



# AKUNTANSI PAJAK DEWANTARA

FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS SARJANAWIYATA TAMANSISWA



JURNAL.USTJOGJA.AC.ID

## BYSTANDER EFFECT DAN RETALIATION TERHADAP NIAT UNTUK MELAPORKAN KECURANGAN (WHISTLEBLOWING)

Anisa Rahmawati<sup>1\*</sup>

Ida Ayu Punama<sup>2</sup>

Suyanto<sup>3</sup>

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi  
Universitas Sarjanawiyata Tamansiswa

\*email: [anisarahmawati712@gmail.com](mailto:anisarahmawati712@gmail.com)\*

### ABSTRACT

*Accounting fraud has developed in various countries including Indonesia. Whistleblowing deemed necessary to minimize fraud within the company. The purpose of this research is to empirically examine the effect of bystander effect and retaliation to report wrongdoing (whistleblowing). This research uses 3x2 experimental design between subject. Hypotheses were analyzed using a statistical test Analysis of Variance (ANOVA). The results showed that the bystander effect does not affect intention to report wrongdoing (whistleblowing). Results of the study also suggested that the threat of retaliation affect the intention to report wrongdoing. The intention to report wrongdoing will be higher when there is no threat of retaliation compared to the threat of retaliation.*

### INFO ARTIKEL

Diterima: 2021-04-28

Direview: 2021-08-30

Disetujui: 2021-10-21

Terbit: 2021-11-17

### Keyword:

*bystander effect; retaliation; whistleblowing*

### PENDAHULUAN

Kecurangan akuntansi telah berkembang di berbagai negara termasuk di Indonesia (Wilopo, 2006). Berdasarkan survei yang dilakukan oleh *Association of Certified Examiners* (ACFE) tahun 2016 telah ditemukan bahwa kasus kecurangan yang paling banyak terjadi adalah tindak korupsi yaitu sebanyak 67%, sedangkan untuk jenis penyalahgunaan aktiva negara dan perusahaan sebanyak 31%, dan untuk kecurangan laporan sebesar 2% (ACFE Report, 2016). Lebih lanjut, ACFE (2016) menyatakan kerugian terbesar ada pada tindak korupsi dengan kerugian setiap tindakan korupsi rata-rata Rp 100 juta hingga Rp 500 juta rupiah per kasus.

Salah satu kasus korupsi yang terjadi di Indonesia pada tahun 2018 adalah kasus korupsi Anggaran Dana Desa (ADD) Lancang Kuning. Kasus tersebut muncul ketika Sri Sulyani mengaku bahwa tanda tangannya dipalsukan dan namanya dicatut sebagai penerima sejumlah uang dalam Tim Pengawasan Kegiatan (TPK) Desa Lancang Kuning (Batamnews.co.id, 2018). Padahal Sri Sulyani tidak pernah menerima uang proyek itu dan merasa tidak terima sehingga ia melaporkan kasus tersebut.

Dalam hal mengungkapkan kasus kecurangan dan pelanggaran, terdapat suatu sistem yang dapat digunakan oleh perusahaan yaitu *Whistleblowing System*. Pengungkapan oleh anggota organisasi (baik mantan atau masih menjadi anggota organisasi) atas suatu praktek ilegal, tidak bermoral atau tidak sah yang masih berada di bawah kontrol organisasinya kepada orang-orang atau organisasi yang dapat mengambil tindakan disebut *whistleblowing* (Near & Miceli, 1985).

*Whistleblower* adalah seorang pegawai dalam organisasi yang memberitahukan kepada publik atau pejabat yang berkuasa tentang dugaan ketidakjujuran, kegiatan ilegal atau kesalahan yang terjadi di departemen pemerintahan, organisasi publik, organisasi swasta, atau pada suatu perusahaan (Georgiana, 2012). Penelitian yang dilakukan Dyck *et al* (2010) pada 216 kasus kecurangan menunjukkan sebesar 17% karyawan mengungkapkan kasus kecurangan, sedangkan auditor eksternal hanya sebesar 10%. Pengaduan dari *whistleblower* terbukti lebih efektif untuk mengungkap kecurangan dibandingkan metode lain seperti auditor eksternal (Sweeney, 2008).

Seperti pada kasus korupsi Anggaran Dana Desa (ADD) Lancang Kuning, Sri Sulyani disebut *whistleblower*. Sri Sulyani disebut sebagai *whistleblower* karena telah melaporkan kasus korupsi Anggaran Dana Desa (ADD) Lancang Kuning ke Polres Bintan.

Dalam melaporkan tindakan kecurangan terdapat beberapa faktor yang menjadi pertimbangan apakah seseorang akan melaporkan kecurangan atau tidak. *Bystander effect* salah satu faktor yang dapat menjadi pertimbangan apakah seseorang akan melakukan *whistleblowing* ketika terjadi kecurangan atau pelanggaran dalam perusahaan. *Bystander effect* merupakan fenomena sosial dimana semakin banyak keberadaan orang lain (*bystander*) pada sebuah situasi darurat, maka semakin kecil kemungkinan keberadaan orang lain (*bystander*) tersebut membantu seseorang yang berada dalam situasi darurat (Sarwono & Meinarno, 2009). *Bystander effect* yaitu seseorang yang mengetahui adanya tindak kecurangan tetapi memilih diam dan dalam dirinya sengaja membiarkannya atau tidak ingin terlibat dalam kasus tersebut, yang dapat membuat posisi dirinya bekerja akan terganggu (Asiah, 2017).

