

**PENGARUH KOMITMEN PROFESIONAL, LINGKUNGAN ETIKA,
SIFAT MACHIAVELLIAN DAN PERSONAL COST TERHADAP
INTENSI WHISTLEBLOWING DENGAN RETALIASI
SEBAGAI VARIABEL MODERATING**
(Studi Empiris pada Perusahaan Perbankan yang berada di Kota Pekanbaru)

Oleh :
Taufiq Nugraha
Pembimbing : Nur Azlina dan Julita

Faculty of Economic Riau University, Pekanbaru, Indonesia
Email : taufiiknugraha@gmail.com

The Effect of Professional Commitment, Environmental Ethic, Machiavellian, and Personal Cost has effect to Whistleblowing Intention, and Retaliation as Moderated Variable.
(Empirical Study of Banking Companies in the Pekanbaru city)

ABSTRACT

This study aims to examines the effect of professional commitment, environmental ethics, machiavellian and personal cost on Intention whistleblowing, and Retaliation as Moderating Variable. The sample of this study is auditors of 39 banking companies that listed in the Pekanbaru city. Analytical techniques used to perform the hypothesis testing is purposive sampling. Data are analyzed using multiple regression method using SPSS 20 version. The results showed that Professional commitment has effect by significance value as 0.035 and H1 accepted. Variable Environmental ethical has effect by significance value as 0.000 and H2 is accepted. Machiavellian variables has effect by significance value as 0.026 and H3 accepted. Variable Personal Cost has effect by significance value as 0.008 and H4 accepted. Variable Professional Cimtment has effect and moderated by Retaliation with significance value as 0,000 and H5 accepted. Variable Environmental Ethic has effect and moderated by Retaliation with significance value as 0,000 and H6 accepted. Variable Machavellian has effect and moderated by Retaliation with significance value as 0,012 and H7 accepted. Variable Personal Cost has effect and moderated by Retaliation with significance value as 0,006 and H5 accepted.

Keyword: Whistleblowing, Commitment, Environmental, Machiavellian, Cost, Retaliation.

PENDAHULUAN

Kasus-kasus kecurangan dan pelanggaran organisasional masih menjadi perbincangan yang hangat sampai saat ini. Pemberitaan tentang kecurangan semakin banyak

muncul di media masa. Hal ini mendapat perhatian kepada auditor internal. Perkembangan profesi audit internal dalam era globalisasi saat ini sangat pesat, bahkan auditor internal telah diakui keberadaannya sebagai bagian dari organisasi perusahaan

(*corporate governance*) yang dapat membantu manajemen dalam meningkatkan kinerja perusahaan.

Bagi pihak auditor hal ini akan merasa dirugikan dan harus melakukan upaya dalam mencegah terjadinya pelanggaran tersebut maupun dalam pengungkapan pelanggaran yang sudah terjadi untuk mengurangi resiko yang ditanggung oleh pihak perusahaan. Salah satunya yaitu adalah dengan cara *whistleblowing*.

Whistleblowing merupakan sebuah proses kompleks yang melibatkan faktor pribadi dan organisasi. Kebanyakan penelitian menunjukkan bahwa karyawan yang lebih tua dan lebih berpengalaman memiliki kecenderungan yang lebih tinggi untuk melakukan *whistleblowing*. Hal itu dikarenakan makin berpengalaman seseorang maka makin berkomitmenlah mereka kepada organisasi tempat mereka bekerja.

Adanya kasus yang terjadi perbedaan pencatatan penyimpanan dana kelompok usaha grup bakrie di PT. Bank Capital Indonesia Tbk. Sebanyak tujuh emiten grup bakrie di dalam laporan keuangan mengklaim menyimpan dana total rp. 9,07 triliun. namun, bank capital menyebutkan jumlah dana pihak ketiga di bank tersebut hanya rp. 2,69 triliun. sebagian besar laporan keuangan unit usaha bakrie diaudit oleh mazars moores rowland indonesia. Kasus tersebut terungkap atas adanya (*whistleblower*) dari analisis atau pelaku pasar modal yang melihat adanya kejanggalan dan mengungkapkan ke publik..

Beberapa faktor yang dapat mempengaruhi intensi dalam melakukan *whistleblowing* yaitu

Komitmen Profesional, Lingkungan Etika, sifat *Machiavellian*, dan *Personal Cost*.

Dalam penelitian ini menggunakan variabel moderasi untuk memperkuat hubungan faktor-faktor yang mempengaruhi intensi *Whistleblowing*, yaitu Retaliasi. Retaliasi atau tindakan balas dendam adalah sebuah perilaku yang ditujukan untuk mengembalikan tindakan yang pernah dilakukan seseorang. Menurut Regh (1998) dalam Regh *et al.* (2008) retaliasi merupakan hasil dari konflik antara organisasi dan karyawannya, dimana anggota organisasi berupaya untuk mengontrol karyawan dengan mengancam untuk mengambil atau benar-benar mengambil suatu tindakan yang merugikan kesejahteraan dari karyawannya, menanggapi laporan karyawan yang dianggap merupakan tindakan yang salah.

Penelitian ini merupakan modifikasi dan pengembangan dari penelitian yang dilakukan oleh Rizqi Awaliya Nikmah (2014) "Pengaruh Komitmen Profesional Auditor Terhadap Intensi *Whistleblowing* dengan Retaliasi sebagai Variabel Moderating" dan Syaifa Rodiyah (2015) "Pengaruh Sifat *Machiavillian*, Lingkungan Etika Dan *Personal Cost* Terhadap Intensi *Whistleblowing* dengan Retaliasi sebagai Variabel Moderating". Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terletak pada objek penelitian, penelitian ini dilakukan terhadap Perbankan di Pekanbaru, alasan peneliti melakukan penelitian di Perbankan Pekanbaru, karena auditor yang memenuhi kriteria dari sampel penelitian berada dari kantor pusat

Perbankan yang ada di Pekanbaru. Penelitian ini kembali diteliti karena adanya kasus yang terjadi dalam hal *whistleblowing* sehingga perlu dilakukan penelitian mengenai intensi melakukan *whistleblowing*.

