

## BAB II

### KAJIAN PUSTAKA

#### 2.1. Landasan Teori

##### 2.1.1. *Fraud*

*Fraud* adalah tindakan penipuan atau kekeliruan yang dibuat oleh seseorang atau badan yang mengetahui bahwa kekeliruan tersebut dapat mengakibatkan beberapa dampak yang tidak baik kepada individu ataupun entitas (ACFE 2014). Sementara itu, menurut Otoritas Jasa Keuangan (2016) melalui surat edaran tentang pengendalian *fraud* dan penerapan strategi anti *fraud* menyatakan bahwa *fraud* merupakan tindakan penyimpangan atau pembiaran yang sengaja dilakukan untuk mengelabui, menipu, atau memanipulasi perusahaan atau unit syariah, pemegang polis, tertanggung, peserta, atau pihak lain yang terjadi di lingkungan perusahaan atau unit syariah dan atau menggunakan sarana perusahaan atau unit syariah sehingga perusahaan atau unit syariah, pemegang polis, tertanggung, peserta, atau pihak lain menderita kerugian dan pelaku *fraud* memperoleh keuntungan keuangan baik secara langsung ataupun tidak langsung. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka secara umum definisi *fraud* adalah suatu tindakan yang dilakukan oleh suatu pihak untuk mendapatkan keuntungan

secara moneter ataupun non moneter dengan menggunakan cara yang ilegal, seperti memanipulasi, mengelabui, menipu, maupun mencuri sehingga mengakibatkan kerugian pada pihak lain.

Tindakan *fraud* tentunya terjadi disebabkan oleh beberapa faktor yang mendorongnya. Crowe Howarth (2012) menyatakan dalam teorinya bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi tindakan *fraud* terdiri dari lima kondisi atau istilah lainnya dapat disebut sebagai *crowe's pentagone fraud theory*. *Crowe's pentagone fraud theory* merupakan pengembangan dari *triangle fraud theory* oleh Cressey (1953) dan *diamond fraud theory* oleh Wolfe dan Hermanson (2004). Adapun lima kondisi yang dapat mempengaruhi terjadinya tindakan *fraud*, yaitu :

a. Tekanan atau (*Pressure*)

Suatu kondisi yang mendorong untuk melakukan tindakan *fraud*. Pada umumnya, kondisi tersebut disebabkan oleh tuntutan perekonomian, tuntutan gaya hidup, atau ketidakpuasan atas pencapaian (keserakahan). Contohnya adalah seorang pegawai terdorong melakukan tindakan *fraud* disebabkan adanya tekanan perekonomian dalam hidupnya.

b. Kesempatan (*Opportunity*)

Suatu kondisi yang disebabkan oleh adanya peluang atau kesempatan dalam melakukan tindakan *fraud*. Contohnya adalah sistem pengendalian internal yang lemah menyebabkan terbukanya peluang atau kesempatan dalam melakukan tindakan *fraud* oleh suatu pihak.

c. Rasionalisasi (*Rationalization*)

Suatu kondisi yang disebabkan oleh adanya pembenaran atas tindakan ilegal (*fraud*). Contohnya adalah adanya pembenaran atas perilaku tidak jujur dalam lingkungan perusahaan menyebabkan pegawai merasionalisasi tindakan tidak jujur tersebut.

d. Kompetensi (*Competence*)

Kondisi yang disebabkan oleh pemanfaatan kemampuan atau kedudukan sosial secara tidak baik guna mendapatkan keuntungan pribadi. Contohnya adalah seorang pimpinan perusahaan menyalahgunakan kekuasaan untuk mengontrol sistem pengendalian internal perusahaan agar mendapatkan celah untuk melakukan tindakan *fraud*.

e. Arogansi (*Arrogance*)

Suatu kondisi yang disebabkan oleh sikap superioritas atau keserakahan sehingga menyebabkan suatu kebijakan tidak berlaku bagi pihak tersebut. Contohnya adalah seorang pimpinan perusahaan yang mempunyai sikap otoriter atau arogan sehingga dapat melakukan tindakan *fraud* secara bebas meskipun terdapat peraturan yang melarang tindakan *fraud* tersebut.

Sementara itu, menurut *Association of Certified Fraud Examiners* (2016) menyatakan bahwa *fraud* dapat digolongkan menjadi 3 jenis, yaitu *corruption*, *asset misappropriation*, *financial statement fraud*.

a. Korupsi (*Corruption*)

Merupakan tindakan *fraud* yang dilakukan oleh pihak internal ataupun eksternal perusahaan dengan menyalahgunakan kepercayaan pihak lain untuk mendapatkan keuntungan sepihak, sehingga dapat merugikan *stakeholder*.

b. Penyalahgunaan aktiva (*Asset Misappropriation*)

Merupakan tindakan *fraud* atas penyalahgunaan aktiva perusahaan seperti persediaan, kas, serta aset lainnya sehingga dapat merugikan perusahaan tersebut.

c. Kecurangan Laporan Keuangan (*Financial Statement Fraud*)

Merupakan tindakan *fraud* atas data finansial maupun non finansial yang disajikan dalam laporan keuangan, sehingga merugikan pihak investor ataupun kreditor.