Dalam penelitian Gao *et al* (2015) menyebutkan bahwa ketika jalur pelaporan dikelola secara internal, niat pelaporan dari seorang *whistleblower* lebih rendah ketika terdapat pengamat lain (*bystander effect*). Hasil penelitian Asiah (2017) menunjukkan bahwa *bystander effect* memiliki pengaruh positif terjadinya kecurangan laporan keuangan. Hasil penelitian Tyastiari *et al* (2017) juga menunjukkan bahwa *bystander effect* berpengaruh signifikan terhadap kecurangan laporan keuangan. Sedangkan dalam penelitian yang dilakukan Robinson *et al* (2012) menyatakan penelitian yang terdukung secara marjinal bahwa karyawan cenderung melaporkan ketika orang lain selain pelaku tidak mengetahui adanya penipuan.

Menjadi seorang *whistleblower* bukan merupakan suatu hal yang mudah. Sebagian orang takut untuk mengungkapkan tindakan kecurangan yang mereka ketahui karena adanya ancaman bagi dirinya atau jabatannya di perusahaan tempat mereka bekerja. Ancaman pembalasan ini dapat berupa penolakan dari rekan kerja, mutasi ke bagian lain, penolakan kenaikan gaji, penilaian kinerja yang tidak adil (dinilai memiliki kinerja yang rendah), bahkan bentuk yang ekstrim adalah pemberhentian kerja (Curtis, 2006). Anggapan adanya ancaman pembalasan dendam ini akan mengurangi niat seseorang untuk melaporkan tindak pelanggaran (Schular & Huber, 1993).

*The Sarbanes Oxley Act at 15* (2002) telah mengatur peraturan tentang perlindungan pembalasan dendam bagi pihak yang melaporkan tindakan kecurangan. Hal ini diatur dalam SOX tahun 2002 seksi 806. Di Indonesia peraturan tentang perlindungan *whistleblower* diatur dalam UU No.31 Tahun 2014 tentang perubahan atas UU No. 13 Tahun 2006 tentang perlindungan saksi dan korban.

Indonesia memiliki hukum perlindungan terhadap *whistleblower*, akan tetapi hukum tersebut masih lemah. Hal ini terbukti pada beberapa kasus di Indonesia, terdapat beberapa kasus kecurangan namun pihak pelapor justru yang dipidana atas laporannya sendiri. Salah satunya pada Kasus Daud Ndakularak ketika dia melaporkan dugaan praktik korupsi pengelolaan dana kas APBD di Kabupaten Sumba Timur ke pihak Polres Sumba Timur, tapi kenyataannya justru dia yang dijadikan tersangka yang justru dipidana karena laporannya sendiri, Jakarta 22/5/2018 (Kompas.com, 2018). Hal ini merupakan salah satu alasan yang menjadi ketakutan *whistleblower* untuk melaporkan tindak kecurangan.

Hasil penelitian Guthrie (2015) menunjukkan bahwa ancaman pembalasan rendah (tinggi) secara positif (negatif) terkait dengan niat melakukan *whistleblowing*, dimediasi oleh kepercayaan. Berbanding terbalik dengan penelitian Ridwan (2013) yang menemukan bahwa *retaliation* tidak mempengaruhi niat melakukan *whistleblowing*.

Penelitian ini mengembangkan penelitian-penelitian terdahulu mengenai *whistleblowing* dengan cara menguji pengaruh interaksi *bystander effect* dan *retaliation* yang belum diuji pada penelitian

terdahulu. Penelitian ini berkontribusi terhadap penelitian akuntansi karena penelitian ini berupaya memberikan bukti empiris yang mendukung *Theory of Planned Behaviour* yang menjelaskan bahwa minat dianggap akan menangkap motivasi yang kemudian mempengaruhi perilaku seseorang (Ajzen, 1991). Penelitian ini diharapkan dapat berguna untuk pengembangan teori dalam bidang akuntansi khususnya akuntansi keperilakuan.

### **Teori Perilaku yang Direncanakan (*Theory of Planned Behaviour*)**

*Theory of Planned Behaviour* (TPB) merupakan salah satu teori psikologi yang dikemukakan oleh Ajzen (1991) yang berusaha menjelaskan hubungan antar sikap dengan perilaku. Ajzen (1991) menjelaskan bahwa minat dianggap akan menangkap motivasi yang kemudian mempengaruhi perilaku seseorang.

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

*Whistleblowing* merupakan sebuah perilaku yang direncanakan bagi seorang *whistleblower* atau dapat dikatakan sebagai *planned behaviour*. Tindakan *whistleblowing* tergantung pada niat yang direncanakan apakah akan melakukan *whistleblowing* atau tidak. TPB menjadi salah satu teori yang mendukung *whistleblowing*. TPB terbukti menjadi kerangka kerja yang baik untuk memprediksi maksud *whistleblowing* dan dapat mengukur persepsi sikap orang lain tentang *whistleblowing*. Kontrol perilaku merupakan faktor yang paling penting untuk dipertimbangkan dalam mendorong *whistleblowing* (Zakaria *et al*, 2016).

### **Pengaruh *Bystander Effect* Terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing***

Kasus kecurangan yang tinggi dapat diartikan bahwa tindakan pendeteksian dan pencegahan kecurangan belum berjalan dengan efektif atau bahkan belum ada sama sekali. Kasus kecurangan dapat terjadi karena adanya *bystander effect* (efek pengamat), yaitu seseorang yang mengetahui adanya tindak kecurangan tetapi memilih diam dan dalam dirinya sengaja membiarkannya karena tidak ingin terlibat dalam kasus tersebut (Asiah, 2017).