TELAAH PUSTAKA

Whistleblowing

Dalam Elias (2008) juga mendefinisikan *Whistleblowing* sebagai pengungkapan oleh anggota organisasi (mantan atau yang masih menjadi anggota) atas suatu praktik-praktik ilegal, tidak bermoral, atau tanpa legitimasi dibawah kendali pimpinan kepada individu atau organisasi yang dapat menimbulkan efek tindakan perbaikan. Dengan demikian praktik atau tindakan kecurangan dapat dilakukan oleh karyawan atau oleh manajemen perusahaan. Sedangkan pelapor kecurangan, umumnya lebih sering dilakukan oleh bawahan/karyawan atau lebih dikenal dengan istilah *whistleblower*.

Tingkat tanggung jawab untuk melaporkan pelanggaran dinilai dengan mempertimbangkan apakah pelaporan tindakan yang diragukan tersebut merupakan suatu tugas karyawan sebagai bagian dari perusahaan atau instansi justru kewajiban pribadi (Malik Rahardian, 2010).

Komitmen Profesional

Komitmen profesional menuntut seorang karyawan menjunjung tinggi nilai-nilai dan norma yang berlaku sesuai dengan standar profesional yang ada, sehingga seorang auditor harus bertindak secara profesional. Seorang auditor yang menjunjung tinggi komitmen terhadap profesionalisme akan melakukan

pencegahan dalam bersikap yang tidak sesuai dengan standar profesional, sehingga akan berupaya melakukan pencegahan terhadap terjadinya *whistleblowing*, ataupun berupaya bersikap profesional apabila terjadinya pelanggaran yang akan menuntut dirinya mengungkapkan pelanggaran tersebut.

Lingkungan Etika

Perilaku dan tindakan etis seseorang memberikan dampak pada orang lain dan lingkungannya termasuk lingkungan tempat ia bekerja begitu juga sebaliknya, lingkungan yang telah terbentuk di suatu organisasi dapat mempengaruhi anggota organisasinya. Etika yang dapat digunakan sebagai dasar pertimbangan dalam kasus *whistleblowing* adalah etika utilitarianisme. Termasuk di dalamnya mempertimbangkan sejauh mana dan berapa besar atau kecilnya kerugian atau keuntungan yang dialami perusahaan jika karyawan (akuntan) membocorkan atau mendiadakan kecurangan tersebut (Keraf, 1998: 177).

Sifat Machiavellian

Christie dan Geis (1970) dalam Purnamasari dan Chrismastuti (2006: 3) mendeskripsikan kepribadian *Machiavellian* sebagai suatu kepribadian antisosial, yang tidak memperhatikan moralitas konvensional dan mempunyai komitmen ideologis yang rendah. Lebih jauh lagi Vitell (1991) dan Granitz (2003) dalam Dalton dan Radtke (2012: 155) mendeskripsikan kepribadian *Machiavellian* sebagai pribadi yang menerima perilaku tidak

etis seperti praktek pencurian dan kecurangan, selanjutnya Dahling (2009) dan Gunnthorsdottir (2002) dalam Dalton dan Radtke (2012: 155) menyatakan pribadi *Machiavellian* akan melakukan tindakan dengan memperhitungkan keuntungan ekonomi yang didapat sebagai landasan dalam bertindak.

Personal Cost

Menurut Shultz et al., (1993) dalam Bagustianto dan Nurkholis (2015: 6) *personal cost of reporting* adalah pandangan pegawai terhadap risiko pembalasan, balas dendam atau sanksi dari anggota organisasi, yang dapat mengurangi minat pegawai untuk melaporkan *wrongdoing*. *Personal cost* merupakan salah satu alasan utama yang menyebabkan seseorang tidak ingin melaporkan dugaan pelanggaran karena mereka meyakini bahwa laporan mereka tidak akan ditindak lanjuti, mereka akan mengalami retaliasi, atau manajemen tidak akan melindungi mereka dari ancaman retaliasi, khususnya dalam jenis pelanggaran yang melibatkan para manajer (Septianti, 2013: 1067).

Retaliasi

Retaliasi atau tindakan balas dendam adalah sebuah perilaku yang ditujukan untuk mengembalikan tindakan yang pernah dilakukan seseorang. Menurut Regh (1998) dalam Regh *et al.* (2008) retaliasi merupakan hasil dari konflik antara organisasi dan karyawannya, dimana anggota organisasi berupaya untuk mengontrol karyawan dengan mengancam untuk mengambil atau benar-benar mengambil suatu tindakan yang merugikan kesejahteraan dari karyawannya,

menanggapi laporan karyawan yang dianggap merupakan tindakan yang salah.

Kerangka Pemikiran

Hubungan komitmen profesional terhadap *whistleblowing*

Komitmen Profesional memiliki hubungan terhadap Intensi *Whistleblowing* yaitu terdapat indikasi bahwa auditor yang lebih berkomitmen terhadap profesinya lebih cenderung untuk melakukan *whistleblowing*. Penemuan tersebut merupakan hal yang ideal karena level komitmen profesi yang tinggi seharusnya mampu mendorong akuntan untuk berperilaku sesuai dengan tugasnya yaitu bekerja untuk kepentingan publik. Berdasarkan kerangka pemikiran tersebut dapat ditarik hipotesis, yaitu:

H₁: Terdapat pengaruh komitmen profesional terhadap *whistleblowing*.

Hubungan lingkungan etika terhadap *whistleblowing*

Lingkungan etika memiliki hubungan terhadap Intensi *Whistleblowing* yaitu tinjauan etika atas pengambilan keputusan berdasarkan pendekatan moral. Hasil penelitian menunjukkan adanya korelasi antara pemahaman nilai-nilai etika dengan pengambilan keputusan. Semakin auditor memahami kode etik maka keputusan yang diambil akan semakin mendekati kewajaran, adil dan bermoral. Pun dalam hubungannya dengan keputusan seseorang untuk melaksanakan intensi *whistleblowing*.

Berdasarkan kerangka pemikiran tersebut dapat ditarik hipotesis, yaitu:

H₂: Terdapat pengaruh lingkungan etika terhadap *whistleblowing*.