Adanya pendeteksian terhadap tindakan *fraud* tentunya dapat mencegah terjadinya tindakan ilegal tersebut sejak dini, sehingga pada akhirnya kerugian yang akan diterima pun dapat dicegah pula. Menurut Ramadhany (2006) menyatakan bahwa tanda-tanda pendeteksian terhadap tindakan *fraud* dapat ditunjukkan melalui perilaku individu dari internal organisasi maupun eksternal organisasi, lemahnya sistem pengendalian internal secara rancangan struktur maupun pelaksanaannya di dalam organisasi, dan terdapat ketidakwajaran dalam pencatatan akuntansinya hingga hasil analisis atas pertanggungjawaban keuangan dan aktivitasnya.

### 2.1.2. *Theory of Planned Behaviour (TPB)*

Pada tahun 1985, Ajzen mencetuskan sebuah teori yang bernama “*Theory of Planned Behaviour (TPB)*” melalui sebuah artikel yang berjudul “*From intentions to actions: A Theory of planned behavior*”. Teori ini merupakan pengembangan dari teori sebelumnya yang bernama “*Theory of Reasoned Action (TRA)*” oleh Martin Fishbein dan Icek Ajzen pada tahun 1975. *Theory of Planned Behaviour* menyatakan bahwa niat (*intention*) dapat dijadikan suatu penghubung antara sikap dengan perilaku aktual dan niat (*intention*) lebih akurat dalam memprediksi perilaku aktual, hal ini sebagai jawaban atas gagalnya faktor sikap dalam memprediksi perilaku aktual. Ajzen (1985) menyatakan bahwa niat (*intention*) dapat dijadikan suatu faktor untuk mengetahui pengaruh motivasi terhadap sebuah perilaku.

Selanjutnya, pada *Theory of Planned Behaviour (TPB)* menjelaskan bahwa terdapat pula tiga faktor utama yang membentuk niat (*intention*) dalam mempengaruhi suatu perilaku individu (Ajzen 1991). Ketiga faktor tersebut yaitu :

- a. Sikap Terhadap Perilaku (*Attitude Towards Behavior*)

Suatu hal yang dilakukan oleh individu dalam menilai atau mengevaluasi perilaku, sehingga

menghasilkan keputusan mengenai dampak yang akan didapat.

b. Norma Subjektif (*Subjective Norm*)

Suatu keputusan untuk melakukan atau tidak melakukan suatu perilaku berdasarkan adanya tekanan sosial atau tidak adanya tekanan sosial yang diterima.

c. Persepsi Kontrol Perilaku (*Perceived Behaviour Control*)

Suatu keputusan untuk melakukan atau tidak melakukan suatu perilaku (kontrol perilaku) berdasarkan kemudahan atau kesulitan yang dihadapi.

Pada implementasinya bahwa pengaruh ketiga faktor tersebut dapat berbeda-beda tergantung pada perilaku dan situasi yang dihadapi. Sehingga, pada beberapa kasus ditemukan hanya sikap yang mempengaruhi niat (*intention*), dapat pula pada perilaku atau situasi lain ditemukan hanya sikap dan persepsi kontrol perilaku yang mempengaruhi niat (*intention*), atau bahkan ketiga faktor tersebut dapat mempengaruhi niat (*intention*) secara bersamaan pada perilaku dan situasi yang lainnya.

Tindakan *whistleblowing* merupakan suatu tindakan yang direncanakan oleh pelapor atau *whistleblower*. Terdapat hal-hal yang

mempengaruhi niat *whistleblower* dalam melakukan *whistleblowing*. Oleh karena itu, pendekatan *Theory of Planned Behaviour* (TPB) menjadi salah satu teori yang mendukung untuk mengetahui hal-hal yang mendorong atau mempengaruhi suatu tindakan *whistleblowing*. Pada penelitian ini kedua faktor dari *Theory of Planned Behaviour* digunakan dalam pengujian. Dapat disebutkan bahwa *reward model* termasuk pada faktor sikap terhadap perilaku (*attitudes towards behaviour*) karena untuk mengevaluasi mengenai ada atau tidaknya manfaat perilaku pemberian *reward* terhadap aktivitas *whistleblowing*, dan tingkat retaliasi termasuk pada faktor norma subjektif (*subjective norm*) karena untuk mengevaluasi mengenai ada atau tidaknya tekanan sosial yang didapat terhadap aktivitas *whistleblowing*.

### **2.1.3. Niat (*Intention*)**

Menurut Ajzen (2005), niat atau *intention* merupakan tingkat kepercayaan individu dalam mencoba suatu perilaku dan tingkat usaha yang akan digunakan dalam melakukan perilaku. Sementara itu, definisi niat atau intensi menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia adalah maksud atau tujuan suatu tindakan, keinginan atau permohonan khusus ketika akan melakukan sesuatu. Oleh karena itu, secara umum niat (*intention*) merupakan suatu motivasi yang timbul dalam diri individu sehingga mempengaruhi



suatu tindakan atau perilaku tertentu, serta dapat menunjukkan tingkat keinginan melalui usaha yang dilakukan oleh individu.