Dozier & Miceli (1985) menemukan bahwa individu cenderung tidak melaporkan kecurangan ketika banyak anggota organisasi dapat mengamati kesalahan tersebut. Pada penelitian Gao *et al* (2015) menunjukkan saluran pelaporan yang dikelola secara internal, niat pelaporan dari seorang *whistleblower* lebih rendah ketika ada pengamat lain. Sedangkan dalam penelitian yang dilakukan Robinson *et al* (2012) menyatakan penelitian yang terdukung secara marjinal bahwa karyawan cenderung melaporkan ketika orang lain selain pelaku tidak mengetahui adanya penipuan.

Oleh karena itu, pelaporan tindak kecurangan dipengaruhi oleh adanya *bystander effect*. Hal ini mengarah pada dugaan bahwa minat seseorang untuk melakukan *whistleblowing* akan lebih rendah jika terdapat adanya *bystander effect* dibandingkan dengan tidak adanya *bystander effect*.

H1: Niat seseorang untuk melaporkan tindak kecurangan (*whistleblowing*) akan lebih rendah jika terdapat pengamat lain (*bystander effect*) dibandingkan jika tidak ada pengamat lain (*bystander effect*).

### **Pengaruh *Retaliation* Terhadap Niat untuk Melakukan *Whistleblowing***

Salah satu yang menjadi pertimbangan seseorang untuk melakukan *whistleblowing* adalah adanya *retaliation* atau ancaman/pembalasan dari pelaku kecurangan. *Retaliation* merupakan sebuah bentuk paksaan atau konsekuensi untuk para *whistleblower* agar tetap menutup mulut ketika mengetahui sebuah kecurangan atau *wrongdoing* pada suatu organisasi (Mesmer-magnus & Viswesvaran, 2005).

Ancaman pembalasan yang mungkin akan diterima oleh seorang yang melakukan *whistleblowing* dapat berupa mutasi ke bagian lain yang tidak sesuai dengan kompetensi yang dimiliki

dan mendapatkan penilaian yang tidak adil (Curtis, 2006). Selain itu, Liyanarachchi & Newdick (2009) mengatakan bahwa pandangan akan adanya risiko ancaman pembalasan ini akan menjadikan calon pelapor mengalami dilema antara melakukan apa yang benar dan menderita konsekuensinya atau hanya diam dan berpura-pura tidak mengetahui apa yang terjadi.

Hasil penelitian Abdila (2017) menunjukkan bahwa *retaliation* berpengaruh terhadap niat seseorang untuk melaporkan kecurangan (*whistleblowing*). Seseorang cenderung untuk melaporkan pelanggaran pada tingkat *retaliation* yang lebih rendah. Hal ini dikarenakan seseorang akan merasa lebih aman untuk melaporkan tindak kecurangan. Hasil penelitian Larasati (2015) menunjukkan bahwa ancaman pembalasan (*retaliation*) mempengaruhi seseorang untuk melaporkan kecurangan (*whistleblowing*). Berbanding terbalik dengan penelitian (Ridwan, 2013) yang menemukan bahwa *retaliation* tidak mempengaruhi niat melakukan *whistleblowing*.

Oleh karena itu, diperlukan penelitian kembali mengenai pengaruh *retaliation* terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Peneliti mengarah pada dugaan bahwa minat seseorang untuk melakukan *whistleblowing* lebih rendah dengan tingkat ancaman pembalasan (*retaliation*) tinggi dibandingkan dengan tidak adanya ancaman pembalasan (*retaliation*) dan minat seseorang untuk melakukan *whistleblowing* lebih rendah dengan tingkat ancaman pembalasan (*retaliation*) rendah dibandingkan dengan tidak adanya ancaman pembalasan (*retaliation*).

- H2a: Niat seseorang untuk melaporkan tindak kecurangan (*whistleblowing*) akan lebih rendah pada tingkat pembalasan (*retaliation*) tinggi dibandingkan dengan tidak adanya pembalasan (*retaliation*).
- H2b: Niat seseorang untuk melaporkan tindak kecurangan (*whistleblowing*) akan lebih rendah pada tingkat pembalasan (*retaliation*) rendah dibandingkan dengan tidak adanya pembalasan (*retaliation*).

### **Pengaruh *Bystander Effect* dan *Retaliation* Terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing***

Darley & Latane (1968) menggarisbawahi dua kemungkinan yang mempengaruhi *bystander effect*: pengaruh dari *bystander* lain dan *diffusion of responsibility*. Alasan pertama, seringkali terjadi ketika orang-orang melihat kecelakaan atau insiden, mereka mengamati terlebih dahulu apa yang dilakukan orang-orang lain yang juga menyaksikannya. Jika di antara *bystander* ini tidak melakukan apa-apa, maka *bystander* lain kebanyakan berpikir tidaklah penting (atau perlu) untuk ikut campur (yang disebut sebagai *ignorance*). Kedua, *bystander* merasa bahwa kewajiban mereka ikut campur lebih rendah dibanding dengan *bystander* lain, sehingga tidak ada yang merasakan urgensi tanggung jawab untuk ikut campur, *nobody's doing anything*.