Hubungan sifat *machiavellian* terhadap *whistleblowing*

Sifat *Machiavellian* memiliki hubungan terhadap intensi *Whistleblowing* yaitu dalam hal *whistleblowing*, seorang yang memiliki sifat *machiavellian* cenderung melakukan *whistleblowing* atas dasar keinginan untuk mengungkapkan kecurangan untuk mendapatkan keuntungan baik berupa ekonomi maupun kepuasan. Sehingga semakin tinggi sifat *machiavellian* maka semakin tinggi intensi melakukan *whistleblowing*. Berdasarkan kerangka pemikiran tersebut dapat ditarik hipotesis, yaitu:

H₃: Terdapat pengaruh sifat *machiavellian* terhadap *whistleblowing*.

Hubungan *personal cost* terhadap *whistleblowing*

Personal Cost memiliki hubungan terhadap intensi *Whistleblowing*. Graham dalam Zhuang (2003: 21) mengemukakan bahwa *personal cost* yang paling dipertimbangkan adalah pembalasan dari orang-orang dalam organisasi yang menentang tindakan pelaporan. Namun apabila semakin berkurang atau minimnya *personal cost* yang akan dikeluarkan, maka semakin meningkatkan Intensi *Whistleblowing*. Berdasarkan kerangka pemikiran tersebut dapat ditarik hipotesis, yaitu:

H₄: Terdapat pengaruh norma subyektif terhadap *whistleblowing*.

Hubungan komitmen profesional terhadap *whistleblowing* dengan retaliasi sebagai variabel moderasi

Tindakan auditor yang tidak mau melaporkan hasil temuan kecurangan adalah suatu tindakan yang bertentangan dengan profesionalisme seorang auditor. Auditor seharusnya berani mengungkapkan temuan kecurangan yang telah dia temukan. Ketidakberanian tersebut dikarenakan adanya suatu retaliasi yang akan diterima oleh auditor. Retaliasi tersebut dapat berupa pemotongan gaji, pemecatan bahkan pengencaman yang akan diterima oleh auditor. Dari hasil penelitian yang dilakukan oleh Mesmer-Magnus dan Viswesvaran (2005) menyatakan bahwa retaliasi berhubungan negatif dengan intensi melakukan *whistleblowing*.

Berdasarkan kerangka pemikiran tersebut dapat ditarik hipotesis, yaitu:

H₅: Terdapat pengaruh komitmen profesional terhadap *whistleblowing* dengan retaliasi sebagai variabel moderasi .

Hubungan lingkungan etika terhadap *whistleblowing* dengan retaliasi sebagai variabel moderasi

Apabila lingkungan di suatu organisasi yang etis akan membuat perilaku setiap karyawan di organisasi tersebut berperilaku etis, namun jika terjadi sesuatu kecurangan atau pelanggaran yang terjadi di organisasi tersebut, maka akan menuntut setiap yang mengetahuinya untuk berperilaku etis berupa pengungkapan kecurangan atau pelanggaran tersebut, sehingga akan meningkatkan intensi untuk melakukan *whistleblowing*. Jadi semakin

tinggi lingkungan etis di suatu organisasi maka akan semakin meningkatkan intensi melakukan *whistleblowing*. Berdasarkan kerangka pemikiran tersebut dapat ditarik hipotesis, yaitu:

H₆: Terdapat pengaruh komitmen perofesional terhadap *whistleblowing* dengan retaliasi sebagai variabel moderasi .

Hubungan sifat *machiavellian* terhadap *whistleblowing* dengan retaliasi sebagai variabel moderasi

Bagi sang *Machiavellian*, tujuan menghalalkan cara, tak peduli kesusahan manusia apa yang mungkin disebabkan. Seseorang yang bersifat *machiavellian* yang tinggi cenderung membuat keputusan berdasarkan dengan keinginan diri sendiri. Lebih jauh lagi individu tersebut dapat berbohong demi mencapai keinginannya sendiri. Dalam hal *whistleblowing*, seorang yang memiliki sifat *machiavellian* cenderung melakukan *whistleblowing* atas dasar keinginan untuk mengungkapkan kecurangan untuk mendapatkan keuntungan baik berupa ekonomi maupun kepuasan. Sehingga semakin tinggi sifat *machiavellian* maka semakin tinggi intensi melakukan *whistleblowing*. Berdasarkan kerangka pemikiran tersebut dapat ditarik hipotesis, yaitu:

H₇: Terdapat pengaruh sifat *machiavellian* terhadap *whistleblowing* dengan retaliasi sebagai variabel moderasi .

Hubungan *personal cost* terhadap *whistleblowing* dengan retaliasi sebagai variabel moderasi

Ada faktor *personal cost* yang mempengaruhi keputusan

individu dalam melakukan intensi *whistleblowing*. Menurut Septianti (2013: 1072) individu yang memiliki kemampuan untuk mempengaruhi orang lain, memiliki posisi yang kuat, dan memiliki kewenangan untuk mengganti pegawai dalam organisasi cenderung memiliki persepsi bahwa *personal cost* yang akan ditimbulkan dari perilaku *whistleblowing* akan relatif rendah, sehingga individu tersebut akan terlibat dalam perilaku *whistleblowing*. Niat pegawai untuk melaporkan pelanggaran adalah lebih kuat ketika *personal cost* pelaporan dipersepsi lebih rendah atau tanggung jawab pribadi untuk melaporkan pelanggaran dipersepsi lebih tinggi. Berdasarkan kerangka pemikiran tersebut dapat ditarik hipotesis, yaitu:

H₈: Terdapat pengaruh *personal cost* terhadap *whistleblowing* dengan retaliasi sebagai variabel moderasi.

METODE PENELITIAN

Metode pemilihan sampel dalam penelitian ini menggunakan *purposive sampling*, yaitu teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu (Sugiyono, 2012). Beberapa kriteria dan pertimbangan dalam penentuan sampel penelitian ini adalah:

- 1) Sampel merupakan auditor internal perusahaan perbankan yang berada di kota Pekanbaru.
- 2) Minimal bekerja 1 tahun.

