<b>Rasa Bersalah</b>	0.272	2.482	1.676	0.016	H3 terdukung
<b>Rasa Malu</b>	-0.118	-1.433	1.676	0.158	H4 tidak terdukung

Sumber data: Data primer yang diolah 2012

#### 4.7 Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Koefisien determinasi digunakan untuk mengukur besarnya presentase pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Nilai  $R^2$  sebesar 0.305 atau 30.5% yang berarti bahwa kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing* dipengaruhi sebesar 30.5% oleh variabel retaliasi, penalaran moral, rasa bersalah dan rasa malu. Sedangkan sisanya ( $100\% - 30.5\% = 69.5\%$ ) dijelaskan oleh variabel lain yang berada di luar model penelitian ini.

#### 4.8 Pengujian Hipotesis

Terdapat empat pengaruh yang dihipotesiskan dalam penelitian ini. Pertama, menguji pengaruh tingkat penalaran moral berpengaruh terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Kedua, menguji pengaruh retaliasi terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Ketiga, menguji pengaruh rasa bersalah terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Keempat, menguji pengaruh rasa malu terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*.

## **Hipotesis 1**

Hipotesis satu dalam penelitian ini berbunyi “Tingkat penalaran moral berpengaruh positif terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*.”. Pengujian hipotesis dilakukan melalui uji t. Hipotesis satu diterima ketika  $t_{hitung} > t_{tabel}$  atau tingkat signifikansi  $< 0.05$ . Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai t variabel penalaran moral sebesar  $2.336 > 1.676$  dengan signifikansi 0.023 (lihat pada tabel 4.6). Dengan demikian, H1 terdukung bahwa penalaran moral memiliki pengaruh positif terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Individu dengan tingkat moral yang lebih tinggi mempunyai kecenderungan yang lebih besar untuk melakukan *whistleblowing*.

Hasil dari pengujian H1 dalam penelitian ini sejalan dengan beberapa penelitian terdahulu yang menyebutkan bahwa auditor dengan penalaran moral yang tinggi akan memiliki kecenderungan yang lebih tinggi untuk melakukan *whistleblowing* daripada auditor dengan penalaran moral yang rendah (Arnold & Ponemon; 1991, Brabeck; 1984, Ponemon & Gabhart; 1990). Penelitian terdahulu juga konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Liyanarachchi dan Newdick (2009) yang menyatakan bahwa, pada umumnya individu dengan tingkat penalaran moral yang tinggi cenderung melakukan *whistleblowing* dibandingkan dengan tingkat penalaran moral yang rendah.

## **Hipotesis 2**

Hipotesis dua dalam penelitian ini berbunyi “kekuatan retaliasi berpengaruh negatif terhadap kecenderungan individu untuk melakukan

*whistleblowing*”. Pengujian hipotesis dua dalam penelitian ini dilakukan melalui uji t. Hipotesis dua diterima ketika  $t_{hitung} > t_{tabel}$  atau tingkat signifikansi  $< 0.05$ . Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai t variabel kekuatan retaliasi  $2.516 > 1.676$  dengan signifikansi  $0.015$  (lihat pada tabel 4.6). Dengan demikian H2 terdukung bahwa kekuatan retaliasi memiliki pengaruh negatif terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Individu yang dihadapkan dengan retaliasi tinggi mempunyai kecenderungan yang lebih kecil untuk melakukan *whistleblowing*.

Hasil dari penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Liyanarachchi dan Newdick (2009) dan Arnold dan Ponemon (2001) yang mengatakan bahwa kekuatan retaliasi memiliki pengaruh secara negatif terhadap kemungkinan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Pada dasarnya, sebelum melakukan *whistleblowing*, para *whistleblower* cenderung selalu menganalisa bentuk-bentuk dan kekuatan retaliasi yang akan mereka terima.

### **Hipotesis 3**

Hipotesis 3 dalam penelitian ini berbunyi “rasa bersalah berpengaruh positif terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*”. Pengujian hipotesis tiga dalam penelitian ini dilakukan melalui uji t. Hipotesis tiga diterima ketika  $t_{hitung} > t_{tabel}$  atau tingkat signifikansi  $< 0.05$ . Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai t variabel rasa bersalah  $2.482 > 1.676$  dengan signifikansi  $0.016$  (lihat pada tabel 4.6). Dengan demikian H3 terdukung bahwa rasa bersalah memiliki pengaruh positif terhadap kecenderungan individu untuk

melakukan *whistleblowing*. Individu yang memiliki perasaan bersalah setelah dia melakukan *fraud* atau *wrongdoing* memiliki kecenderungan lebih besar untuk melakukan *whistleblowing*.

Hasil dari penelitian ini berhasil membuktikan secara empiris bahwa sesungguhnya perasaan bersalah berpengaruh besar terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Dengan hadirnya penelitian ini maka terjawablah kegunaan hati dari Blenkinsopp dan Edward (2008) yang menyatakan bahwa emosi lain seperti perasaan bersalah pada akhirnya akan mempengaruhi keputusan seseorang untuk bersuara. Hal ini dikarenakan individu yang merasa bersalah akan mencoba untuk menebus kesalahan mereka dengan berperilaku etis (Leith dan Baumeister, 1998). *Whistleblowing* dinilai sebagai salah satu tindakan yang beretika yang dapat menjadi jalan untuk menebus kesalahan individu tersebut.

#### **Hipotesis 4**

Hipotesis 4 dalam penelitian ini berbunyi “rasa malu berpengaruh positif terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*”. Pengujian hipotesis empat dalam penelitian ini dilakukan melalui uji t. Hipotesis empat diterima ketika  $t_{hitung} > t_{tabel}$  dan tingkat signifikansi  $< 0.05$ . Namun, hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai t variabel rasa bersalah  $1.433 < 1.676$  dengan signifikansi 0.158 (lihat pada tabel 4.6). Hasil tersebut menjelaskan bahwa rasa malu tidak memiliki pengaruh negatif terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*.

Hasil dari penelitian ini tidak sesuai dengan apa yang peneliti hipotesiskan di H4. Pada dasarnya, belum ada penelitian terdahulu yang menguji secara empiris bahwa rasa malu berhubungan negatif dengan kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Namun, peneliti mengacu kepada beberapa penelitian terdahulu tentang rasa bersalah yang hasil temuannya mengarahkan secara tidak langsung kepada perilaku *whistleblowing*. Lewis (2000) menyatakan bahwa rasa malu digambarkan sebagai perasaan negatif yang dihasilkan dari suatu tindakan yang telah berlangsung, hal tersebut akan mengakibatkan kebingungan dalam berfikir, ketidakmampuan untuk berbicara dan mengungkapkan (Lewis, 2000). Menurut peneliti, ketidakmampuan untuk berbicara dan mengungkapkan merupakan salah satu bentuk ketidaksanggupan individu untuk melakukan *whistleblowing*.