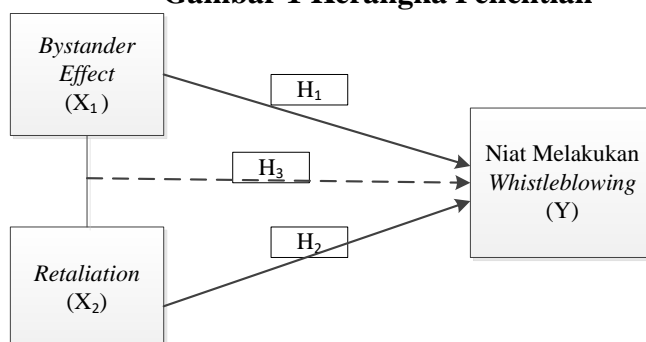
Ketika pegawai merasakan akan adanya *retaliation* atau pembalasan jika melaporkan kecurangan yang ia ketahui, hal ini akan membuat pegawai tersebut merasa mendapat tekanan dari seseorang yang telah ia laporkan sehingga akan berusaha untuk menghindari ancaman dengan cenderung untuk tidak berminat melaporkan kecurangan. Kondisi ini juga sesuai dengan apa yang telah dijelaskan oleh Ajzen (1991) melalui *Theory of Planned Behaviour* (TPB)-nya bahwa salah satu faktor yang dapat mempengaruhi minat seseorang adalah tekanan sosial yang dirasakan ketika ingin melakukan suatu tindakan.

Uraian di atas mengarah pada dugaan bahwa niat seseorang untuk melaporkan kecurangan akan lebih rendah ketika terdapat orang lain yang mengetahui kecurangan dengan tingkat pembalasan yang tinggi dibandingkan ketika tidak ada orang lain yang mengetahui adanya kecurangan dengan tingkat pembalasan yang tinggi. Dugaan ini akan diuji pada hipotesis ketiga pada penelitian ini.

- H3: Niat seseorang untuk melaporkan tindak kecurangan (*whistleblowing*) akan lebih rendah ketika terdapat orang lain (*bystander effect*) yang mengetahui kecurangan dengan tingkat pembalasan (*retaliation*) yang tinggi dibandingkan ketika ada orang lain yang mengetahui (*bystander effect*) adanya kecurangan dengan tingkat pembalasan (*retaliation*) yang rendah maupun pada tidak adanya pembalasan (*retaliation*).



Gambar 1 Kerangka Penelitian



## METODE PENELITIAN

### Desain Penelitian

Desain penelitian ini merupakan penelitian dengan menggunakan metode eksperimen. Eksperimen merupakan desain riset untuk menginvestigasi suatu fenomena dengan cara merekayasa keadaan atau kondisi lewat prosedur tertentu dan kemudian mengamati hasil perekayasaan (manipulasi) tersebut serta menginterpretasikannya (Nahartyo, 2013).

Penelitian ini menggunakan 2 variabel independen dan 1 variabel dependen. Variabel independen dalam penelitian ini adalah *bystander effect* dan *retaliation*. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah *whistleblowing*. Penelitian ini menggunakan eksperimen *3x2 between subject factorial*. Desain eksperimen dapat dilihat dalam tabel 3.1. Perlakuan yang akan diberikan pada partisipan yaitu:

Tabel 3.1 Desain Eksperimen 3x2

Perlakuan	<i>Bystander Effect</i>		
		Ada	Tidak
<i>Retaliation</i>	Tinggi	Kelompok 1	Kelompok 2
	Rendah	Kelompok 3	Kelompok 4
	Tidak Ada	Kelompok 5	Kelompok 6

### Definisi Operasional Variabel Penelitian

Pada penelitian ini yang menjadi variabel dependen adalah niat untuk melakukan *whistleblowing*. *Whistleblowing* adalah pengungkapan oleh anggota organisasi (baik mantan atau masih menjadi anggota organisasi) atas suatu praktek ilegal, tidak bermoral atau tidak sah yang masih berada di bawah kontrol organisasinya kepada orang-orang atau organisasi yang dapat mengambil tindakan (Near & Miceli, 1985).

Pada penelitian ini yang menjadi variabel independen adalah *bystander effect* dan *retaliation*. *Bystander effect* adalah fenomena sosial di bidang psikologi dimana semakin besar jumlah orang yang ada di tempat kejadian, akan semakin kecil kemungkinan orang-orang tersebut membantu seseorang yang sedang berada dalam situasi darurat di tempat kejadian itu (Sarwono & Meinarno, 2009). *Retaliation* merupakan salah satu akibat buruk dari (*whistleblowing*) (Putri, 2012). Ancaman pembalasan (*retaliation*) dapat berupa penolakan dari rekan kerja, mutasi ke bagian lain, penolakan kenaikan gaji, penilaian kinerja yang tidak adil (dinilai memiliki kinerja yang rendah), bahkan bentuk yang ekstrim adalah pemberhentian kerja (Curtis, 2006).

### Populasi, Sampel dan Teknik Pengambilan Sampel

Populasi pada penelitian ini adalah mahasiswa Program Studi Akuntansi angkatan 2016 dan 2017 Universitas Negeri Yogyakarta, Universitas Pembangunan Nasional Veteran Yogyakarta, dan Universitas Sarjanawiyata Tamansiswa. Teknik sampling yang digunakan yaitu *purposive sampling*. *Purposive sampling* adalah teknik pengambilan sampel secara acak yang menggunakan pertimbangan tertentu untuk memperoleh informasi yang disesuaikan dengan tujuan penelitian (Indriantoro & Supomo, 1999). Sampel yang diambil sebanyak 151 orang yang telah menempuh mata kuliah

Akuntansi Keperilakuan, Akuntansi Manajemen atau Etika Bisnis. Partisipan mengerjakan kasus eksperimen dan menjawab pertanyaan yang disediakan. Dalam penelitian ini, sampel akan diberikan kasus yang sama dengan adanya 6 perlakuan berbeda secara acak.