**Tabel 1
Sampel Penelitian**

No	Bank	Alamat	Responden
1	PT. BPD Riau Kepri	Jl.Jend. Sudirman No. 377	3

Tabel 1
Sampel Penelitian

No	Bank	Alamat	Responden
2	PT. Bank Mandiri (Persero) Tbk	Jl. Jend. Sudirman No. 140	3
3	PT. Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk	Jl.Jend. Sudirman No. 316	3
4	PT. Bank Tabungan Negara Persero) Tbk	Jl.Jend. Sudirman No. 399	3
5	PT. Bank Negara Indonesia 46 (Persero) Tbk	Jl.Jend. Sudirman No. 319	3
6	PT. Bank Danamon Indonesia, Tbk	Jl.KH Wahid Hasyim No. 2	3
7	PT. Bank Central Asia, Tbk	Jl. Jend. Sudirman No. 448	3
8	PT. Bank International Indonesia, Tbk	Jl.Jend. Sudirman No. 69/121-N	3
9	PT. Bank Panin, Tbk	Jl.Jend. Sudirman No. 335	3
10	PT. Bank UOB Buana, Tbk	Jl.Jend. Sudirman No. 442	3
11	PT. Bank Ekonomi Raharja	Jl.Jend. Sudirman No. 395	3
12	PT. Bank Kesawan	Jl.Jend. Sudirman No. 171	3
13	PT. Bank CIMB Niaga, Tbk	Jl. Tuanku Tambusai Blok A/17-18	3
14	PT. Bank Permata, Tbk	Jl. Jend. Sudirman 136-138	3
15	PT. Bank Bukopin, Tbk	Jl. Jend. Sudirman 420-422	3
16	PT. Bank Mestika Dharma, Tbk	Jl. Tuanku Tambusai No. 1-2	3
17	PT. Bank Mega, Tbk	Jl.Jend. Sudirman No. 351	3
18	PT. Bank Nagari	Jl.Jend. Sudirman	3

Tabel 1
Sampel Penelitian

No	Bank	Alamat	Responden
		No. 337	
19	PT. Bank Artha Graha, Tbk	Jl.Jend. Sudirman No. 68	3
20	PT. Bank Agroniaga, Tbk	Jl.Jend. Sudirman No. 231	3
21	PT. Bank OCBC NISP, Tbk	Jl.Jend. Sudirman No. 146-148	3
22	PT. Bank Harda Internasional	Jl. Jend. Sudirman No. 68 E-F	3
23	PT. BTPN	Jl. Jend. Sudirman No. 484 C-D	3
24	PT. Bank Sinarmas	Jl. Riau No.105	3
25	PT. Bank Commonwealth	Jl. Jend. Sudirman No. 26	3
26	PT. Bank Mutiara, Tbk	Jl. Jend. Sudirman No. 150 A B	3
27	PT. Bank DBS Indonesia	Jl. Jend. Sudirman No. 174 D-E	3
28	PT. Bank Rabobank Internasional	Jl. Riau No. 1 C	3
29	PT. Bank Mayapada Internasional, Tbk	Jl. Jend. Sudirman No.408 & 410	3
30	PT. Bank Yudha Bhakti	Jl. Jend. Sudirman	3
31	PT. Bank Dipo Internasional, Tbk	Jl. Tuanku Tambusai	3
32	PT. Bank Muamalat Indonesia	Jl. Jend. Sudirman No. 417-419	3
33	PT. Bank Syariah Mandiri	Jl. Jend. Sudirman No. 450	3
34	PT. BRI Syariah	Jl. Tuanku Tambusai	3
35	PT. BDP Riau Kepri Syariah	Jl. Jend. Sudirman No. 628	3

Tabel 1
Sampel Penelitian

No	Bank	Alamat	Responden
36	PT. BNI 46 Syariah	Jl. Jend. Sudirman No. 484	3
37	PT. Bank Permata Syariah	Jl. Teuku Umar No.29 B	3
38	PT. BTN Syariah	Jl.Tuanku Tambusai Blok A No. 10-11	3
39	PT. Bank Mega Syariah Indonesia	Jl. Nilam No. 56 C	3

Sumber: *Bank Indonesia, 2016.*

Definisi Operasional Variabel dan Pengukurannya

Whistleblowing (Y)

Pengungkapan kecurangan (*whistleblowing*) merupakan suatu pengungkapan oleh karyawan mengenai suatu informasi yang diyakini mengandung pelanggaran hukum, peraturan, pedoman praktis atau pernyataan profesional, atau berkaitan dengan kesalahan prosedur, korupsi, penyalahgunaan wewenang, atau membahayakan publik dan keselamatan tempat kerja. Variabel ini diukur melalui 12 pertanyaan yang diadopsi dari penelitian Nikmah (2014) dengan indikator pengukuran; Keseriusan kasus, Tanggungjawab terhadap kasus, Biaya yang dikeluarkan dan Intensi melakukan *whistleblowing*

Variabel ini diukur dengan menggunakan 5 point skala *Likert* terkait intensi melakukan tindakan *whistleblowing*, skala 1 berarti tidak akan melakukan *whistleblowing* dan skala 5 adalah selalu melakukan *whistleblowing*.

Komitmen Profesional (X₁)

Komitmen Professional merupakan komitmen yang dibentuk

suatu individu saat mulai memasuki suatu profesi meliputi sesuatu yang dipercaya, sesuatu yang diterima, tujuan dan nilai-nilai dari suatu profesi.

Untuk mengukur Komitmen Profesional menggunakan skala lima item yang terdiri dari “Sangat Tidak Setuju” sampai “Sangat Setuju”. Variabel ini diukur melalui 5 pertanyaan yang diadopsi dari penelitian Dimas (2015) dengan indikator pengukurannya yaitu tingkat komitmen dan kebanggaan terhadap profesi dibidangnya dan persepsi individu terhadap profesinya sendiri.

Lingkungan Etika (X₂)

Menurut penelitian Nuryanto dan Dewi (2001) dalam Putri dan Laksito (2013: 1), tinjauan etika atas pengambilan keputusan berdasarkan pendekatan moral. Hasil penelitian menunjukkan adanya korelasi antara pemahaman nilai-nilai etika dengan pengambilan keputusan. Semakin auditor memahami kode etik maka keputusan yang diambil akan semakin mendekati kewajaran, adil dan bermoral. Pun dalam hubungannya dengan keputusan seseorang untuk melaksanakan intensi *whistleblowing*.