Rasa malu disinyalir sebagai salah satu bentuk emosi negatif yang dapat menentukan perilaku individu yang berlandaskan dengan standar moral (Eisenberg, 2000; Baumeister, Stillwell and Heatherton, 1994). Ketika individu melakukan atau dihadapkan dengan situasi yang tidak beretika maka secara alamiah akan timbul emosi negatif (rasa bersalah dan rasa malu) yang merupakan refleksi dari standar moral yang ada di dalam diri mereka atau masyarakat. Salah satu alasan mengapa hipotesis ini tidak terdukung karena tingginya standar moral individu yang merasa malu ketika melakukan *fraud* atau *wrongdoing*. Oleh karena itu, didorong dari moral individu tersebut maka kemungkinan individu tersebut tetap melakukan *whistleblowing*.

## BAB V

### KESIMPULAN, KETERBATASAN, IMPLIKASI DAN SARAN

#### 5.1 Kesimpulan

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh penalaran moral, retaliasi, rasa bersalah dan rasa malu terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Penelitian ini mengacu pada penelitian Liyanarachchi dan Newdick (2009) dengan memasukan dua variabel baru yang belum pernah diuji secara empiris terkait dengan *whistleblowing*, yaitu rasa bersalah dan rasa malu.

Hasil penelitian ini memberikan bukti secara empiris bahwa penalaran moral, retaliasi dan rasa bersalah memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Pengujian Hipotesis satu (H1) dalam penelitian ini terdukung. Hal ini menyatakan bahwa tingkat penalaran moral mempunyai pengaruh positif yang signifikan terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Jadi, individu dengan tingkat penalaran moral yang tinggi mempunyai kecenderungan yang lebih besar untuk melakukan *whistleblowing* daripada individu dengan tingkat penalaran moral yang rendah. Hasil penelitian ini sejalan dengan Arnold & Ponemon (1991), Brabeck (1984), Ponemon & Gabhart (1990), Liyanarachchi & Newdick (2009) yang menyatakan bahwa individu dengan penalaran moral yang tinggi memiliki kecenderungan yang lebih tinggi untuk melakukan *whistleblowing* daripada individu dengan penalaran moral yang rendah.

Hasil pengujian Hipotesis dua (H2) dalam penelitian ini terdukung. Hal ini membuktikan bahwa kekuatan retaliasi mempunyai pengaruh negatif yang signifikan terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Arnold & Ponemon (1991) dan Liyanarachchi & Newdick (2009) yang menyatakan bahwa kekuatan retaliasi berpengaruh secara negatif terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Hipotesis tiga (H3) dalam penelitian ini juga terdukung, dapat disimpulkan bahwa rasa bersalah mempunyai pengaruh positif yang signifikan terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. berdasarkan hasil penelitian ini berarti peneliti mampu membuktikan secara empiris pernyataan dari Blenkinsopp dan Edward (2008). Hasil pengujian Hipotesis empat (H4) dalam penelitian ini tidak terdukung atau dengan kata lain rasa malu tidak mempengaruhi kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Hal ini terjadi disebabkan oleh tingginya penalaran moral yang dimiliki oleh responden penelitian sehingga meskipun memiliki rasa malu yang besar, mereka akan tetap cenderung melakukan *whistleblowing* terhadap *froud* atau *wrongdoing* yang terjadi.

## **5.2 Keterbatasan**

Penelitian ini masih sangat memerlukan perkembangan dan studi yang lebih luas agar hasilnya lebih dalam dan akurat. Penelitian ini masih memiliki beberapa keterbatasan yang peneliti harapkan dapat diperbaiki pada perkembangan penelitian selanjutnya, diantaranya yaitu:

1. Penelitian ini masih menggunakan subyek penelitian yang tidak terlalu luas, yakni auditor internal yang bekerja di Universitas Negeri yang berada di Yogyakarta. Oleh karena itu, harus lebih berhati-hati dalam menggeneralisasikan hasil dari penelitian ini.
2. Penelitian ini menggunakan metode survei melalui kuesioner. Peneliti tidak mempunyai kesempatan untuk bertemu langsung dengan responden. Oleh karena itu dikhawatirkan ada kemungkinan jawaban yang tidak sesuai dengan apa yang dimaksudkan dalam penelitian ini.

### **5.3 Implikasi Penelitian**

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan implikasi yang berarti untuk semua pihak, yaitu:

1. Dapat memberikan perluasan literatur dan melengkapi penelitian sebelumnya yang berkaitan dengan *whistleblowing*.
2. Bukti empiris di Indonesia sendiri masih tergolong sedikit mengenai *whistleblowing* dalam konteks akuntansi, penelitian ini diharapkan dapat memberikan data awal mengenai alasan kuat yang mendorong seorang *whistleblower* untuk melakukan *whistleblowing*, yaitu emosi negatif.
3. Penelitian ini diharapkan bermanfaat sebagai acuan untuk lembaga pendidikan agar lebih menekankan pendidikan etika bisnis kepada mahasiswa supaya kedepannya dapat bertindak lebih beretika.



4. Dalam dunia praktis, hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi dasar pertimbangan bagi organisasi untuk mulai membentuk *whistleblowing* sistem, hal ini ditujukan untuk pencegahan *fraud* dan *wrongdoing*.
5. Bagi para regulator, diharapkan untuk mulai membuat peraturan yang secara khusus mengatur hal-hal yang terkait dengan *whistleblowing*.

#### **5.4 Saran**

Keterbatasan yang terdapat dalam penelitian ini dapat menjadi peluang besar untuk penelitian selanjutnya. Beberapa saran dari peneliti untuk penelitian selanjutnya adalah sebagai berikut:

1. Penelitian selanjutnya diharapkan untuk memperluas sampel penelitian dan jangkauan wilayah yang lebih luas agar hasil yang diperoleh dapat lebih digeneralisasi.
2. Penelitian selanjutnya diharapkan untuk melakukan pengujian bias non-respon dan bias kuesioner penelitian.
3. Penelitian selanjutnya dapat mengobservasi bentuk dari emosi negatif dan positif lainnya. Kerena pada dasarnya emosi yang muncul dalam diri manusia akan mempengaruhi keputusan mereka untuk melakukan tindakan etis.

4. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat memisahkan tingkat (tinggi dan rendah) untuk variabel penalaran moral, retaliasi, rasa bersalah dan rasa malu.