### Teknik Analisis

Penelitian eksperimen ini partisipan dibagi ke dalam 6 kelompok secara acak. Keenam kelompok tersebut diberikan kasus yang sama dengan perlakuan yang berbeda. Instrumen kasus yang digunakan mengacu pada penelitian Wibisono (2015) yang telah dimodifikasi sesuai dengan variabel peneliti. Ilustrasi kasus dalam penelitian ini adalah partisipan berperan sebagai akuntan junior yang baru saja diterima pada PT Penerbangan Nusantara. Sebagai akuntan junior, ditugaskan untuk melakukan pencatatan pendapatan dan biaya yang perusahaan keluarkan. Perusahaan memiliki kebijakan bahwa setiap akuntan junior harus dibimbing oleh seorang akuntan senior. Duta yang telah bekerja selama 17 tahun akhirnya ditunjuk sebagai pembimbing akuntan junior.

Saat akuntan junior sedang melakukan pencatatan biaya perusahaan, dia menemukan adanya pengeluaran perusahaan yang tidak wajar senilai Rp1.000.000.000 (satu milyar rupiah). Kemudian akuntan junior menanyakan pengeluaran tersebut kepada Duta, menurutnya pengeluaran tersebut adalah pengeluaran yang perusahaan gunakan untuk pembelian perlengkapan kantor. Duta juga mengatakan bahwa faktur pembayaran untuk biaya tersebut telah hilang. Merasa kurang puas terhadap jawaban Duta, akuntan junior kemudian melakukan penyelidikan terhadap pengeluaran perusahaan tersebut.

Setelah penyelidikan yang dilakukan, ditemukan bahwa sebenarnya uang senilai Rp1.000.000.000 (satu milyar rupiah) tersebut bukan digunakan untuk pembelian perlengkapan kantor. Namun digunakan Duta untuk keperluan pembelian rumah barunya. Perusahaan tidak memberikan tindakan disipliner terkait pembalasan pada karyawan yang melaporkan pelanggaran. Hal ini terbukti saat manajemen perusahaan melakukan tindakan pembalasan terhadap karyawan yang melaporkannya, perusahaan tidak mengambil tindakan apapun terhadap manajemen.

Partisipan diminta untuk memberikan respon yang akan melaporkan tindakan kecurangan. Partisipan diminta untuk memberikan respon pada *eight-point likert scale* dimana skala 1 menyatakan bahwa tidak akan melaporkan kecurangan sama sekali dan skala 8 menyatakan bahwa pasti melaporkan kecurangan. Setelah partisipan memberikan respon terkait kasus kecurangan yang terjadi, kemudian partisipan diminta untuk menjawab pertanyaan *manipulation check*. *Manipulation check* diberikan dengan tujuan memastikan bahwa partisipan memahami kasus eksperimen.

Peneliti menganalisis jawaban yang diberikan oleh partisipan. Jika partisipan salah dalam menjawab pertanyaan ini maka akan dikeluarkan dari sampel penelitian. Kesalahan ini mengindikasikan bahwa manipulasi yang diberikan telah gagal diinternalisasi oleh individu.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Data yang diperoleh sebanyak 123 partisipan. Tabel 4.1 menunjukkan data demografi dari partisipan. Presentase jenis kelamin laki-laki sebesar 17,9% dan perempuan 82,1%. Partisipan dengan usia 19-21 tahun sebesar 95,1% dan usia 22-24 tahun sebesar 4,9%. Mahasiswa yang memiliki IPK  $\leq 3,00$  sebesar 1,6%, mahasiswa yang memiliki IPK 3,01-3,50 sebesar 21,1%, dan mahasiswa yang memiliki IPK  $\geq 3,51$  sebesar 77,2%. Mahasiswa yang berasal dari UNY dalam penelitian ini memiliki presentase sebesar 65%, mahasiswa UPN Veteran Yogyakarta sebesar 18,7%, dan mahasiswa UST sebesar 16,3%.

**Tabel 2 Karakteristik Demografi**

Data	Level	Frekuensi	%
Jenis Kelamin	Laki-laki	22	17,9
	Perempuan	101	82,1
Usia	19-21 tahun	117	95,1
	22-24 tahun	6	4,9
	$\leq 3,00$	2	1,6
IPK	3,01-3,50	26	21,1
	$\geq 3,51$	95	77,2

Universitas	UNY	80	65
	UPN	23	18,7
	UST	20	16,3

Sumber: Data primer, 2019, diolah.

Sebelum dilakukan uji hipotesis, terlebih dahulu dilakukan uji normalitas. Dalam menguji normalitas data, peneliti menggunakan uji *one sample kolmogorof-smirnov* dengan taraf signifikansi 0,05. Dari tabel di bawah ini, dapat diketahui bahwa data dalam penelitian ini berdistribusi normal dengan memiliki taraf signifikansi lebih dari 0,05 (Ghozali, 2009).

**Tabel 3 Uji Normalitas Data**

Variabel Dependen: Niat Melakukan <i>Whistleblowing</i>		
<i>Kolmogorov-Smirnov Z</i>	Signifikansi	Keterangan
0,065	0,200	Data normal

Sumber: Data primer, 2019, diolah.

Selanjutnya dilakukan uji *random sampling*. *Random sampling* bertujuan untuk menghindari bias dalam penelitian ini. *Random sampling* dalam penelitian ini dilakukan dengan menyebar instrumen kasus secara acak pada setiap kelompok. Dalam menguji homogenitas, dari tabel di bawah ini menunjukkan bahwa varian populasi sama atau data homogen dengan memiliki taraf signifikansi sebesar 0,092%.