Menurut Ajzen (1991) melalui *Theory of Planned Behavior*, bahwa terdapat tiga faktor yang mempengaruhi suatu intensi atau niat individu dalam melakukan perilaku, yaitu sikap terhadap perilaku (*attitude toward behavior*), norma subjektif (*subjective norm*), dan persepsi kontrol perilaku (*perceived behavior control*). Selanjutnya, Ajzen (2011) mengungkapkan juga bahwa ketiga faktor yang mempengaruhi suatu intensi atau niat dipengaruhi pula oleh beberapa variabel, seperti 1. faktor personal berupa sikap umum terhadap sesuatu, kepribadian, dan nilai hidup ; 2. faktor sosial berupa usia, jenis kelamin, pendidikan, dan pengasilan ; 3. faktor informasi berupa pengalaman, pengetahuan, dan ekspos pada media.

#### **2.1.4. Whistleblowing**

Kumar dan Santoro (2017) menyatakan bahwa *whistleblowing* adalah tindakan mengungkapkan informasi dari organisasi publik atau swasta dengan tujuan mengungkapkan kasus-kasus pelanggaran profesional, atau pelanggaran prosedur demokratis yang langsung atau bahkan berpotensi bahaya bagi kepentingan publik. Nugroho (2015) menyatakan juga bahwa *Whistleblowing* merupakan pengungkapan tindakan pelanggaran atau pengungkapan perbuatan yang melawan hukum, perbuatan

tidak etis atau tidak bermoral atau perbuatan lain yang dapat merugikan organisasi maupun pemangku kepentingan, yang dilakukan oleh karyawan atau pimpinan organisasi atau lembaga lain yang dapat mengambil tindakan atas pelanggaran tersebut.

Sementara itu, menurut Abdullah dan Hasma (2017) *whistleblower* merupakan seseorang dalam suatu organisasi yang menyaksikan perilaku anggota organisasi yang dapat bertentangan dengan tujuan organisasi dan memutuskan untuk menyampaikan atau melaporkan hal-hal yang dipandang tidak tepat. Dempster (2006) berpendapat pula bahwa *whistleblower* merupakan orang yang mengungkapkan fakta kepada publik mengenai sebuah skandal, malapraktik, atau korupsi. Berdasarkan hal tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa pelaku yang melakukan *whistleblowing* atau pelaporan tindakan kecurangan disebut *whistleblower* atau pelapor tindakan kecurangan.

*Whistleblowing* dapat dibedakan menjadi dua jenis, yaitu *internal whistleblowing* dan *external whistleblowing*. *Internal whistleblowing* merupakan suatu pelaporan yang dilakukan oleh individu kepada pimpinannya didalam organisasi atas tindakan kecurangan atau pelanggaran yang diketahuinya berada didalam organisasi tersebut, sedangkan *external whistleblowing* merupakan suatu pelaporan yang dilakukan oleh individu kepada pihak diluar organisasi atas tindakan kecurangan atau pelanggaran yang

diketuainya berada didalam organisasi tersebut (Desi 2018). Sementara itu, menurut Heungsik Park dan John Blenkinsopp (2009) menyatakan bahwa pada hakikatnya suatu aktivitas *internal whistleblowing* lebih disukai dibandingkan *external whistleblowing* disebabkan resiko yang akan ditanggung oleh organisasi menjadi lebih besar apabila melakukan *external whistleblowing*, seperti banyaknya tekanan dari pihak eksternal setelah mengetahui adanya tindakan kecurangan atau pelanggaran dan membuat citra organisasi menjadi buruk. Namun, apapun jenis pelaporan tindakan kecurangan atau pelanggaran tetaplah secara umum suatu aktivitas *whistleblowing* akan memberikan dampak yang positif bagi organisasi dan efektif dalam mendeteksi tindakan illegal pada suatu organisasi. Berdasarkan hasil laporan dari *Association of Certified Fraud Examiners* (2016) menunjukkan bahwa pelaporan dari suatu pihak menjadi alat yang paling efektif dalam mendeteksi tindakan kecurangan atau *fraud* yaitu sebesar 47,3% dari keseluruhan kasus yang terjadi, sedangkan peringkat kedua dan ketiga merupakan audit internal sebesar 18,4% dan *management review* sebesar 12,1%. Suatu kebijakan *whistleblowing* yang efektif dapat memberikan nilai tambah bagi perusahaan yang berkomitmen untuk mengembangkan etika yang baik dan menciptakan suatu iklim perusahaan yang etis (BPPK Kementrian Keuangan 2013).

### 2.1.5. Tingkat Retaliasi

Menurut Nugraha (2017), secara umum pengertian retaliasi atau tindakan balas dendam merupakan sebuah perilaku yang ditujukan untuk mengembalikan tindakan yang pernah dilakukan seseorang. Selanjutnya, menurut Firda (2018) secara umum retaliasi merupakan suatu gangguan yang terjadi pada seseorang karena seseorang tersebut melakukan tindakan penentangan, membuat pengaduan, bersaksi, berpartisipasi pada proses pengadilan atau hukum. Sementara itu, tingkat retaliasi dalam konteks *whistleblowing* merupakan suatu tindakan tidak menyenangkan yang diterima oleh *whistleblower* sebagai respon langsung terhadap tugasnya dalam melaporkan tindakan *fraud* baik secara internal ataupun eksternal (Rehg, dkk 2008). Lady (2018) menyatakan pula bahwa tingkat retaliasi dalam konteks *whistleblowing* merupakan sebuah ancaman pembalasan dendam dari pihak yang melakukan pelanggaran kepada pihak yang melaporkan pelanggaran.