Variabel ini diukur dengan mengadopsi instrumen yang digunakan Dalton dan Radtke (2012: 169) yakni dengan menggunakan skala likert 5 poin dari sangat tidak setuju (1), tidak setuju (2), kurang setuju (3), setuju (4), dan sangat setuju (5).

Sifat Machiavellian (X₃)

Lebih jauh lagi Vitell (1991) dan Granitz (2003) dalam Dalton dan Radtke (2012: 155) mendeskripsikan

kepribadian *Machiavellian* sebagai pribadi yang menerima perilaku tidak etis seperti praktek pencurian dan kecurangan, selanjutnya Dahling (2009) dan Gunnthorsdottir (2002) dalam Dalton dan Radtke (2012: 155) menyatakan pribadi *Machiavellian* akan melakukan tindakan dengan memperhitungkan keuntungan ekonomi yang didapat sebagai landasan dalam bertindak.

Variabel ini diukur dengan mengadopsi instrumen yang digunakan Dalton dan Radtke (2012: 169) yakni dengan menggunakan skala likert 5 poin dari sangat tidak setuju (1), tidak setuju (2), kurang setuju (3), setuju (4), dan sangat setuju (5). Pada pernyataan 4,7 dan 9 adalah pernyataan positif. Pada pernyataan positif skornya dibalik. Misalkan responden mengisi sangat tidak setuju maka nilai bobotnya yaitu 5.

Personal Cost (X₄)

Personal cost merupakan salah satu alasan utama yang menyebabkan seseorang tidak ingin melaporkan dugaan pelanggaran karena mereka meyakini bahwa laporan mereka tidak akan ditindak lanjuti, mereka akan mengalami retaliasi, atau manajemen tidak akan melindungi mereka dari ancaman retaliasi, khususnya dalam jenis pelanggaran yang melibatkan para manajer (Septianti, 2013: 1067).

Variabel ini diukur dengan mengadopsi instrumen yang dikembangkan oleh Septianti (2013: 1093), yakni menggunakan tiga kasus akuntansi yang terkait untuk mengukur *personal cost* dalam intensi melakukan *whistleblowing*. Variabel ini diukur dengan menggunakan 5 poin skala likert.

Tiap skenario menilai tingkat *personal cost* responden dengan dampak penundaan kenaikan pangkat. Skala 1 mempresentasikan “sangat rendah” dan skala 5 mempresentasikan “sangat tinggi”.

Retaliasi (M)

Retaliasi (balas dendam) merupakan sebuah perilaku yang ditujukan untuk mengembalikan tindakan yang pernah dilakukan seseorang. Retaliasi merupakan hasil konflik antara organisasi dan karyawan. Retaliasi dapat berupa pengucilan, pemberian tugas yang banyak, mutasi kerja, pemecatan, dll.

Pertanyaan yang terdapat dalam kuesioner untuk variabel ini, dimodifikasi oleh peneliti dan disesuaikan terhadap responden dalam penelitian ini. Skala yang digunakan untuk mengukur variabel ini adalah skala *likert* diukur 5 point, skala 1 berarti sangat tidak setuju dan skala 5 adalah sangat setuju.

Metode Analisis Data

Penelitian ini menggunakan metode analisis regresi berganda. Data dalam penelitian ini diolah dan dianalisis dengan SPSS versi 20. Rumus linier berganda ditunjukkan oleh persamaan :

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + b_5X_{1M} + b_6X_{2M} + b_7X_{3M} + b_8X_{4M} + e$$

Keterangan:

Y = *Whistleblowing*

a = Kostanta

b₁, b₂, b₃, b₄, b₅ = Koefisien regresi parsial

X₁ = Komitmen Profesional

X₂ = Lingkungan Etika

X₃ = Sifat *Machiavellian*

$X_4 = \text{Personal Cost}$
 $M = \text{Retaliasi}$
 $e = \text{Error}$

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

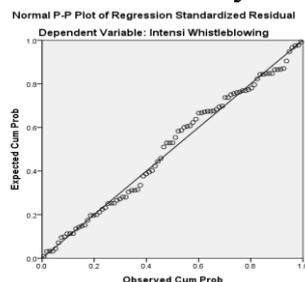
Hasil Penelitian

Keseluruhan kuesioner yang disebar adalah sebanyak 117 kuesioner. Kuesioner yang kembali sebanyak 89 kuesioner (76,06%), kuesioner yang bisa diolah sebanyak 89 kuesioner (76,06%), dan sebanyak 28 kuesioner (23,93%) tidak bisa diolah karena jawabannya tidak lengkap. Profil seluruh responden berdasarkan jenis kelamin dalam penelitian ini lebih dominan laki-laki sebesar 59,42% dengan jumlah 41, kemudian profil seluruh responden berdasarkan umur dalam penelitian ini menunjukkan bahwa sebagian besar responden memiliki umur 30– 39 tahun yakni sebanyak 23 orang atau 33,34% dari total responden, dan yang terkahir berdasarkan lama bekerja responden yang didominasi kisaran ≤ 10 tahun sebanyak 24 atau 34,78%.

Hasil Uji Normalitas

Uji normalitas dapat dilihat dari grafik P-Plot. Hasil pengujian normalitas dengan grafik P-Plot untuk variabel dependen Senjangan Anggaran (Y) dapat dilihat pada grafik berikut:

Gambar 1
Normal Probability Plot



Sumber : Data Olahan, 2016.

Berdasarkan Gambar 1, sebaran data berada disekitar garis diagonal dan mengikuti garis diagonal. Oleh karena itu, model regresi dalam penelitian ini memenuhi asumsi normalitas.