## DAFTAR PUSTAKA

- Averill, P.M., et al. 2002. Assessment of Shame and Guilt in a Psychiatric Sample: A Comparison of Two Measures. *Pers Individ Differ.* 32: 1365–1376.
- Arnold, D., and L. Ponemon. 1991. Internal Auditors Perception of Whistle-Blowing and The Influence of Moral Reasoning: An Experiment. *Auditing: A journal of Practice & Theory.* 10(2): 1-15
- Bateman, T. S., and Crant, J. M. 1993. The Proactive Component of Organizational Behavior. *Journal of Organizational Behavior.* 14(2): 103-118.
- Baumeister, R. F., Stillwell, A. M., & Heatherton, T. F. 1994. Guilt: An interpersonal approach. *Psychological Bulletin.* 115: 243–267.
- Berkowitz. L. 2003. Emotion Behavior. Jakarta. Penerbit PPM
- Blenkinsopp, J. and Edwards, M. S. 2008. On Not Blowing the Whistle: Quiescent Silence as an Emotion Episode. *Bingley: Emerald Group Publishing/ JAI Press.*
- Bok, S. 1980. Whistleblowing and Professional Responsibilities in D. Callahan and S. Bok (eds.). *Ethics Teaching in Higher Education* (Plenum Press, New York).
- Brabeck, M. M. 1984. Ethical Characteristics of Whistle-Blowers. *Journal of Research in Personality.* 18: 41–53.
- Brewer, G. A. and S. C. Selden. 1995. Whistle Blowing in the Federal Civil Service: New Evidence of the Public Service Ethics?. *Revised Version of the Paper Presented at the Annual Meeting of the America Political Science Association.* (Chicago, IL)
- Brown, R. et al. 2008. Nuestra Culpa: Collective Guilt and Shame as Predictors of Reparation for Historical Wrongdoing. *Journal of Personality and Social Psychology.* 94(1): 75–90.
- Chan, S. Y. and P. Leung. 2006. The Effects of Accounting Students Ethical Reasoning and Personal Factors on Their Ethical Sensitivity. *Managerial Auditing Journal.* 21: 436–457.
- Chiasson, M., Johnson, G. H. and Byington, J. R. 1995. Blowing the Whistle: Accountants in Industry. *The CPA Journal.* 65(2): 24-27.

- Cohen, T. R., Wolf, S. T., Panter, A. T., & Insko, C. A. 2011. Introducing the GASP scale: A new measure of guilt and shame proneness. *Journal of Personality and Social Psychology*. 100: 947–966
- Cooper, D.R, and Schindler, P.S. (2011). *Metode Riset Bisnis*, Terjemahan, PT. Media Global Edukasi, Jakarta.
- Curley, G. E. 1984. Emotion, Intuition, and Changing Reality: The 21 Emotion Exercise.  
<http://members.tripod.com/psychic/discoveries/emotion/chapter9.html>.  
 (13 juli 2006)
- Davis, M. 1989. Avoiding the tragedy of whistle-blowing. *Business and Profesional Ethics Journal*. 8(4); 3-20.
- Dworkin, T.M. and E.S. Callahan. 1991. Internal Whistleblowing: Protecting the Interests of the Employee, the Organization and Society. *American Business Law Journal*. 29: 267-308.
- Eisenberg, N. 2000. Emotion, Regulation, and Moral Development. *Annual Review of Psychology*. 51(1): 665.
- Ferguson, T. J. and H. Stegge. 1998. Measuring Guilt in Children: A Rose by Any Other Name Still has Thorns. San Diego: Academic Press.
- Ghozali, Imam. 2011. Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPS 19. Edisi Kelima. Semarang: Universitas Diponegoro
- Gorta, A. and S. Forell. 1995. Layers of Decision Linking Social Definitions of Corruption and Willingness to Take Action. *Crime, Law, & Social Change*. 23: 315-343.
- Glazer, M. 1983. Ten whistle-blowers and how they fared. *Hastings Center Report* (December): 33-41.
- Graham, J. 1986. Principled organizational dissent: A theoretical essay. In L. Cummings and B. Staw, eds.. *Research in Organizational Behavior* 8: 1-52. Greenwich, CT: JAI Press.
- Greenberger, D., M. Miceli and D. Cohen. 1987. Oppositionists and group norms: The reciprocal influence of whistle-blowers and co-workers. *Journal of Business Ethics*. 6: 527-542.
- Gundlach, M. J. et al. 2003. The Decision to Blow the Whistle: A Social Information Processing Framework. *Academy of Management Review* (Janury). 107–123.

- Eaton and Akers, M. D. 2007. Whistleblowing and Good Governance. *The CPA Journal*. 77(6): 66-71
- Edwards, M. S. *et al.* 2009. Deciding To speak Up or To Remain Silent Following Observed Wrongdoing: The Role of Discrete Emotions and Climate of Silence. *Bingley: Emerald Press*.
- Eisenberg, N. 2000. Emotion, Regulation, and Moral Development. *Annual Review of Psychology*. 51(1): 665.
- Elias, R. 2008. Auditing Students Professional Commitment and Anticipatory Socialization and Their Relationship to Whistleblowing. *Managerial Auditing Journal*. 23(3): 283-294
- Emerson, T. L. N., S. J. Conroy and C. W. Stanley: 2007. 'Ethical Attitudes of Accountants: Recent Evidence from a Practitioner' Survey '. *Journal of Business Ethics*. 71: 73-78.
- Ferguson, T. J., & Stegge, H. 1998. Measuring guilt in children: A rose by any other name still has thorns. In J. Bybee (Ed.). *Guilt and children*. 19-74. San Diego: Academic Press.
- Frijda, N. H. 1988. The Laws of Emotion. *Am Psychol*. 4: 349-358.
- Gundlach, M. J. *et al.* 2003. The Decision to Blow the Whistle: A Social Information Processing Framework. *Academy of Management Review (Janury)*: 107-123.
- Hair, J.F., *et al.* 2010. *Multivariate data analysis*. 7<sup>th</sup> edition. New Jersey : Pearson Education Inc.
- Hartono, Jogiyanto. 2013. *Metodologi Penelitian Bisnis*. Edisi 6. BPFE : Yogyakarta.
- <http://www.fraud-magazine.com/search.aspx?&searchtext=enron> diakses pada sabtu, 14 februari 2015
- <http://www.hukumonline.com/berita/baca/lt4fb7bff86349a/perbedaan-iwhistle-blower-i-dan-ijustice-collaborator-i> diakses pada selasa, 10 Februari 2015
- Izard, C. E. and B. P. Ackerman. 2000. *Motivational, Organizational and Regulatory Functions of Discrete Emotions*. New York: Guilford Press.
- Jubb, P.B. 1999. Whistleblowing : A restrictive Definitation and Interpretation, *Journal of Business Ethics*. 21: 77-94.

- Kamus Besar Bahasa Indonesia. 1998. Departement Pendidikan dan Kebudayaan. Balai Pustaka.
- Keenan, J. P. 1995. Whistleblowing and the First-Level Manager: Determinants of Feeling Obligated to Blow the Whistle. *Journal of Social Behavior and Personality*. 10: 571–584.
- Keenan, J.P dan , C.A Krueger. 1992. Whistleblowing and the Professional. *ABI/INFORM Global*
- Keltner, D dan Gross J. J. 1999. Functional Accounts of Emotions. *Cogn Emot*. 13: 467–480.
- King, G. 2000. The Implications of Differences in Cultural Attitudes and Styles of Communication on Peer Reporting Behavior. *Cross Cultural Management – An International Journal*. 7(2): 11-17.
- King, A. 2007. Protected Disclosures Amendment Bill – First Reading, Parliament of New Zealand, Hansard. 642.
- Kohlberg, L. 1969. Continuities and Discontinuities in Childhood and Adult Moral Development. *Human Development*. 12(2): 93-120.
- Kohlberg, L. 1981. *The Philosophy of Moral Development, Moral Stage and Idea of Justice*. San Francisco : Harper and Row.
- Kroll, J. & Egan, E. 2004. Psychiatry, moral worry, and the moral emotions.. *Journal of Psychiatric Practice*. 10: 352–360.
- Lamb, R. E. 1983. Guilt, Shame, and Morality. *Philos Phenomenol Res*. 43: 329–346.
- Lazarus, R. S. 1991. *Emotion Adaptation*. Newyork: Oxford University Press
- Leary, M. R. 2007. Motivational and Emotional Aspects of the Self. *Annual Review of Psychology*. 58(1): 317–344.
- Leith, K. P. and R. F. Baumeister. 1998. Empathy, Shame, Guilt, and Narratives of Interpersonal Conflicts: Guilt-prone People Are Better at Perspective Talking. *Journal of Personality*. 66(1): 1
- Lewis, H. B. 1971. *Shame and guilt in neurosis*. Madison, CT: International Universities Press.
- Lewis, M. 2000. Self-conscious emotions: embarrassment, pride, shame, and guilt. In M. Lewis & J. M. Haviland-Jones (Eds.), *Handbook of emotions* (2nd ed., pp. 623–636). New York: Guilford.