**Tabel 4 Uji Homogenitas**

F	Df1	Df2	Signifikansi	Keterangan
1,944	5	117	0,092	Data Homogen

Sumber: Data primer, 2019, diolah

Hipotesis 1 menyatakan bahwa niat seseorang untuk melaporkan tindakan kecurangan (*whistleblowing*) akan lebih rendah jika terdapat pengamat lain (*bystander effect*) dibandingkan jika tidak ada pengamat lain (*no bystander effect*). Dari tabel 4.6 dapat dilihat total nilai rata-rata (*mean*) niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing* pada kelompok perlakuan adanya *bystander effect* yaitu 5,84 (kelompok 1, 3, dan 5) lebih rendah dari nilai rata-rata kelompok perlakuan tidak adanya *bystander effect* yaitu 6,26 (kelompok 2, 4, dan 6). Dari tabel 4.5 juga dapat dilihat bahwa nilai *P-value* untuk variabel *bystander effect* tidak signifikan yaitu sebesar 0,142 (lebih besar dari 0,05). Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa Hipotesis 1 ditolak.

Hipotesis pertama ditemukan bahwa tidak terdapat pengaruh *bystander effect* terhadap niat seseorang untuk melaporkan tindakan kecurangan (*whistleblowing*). Hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Gao *et al* (2015) yang menyatakan bahwa saluran pelaporan yang dikelola secara eksternal mengurangi dampak negatif para pengamat terhadap niat *whistleblowing*. Sedangkan dalam penelitian yang dilakukan Robinson *et al* (2012) menyatakan penelitian yang didukung secara marjinal bahwa karyawan cenderung melaporkan ketika orang lain selain pelaku tidak mengetahui adanya penipuan.

Robinson *et al* (2012) mencatat bahwa ada kecenderungan menurun untuk efek pengamat (*bystander effect*) dalam keputusan pengaduan penipuan karena penipuan adalah tidak darurat dan keputusan untuk melaporkan tidak kritis terhadap waktu (Dozier & Miceli, 1985). Selain itu *bystander effect* biasanya dipelajari dan didokumentasikan dalam situasi dimana tindakan secara tegas dipandang sebagai perilaku membantu. Namun, seperti yang disebutkan sebelumnya, tidak semua individu memandang pengaduan sebagai perilaku “membantu” dan pada kenyataannya dapat menganggapnya sebagai hal yang berbahaya. Seperti dicatat oleh Miceli & Near (1995) beberapa memandang *whistleblower* sebagai loyal sementara yang lain melihatnya sebagai pengadu atau pengkhianat. Dengan demikian, ada alasan untuk mencurigai *bystander effect* tidak dapat ditemukan dalam konteks *whistleblowing*.

**Tabel 5 Uji Hipotesis**

Sumber	Sum of Square	Df	F	Sig
Main Effect				
Bystander Effect	5,536	1	2,190	0,142
Retaliation	18,305	2	3,620	0,030
Interraction Effect				
Bystander Effect*Retaliation	0,167	2	0,033	0,967

Sumber: Data primer, 2019, diolah.

**Tabel 6 Mean (Standar Deviasi) dan Jumlah Partisipan Setiap Sel**

		<i>Bystander Effect</i>		Rata-rata <i>Retaliation</i>
		Ada	Tidak	
<i>Retaliation</i>	Tinggi	Kelompok 1 Mean=5,48 (1,078) n=21	Kelompok 2 Mean=6,00 (1,799) n=22	5,74
	Rendah	Kelompok 3 Mean=5,65 (2,300) n=20	Kelompok 4 Mean=6,00 (1,338) n=20	5,83
	Tidak Ada	Kelompok 5 Mean=6,40 (1,353) n=20	Kelompok 6 Mean=6,80 (1,361) n=20	6,60
Rata-rata <i>Bystander Effect</i>		5,84	6,26	

Sumber: Data primer, 2019, diolah.

**Tabel 7 Uji Post Hoc**

<i>Retaliation</i> (I)	<i>Retaliation</i> (J)	<i>Mean Difference</i> (I-J)	Signifikansi
<i>No retaliation</i>	<i>Retaliation</i> rendah	0,78	0,031
	<i>Retaliation</i> tinggi	0,86	0,016
<i>Retaliation</i> rendah	<i>No retaliation</i>	-0,78	0,031
	<i>Retaliation</i> tinggi	0,08	0,817
<i>Retaliation</i> tinggi	<i>No retaliation</i>	-0,86	0,016
	<i>Retaliation</i> rendah	-0,08	0,817

Sumber: Data primer, 2019, diolah

Hipotesis 2a menyatakan bahwa niat seseorang untuk melaporkan tindakan kecurangan (*whistleblowing*) akan lebih rendah pada tingkat pembalasan (*retaliation*) tinggi dibandingkan dengan tidak adanya pembalasan (*retaliation*). Dari tabel 4.5 dapat dilihat bahwa terdapat pengaruh *retaliation* terhadap niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing*, dengan nilai *P-value* 0,030 (lebih kecil dari 0,05). Perbedaan niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing* dapat dilihat dari nilai rata-rata (*mean*) pada tabel 4.6. Total rata-rata niat untuk melaporkan *whistleblowing* pada tingkat *retaliation* tinggi adalah 5,74 lebih kecil dari total nilai rata-rata niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing* pada tidak adanya *retaliation* yaitu 6,60. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa Hipotesis 2 a diterima.