Tingkat retaliasi merupakan hal yang penting dalam mempengaruhi niat (*intention*) individu untuk melakukan aktivitas *whistleblowing*. Pada hakikatnya, konsep tingkat retaliasi pada aktivitas *whistleblowing* adalah semakin rendah tingkat retaliasi maka niat (*intention*) individu untuk melakukan aktivitas *whistleblowing* akan semakin meningkat, dan semakin tinggi

tingkat retaliasi maka niat (*intention*) individu untuk melakukan aktivitas *whistleblowing* akan semakin rendah. Konsep tersebut dikuatkan oleh Maslow (1943) dalam teorinya yaitu “*Maslow’s hierarchy of needs*” yang menyatakan bahwa keamanan (*safety needs*) merupakan salah satu kebutuhan yang dibutuhkan oleh manusia. Kebutuhan keamanan (*safety needs*) yang dimaksud adalah perlindungan yang dibutuhkan individu dalam menghadapi kejahatan fisik maupun non fisik, serta jaminan mengenai terpenuhinya kebutuhan fisik dan non fisik (Maslow 1943).

Berdasarkan hal tersebut, maka diperlukan suatu perlindungan yang diberikan kepada *whistleblower* agar terhindar dari segala bentuk ancaman secara fisik maupun non fisik, sehingga kelak dapat meningkatkan niat (*intention*) individu dalam melakukan aktivitas *whistleblowing*. Sarbanes-Oxley Act of 2002 pada SEC 301 dan SEC 806, dibuat guna menetapkan suatu regulasi agar mendorong aktivitas *whistleblowing* dan memberikan perlindungan bagi pegawai yang melakukan pelaporan tindakan *fraud* atau *whistleblower* dari adanya retaliasi.

Sarbanes-Oxley Act of 2002 pada SEC 301 menjelaskan mengenai adanya prosedur yang dibuat oleh komite audit guna mengatasi penerimaan, retensi, dan penanganan keluhan dari pelapor tindakan *fraud* mengenai masalah akuntansi, internal kontrol akuntansi, atau audit. Selain itu, Sarbanes-Oxley Act of

2002 pada SEC 301 menjelaskan pula mengenai adanya prosedur yang dibuat oleh komite audit guna menjamin kerahasiaan identitas pelapor tindakan *fraud* terkait masalah akuntansi atau audit.

Sementara itu, Sarbanes-Oxley Act of 2002 pada SEC 806 menjelaskan mengenai perlindungan bagi pihak yang melakukan pelaporan tindakan *fraud* dari adanya retaliasi, serta adanya sanksi berupa denda dan atau penjara bagi pihak yang melakukan retaliasi kepada pelapor tindakan *fraud*.

Adanya regulasi atau peraturan yang ditetapkan menjadi bentuk perlindungan yang nyata bagi *whistleblower* agar terhindar dari sebuah retaliasi, sehingga kelak dapat meningkatkan niat (*intention*) individu dalam melakukan tindakan *whistleblowing*. Hal tersebut dilakukan karena berdasarkan survei yang dilakukan oleh *Association of Certified Fraud Examiners* (2016), yang menyatakan bahwa persentase tertinggi dalam efektifitas pendeteksian *fraud* adalah pelaporan dari suatu pihak, kedua adalah audit internal, dan ketiga adalah *management review*.

#### **2.1.6. Reward Model**

*Reward* dalam bahasa Indonesia adalah penghargaan, yang artinya suatu perbuatan dalam rangka menghargai atau penghormatan atas sesuatu hal dan sebagainya (Kamus Besar Bahasa Indonesia). Sementara itu, menurut Pratheepkanth (2011) menyatakan bahwa *reward model* merupakan seluruh aspek

organisasi, proses, regulasi, maupun aktivitas yang berkaitan dengan pengambilan keputusan mengenai alokasi kompensasi dan manfaat kepada pegawai sebagai timbal balik atas kontribusi atau jasa yang telah diberikan kepada organisasi. Berdasarkan hal tersebut, dapat disimpulkan bahwa *Reward model* merupakan suatu bentuk aktivitas terkait pemberian manfaat kepada pihak yang telah berkontribusi atau berjasa secara baik.

Dalam *Reinforcement Theory of Motivation* yang diungkapkan oleh Skinner (1938) menyatakan bahwa konsekuensi yang bernilai positif dari suatu perilaku dapat dijadikan motivasi oleh individu untuk melakukannya. Oleh sebab itu, dalam sebuah organisasi *reward model* dapat dijadikan suatu sarana motivasi bagi anggotanya guna berkontribusi secara maksimal terhadap organisasinya.