- Lickel, B., Schmader, T., Curtis, M., Scarnier, M., & Ames, D. R. 2005. Vicarious shame and guilt. *Group Processes and Intergroup Relations*. 8: 145–157.
- Liyanarachchi, G., and Newdick, C. 2009. The Impact of Moral Reasoning and Retaliation on Whistle-Blowing: New Zealand Evidence. *Journal of Business Ethics*. 89: 37-57
- Maitlis, S. and H. Ozcelik. 2004. Toxic Decision Processes: A Study of Emotion and Organizational Decision Making. *Organization Science*. 15(4): 375–393.
- Mesmer-Magnus, J. R. and C. Viswesvaran. 2005. Whistleblowing in Organizations: An Examination of Correlates of Whistleblowing Intentions, Actions, and The Impact of Moral Reasoning and Retaliation on Whistle-Blowing Retaliation. *Journal of Business Ethics*. 62: 277–297
- Miceli, M. P., and Near, J. P. 1988. Individual and Situational Correlates of Whistle-Blowing. *Personnel Psychology*. 42 (2): 267-281.
- Miceli, M. P., and Near, J. P. 1989. The incidence of Wrongdoing, Whistleblowing, and Retaliation: Result of a Naturally Occurring Field Experiment. *Employee Responsibilities and Right Journal*. 2(2): 91-108
- Miceli, M. P., J. B. Dozier and Near, J. P. 1991, Blowing the Whistle on Data-Fudging: A Controlled Field Experiment. *Journal of Applied Social Psychology*. 21(4): 271–295.
- Miceli, M. P. and Near, J. P. 1992. *Blowing the Whistle – The Organizational and Legal Implications for Companies and Employees*. New York, NY: Lexington Books.
- Miceli, M. P. and Near, J. P. 2005. Standing up or Standing by : What Predict blowing the whistle on organizational wrongdoing?, in J. Martocchio (ed.), *Research in Personnel; and Human Resources Management (JAI, Stamford, CT)*
- Miceli, M. P. and Near, J. P. 1986. Retaliation Against WhistleBlowers: PredictorsEffects. *The Journal of Applied Psychology*. 71: 137–145.
- Miceli, M. P. and Near, J. P. 1995. Effective Whistle-Blowing. *The Academy of Management Review*. 20(3): 679-708.
- Miceli, M. P. and Near, J. P. 1995. Effective Whistle-Blowing. *Academy of Management Review*. 20(3): 679–708.

- Miceli, M. P. and Near, J. P. 1996, Whistle-Blowing: Myth and Reality. *Journal of Management* . 22(3): 507– 526
- Miceli, M. P. and Near, J. P. 2002. What Makes Whistle-Blower Effective? Three Field Studies. *Human Relation*. 55: 455-79
- Moberly, R. 2006. Sarbanes-Oxley’s Structural Model To Encourage Corporate Whistleblower. *Brigham Young University Law Review*. 1107-1180.
- Morris, Donald. 2004. Defining a Moral Problem in Business Ethics. *Journal of Business Ethics*, 49: 347-357.
- Mosher, D. L. 1965. Interaction of Fear and Guilt in Inhibiting Unacceptable Behavior. *Journal of Consult Psychology*. 29:161–167.
- Near, J. P.; Rehg, M. T.; Scotter, J. R. V and Miceli, M. P. 2004. Does type of Wrongdoing Affect the Whistle-Blowing Process?. *Business Ethics Quarterly*. 14(2): 219-242.
- Near, J. P., M. T. Rehg, J. R. Van Scotter and M. P. Miceli. 2004. Does Type of Wrongdoing Affect the Whistle-Blowing Process?. *Business Ethics Quarterly*. 14(2): 219–242.
- Oatley, K. and Johnson-Laird P. N. 1992. Terms of Emotion: The Inferences That Can be Drawn. *Rev Psicol Soc*. 7: 97–104.
- Parmerlee, M. A., J. P. Near and T. C. Jensen. 1982. Correlates of Whistle-Blowers’ Perceptions of Organizational Retaliation. *Administrative Science Quarterly*. 27: 17–34.
- Patel, Chris. 2003. Some Cross Cultural Evidence on Whistle-blowing as an Internal Control Mechanism. *Journal of International Accounting Research*. 2: 69-66
- Ponemon, L. and D. Gabhart. 1990. Auditor Independence Judgments: A Cognitive-Development Model and Experimental Evidence. *Contemporary Accounting Research*. 7: 227-251.
- Ponemon, L. 1994. A Comment On “Whistle -Blowing” As An Internal Control Mechanism: Individual And Organizational Considerations. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* (Fall). 118–130.
- Ponnu, C. H., Naidu, K and Zamri, W. 2008. Determinants of Whistle-Blowing. *International Review of Business Research Papers*. 4(1):276-298.



- Regh, M. T., M. P. Miceli, J. P. Near and J. R. Van Scotter. 2008. Antecedent and Outcome of Retaliation Against Whistleblower: Gender Differences and Power Relationship. *Organization Science*. 19(2): 221-240
- Rest, J. 1986. Moral Development. *Advance in Research and Theory*. New York: Praeger.
- Rest, J. 1979. Development in Judging Moral Issues. Minneapolis, MN: University of Minnesota Press.
- Rest, J. R. & Narvaez, D. 1994. Moral Development in Professions. New Jersey: Lawrence Erlbaum Associates Pub
- Rocha, E. and B. H. Kleiner. 2005. To Blow or Not to Blow the Whistle? That is the Question. *Management Research News*. 28: 80–87.
- Roscoe, J. T. 1975. Fundamental Research Statistic for The Behavior Sciences. Second Edition. New York: Holt, Rinehart and Winston.
- Rothschild, J. and Miethe, T. D. 1999. Whistle-blower Disclosure and Management Retaliation. *Work & Occupations*. 26(1): 107-128.
- Santoso, S. 2010. Statistik Multivariat Konsep dan Aplikasi dengan SPSS. Jakarta: PT Elex Media Komputindo.
- Schmader, T. And Lickel, B. 2006. The approach and avoidance function of guilt and shame emotions: Comparing reactions to self-caused and other-caused wrongdoing. *Motivation and Emotion*. 30(1): 43-56.
- Schultz, J. J., D. A. Johnson, D. Morris and S. Dyrnes. 1993. An Investigation of the Reporting of Questionable Acts in an International Setting. *Journal of Accounting Research*. 31: 75-103.
- Sekaran, Uma. 2006. Research Methods For Business. Edisi 4. Buku 2. Jakarta: Salemba Empat.
- Shawver, T., and Clements, L. H. 2012. How Do Emotions Affect Ethical Evaluation For Accountants. *Journal of Forensic and Investigating* 4.
- Silfver, M., Helkama, K., Lönnqvist, J. E., & Verkasalo, M. 2008. The relation between value priorities and proneness to guilt, shame, and empathy. *Motivation and Emotion*. 32: 69–80.
- Smith, J. R. et al. 2007. Social Identity and the Attitude–behaviour Relationship: Effects of Anonymity and Accountability. *European Journal of Social Psychology*, 37(2): 239–257.