Hasil Uji Asumsi Klasik

Hasil Uji Multikolinearitas

Tabel 2
Hasil Multikolinearitas

Variabel	Collinearity Statistics		Keterangan
	Tolerance	VIF	
Komitmen Profesional	0,317	3,155	Bebas Multikolinieritas
Lingkungan Etika	0,336	2,975	Bebas Multikolinieritas
Sifat Machiavellian	0,529	1,891	Bebas Multikolinieritas
Personal Cost	0,801	1,248	Bebas Multikolinieritas
Retaliasi	0,731	1,367	Bebas Multikolinieritas

Sumber: Data Olahan, 2016.

Berdasarkan tabel diatas, model regresi yang diajukan untuk variabel independen semuanya terbebas dari multikolinearitas ini terlihat dari hasil pengolahan data yang menunjukkan variabel independen memiliki nilai toleransi berada diatas 0,1 dan nilai VIF dibawah 10. Sehingga , dapat disimpulkan bahwa variabel independen ini dapat digunakan untuk mengetahui pengaruhnya terhadap Intensi Whistleblowing, dengan Retaliasi sebagai variabel moderasi.

Hasil Uji Autokorelasi

Untuk mendeteksi ada tidaknya autokorelasi dapat dilihat dari nilai

Durbin Watson (DW). Hasil pengujian autokorelasi dari penelitian ini dapat dilihat pada tabel berikut :

Tabel 3
Hasil Pengujian Autokorelasi

Durbin Watson	N	Keterangan
1,871	89	Bebas Autokorelasi

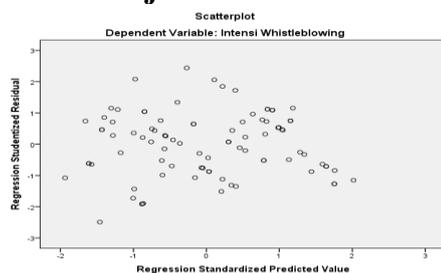
Sumber: Data Olahan, 2016.

Dari Tabel 3, hasil uji Durbin-Watson tabel diatas, nilai DW untuk keempat variabel independen adalah 1.871 yang berarti nilai DW berada diantara -2 sampai +2 sehingga dapat disimpulkan tidak terdapat autokorelasi dalam model penelitian ini.

Hasil Uji Heteroskedastisitas

Heteroskedastisitas dapat dideteksi dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik *scatterplot*. Jika titik-titik pada *scatterplot* berpencar dan tidak membentuk suatu pola tertentu (menyebar). Hasil pengujian heteroskedastisitas sebagai berikut :

Gambar 2
Hasil Uji Heteroskedastisitas



Sumber: Data Olahan, 2016.

Berdasarkan Gambar 2 menunjukkan bahwa titik data tidak membentuk pola tertentu (pola acak). Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa model regresi dalam penelitian ini bebas dari heteroskedastisitas.

Analisis Regresi Berganda

Hasil uji analisis regresi berganda sebagai berikut :

Tabel 4
Hasil Regresi Linier Berganda

Model	Unstd Coefficients		Std Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Const)	14.889	2.074		7.180	.000
X1	.103	.048	.142	2.157	.035
X2	.308	.068	.361	4.558	.000
X3	.196	.086	.186	2.280	.026
X4	.264	.096	.235	2.758	.008
X5	.140	.051	.182	2.731	.008

Sumber: Data Olahan, 2016.

Hasil Uji t

Acuan dalam pengujian hipotesis ini adalah Apabila nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ atau $p\ value < \alpha$, maka hipotesis diterima. Dan sebaliknya jika nilai $t_{hitung} < t_{tabel}$ atau $p\ value > \alpha$, maka hipotesis ditolak.

Pengaruh Komitmen Profesional terhadap Whistleblowing.

Hasil menunjukkan nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ dan $p\ value\ (sign) < 0,05$ maka H1 diterima, sebaliknya apabila $t_{hitung} < t_{tabel}$ $p\ value\ (sign) > 0,05$ maka H1 ditolak. Dalam penelitian ini, nilai t_{hitung} sebesar 5,228 dan t_{tabel} sebesar 1,990 dan $p\ value\ (sign) 0,000$ yang artinya lebih kecil dari 0,05. Dengan demikian, hasil penelitian ini berhasil menerima hipotesis pertama yang menyatakan bahwa Komitmen Profesional (X1) berpengaruh terhadap Whistleblowing (Y).

Pengaruh Lingkungan Etika terhadap Whistleblowing.

Hasil menunjukkan nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ dan $p\ value\ (sign) < 0,05$ maka H2 diterima, sebaliknya apabila $t_{hitung} < t_{tabel}$ $p\ value\ (sign) > 0,05$ maka H2 ditolak. Dalam penelitian ini, nilai t_{hitung} sebesar 5,458 dan t_{tabel} sebesar 1.990 dan $p\ value\ (sign)$ 0.000 yang artinya lebih kecil dari 0,05. Dengan demikian, hasil penelitian ini berhasil menerima hipotesis kedua yang menyatakan bahwa Lingkungan Etika (X2) berpengaruh terhadap *Whistleblowing* (Y).

Pengaruh Sifat Machiavellian terhadap *Whistleblowing*.

Hasil menunjukkan nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ dan $p\ value\ (sign) < 0,05$ maka H3 diterima, sebaliknya apabila $t_{hitung} < t_{tabel}$ $p\ value\ (sign) > 0,05$ maka H3 ditolak. Dalam penelitian ini, nilai t_{hitung} sebesar 2,287 dan t_{tabel} sebesar 1.990 dan $p\ value\ (sign)$ 0,005 yang artinya lebih kecil dari 0,05. Dengan demikian, hasil penelitian ini berhasil menerima hipotesis ketiga yang menyatakan bahwa Sifat *Machiavellian* (X3) berpengaruh terhadap *Whistleblowing* (Y).

Pengaruh *Personal Cost* terhadap *Whistleblowing*.

Hasil menunjukkan nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ dan $p\ value\ (sign) < 0,05$ maka H4 diterima, sebaliknya apabila $t_{hitung} < t_{tabel}$ $p\ value\ (sign) > 0,05$ maka H4 ditolak. Dalam penelitian ini, nilai t_{hitung} sebesar 2.623 dan t_{tabel} sebesar 1.990 dan $p\ value\ (sign)$ 0,010 yang artinya lebih kecil dari 0,05. Dengan demikian, hasil penelitian ini berhasil menerima hipotesis kedua yang menyatakan bahwa *Personal Cost* (X4) berpengaruh terhadap *Whistleblowing* (Y).