Pada konsep *whistleblowing*, adanya *reward model* yang diberikan oleh manajemen organisasi tentunya bertujuan untuk mendorong atau memotivasi anggotanya dalam melaporkan segala tindakan *fraud* yang diketahuinya. Sehingga, potensi aktivitas *whistleblowing* dalam organisasi tersebut dapat meningkat dan tentunya bermanfaat bagi keberlangsungan organisasi. Hal tersebut sesuai dengan pernyataan Dworkin (2007), bahwa *reward* yang berpengaruh signifikan adalah dorongan atau motivasi yang efektif bagi individu untuk melakukan tindakan *whistleblowing*.

## 2.2. Telaah Penelitian Terdahulu

Pembahasan pada bagian ini mengacu pada penjelasan penelitian yang telah dilakukan oleh peneliti-peneliti terdahulu dan berkaitan dengan penelitian pada saat ini yang dilakukan oleh penulis. Adanya penelitian terdahulu tentunya dapat menjadi dasar dalam membangun hipotesis pada penelitian, dalam hal ini mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi intensi melakukan *whistleblowing*. Berdasarkan hal tersebut, maka penelitian terdahulu yang dapat dijadikan dasar dalam membangun hipotesis pada penelitian saat ini adalah sebagai berikut :

Larasati (2000) dalam penelitiannya yang berjudul “Pengaruh Penalaran Moral, Retaliasi, dan Emosi Negatif terhadap Kecenderungan Individu untuk Melakukan *Whistleblowing*” menjelaskan mengenai hasil dari pengaruh tingkat retaliasi terhadap intensi melakukan *whistleblowing*. Hasil penelitian tersebut menyatakan bahwa kekuatan retaliasi mempunyai pengaruh negatif yang signifikan terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Semakin tinggi tingkat retaliasi maka intensi melakukan *whistleblowing* akan semakin rendah. Sebaliknya, semakin rendah tingkat retaliasi maka intensi melakukan *whistleblowing* akan semakin tinggi. Pada penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan menyebarkan kuesioner kepada 56 auditor internal yang bekerja di semua Universitas Negeri pada wilayah Yogyakarta.



Hasil penelitian yang dilakukan oleh Lady (2018) yang berjudul “Analisis Keefektifan Jalur Pelaporan dalam Kondisi Retaliasi dalam Mendorong Whistleblowing” menunjukkan hasil yang serupa, bahwa tingkat retaliasi rendah lebih efektif dibandingkan tingkat retaliasi tinggi dalam mendorong niat seseorang melaporkan tindakan pelanggaran. Perusahaan dapat meningkatkan niat seseorang melakukan *whistleblowing* dengan menurunkan tingkat retaliasi perusahaan. Pada penelitian ini menggunakan pendekatan eksperimen  $2 \times 2$  *between subject* dengan mahasiswa akuntansi yang telah lulus mata kuliah Akuntansi Manajemen sejumlah 73 orang sebagai subjek penelitian.

Namun, hasil yang berbeda ditunjukkan oleh Firda (2018) melalui penelitiannya berjudul “Pengaruh Penalaran Moral dan Retaliasi terhadap Niat Mahasiswa Melakukan *Whistleblowing*”, yang menyatakan bahwa retaliasi tidak berpengaruh terhadap intensi melakukan *whistleblowing*. Hal tersebut menunjukkan adanya konsekuensi yang akan diterima oleh pelapor tindakan *fraud* tidak berpengaruh terhadap intensi melakukan tindakan *whistleblowing*. Pada penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan menyebarkan kuesioner kepada 101 mahasiswa Program Studi Akuntansi angkatan 2015 di Universitas Sanata Dharma Yogyakarta.

Selanjutnya, Desi (2018) dalam penelitiannya yang berjudul “Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Niat Pegawai Pemda untuk Melakukan *Whistleblowing*” menjelaskan mengenai hasil dari pengaruh

*reward model* terhadap intensi melakukan *whistleblowing*. Hasil penelitian tersebut menyatakan bahwa pemberian *reward* berpengaruh signifikan terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Dalam hal ini, pemberian *reward* merupakan salah satu cara yang digunakan oleh organisasi guna mendorong anggotanya untuk melakukan *whistleblowing*. Pada penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan menyebarkan kuesioner kepada 103 pegawai negeri sipil tetap (PNS) yang berada di wilayah pemerintahan Kabupaten Sleman serta sudah berpengalaman bekerja di pemerintahan Kabupaten Sleman minimal selama 2 tahun.

Namun, hasil yang berbeda ditunjukkan oleh Widya (2016) melalui penelitiannya berjudul “Pengaruh Pemberian *Reward*, Komitmen Organisasi, *Gender*, dan Masa Kerja terhadap *Whistleblowing*”, yang menyatakan bahwa pemberian *reward* tidak berpengaruh signifikan positif terhadap *whistleblowing*. Hal tersebut menunjukkan adanya pandangan individu yang lebih mengutamakan kepentingan dan keselamatan perusahaan tanpa memandang *reward* yang akan diterima jika melaporkan tindakan kecurangan atau pelanggaran yang terjadi tersebut. Pada penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan menyebarkan kuesioner kepada 97 karyawan kantor PT. PLN (Persero) Wilayah Sumatera Barat.