Surat Edaran Mahkamah Agung (SEMA) Nomor 4 Tahun 2011

Tangney, J. P. 1991. Moral affect: The Good, The Bad, and The Ugly. *Journal of Personality and Social Psychology*. 61(4): 598–607.

Tangney, J. P. 1995. Shame and Guilt in Interpersonal Relationships. In J. P.

Tangney, J. P. et al. 1996. Are shame, guilt, and embarrassment distinct emotions? *Journal of Personality and Social Psychology*. 70(6): 1256–1269.

Tangney, J. P. and Dearing R. (2002) *Shame and Guilt*. New York: Guilford.

Tangney, J. P. et al. 2007. Moral emotions and moral behavior. *Annual Review of Psychology*. 58(1): 345–372.

Tangney, J. P. et al. 1998. Are Shame and Guilt Related to Distinct Self-discrepancies?. *Journal of Personality and Social Psychology*. 75(1). 256–268.

Tangney, J. P. et al. 2007. Moral emotions and moral behavior. *Annual Review of Psychology*, 58(1): 345–372.

Taylor, E.Z., and Curtis, M.B. 2010. An Examination of the Layers of Workplace Influences in Ethical Judgments : Whistleblowing Likelihood and Preseverance in Public Accounting. *Journal of Business Ethics*. 93: 21-37.

Tracy, J. L. & Robins, R. W. 2004. Putting the self into selfconscious emotions: a theoretical model. *Psychological Inquiry*. 15: 103–125.

Tracy, J. L., & Robins, R. W. 2006. Appraisal antecedents of shame and guilt: Support for a theoretical model. *Personality and Social Psychology Bulletin*. 32(10): 1339–1351.

Trevino, L. K. 1986. Ethical Decision Making in Organizations: A Person-Situation Interactionist Model. *The Academy of Management Review*. 11(3): 601-617.

Undang- undang Nomor 13 Tahun 2006 tentang Perlindungan Saksi dan Korban.

Vandekerckhove, W. and M. S. R. Commers. 2004. Whistle Blowing and Rational Loyalty. *Journal of Business Ethic*. 53: 225–233.

Verschoor, C. 2005. Is This the Age of Whistleblowers. *Strategic Finance*. 86(7): 17–18.

Wicker, F. W., Payne, G. C., & Morgan, R. D. (1983). Participant descriptions of guilt and shame. *Motivation and Emotion*. 7: 25–39.

Welton, R. E., J. R. Davis and M. LaGrone. 1994. Promoting the Moral Development of Accounting Graduate Students: An Instructional Design and Assessment. *Accounting Education. International Journal*. 3(1): 35–50.

Woien, S. L. et al. (2003) Validation of the TOSCA to Measure Shame and Guilt. *Pers Individ Differ*. 35: 313–326

[www.academia.edu/5489722/KASUS\\_ENRON\\_DAN\\_AKIBATNYA](http://www.academia.edu/5489722/KASUS_ENRON_DAN_AKIBATNYA) Diakses pada kamis, 12 februari 2015

[www.national.kompas.com/read/2011/08/15/13200754/KY.Telaah.Laporan.Prita](http://www.national.kompas.com/read/2011/08/15/13200754/KY.Telaah.Laporan.Prita) diakses pada kamis, 12 Februari 2015

[www.national.kompas.com/read/2011/01/09/13033828/Gayus.Terbukti.Korupsi.P.T.SAT](http://www.national.kompas.com/read/2011/01/09/13033828/Gayus.Terbukti.Korupsi.P.T.SAT) diakses pada kamis, 12 Februari 2015

[www.national.kompas.com/read/2013/05/03/17585324/Kicauan.Burung.Susno.Tu.rut.Ungkap.Keberadaan](http://www.national.kompas.com/read/2013/05/03/17585324/Kicauan.Burung.Susno.Tu.rut.Ungkap.Keberadaan) diakses pada kamis, 12 Februari 2015

# LAMPIRAN-LAMPIRAN

## Lampiran 1

Kepada Yth,  
Saudara (i)/bapak/ibu responden  
Di Tempat

Dengan hormat,  
Yang bertanda-tangan di bawah ini, saya :

Nama : Meita Larasati  
NIM : 12/342125/PEK/17646  
Mobile : 081226536868  
Status : Mahasiswa Program S2 Magister Sains Akuntansi  
Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta

Sedang dalam proses penyelesaian penelitian ilmiah sebagai syarat kelulusan untuk program Magister Sains Akuntansi (S2). Penelitian ini bertujuan untuk melihat pengaruh dari penalaran moral, retaliasi dan emosi negatif terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Saya mohon kesediaan saudara (i)/bapak/ibu untuk mengisi kuesioner penelitian ini sebagai bagian dari proses pengumpulan data.

Saya akan menjamin kerahasiaan identitas dan jawaban dari saudara (i)/bapak/ibu sekalian. Semua semata-samata hanya untuk kepentingan penelitian ilmiah, dan hanya ringkasan dari hasil analisis yang akan dilaporkan atau dipublikasikan.

Demikian permohonan ini saya ajukan, atas kesediaan dan partisipasi saudara (i)/bapak/ibu sekalian, saya haturkan beribu terima kasih

Hormat saya,

**Meita Larasati**

### IDENTITAS RESPONDEN

Nama (boleh dikosongkan) : .....  
Jenis Kelamin : Laki-laki / Perempuan  
Usia : 20-25 tahun 26-30 tahun >30 tahun  
Nama Instansi : .....  
Posisi / Jabatan : .....  
Pengalaman Bekerja : .....  
Pendidikan Terakhir : .....

### PETUNJUK PENGISIAN KUESIONER

Responden yang terhormat diminta untuk mengisi salah satu kolom yang telah disediakan dengan memberikan tanda ceklist ( ) untuk setiap item pernyataan/pertanyaan yang ada sesuai dengan persepsi pribadi saudara (i)/bapak/ibu sekalian.