Pengaruh Komitmen Profesional terhadap *Whistleblowing* dengan Retaliasi sebagai variabel moderasi.

Hasil menunjukkan nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ dan $p\ value\ (sign) < 0,05$ maka H5 diterima, sebaliknya apabila $t_{hitung} < t_{tabel}$ $p\ value\ (sign) > 0,05$ maka H5

ditolak. Dalam penelitian ini, nilai t_{hitung} sebesar 5.114 dan t_{tabel} sebesar 1.990 dan $p\ value\ (sign)$ 0,000 yang artinya lebih kecil dari 0,05. Dengan demikian, hasil penelitian ini berhasil menerima hipotesis kedua yang menyatakan bahwa Komitmen Profesional (X1) berpengaruh terhadap *Whistleblowing* (Y) dengan Retaliasi (M) sebagai variabel moderasi.

Pengaruh Lingkungan Etika terhadap *Whistleblowing* dengan Retaliasi sebagai variabel moderasi.

Hasil menunjukkan nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ dan $p\ value\ (sign) < 0,05$ maka H6 diterima, sebaliknya apabila $t_{hitung} < t_{tabel}$ $p\ value\ (sign) > 0,05$ maka H6 ditolak. Dalam penelitian ini, nilai t_{hitung} sebesar 5.143 dan t_{tabel} sebesar 1.990 dan $p\ value\ (sign)$ 0,000 yang artinya lebih kecil dari 0,05. Dengan demikian, hasil penelitian ini berhasil menerima hipotesis kedua yang menyatakan bahwa Lingkungan Etika (X2) berpengaruh terhadap *Whistleblowing* (Y) dengan Retaliasi (M) sebagai variabel moderasi.

Pengaruh Sifat Machiavellian terhadap *Whistleblowing* dengan Retaliasi sebagai variabel moderasi.

Hasil menunjukkan nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ dan $p\ value\ (sign) < 0,05$ maka H7 diterima, sebaliknya apabila $t_{hitung} < t_{tabel}$ $p\ value\ (sign) > 0,05$ maka H7 ditolak. Dalam penelitian ini, nilai t_{hitung} sebesar 2.583 dan t_{tabel} sebesar 1.990 dan $p\ value\ (sign)$ 0,012 yang artinya lebih kecil dari 0,05. Dengan demikian, hasil penelitian ini berhasil menerima hipotesis kedua yang menyatakan bahwa Sifat *Machiavellian* (X3) berpengaruh terhadap *Whistleblowing* (Y) dengan Retaliasi (M) sebagai variabel moderasi.

Pengaruh *Personal Cost* terhadap *Whistleblowing* dengan Retaliasi sebagai variabel moderasi.

Hasil menunjukkan nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ dan $p\ value\ (sign) < 0,05$ maka H_0 diterima, sebaliknya apabila $t_{hitung} < t_{tabel}$ $p\ value\ (sign) > 0,05$ maka H_0 ditolak. Dalam penelitian ini, nilai t_{hitung} sebesar 2.847 dan t_{tabel} sebesar 1.990 dan $p\ value\ (sign)$ 0,000 yang artinya lebih kecil dari 0,05. Dengan demikian, hasil penelitian ini berhasil menerima hipotesis kedua yang menyatakan bahwa *Personal Cost* (X4) berpengaruh terhadap *Whistleblowing* (Y) dengan Retaliasi (M) sebagai variabel moderasi.

Koefisien Determinasi (Uji R²)

Nilai koefisien determinasi menunjukkan persentase besarnya variasi nilai variabel independen yang dapat dijelaskan oleh persamaan regresi yang dihasilkan. Nilai koefisien determinasi adalah sebagai berikut :

Tabel 5
Koefisien Determinasi Model Regresi

Model	R	R Square	Adj R Square	Durbin-Watson
1	.850 ^a	.722	.691	2.04368

Sumber : Data Olahan, 2016.

Berdasarkan perhitungan nilai koefisien determinasi diperoleh nilai sebesar 0,722. Hal ini menunjukkan bahwa variabel independen memberikan pengaruh sebesar 72.2 % terhadap dependen dan sisanya dipengaruhi oleh variabel-variabel lain yang tidak termasuk ke dalam penelitian ini.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Beberapa kesimpulan dari hasil penelitian terhadap model penelitian dan pengujian hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Hasil pengujian hipotesis pertama menunjukkan bahwa Komitmen Profesional (X1) berpengaruh terhadap *Whistleblowing* (Y). Pengujian ini berhasil membuktikan hipotesis pertama yang menyatakan bahwa Komitmen Profesional berpengaruh terhadap *Whistleblowing*. Dengan adanya Komitmen Profesional dalam diri seorang auditor dapat membantu mengungkapkan kecurangan yang terjadi dalam suatu perusahaan.
2. Hasil pengujian hipotesis kedua menunjukkan Lingkungan Etika (X2) berpengaruh terhadap *Whistleblowing* (Y), artinya hipotesis kedua dalam penelitian ini diterima.
3. Hasil pengujian hipotesis ketiga menunjukkan bahwa Sifat *Machiavellian* (X3) berpengaruh terhadap *Whistleblowing* (Y), artinya hipotesis ketiga dalam penelitian ini diterima.
4. Hasil pengujian hipotesis keempat menunjukkan bahwa *Personal Cost* (X4) berpengaruh terhadap *Whistleblowing* (Y), artinya hipotesis keempat dalam penelitian ini diterima.
5. Hasil pengujian hipotesis kelima menunjukkan bahwa Komitmen Profesional (X1) berpengaruh terhadap *Whistleblowing* (Y) dengan dimoderasi Retaliasi (M), artinya hipotesis kelima dalam penelitian ini diterima.
6. Hasil pengujian hipotesis keenam menunjukkan bahwa Lingkungan Etika (X2) berpengaruh terhadap *Whistleblowing* (Y) dengan dimoderasi Retaliasi (M), artinya hipotesis keenam dalam penelitian ini diterima.