Selanjutnya, adapun interaksi antara tingkat retaliasi dan *reward model* terhadap intensi melakukan *whistleblowing*. Guthrie dan Taylor

(2015) dalam penelitiannya yang berjudul “*Whistleblowing on Fraud for Pay: Can I Trust You?*” menghasilkan bahwa, *reward model* dapat tidak berpengaruh terhadap intensi melakukan *whistleblowing* ketika ditawarkan dalam lingkungan retaliasi yang tinggi, hal tersebut disebabkan adanya pesan yang tidak konsisten. Sebaliknya, *reward model* dapat berpengaruh terhadap intensi melakukan *whistleblowing* ketika ditawarkan dalam lingkungan retaliasi yang rendah, hal tersebut disebabkan adanya pesan yang konsisten. Pada penelitian ini menggunakan pendekatan eksperimen  $2 \times 2$  *between subject* dengan peserta dewasa di Amerika Serikat sejumlah 295 orang sebagai subjek penelitian.



TABEL 2.1  
RINGKASAN HASIL PENELITIAN TERDAHULU

No	Peneliti	Judul Penelitian	Metode dan Responden Penelitian	Hasil
1	Larasati (2000)	Pengaruh Penalaran Moral, Retaliasi, dan Emosi Negatif terhadap Kecenderungan Individu untuk Melakukan <i>Whistleblowing</i>	Menggunakan pendekatan kuantitatif dengan menyebarkan kuesioner kepada 56 auditor internal yang bekerja di semua Universitas Negeri pada wilayah Yogyakarta.	Kekuatan retaliasi mempunyai pengaruh negatif yang signifikan terhadap kecenderungan individu untuk melakukan <i>whistleblowing</i> . Semakin tinggi tingkat retaliasi maka intensi melakukan <i>whistleblowing</i> akan semakin rendah, dan sebaliknya.
2	Lady (2018)	Analisis Keefektifan Jalur Pelaporan dalam Kondisi Retaliasi dalam Mendorong <i>Whistleblowing</i>	Menggunakan pendekatan eksperimen 2 x 2 between subject dengan mahasiswa akuntansi yang telah lulus mata kuliah Akuntansi Manajemen sejumlah 73 orang sebagai subjek penelitian.	Tingkat retaliasi rendah lebih efektif dibandingkan tingkat retaliasi tinggi dalam mendorong niat seseorang melaporkan tindakan pelanggaran. Perusahaan dapat meningkatkan niat seseorang melakukan <i>whistleblowing</i> dengan menurunkan tingkat retaliasi perusahaan.
3	Firda (2018)	Pengaruh Penalaran Moral dan Retaliasi terhadap	Menggunakan pendekatan kuantitatif dengan	Retaliasi tidak berpengaruh terhadap intensi melakukan

		Niat Mahasiswa Melakukan <i>Whistleblowing</i>	menyebarkan kuesioner kepada 101 mahasiswa Program Studi Akuntansi angkatan 2015 di Universitas Sanata Dharma Yogyakarta.	<i>whistleblowing</i> . Hal tersebut menunjukkan adanya konsekuensi yang akan diterima oleh pelapor tindakan <i>fraud</i> tidak berpengaruh terhadap intensi melakukan tindakan <i>whistleblowing</i> .
4	Desi (2018)	Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Niat Pegawai Pemda untuk Melakukan <i>Whistleblowing</i>	Menggunakan pendekatan kuantitatif dengan menyebarkan kuesioner kepada 103 pegawai negeri sipil tetap (PNS) yang berada di wilayah pemerintahan Kabupaten Sleman serta sudah berpengalaman bekerja di pemerintahan Kabupaten Sleman minimal selama 2 tahun.	Pemberian <i>reward</i> berpengaruh signifikan terhadap niat melakukan <i>whistleblowing</i> . Dalam hal ini, pemberian <i>reward</i> merupakan salah satu cara yang digunakan oleh organisasi guna mendorong anggotanya untuk melakukan <i>whistleblowing</i> .
5	Widya (2016)	Pengaruh Pemberian <i>Reward</i> , Komitmen Organisasi, <i>Gender</i> , dan Masa Kerja terhadap <i>Whistleblowing</i>	Menggunakan pendekatan kuantitatif dengan menyebarkan kuesioner kepada 97 karyawan kantor PT. PLN (Persero) Wilayah Sumatera Barat.	Pemberian <i>reward</i> tidak berpengaruh signifikan positif terhadap <i>whistleblowing</i> . Hal tersebut menunjukkan adanya pandangan individu yang lebih mengutamakan kepentingan dan keselamatan

				perusahaan tanpa memandang <i>reward</i> yang akan diterima jika melaporkan tindakan kecurangan atau pelanggaran yang terjadi tersebut.
6	Guthrie dan Taylor (2015)	<i>Whistleblowing on Fraud for Pay: Can I Trust You?</i>	Menggunakan pendekatan eksperimen 2 x 2 <i>between subject</i> dengan peserta dewasa di Amerika Serikat sejumlah 295 orang sebagai subjek penelitian.	<i>reward model</i> tidak dapat berpengaruh terhadap intensi melakukan <i>whistleblowing</i> ketika ditawarkan dalam lingkungan retaliasi yang tinggi, hal tersebut disebabkan adanya pesan yang tidak konsisten. Sebaliknya, <i>reward model</i> dapat berpengaruh terhadap intensi melakukan <i>whistleblowing</i> ketika ditawarkan dalam lingkungan retaliasi yang rendah, hal tersebut disebabkan adanya pesan yang konsisten.