#### Contoh:

No		STM	TM	CM	TM	SM
1	Saya mungkin merasa bersalah jika meninggalkan organisasi saya sekarang					

Keterangan pengisian kolom:

SM : Sangat mungkin

M : Mungkin

CM : Cukup mungkin

TM : Tidak mungkin

STM : Sangat tidak mungkin

No		STM	TM	CM	M	SM
1	Jika terjadi <i>fraud</i> atau <i>wrongdoing</i> dalam organisasi tempat saya bekerja, saya menganggap kasus tersebut cukup serius					
2	Jika, terjadi <i>fraud</i> atau <i>wrongdoing</i> dalam organisasi tempat saya bekerja, saya cenderung merasa bertanggung jawab untuk melaporkan kasus tersebut					
3	Jika terjadi <i>fraud</i> atau <i>wrongdoing</i> dalam organisasi tempat saya bekerja, saya cenderung akan melaporkan kasus tersebut ke tingkat yang lebih tinggi					
4	Jika saya melaporkan <i>fraud</i> atau <i>wrongdoing</i> yang terjadi dalam organisasi tempat saya bekerja, saya mungkin akan mencegah organisasi merugikan orang lain (investor, masyarakat, dll)					
5	Jika saya melaporkan <i>fraud</i> atau <i>wrongdoing</i> yang terjadi dalam organisasi tempat saya bekerja, atasan saya mungkin kurang dapat menerima					
6	Jika saya melaporkan <i>fraud</i> atau <i>wrongdoing</i> yang terjadi dalam organisasi tempat saya bekerja, saya mungkin akan dinonaktifkan					
7	Jika saya melaporkan <i>fraud</i> atau <i>wrongdoing</i> yang terjadi dalam organisasi tempat saya bekerja, atasan dan rekan kerja mungkin akan mengacuhkan saya					
8	Jika saya melaporkan <i>fraud</i> atau <i>wrongdoing</i> yang terjadi dalam organisasi tempat saya bekerja, prospek masa depan (karir) saya dengan perusahaan mungkin akan menurun					

9	Jika saya melaporkan <i>fraud</i> atau <i>wrongdoing</i> yang terjadi dalam organisasi tempat saya bekerja, mungkin pemberian bonus untuk saya akan ditiadakan					
10	Jika saya melaporkan <i>fraud</i> atau <i>wrongdoing</i> yang terjadi dalam organisasi tempat saya bekerja, semua fasilitas yang diberikan oleh organisasi kepada saya mungkin akan ditarik kembali					
11	Jika saya melaporkan <i>fraud</i> atau <i>wrongdoing</i> yang terjadi dalam organisasi tempat saya bekerja, mungkin saya akan diberikan beban tugas yang lebih berat dari biasanya					
12	Jika saya melaporkan <i>fraud</i> atau <i>wrongdoing</i> yang dilakukan oleh karyawan lain dalam organisasi tempat saya bekerja, maka karyawan tersebut mungkin akan melakukan pembalasan terhadap saya					
13	Jika terjadi <i>fraud</i> atau <i>wrongdoing</i> dalam organisasi tempat saya bekerja, rekan-rekan kerja mungkin akan mendukung saya untuk melaporkan kasus tersebut					
14	Sulit bagi saya untuk melaporkan <i>fraud</i> atau <i>wrongdoing</i> yang terjadi dalam organisasi tempat saya bekerja kepada otoritas yang memiliki wewenang					



MLS adalah perusahaan yang baru saja merintis bisnisnya yang bergerak dalam bidang pembuatan ban mobil. Pemilik MLS merupakan mantan pemilik PHS yang dulunya merupakan perusahaan pembuatan ban sepeda. Namun, perusahaan tersebut bangkrut dua tahun lalu akibat terlilit hutang kepada suplier mereka, MID. MID merupakan perusahaan terbesar yang paling banyak memberikan kredit untuk pasokan karet pembuatan ban kepada beberapa perusahaan. Pemilik MLS ingin mengajukan kredit kembali kepada MID atas pasokan karet sebagai bahan baku pembuatan ban mobil. Pemilik MLS telah mengetahui seluk beluk dunia bisnis, dengan begitu mereka memiliki pengalaman yang cukup dalam masalah teknis, pemasaran dan akunting. Pada dasarnya MLS merupakan salah satu perusahaan ban mobil yang patut dipertimbangkan dalam dunia bisnis dan memiliki kemampuan yang memadai untuk menjual dan memproduksi ban mobil.

Pada tahun pertama kebutuhan akan karet diperkirakan Rp.500.000.000, oleh karena itu MLS mengajukan kredit kepada MID sebesar Rp.300.000.000. Mengingat pemilik MLS yang merupakan mantan pemilik dari PHS yang telah bangkrut dan pernah merugikan MID sebesar Rp.230.000.000 dan dicatat sebagai *bad debts* oleh MID. Apakah MID akan menyetujui pengajuan kredit dari MLS?

Haruskah MID memperpanjang kredit MLS?

(Centang salah satu pilihan yang menurut anda sesuai)

- Harus Memperpanjang .....
- Tidak bisa memutuskan .....
- Sebaiknya tidak memperpanjang .....

(Mohon tunjukkan pentingnya masing-masing pertimbangan di bawah ini dalam membuat keputusan)

No.		STM	TM	CM	M	SM
1	Apakah Anda akan memberikan bantuan kepada mantan pelanggan, walaupun mereka sedang dalam kesulitan ekonomi.					
2	Apakah resiko untuk memberikan MLS kredit hanya dinilai dari hutang terdahulu mereka.					
3	Apakah MID mendapat keringanan pajak ketika mereka mencatat <i>bad debt</i> .					
4	Apakah pemilik dari MLS dan MID saling berhubungan.					
5	Karyawan harus melindungi perusahaan dari kebangkrutan jika pemilik berusaha keras untuk sukses.					

6	Apakah MLS harus diperlakukan sama dengan pelanggan kredit lainnya.					
7	Apakah ada hukum yang melarang tentang diskriminasi dalam keputusan kredit bagi individu yang sebelumnya telah bangkrut					
8	Apakah MLS mengajukan kredit untuk mencari profit atau untuk memulai bisnis baru					
9	Apakah pemilik MLS merasa bersalah terkait dengan kebangkrutan PHS					
10	Apakah perpanjangan kredit ini melanggar kebijakan perusahaan untuk memperpanjang kredit bagi perusahaan yang bangkrut					
11	Apakah pemasok karet lainnya sudah menolak permintaan kredit MLS					
12	Apakah memperpanjang kredit MLS akan memungkinkan mereka menciptaka lapangan kerja yang diperlukan masyarakat					

No		STM	TM	CM	M	SM
1	Penjaga toko tidak sengaja kelebihan memberikan uang kembalian kepada anda lalu memutuskan untuk menyimpan uang tersebut. Apakah kemungkinan anda merasa tidak nyaman ketika menyimpan uang tersebut					
2	Anda tidak masuk kelas dan tidak ikut mengerjakan tugas kelompok dengan kelompok belajar anda. Apakah kemungkinan anda akan bertanggung jawab atas perilaku tersebut.					
3	Anda merobek sebuah artikel di perpustakaan dan membawanya pergi. Dosen anda mengetahui kejadian tersebut dan melaporkannya kepada pustakawan dan seluruh kelas. Apakah kemungkinan anda merasa sebagai orang yang tidak baik					