7. Hasil pengujian hipotesis ketujuh menunjukkan bahwa Sifat *Machiavellian* (X3) berpengaruh terhadap *Whistle-blowing* (Y) dengan dimoderasi Retaliasi (M), artinya hipotesis ketujuh dalam penelitian ini diterima.
8. Hasil pengujian hipotesis kedelapan menunjukkan bahwa *Personal Cost* (X4) berpengaruh terhadap *Whistleblowing* (Y) dengan dimoderasi Retaliasi (M), artinya hipotesis kedelapan dalam penelitian ini diterima.

Saran

Penelitian ini hanya mengambil variable independen Komitmen Profesional (X1) variabel Lingkungan Etika (X2), Sifat *Machiavellian* (X3), *Personal Cost* (X4) dan Retaliasi (M) sehingga hanya membatasi pengaruh terhadap *Whistleblowing* (Y) Oleh karena itu, perlu dikembangkan lagi untuk penelitian selanjutnya dengan memasukkan variabel lainnya yang mempengaruhi *Whistleblowing*, sehingga mendapatkan hasil yang lebih baik.

DAFTAR PUSTAKA

Ahmad, Syahrul Ahmar, "*Internal Auditors and Internal Whistleblowing Intention: A Study of Organizational, Individual, Situational, and Demographic Factors*". Western Australia: School of Accounting, Finance and Economics Faculty of Business and Law Edith Cowan University, Doctor Program (S3), 2011.

Carson, Thomas. L, Marry Ellen Verdu, Richard E. Wokutch.

"*Whistle-Blowing for Profit: An Ethical Analysis of the Federal False Claims Act*". *Journal of Business Ethics* 77: 361-376. 2008.

Curtis, Mary B. "*Are Audit-related Ethical Decisions Dependent upon Mood?*". *Journal of Business Ethics*. Vol.68; 191-209, 2006.

Daivitri, Aai Niyaratih. "*Pengaruh Pertimbangan Etis dan Komponen Perilaku Terencana pada Niat Whistleblowing Internal dengan Locus of Control sebagai Variabel Pemoderasi*". Yogyakarta: Program Magister (S2), Universitas Gadjah Mada, 2013.

Dalton, Derek dan Robin R. Radtke. "*The Joint Effects of Machiavellianism and Ethical Environment on Whistle-Blowing*". *Springer Science + Business Media Dordrecht*, 2012.

Hwang, Dennis dkk. "*Confucian Culture and Whistle-blowing by Professional Accountants: an exploratory study*". *Managerial Auditing Journal*, Vol. 23 No. 5, pp. 504-526, Emerald Group Publishing Limited. 2008.

Kaplan, Steven. E dan Stacey M. Whitecotton. "*An Examination of Auditors' Reporting Intentions When another Auditor is Offered Client Employment*". *Auditing: A Journal of Practice & Theory* Vol. 20, No 1: 45-63. 2001.

Merdikawati, Risti. "*Hubungan Komitmen Profesi dan Sosialisasi Antisipatif Mahasiswa Akuntansi dengan*

- Niat Whistleblowing (Studi Empiris pada Mahasiswa Strata 1 Jurusan Akuntansi di Tiga Universitas Teratas di Jawa Tengah dan D.I Yogyakarta)*". Semarang: Program Sarjana (S1) Universitas Diponegoro, 2012.
- Mutmainah, Siti. "*Minat Perilaku Pengungkapan Tindak Pelanggaran (Whistleblowing)*". Semarang: Politeknik Negeri Semarang (Jurnal), 2007.
- Muttaqin, Alif Zain. "*Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Sensitivitas Etika Auditor Pemerintah*". Semarang: Universitas Diponegoro, 2014.
- Naukoko, Princilvanno Andreas. "*Akuntansi Sumber Daya Manusia*". Manado: *e- journal*, Vol.9 No.3, Universitas Sam Ratulangi, 2014.
- Nikmah, Rizqi Awaliya. *Pengaruh Komitmen Profesional Auditor terhadap intensi Whistleblowing dengan Retaliasi sebagai Variabel Moderating*. Skripsi S1 Universitas Islam Negeri Jakarta, 2014.
- Purnamasari, St Vena dan Agnes Advensia Christmastuti, "*Dampak Reinforcement Contingency Terhadap Hubungan Sifat Machiavellian dan Perkembangan Moral*". Padang: Simposium Nasional Akuntansi 9, 2006.
- Putri, Pritta Amina dan Herry Laksito. "*Pengaruh Lingkungan Etika, Pengalaman Auditor dan Tekanan Ketaatan Terhadap Kualitas Audit Judgment*". Diponegoro Journal Accounting, Volume 2, halaman 1-11, 2013.
- Rodiyah, Syaifa. *Pengaruh Sifat Machiavellian, Lingkungan Etika dan Personal Cost terhadap intensi melakukan Whistleblowing Dengan Retaliasi Sebagai Variabel Moderating*. Skripsi S1 Universitas Islam Negeri Jakarta, 2015.
- Septianti, Windy. "*Pengaruh Faktor Organisasional, Individual, Situasional, dan Demografis Terhadap Niat Melakukan Whistleblowing Internal*". Manado: Simposium Nasional Akuntansi, 2013.
- Supriyatno, Agus. "*Auditor Bank Global Kena Sanksi*". Diakses pada: 1 Juni 2014 jam 22:53. <http://www.tempo.co/read/news/2008/03/31/056120109/Auditor-Bank-Global-Sweeney,Breda,DonArnolddanBernardPierce.TheImpactofPerceivedEthicalCultureoftheFirmandDemographicVariablesOnAuditorsEthicalEvaluationandIntentiontoActDecisions>". Journal of Business Ethics, Springer, 2010.
- Wakefield, Robin. L. "*Accounting and Machiavellianism*". Behavioral research in accounting, Volume 20, Number 1, pp. 115-129, 2008.
- Zhuang, Jinyun, "*Whistleblowing & Peer Reporting: A Cross-Cultural Comparison of Canadians and Chinese*", Tesis Magister Sains. Canada: University of Lethbridge, 2003