## 2.3. Hipotesis Penelitian

### 2.3.1. Pengaruh Tingkat Retaliasi terhadap Intensi Melakukan *Whistleblowing*

Retaliasi dapat diartikan sebagai ancaman balas dendam. Secara umum retaliasi dapat didefinisikan sebagai suatu tindakan yang dilakukan dengan cara yang tidak menyenangkan atau tidak baik dengan tujuan untuk memberikan pembalasan atas perilaku yang telah dilakukan oleh pihak lain. Retaliasi merupakan suatu tindakan yang berbahaya bagi yang menerimanya, dalam praktiknya retaliasi dapat ditemukan dalam bentuk tindakan mental atau tindakan fisik.

Dalam konteks *whistleblowing*, retaliasi merupakan sebuah ancaman pembalasan dendam dari pihak yang melakukan pelanggaran kepada pihak yang melaporkan pelanggaran (Lady 2018). Keberadaan retaliasi patut dipertimbangkan dalam menjalankan aktivitas *whistleblowing*, sebab terdapat berbagai macam potensi resiko yang akan diterima oleh pelapor tindakan *fraud* atau *whistleblower*. Menurut Martin (1999) dalam bukunya yang berjudul "*The Whistleblower's Handbook: How to be an Effective Resister*", menyatakan bahwa terdapat banyak metode untuk menyerang *whistleblower*, yaitu *ostracism; harassment; spreading of rumours; threats of reprimands, dismissal, etc; referrals to psychiatrists; censorship of writing; blocking of*

*appointments; blocking of promotions; withdrawal of financial support; forced job transfers; denial of work opportunities; formal reprimands; legal actions; dismissal; blacklisting; putting in danger; physical assault.* Oleh sebab itu, dapat dikatakan secara wajar apabila adanya retaliasi yang diterima oleh individu maka mampu mengurangi intensi melakukan *whistleblowing*. Sebaliknya, apabila tidak adanya retaliasi yang diterima oleh individu maka mampu meningkatkan intensi melakukan *whistleblowing*.

Penelitian yang dilakukan oleh Larasati (2000) menghasilkan bahwa kekuatan retaliasi mempunyai pengaruh negatif yang signifikan terhadap kecenderungan individu untuk melakukan *whistleblowing*. Semakin tinggi tingkat retaliasi maka intensi melakukan *whistleblowing* akan semakin rendah. Sebaliknya, semakin rendah tingkat retaliasi maka intensi melakukan *whistleblowing* akan semakin tinggi. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Lady (2018) menunjukkan hasil yang serupa, bahwa tingkat retaliasi rendah lebih efektif dibandingkan tingkat retaliasi tinggi dalam mendorong niat seseorang melaporkan tindakan pelanggaran.

Namun, hasil penelitian yang berbeda ditunjukkan oleh Firda (2018) bahwa retaliasi tidak berpengaruh terhadap intensi melakukan *whistleblowing*. Hal tersebut menunjukkan adanya



konsekuensi yang akan diterima oleh pelapor tindakan *fraud* tidak berpengaruh terhadap intensi melakukan tindakan *whistleblowing*.

Berdasarkan penjelasan diatas, maka hipotesis pertama yang diajukan pada penelitian ini adalah :

**H1 : Tingkat retaliasi berpengaruh negatif terhadap intensi melakukan *whistleblowing*.**

### **2.3.2. Pengaruh *Reward Model* terhadap Intensi Melakukan *Whistleblowing***

*Reward* atau dalam bahasa Indonesia berarti penghargaan merupakan suatu bentuk pemberian manfaat secara moneter dan atau non moneter kepada pihak yang telah berkontribusi atau berjasa terhadap sesuatu hal. Dalam sebuah organisasi, penghargaan (*reward*) merupakan salah satu metode yang digunakan dalam memotivasi seseorang untuk melakukan kebaikan dan meningkatkan prestasi kerja atau kinerja (Winda, Herman, dan Suseno 2018). Dampak pemberian *reward* sangatlah besar pengaruhnya bagi pihak yang menerima ataupun memberi, seseorang yang mendapatkan sebuah *reward* akan merasa dihargai dan dihormati atas segala bentuk kontribusi atau jasanya yang telah dilakukan sehingga menyebabkan potensi terjadinya kembali intensi melakukan aktivitas tersebut.

Pada konteks *whistleblowing* adanya *reward model* dapat memberikan manfaat bagi kedua pihak yaitu *whistleblower* dan

organisasi. Bagi *whistleblower*, adanya *reward* yang telah didapatkan memberikan rasa kepuasan tersendiri dalam melakukan tindakan pelaporan *fraud*. Sementara itu, bagi organisasi adanya *reward* yang diberikan mampu meningkatkan motivasi dan konsistensi anggotanya dalam melakukan *whistleblowing*, serta dapat meningkatkan pula rasa loyalitas anggotanya terhadap organisasi. Sehingga, dapat disimpulkan bahwa *reward model* berpengaruh terhadap intensi melakukan *whistleblowing*.

Penelitian yang dilakukan oleh Desi (2018) menghasilkan bahwa pemberian *reward* berpengaruh signifikan terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Dalam hal ini, pemberian *reward* merupakan salah satu cara yang digunakan oleh organisasi guna mendorong anggotanya untuk melakukan *whistleblowing*.

Namun, hasil penelitian yang berbeda ditunjukkan oleh Widya (2016) bahwa pemberian *reward* tidak berpengaruh signifikan positif terhadap *whistleblowing*. Hal tersebut menunjukkan adanya pandangan individu yang lebih mengutamakan kepentingan dan keselamatan perusahaan tanpa memandang *reward* yang akan diterima jika melaporkan tindakan kecurangan atau pelanggaran yang terjadi tersebut.

Berdasarkan penjelasan diatas, maka hipotesis kedua yang diajukan pada penelitian ini adalah :

**H2 : *Reward model* berpengaruh positif terhadap intensi melakukan *whistleblowing*.**

### **2.3.3. Interaksi antara Tingkat Retaliasi dan *Reward Model* terhadap Intensi Melakukan *Whistleblowing***

Pada konteks *whistleblowing*, keberadaan sebuah retaliasi tentunya menjadi faktor yang patut dipertimbangkan sebelum melakukan aktivitas tersebut. Hal itu disebabkan, untuk mengetahui seberapa besar dampak yang diberikan kepada *whistleblower* dari adanya sebuah retaliasi tersebut. Ketika dampak yang diberikan oleh retaliasi tergolong rendah, maka hal itu memberikan pesan positif sehingga dapat mempengaruhi intensi melakukan aktivitas *whistleblowing*. Sebaliknya, ketika dampak yang diberikan oleh retaliasi tergolong tinggi, maka hal itu memberikan pesan negatif sehingga tidak dapat mempengaruhi intensi melakukan aktivitas *whistleblowing*.

Pemberian *reward* yang dilakukan oleh manajemen organisasi dengan tujuan sebagai solusi untuk meningkatkan intensi anggotanya dalam melakukan *whistleblowing* dapat berjalan secara efektif pada suatu kondisi tertentu. Dalam lingkungan organisasi yang memiliki tingkat retaliasi rendah, maka pemberian *reward* dapat berjalan secara efektif. Alasannya adalah ketika sebuah

organisasi yang memiliki tingkat retaliasi rendah dapat diartikan bahwa manajemen organisasi mengindikasikan untuk melakukan tindakan secara tegas atas pelaporan *fraud* atau *whistleblowing*, dan memberikan perlindungan kepada pelapor, sehingga adanya *reward model* yang diberikan oleh manajemen organisasi dapat mempengaruhi intensi anggotanya untuk melakukan *whistleblowing*.

Sementara itu, dalam lingkungan organisasi yang memiliki tingkat retaliasi tinggi, maka pemberian *reward* tidak dapat berjalan secara efektif. Alasannya adalah ketika sebuah organisasi yang memiliki tingkat retaliasi tinggi dapat diartikan bahwa manajemen organisasi mengindikasikan untuk tidak melakukan tindakan secara tegas atas pelaporan *fraud* atau *whistleblowing*, dan tidak memberikan perlindungan kepada pelapor, sehingga adanya *reward model* yang diberikan oleh manajemen organisasi justru dapat mempengaruhi intensi anggotanya untuk tidak melakukan *whistleblowing*. Hal itu disebabkan, adanya pesan yang tidak konsisten sehingga dapat mempengaruhi intensi melakukan *whistleblowing*.

Menurut Galford dan Drapeau (2003), pesan yang tidak konsisten dapat dengan cepat merusak kepercayaan dan membuat dampak yang signifikan terhadap organisasi. Manajemen organisasi yang tidak mendukung aktivitas *whistleblowing* dan atau tidak

memberikan perlindungan kepada pelapor tetapi justru menawarkan sebuah *reward* kepada anggotanya yang melaporkan tindakan *fraud*, hal ini yang memberikan suatu pesan yang tidak konsisten sehingga mempengaruhi intensi anggota organisasi untuk tidak melakukan *whistleblowing*.

Penelitian yang dilakukan oleh Guthrie dan Taylor (2015) menghasilkan bahwa *reward model* tidak dapat berpengaruh terhadap intensi melakukan *whistleblowing* ketika ditawarkan dalam lingkungan retaliasi yang tinggi, hal tersebut disebabkan adanya pesan yang tidak konsisten. Sebaliknya, *reward model* dapat berpengaruh terhadap intensi melakukan *whistleblowing* ketika ditawarkan dalam lingkungan retaliasi yang rendah, hal tersebut disebabkan adanya pesan yang konsisten.

Berdasarkan penjelasan diatas, maka hipotesis ketiga yang diajukan pada penelitian ini adalah :

**H3 : *Reward model* lebih efektif dalam mempengaruhi intensi melakukan *whistleblowing* ketika ditawarkan dalam lingkungan retaliasi rendah, dibandingkan dalam lingkungan retaliasi tinggi.**