4	Setelah membuat kesalahan besar pada suatu proyek penting di kantor, padahal semua karyawan sangat bergantung pada proyek tersebut. Atasan anda sangat marah dan mengeritik anda di depan semua karyawan. Apakah kemungkinan anda akan pura-pura sakit dan meninggalkan kantor setelah kejadian tersebut					
5	Anda membeberkan rahasia sahabat anda, walaupun sahabat anda tidak pernah mengetahuinya. Apakah kelalaian anda dalam menyimpan rahasia membuat anda lebih berusaha untuk menjaga rahasia tersebut kedepannya					
6	Presentasi anda sangat buruk dihadapan klien. Atasan anda sangat marah dan memberitahu kepada karyawan lain bahwa anda menyebabkan perusahaan kehilangan kontrak penting. Apakah kemungkinan anda merasa tidak kompeten					
7	Seorang teman memberitahu kepada anda bahwa anda selalu menyombongkan apa yang anda miliki. Apakah kemungkinan anda akan memutuskan untuk tidak berteman dengannya lagi					
8	Rumah anda sangat berantakan dan tiba-tiba seorang tamu mengetuk pintu rumah anda. Apakah kemungkinan anda menghindarinya sampai tamu tersebut pergi					
9	Secara diam-diam anda telah melakukan kejahatan. Apakah kemungkinan anda menyesal karena telah melanggar hukum					
10	Anda berhasil membawa kerugian yang anda alami ke tahap tuntutan hukum. Namun, beberapa bulan kemudian ternyata semua kebohongan anda terungkap dan anda didakwa dengan pemberian bukti-bukti palsu oleh pengadilan. Apakah kemungkinan anda merasa bahwa diri anda sangat hina dan tidak baik					
11	Dalam suatu diskusi anda sangat kuat membela argumen yang anda ajukan, padahal argumen tersebut salah walaupun tidak ada yang menyadarinya. Apakah kemungkinan hal tersebut akan membuat kamu berfikir lebih hati-hati sebelum kamu berbicara					
12	Anda menggunakan fasilitas kantor untuk urusan					

	pribadi dan atasan anda mengetahuinya. Apakah kemungkinan hal tersebut dapat membuat anda dipecat dari perusahaan					
13	Anda membuat suatu kesalahan di kantor, tetapi malah teman anda yang disalahkan. Setelah itu, teman anda memberitahu kepada yang lainnya bahwa itu murni kesalahan anda. Apakah kemungkinan anda merasa seperti seorang pengecut					
14	Anda menumpahkan anggur merah di karpet baru teman anda yang berwarna putih. Anda menutupi noda tersebut dengan menggunakan bangku agar teman anda tidak menyadarinya. Apakah kemungkinan anda menganggap bahwa yang anda lakukan sangat tidak baik					
15	Anda sedang berdiskusi dengan teman-teman anda. Tiba-tiba anda meninggikan nada bicara anda, tetapi yang lain tidak menyadarinya. Apakah kemungkinan anda akan lebih perhatian dengan teman-teman anda					
16	Anda berbohong kepada teman-teman anda. Tetapi mereka tidak mengetahuinya. Apakah kemungkinan anda merasa sangat tidak baik karena kebohongan yang anda sampaikan					

## Lampiran 2

### Factor Analysis

#### KMO and Bartlett's Test

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.	.513	
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	2.174E3
	Df	861
	Sig.	.000

#### Communalities

	Initial	Extraction
WB1	1.000	.717
WB2	1.000	.771
WB3	1.000	.777
WB4	1.000	.589
R1	1.000	.417
R2	1.000	.748
R3	1.000	.684
R4	1.000	.710
R5	1.000	.676
R6	1.000	.670
R7	1.000	.733
R8	1.000	.604
R9	1.000	.588
R10	1.000	.595
MR1	1.000	.544
MR2	1.000	.612
MR3	1.000	.704
MR4	1.000	.471
MR5	1.000	.454
MR6	1.000	.426

MR7	1.000	.749
MR8	1.000	.764
MR9	1.000	.606
MR10	1.000	.515
MR11	1.000	.723
MR12	1.000	.547
G1	1.000	.789
G2	1.000	.774
G3	1.000	.669
G4	1.000	.476
G5	1.000	.738
G6	1.000	.669
G7	1.000	.581
G8	1.000	.764
S1	1.000	.644
S2	1.000	.781
S3	1.000	.762
S4	1.000	.776
S5	1.000	.836
S6	1.000	.832
S7	1.000	.722
S8	1.000	.735

Extraction Method: Principal  
Component Analysis.

**Total Variance Explained**

Component	Initial Eigenvalues			Extraction Sums of Squared Loadings			Rotation Sums of Squared Loadings		
	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %
1	8.616	20.513	20.513	8.616	20.513	20.513	6.621	15.765	15.765
2	7.432	17.695	38.209	7.432	17.695	38.209	6.488	15.448	31.213
3	5.073	12.079	50.288	5.073	12.079	50.288	6.208	14.782	45.995
4	4.789	11.402	61.690	4.789	11.402	61.690	5.424	12.913	58.908

5	2.032	4.839	66.529	2.032	4.839	66.529	3.201	7.621	66.529
6	1.444	3.438	69.967						
7	1.283	3.056	73.022						
8	1.199	2.855	75.877						
9	1.022	2.434	78.312						
10	.903	2.150	80.461						
11	.837	1.992	82.453						
12	.785	1.869	84.322						
13	.704	1.675	85.997						
14	.615	1.465	87.463						
15	.540	1.286	88.749						
16	.503	1.197	89.946						
17	.430	1.024	90.969						
18	.422	1.004	91.973						
19	.386	.919	92.892						
20	.347	.826	93.718						
21	.321	.764	94.482						
22	.282	.671	95.153						
23	.259	.618	95.770						
24	.238	.567	96.338						
25	.204	.485	96.823						
26	.184	.438	97.260						
27	.174	.413	97.674						
28	.148	.353	98.026						
29	.138	.329	98.355						
30	.122	.290	98.645						
31	.102	.243	98.888						

32	.096	.230	99.118					
33	.073	.174	99.292					
34	.071	.169	99.461					
35	.057	.135	99.595					
36	.047	.113	99.708					
37	.036	.086	99.795					
38	.034	.081	99.875					
39	.023	.055	99.931					
40	.015	.036	99.967					
41	.008	.018	99.985					
42	.006	.015	100.000					

Extraction Method: Principal Component Analysis.

**Component Matrix<sup>a</sup>**

	Component				
	1	2	3	4	5
WB1					.553
WB2	.530				.561
WB3	.519				.592
WB4					
R1					
R2	-.624				
R3	-.616				
R4	-.666				
R5	-.615				



R6	-0.625			
R7	-0.644			
R8	-0.590			
R9	-0.589			
R10	-0.548			
MR1		0.635		
MR2			-0.600	
MR3		0.690		
MR4				
MR5		0.506		
MR6				
MR7		0.747		
MR8		0.725		
MR9		0.648		
MR10		0.656		
MR11		0.758		
MR12		0.565		
G1	0.538		0.610	
G2	0.515		0.568	
G3			0.680	
G4				
G5	0.638			
G6			0.617	
G7	0.522		0.512	
G8			0.652	
S1				
S2				0.566

S3			.558		
S4	.550	-.535			
S5		-.517	.510		
S6			.571		
S7		-.564			
S8			.629		

Extraction Method: Principal Component Analysis.

a. 5 components extracted.