Hipotesis 2b menyatakan bahwa niat seseorang untuk melaporkan tindak kecurangan (*whistleblowing*) akan lebih rendah pada tingkat pembalasan (*retaliation*) rendah dibandingkan dengan tidak adanya pembalasan (*retaliation*). Dari tabel 4.5 dapat dilihat bahwa terdapat pengaruh *retaliation* terhadap niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing*, dengan nilai *P-value* 0,030 (lebih kecil dari 0,05). Perbedaan niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing* dapat dilihat dari nilai rata-rata (*mean*) pada tabel 4.6. Total rata-rata niat untuk melaporkan *whistleblowing* pada tingkat *retaliation* rendah adalah 5,83 lebih kecil dari total nilai rata-rata niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing*



pada tidak adanya *retaliation* yaitu 6,60. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa Hipotesis 2 b diterima.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Abdila (2017) dan Larasati (2015) yang menunjukkan bahwa ancaman pembalasan berpengaruh terhadap niat seseorang untuk melaporkan kecurangan *whistleblowing*. Ketika dihadapkan pada ancaman pembalasan, niat seseorang untuk melaporkan sebuah kecurangan akan lebih rendah.

Hipotesis 3 menyatakan bahwa niat seseorang untuk melaporkan tindakan kecurangan (*whistleblowing*) akan lebih rendah ketika terdapat orang lain (*bystander effect*) yang mengetahui kecurangan dengan tingkat pembalasan (*retaliation*) yang tinggi dibandingkan ketika ada orang lain yang mengetahui (*bystander effect*) adanya kecurangan dengan tingkat pembalasan (*retaliation*) yang rendah maupun pada tidak adanya pembalasan (*retaliation*). Dilihat dahulu untuk mengetahui pengaruh interaksi apakah terdapat pengaruh interaksi antara *bystander effect* dan *retaliation* terhadap niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing*. Hasil perhitungan secara statistik pada tabel 4.5 menunjukkan ternyata tidak terdapat pengaruh interaksi antara *bystander effect* dan *retaliation* terhadap niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing*. Hal ini dapat dilihat dari *P-value* sebesar 0,967 (lebih besar dari 0,05).

Uji *post hoc* digunakan untuk melihat nilai *P-value* khusus pada kelompok perlakuan adanya *bystander effect* dengan *retaliation*. Pada hasil uji *post hoc* menunjukkan bahwa pada tingkat ancaman pembalasan (*retaliation*) tinggi dan pada tingkat ancaman pembalasan (*retaliation*) rendah serta pada tidak adanya ancaman pembalasan (*retaliation*) dengan adanya orang lain yang mengetahui tindakan kecurangan (*bystander effect*) sebesar 0,817 (lebih besar dari 0,05). Dengan demikian Hipotesis 3 ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing* di bawah kondisi pembalasan tinggi dan pembalasan rendah. Hasil ini sejalan dengan penelitian Ridwan (2013) yang menyatakan bahwa tidak ditemukan pengaruh kekuatan retaliasi yang signifikan terhadap partisipan.

Terdapat justifikasi yang mungkin menjelaskan tidak berpengaruhnya interaksi antara *bystander effect* dengan *retaliation* terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Justifikasi tersebut yaitu partisipan yang digunakan dalam penelitian ini adalah mahasiswa yang masih berpikir idealis dan belum berhadapan langsung dengan kasus etika yang diteliti, sehingga belum mampu memahami dan memberikan penilaian etis secara tepat.

## SIMPULAN

Hasil pengujian menunjukkan bahwa ketika terdapat orang lain yang mengetahui kecurangan (*bystander effect*) tidak mempengaruhi seseorang untuk melaporkan kecurangan. Penelitian ini juga memberikan tambahan bukti empiris mengenai ancaman pembalasan terhadap kecenderungan seseorang untuk melaporkan kecurangan. Penelitian menemukan bahwa partisipan yang berada pada ancaman pembalasan yang tinggi memiliki kecenderungan yang tinggi untuk tidak melaporkan kecurangan dibandingkan terdapat ancaman pembalasan rendah dan tidak adanya ancaman pembalasan. Penelitian ini tidak menemukan adanya interaksi antara *bystander effect* dan *retaliation* terhadap niat seseorang untuk melaporkan kecurangan.

Selanjutnya, penelitian ini memiliki keterbatasan yaitu sampel yang digunakan masih terlalu sedikit. Peneliti selanjutnya diharapkan dapat menambah partisipan dan peneliti selanjutnya yang akan meneliti mengenai kecenderungan *whistleblowing* dapat mempertimbangkan faktor-faktor lain yang memiliki pengaruh terhadap *whistleblowing*, seperti faktor pengaruh emosi negatif dalam bentuk rasa bersalah dan rasa malu.

## REFERENSI

- Abdila, zulfah F. N. (2017). *Pengaruh Gender, Religiusitas dan Retaliasi terhadap Intensi Melakukan Whistleblowing*. Yogyakarta.
- ACFE Report. (2016). Report to The Nations on Occupational Fraud and Abuse. Austin, USA: Association of Certified Fraud Examiner, Inc.
- Ajzen, I. (1991). The Theory of Planned Behavior. *Community Dental Health*, 25(2), 107–114.

[https://doi.org/10.1922/CDH\\_2120VandenBroucke08](https://doi.org/10.1922/CDH_2120VandenBroucke08)

- Asiah, N. (2017). Pengaruh Bystander Effect dan Whistleblowing terhadap Terjadinya Kecurangan Laporan Keuangan. *Journal of Personality and Social Psychology*, 1(1), 1188–1197. <https://doi.org/10.1111/j.1469-7610.2010.02280.x>
- Batamnews.co.id. (2018, August 28). Sri Sulyani Jadi Whistleblower Kasus Korupsi ADD Lancang Kuning.
- Curtis, M. B., & Curtis, M. B. (2006). Are Audit-related Ethical Decisions Dependent upon Mood ?, 191–209. <https://doi.org/10.1007/s10551-006-9066-9>
- Darley, J. M., & Latane, B. (1968). Bystander Intervention in Emergencies: Diffusion of Responsibility, 8(4), 377–383.
- Dozier, J. B., & Miceli, M. P. (1985). Potential Predictors of Whistle-Blowing : A Prosocial Behavior Perspective, 10(4), 823–836.
- Dyck, A., Morse, A., & Zingales, L. (2010). WHO Blows The Whistle On Corporate Fraud ?, (2007), 1–44.
- Gao, J., Greenberg, R., & Wong-On-Wing, B. (2015). Whistleblowing intentions of lower-level employees: The effect of reporting channel, bystanders, and wrongdoer power status. *Journal of Business Ethics*, 126(1), 85–99. <https://doi.org/10.1007/s10551-013-2008-4>
- Georgiana, S. (2012). INTERNAL AUDIT AND WHISTLE-BLOWING, 7(4), 3191.
- Ghozali, I. (2009). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Guthrie, C. P. and E. Z. T. (2015). Whistleblowing on Fraud for Pay: Can I Trust You?
- Indriantoro & Supomo. (1999). *Metodologi Penelitian Bisnis Untuk Akuntansi dan Bisnis* (Pertama). Yogyakarta: BPFE.
- Kompas.com. (2018). Perlu Jaminan Keamanan dan Perlindungan Bagi Whistleblower. Retrieved May 6, 2019, from <https://nasional.kompas.com/read/2018/05/22/20262931/perlu-jaminan-keamanan-dan-perlindungan-bagi-whistleblower>
- Larasati, M. (2015). Pengaruh Penalaran Moral, Retaliasi dan Emosi Negatif Terhadap Kecenderungan Individu untuk Melakukan Whistleblowing.
- Liyanarachchi, G., & Newdick, C. (2009). The Impact of Moral Reasoning and Retaliation on Whistle-Blowing : New Zealand Evidence, 24, 37–57. <https://doi.org/10.1007/s10551-008-9983-x>
- Mesmer-magnus, J. R., & Viswesvaran, C. (2005). Whistleblowing in Organizations : An Examination of Correlates of Whistleblowing Intentions , Actions , and Retaliation, 277–297. <https://doi.org/10.1007/s10551-005-0849-1>
- Miceli, M., & Near, J. (1995). Effective Whistle-Blowing. *The Academy of Management Review*, 20(3), 679–708. <https://doi.org/10.2307/258791>
- Nahartyo, E. (2013). *Desain dan Implementasi Riset Eksperimen* (Edisi Kedu). Yogyakarta.
- Near, J. P., & Miceli, M. P. (1985). Organizational dissidence: The case of whistle-blowing. *Journal of Business Ethics*, 4(1), 1–16. <https://doi.org/10.1007/BF00382668>
- Putri, C. M. (2012). Pengujian Keefektifan Jalur Pelaporan Pada Structural Model Dan Reward Model Dalam Mendorong Whistleblowing: Pendekatan Eksperimen. *SNA XV Banjarmasin*, (1982), 1–24.
- Ridwan, M. (2013). Pengaruh Loyalitas dan Retaliasi Terhadap Kecenderungan Akuntan untuk Melakukan Whistleblowing: Suatu Eksperimen.
- Robinson, S. N., Robertson, J. N., & Curtis, M. B. (2012). The Effects of Contextual and Wrongdoing Attributes on Organizational Employees ' Whistleblowing Intentions Following Fraud, (March). <https://doi.org/10.1007/s10551-011-0990-y>
- Rodiyah, S. (2015). *Pengaruh Sifat Machiavellian, Lingkungan Etika dan Personal Cost terhadap Intensi Melakukan Whistleblowing*. Jakarta.
- Sarwono, & Meinarno. (2009). *Psikologi Sosial*. Jakarta: Balai Pustaka.
- Schular, R. ., & Huber, V. . (1993). *Personal and Human Resource Management* (5th ed.). Minnesouta: West Publishing Company.
- Sweeney, P. (2008). Hotlines Helpful for Bloing The Whistle, Vol. 24(4), 28–31.
- The Sarbanes Oxley Act at 15*. (2002). Amerika Serikat.

- Tyastiari, N. M. O., Yuniarta, G. A., & Wahyuni, M. A. (2017). Pengaruh Bystander Effect , Whistleblowing , Dan Perilaku Etis Terhadap Financial Statement Fraud ( Studi Empiris Pada Kasus Fraud Pegawai Negeri Sipil Pemerintah Kabupaten Gianyar ), .
- Wibisono, P. W. (2015). Pengaruh Reward and Punishment dan Job Rotation terhadap fraud.
- Wilopo. (2006). Analisis Faktor-Faktor yang Berpengaruh Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi, (031), 23–26.
- Zakaria, M., Razak, S. N. A. A., & Yusoff, M. S. A. (2016). The Theory of Planned Behaviour as a Framework for Whistle-Blowing Intentions. *Review of European Studies*, 8(3), 221. <https://doi.org/10.5539/res.v8n3p221>