**Rotated Component Matrix<sup>a</sup>**

	Component				
	1	2	3	4	5
WB1					.786
WB2					.807
WB3					.814
WB4					.664
R1		.637			
R2		.836			
R3		.783			
R4		.821			
R5		.792			
R6		.763			
R7		.845			
R8		.734			
R9		.661			
R10		.757			

MR1	.705		
MR2	.690		
MR3	.794		
MR4	.646		
MR5	.669		
MR6	.595		
MR7	.821		
MR8	.815		
MR9	.754		
MR10	.676		
MR11	.832		
MR12	.630		
G1			.872
G2			.864
G3			.802
G4			.664
G5			.768
G6			.739
G7			.654
G8			.802
S1		.774	
S2		.842	
S3		.853	
S4		.825	
S5		.899	
S6		.910	
S7		.821	

S8			.845	
----	--	--	------	--

Extraction Method: Principal Component Analysis.

Rotation Method: Varimax with Kaiser Normalization.

a. Rotation converged in 5 iterations.

**Component Transformation Matrix**

Component	1	2	3	4	5
1	.240	-.655	.450	.469	.303
2	.795	.199	-.482	.164	.262
3	.264	.631	.672	.219	-.183
4	-.460	.276	-.282	.774	.182
5	-.170	.240	.187	-.325	.879

Extraction Method: Principal Component Analysis.

Rotation Method: Varimax with Kaiser Normalization.

### Lampiran 3

### Reliability

### Scale: ALL VARIABLES

#### Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	56	100.0
	Excluded <sup>a</sup>	0	.0
	Total	56	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

#### Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.880	4

#### Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
WB1	13.0000	3.709	.737	.847
WB2	13.0000	3.964	.777	.834
WB3	13.1071	3.806	.761	.837
WB4	13.1250	3.820	.692	.865

## Reliability

### Scale: ALL VARIABLES

#### Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	56	100.0
	Excluded <sup>a</sup>	0	.0
	Total	56	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

#### Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.929	10

#### Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
R1	26.4821	65.927	.562	.929
R2	26.6607	59.610	.807	.917
R3	26.3571	60.779	.753	.920
R4	26.5714	61.849	.801	.917
R5	26.8036	63.252	.737	.920
R6	26.5000	62.473	.731	.921
R7	26.4821	62.363	.796	.917
R8	26.2857	64.099	.698	.922
R9	26.2321	65.636	.653	.925
R10	26.4821	64.254	.688	.923

## Reliability

### Scale: ALL VARIABLES

#### Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	56	100.0
	Excluded <sup>a</sup>	0	.0
	Total	56	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

#### Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.918	12

#### Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
MR1	42.4821	57.018	.659	.912
MR2	42.4643	57.162	.601	.914
MR3	42.5893	53.301	.752	.907
MR4	42.2500	57.318	.569	.916
MR5	42.3393	57.937	.602	.914
MR6	42.3571	59.252	.522	.917
MR7	42.1964	53.761	.793	.905
MR8	42.1786	54.949	.781	.906
MR9	42.3393	54.156	.716	.909
MR10	42.6250	55.984	.630	.913
MR11	42.0536	55.433	.799	.906
MR12	41.8929	59.261	.557	.916





## Reliability

### Scale: ALL VARIABLES

#### Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	56	100.0
	Excluded <sup>a</sup>	0	.0
	Total	56	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

#### Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.917	8

#### Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
G1	29.2857	24.171	.811	.900
G2	29.4464	23.961	.783	.902
G3	29.4643	23.744	.734	.906
G4	29.3571	25.906	.550	.920
G5	29.4107	24.465	.750	.905
G6	29.5893	23.519	.733	.906
G7	29.7143	25.081	.658	.912
G8	29.4821	23.891	.806	.900

## Reliability

### Scale: ALL VARIABLES

#### Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	56	100.0
	Excluded <sup>a</sup>	0	.0
	Total	56	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

#### Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.933	6

#### Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
S1	17.8393	22.646	.746	.933
S2	17.7321	23.981	.816	.919
S3	17.8750	24.511	.791	.922
S4	17.8929	25.225	.812	.920
S5	17.9821	23.981	.851	.914
S6	17.7321	24.418	.848	.915

## Lampiran 4

### NPar Tests

#### One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Standardized Residual
N		56
Normal Parameters <sup>a</sup>	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.96295001
Most Extreme Differences	Absolute	.139
	Positive	.060
	Negative	-.139
Kolmogorov-Smirnov Z		1.043
Asymp. Sig. (2-tailed)		.226

### Regression

#### Descriptive Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Whistleblowing	4.3527	.63921	56
PENALARAN MORAL	3.8467	.67957	56
RETAILISASI	2.9429	.87861	56
RASA BERSALAH	4.2098	.70069	56
RASA MALU	3.5558	.93993	56

**Correlations**

		Whistleblowing	PENALARAN MORAL	RETAILISASI	RASA BERSALAH	RASA MALU
Pearson Correlation	Whistleblowing	1.000	.319	-.318	.356	-.079
	PENALARAN MORAL	.319	1.000	-.002	.103	-.069
	RETAILISASI	-.318	-.002	1.000	-.176	-.235
	RASA BERSALAH	.356	.103	-.176	1.000	.141
	RASA MALU	-.079	-.069	-.235	.141	1.000
Sig. (1-tailed)	Whistleblowing	.	.008	.008	.004	.282
	PENALARAN MORAL	.008	.	.493	.225	.307
	RETAILISASI	.008	.493	.	.097	.040
	RASA BERSALAH	.004	.225	.097	.	.151
	RASA MALU	.282	.307	.040	.151	.
N	Whistleblowing	56	56	56	56	56
	PENALARAN MORAL	56	56	56	56	56
	RETAILISASI	56	56	56	56	56
	RASA BERSALAH	56	56	56	56	56
	RASA MALU	56	56	56	56	56

**Variables Entered/Removed<sup>p</sup>**

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	RASA MALU, PENALARAN MORAL, RASA BERSALAH, RETAILISASI <sup>a</sup>	.	Enter

a. All requested variables entered.

b. Dependent Variable: Whistleblowing

**Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.552 <sup>a</sup>	.305	.250	.55357

a. Predictors: (Constant), RASA MALU, PENALARAN MORAL , RASA BERSALAH, RETAILISASI

b. Dependent Variable: Whistleblowing

**ANOVA<sup>b</sup>**

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	6.844	4	1.711	5.583	.001 <sup>a</sup>
	Residual	15.628	51	.306		
	Total	22.472	55			

a. Predictors: (Constant), RASA MALU, PENALARAN MORAL , RASA BERSALAH, RETAILISASI

b. Dependent Variable: Whistleblowing

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	3.287	.754		4.361	.000		
	PENALARAN MORAL	.259	.111	.275	2.336	.023	.982	1.018
	RETAILISASI	-.222	.088	-.306	-2.516	.015	.924	1.083
	RASA BERSALAH	.272	.110	.298	2.482	.016	.946	1.057
	RASA MALU	-.118	.082	-.174	-1.433	.158	.928	1.078

a. Dependent Variable: Whistleblowing

## Charts

Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual

