

**PENGARUH SIKAP, NORMA SUBJEKTIF, DAN KONTROL PERILAKU
TERHADAP NIAT *WHISTLEBLOWING* DENGAN RETALIASI SEBAGAI
VARIABEL MODERASI**



SKRIPSI

**DIAJUKAN KEPADA FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS ISLAM
UNIVERSITAS ISLAM NEGERI SUNAN KALIJAGA YOGYAKARTA
SEBAGAI SALAH SATU SYARAT UNTUK MEMPEROLEH GELAR
SARJANA STRATA SATU (S1) DALAM ILMU AKUNTANSI SYARIAH**

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

**OLEH:
ADERIAN FADILA
NIM: 19108040060**

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI SYARIAH
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS ISLAM
UNIVERSITAS ISLAM NEGERI SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA
2023**

**PENGARUH SIKAP, NORMA SUBJEKTIF, DAN KONTROL PERILAKU
TERHADAP NIAT *WHISTLEBLOWING* DENGAN RETALIASI SEBAGAI
VARIABEL MODERASI**



SKRIPSI

**DIAJUKAN KEPADA FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS ISLAM
UNIVERSITAS ISLAM NEGERI SUNAN KALIJAGA YOGYAKARTA
SEBAGAI SALAH SATU SYARAT UNTUK MEMPEROLEH GELAR
SARJANA STRATA SATU (S1) DALAM ILMU AKUNTANSI SYARIAH**

OLEH:

ADERIAN FADILA

NIM: 19108040060

PEMBIMBING:

Dwi Marlina Wijayanti, S.Pd., M.Sc

NIP. 19920316 201903 2 018

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI SYARIAH
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS ISLAM
UIN SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA
2023**

HALAMAN PENGESAHAN TUGAS AKHIR



KEMENTERIAN AGAMA
UNIVERSITAS ISLAM NEGERI SUNAN KALIJAGA
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS ISLAM
Jl. Marsda Adisucipto Telp. (0274) 550821, 512474 Fax. (0274) 586117 Yogyakarta 55281

PENGESAHAN TUGAS AKHIR

Nomor : B-1024/Un.02/DEB/PP.00.9/07/2023

Tugas Akhir dengan judul : PENGARUH SIKAP, NORMA SUBJEKTIF, DAN KONTROL PERILAKU TERHADAP NIAT *WHISTLEBLOWING* DENGAN RETALIASI SEBAGAI VARIABEL MODERASI

yang dipersiapkan dan disusun oleh:

Nama : ADERIAN FADILA
Nomor Induk Mahasiswa : 19108040060
Telah diujikan pada : Kamis, 20 Juli 2023
Nilai ujian Tugas Akhir : A

dinyatakan telah diterima oleh Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam UIN Sunan Kalijaga Yogyakarta

TIM UJIAN TUGAS AKHIR



Ketua Sidang

Dwi Marlina Wijayanti, S.Pd.,M.Sc
SIGNED

Valid ID: 64b58b18af66c



Penguji I

Galuh Tri Pambekti, S.E.I.,M.E.K
SIGNED

Valid ID: 64b5ca7cc092



Penguji II

Dr. Prasajo, S.E., M.Si.
SIGNED

Valid ID: 64be978d76057



Yogyakarta, 20 Juli 2023
UIN Sunan Kalijaga

Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam

Dr. Afdawaiza, S.Ag., M.Ag.
SIGNED

Valid ID: 64c0a98f06ded

HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI

HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI

Hal : Skripsi Saudara Aderian Fadila

Kepada
Yth. Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam
UIN Sunan Kalijaga Yogyakarta
Di Yogyakarta

Assalamu'alaikum Wr. Wb.

Setelah membaca, meneliti, memberikan petunjuk, dan mengoreksi serta mengadakan perbaikan seperlunya, maka kami selaku pembimbing berpendapat bahwa Skripsi saudara:

Nama : Aderian Fadila
NIM : 19108040060
Judul Skripsi : Pengaruh Sikap, Norma Subjektif, Kontrol Perilaku terhadap Niat Whistleblowing dengan Retaliasi sebagai Variabel Moderasi

Sudah dapat diajukan kepada Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam Jurusan/Prodi Akuntansi Syariah sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana Strata Satu dalam Akuntansi Syariah.

Dengan ini kami berharap agar Skripsi saudara tersebut dapat segera dimunaqsyahkan. Untuk itu kami ucapkan terima kasih.

Wassalamu'alaikum Wr. Wb.

Yogyakarta, 13 Juni 2023
Pembimbing


Dwi Marlina Wijayanti, S.Pd., M.Se
NIP. 19920316 201903 2 018

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

HALAMAN PERNYATAAN KEASLIAN

SURAT PERNYATAAN KEASLIAN

Assalamu'alaikum Wr. Wb.

Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Aderian Fadila

NIM : 19108040060

Jurusan/Program Studi : Akuntansi Syariah

Menyatakan bahwa Skripsi yang berjudul **“Pengaruh Sikap, Norma Subjektif, dan Kontrol Perilaku Terhadap Niat *Whistleblowing* dengan Retaliasi Sebagai Variabel Moderasi”** adalah benar-benar hasil karya penyusunan sendiri, bukan duplikasi atau tulisan dari karya orang lain kecuali pada bagian yang dirujuk dan disebut dalam *bodynote* dan daftar pustaka. Apabila di lain waktu terbukti adanya penyimpangan dalam karya ini, maka tanggung jawab sepenuhnya ada pada penyusun.

Demikian surat pernyataan ini saya buat agar dapat dimaklumi.

Wassalamu'alaikum Wr. Wb

STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

Sleman, 13 Juni 2023
Penyusun



Aderian Fadila

HALAMAN PERSETUJUAN PUBLIKASI UNTUK KEPENTINGAN AKADEMIK

Sebagai sivitas akademika UIN Sunan Kalijaga Yogyakarta, Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Aderian Fadila
NIM : 19108040060
Program Studi : Akuntansi Syariah
Fakultas : Ekonomi dan Bisnis Islam
Jenis Karya : Skripsi

Demi pengembangan ilmu pengetahuan, menyetujui untuk memberikan kepada UIN Sunan Kalijaga Yogyakarta Hak Bebas Royalti Non Eksklusif (*non-exclusive royalty free right*) atas karya ilmiah saya yang berjudul:

“Pengaruh Sikap, Norma Subjektif, dan Kontrol Perilaku Terhadap Niat Whistleblowing dengan Retaliasi Sebagai Variabel Moderasi”

Beserta perangkat yang ada (jika diperlukan). Dengan hak bebas Royalti Non Eksklusif ini, UIN Sunan Kalijaga Yogyakarta berhak menyimpan, mengalih-media/formatkan, mengelola dalam bentuk pangkalan data (*database*), merawat, dan mempublikasikan tugas akhir saya selama tetap mencantumkan nama saya sebagai penulis/pencipta dan sebagai pemilik hak cipta.

Demikian pernyataan ini saya buat dengan sebenarnya.

Dibuat di: Sleman
Pada tanggal: 13 Juni 2023



Aderian Fadila
NIM. 19108040060

HALAMAN MOTTO

“Ada musim untuk segala sesuatu. Ada musim menabur. Ada musim menuai.
Proses dihadirkan sebagai bagian dari perjalanan. Bukan untuk dilompati, tapi
dinikmati”

(Fellexandro Ruby)



STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

HALAMAN PERSEMBAHAN

Bismillahirrahmanirrahim

Dengan mengucapkan Alhamdulillah atas rahmat Allah SWT karya tulis skripsi ini saya persembahkan untuk:

1. Ayah, mama, dan adik saya yang selalu memberikan kepercayaan, kasih sayang, dukungan, dan doa tak terhingga sehingga saya dapat menyelesaikan pendidikan Strata Satu (S1) di UIN Sunan Kalijaga Yogyakarta.
2. Teman seperjuangan yang telah berbagi cerita dan berproses bersama.
3. Semua pihak yang telah membantu dalam penyusunan skripsi ini.
4. Almamater tercinta UIN Sunan Kalijaga Yogyakarta.



STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

KATA PENGANTAR

Dengan menyebut nama Allah yang Maha Pengasih lagi Maha Penyayang, puji dan syukur hanya kepada Allah atas segala hidayah-Nya sehingga penyusun dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul **“Pengaruh Sikap, Norma Subjektif, Kontrol Perilaku terhadap Niat Whistleblowing dengan Retaliasi sebagai Variabel Moderasi”**. Sholawat serta salam semoga tetap terlimpah-curahkan kehadiran junjungan Nabi besar Muhammad SAW, Keluarga, dan Sahabatnya.

Alhamdulillah atas ridho Allah SWT dan bantuan semua pihak, akhirnya skripsi ini dapat terealisasi. Oleh karena itu, dalam kesempatan ini sudah sepatutnya penyusun mengucapkan banyak terima kasih kepada:

1. Dr. Phil. Al Makin, M.A., selaku Rektor Universitas Islam Negeri Sunan Kalijaga Yogyakarta.
2. Dr. Afdawaiza, M.Ag., selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam.
3. Rosyid Dwi Anggara Putra, S.Pd., M.Si selaku Ketua Program Studi Akuntansi Syariah.
4. Galuh Tri Pambekti, S.E.I. M.E.K, selaku Dosen Pembimbing Akademik.
5. Dwi Marlina Wijayanti, S.Pd., M.Sc. selaku Dosen Pembimbing Skripsi yang telah membimbing dan mengarahkan dalam proses penyusunan penelitian ini.
6. Seluruh Dosen Program Studi Akuntansi Syariah yang telah memberikan ilmu, pengalaman, dan pengetahuan selama penyusun menempuh pendidikan.
7. Seluruh Staf Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam UIN Sunan Kalijaga Yogyakarta.
8. Kedua orang tua tercinta dan adik saya yang selalu memberikan dukungan, doa, dan kasih sayang tak terhingga.
9. Sahabat dan teman-teman seperjuangan.

Sleman, 13 Juni 2023
Penyusun



Aderian Fadila

DAFTAR ISI

HALAMAN SAMPUL	i
HALAMAN PENGESAHAN TUGAS AKHIR.....	ii
HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI.....	iii
HALAMAN PERNYATAAN KEASLIAN	iv
HALAMAN PERSETUJUAN PUBLIKASI.....	v
HALAMAN MOTTO	vi
HALAMAN PERSEMBAHAN	vii
KATA PENGANTAR	viii
DAFTAR ISI.....	ix
DAFTAR TABEL.....	xi
DAFTAR GAMBAR	xii
ABSTRAK	xiii
<i>ABSTRACT</i>	xiv
BAB I PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang Penelitian	1
B. Rumusan Masalah	7
C. Tujuan Penelitian.....	7
D. Manfaat Penelitian.....	8
E. Sistematika Penulisan.....	8
BAB II LANDASAN TEORI DAN KAJIAN PUSTAKA.....	10
A. Landasan Teori.....	10
B. Kajian Pustaka	18
C. Kerangka Teoritis	28
D. Pengembangan Hipotesis	29
BAB III METODE PENELITIAN.....	35
A. Desain Penelitian	35
B. Variabel dan Definisi Operasional Variabel.....	35
C. Populasi dan Sampel	40
D. Data dan Teknik Pengumpulan Data.....	41
E. Metode Pengujian Hipotesis.....	41
BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN	46

A.	Gambaran Umum Objek Penelitian	46
B.	Analisis Deskriptif.....	48
C.	Pengujian Hipotesis	52
D.	Pembahasan	61
BAB V PENUTUP.....		69
A.	Kesimpulan.....	69
B.	Keterbatasan	70
C.	Saran	70
DAFTAR PUSTAKA		72
LAMPIRAN.....		80



DAFTAR TABEL

Tabel 2. 1	Penelitian Terdahulu.....	18
Tabel 3. 1	Operasional Variabel Penelitian	38
Tabel 4. 1	Data Penelitian.....	46
Tabel 4. 2	Karakteristik Demografi Responden	47
Tabel 4. 3	Statistik Deskriptif.....	49
Tabel 4. 4	Outer Loading.....	52
Tabel 4. 5	Average Variance Extracted (AVE).....	54
Tabel 4. 6	Cross Loading.....	55
Tabel 4. 7	Korelasi Variabel Laten.....	56
Tabel 4. 8	Cronbach's Alpha dan Composite Reliability.....	56
Tabel 4. 9	R-Squares	57
Tabel 4. 10	Path Coefficient.....	59



STATE ISLAMIC UNIVERSITY
SUNAN KALIJAGA
YOGYAKARTA

DAFTAR GAMBAR

Gambar 1. 1	Jenis Industri yang Paling Dirugikan oleh Fraud	2
Gambar 2. 1	Kerangka Teoritis	29
Gambar 3. 1	Model Struktural Output Bootsrapping	58



ABSTRAK

Praktik bisnis tidak etis masih menjadi tantangan di berbagai dunia. Salah satu mekanisme pelaporan kecurangan yang efektif adalah melalui *whistleblowing*. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi niat *whistleblowing* pada akuntan. Data dikumpulkan dengan menggunakan kuesioner yang melibatkan 152 akuntan di berbagai perusahaan di Indonesia. Dengan menggunakan analisis SEM-PLS, hasil penelitian menunjukkan bahwa sikap dan norma subjektif berpengaruh secara positif terhadap niat *whistleblowing*, sedangkan kontrol perilaku tidak berpengaruh terhadap niat *whistleblowing*. Hasil lebih lanjut menunjukkan bahwa retaliasi dapat memoderasi secara negatif hubungan antara norma subjektif terhadap niat *whistleblowing*, sedangkan retaliasi tidak dapat memoderasi hubungan antara sikap dan kontrol perilaku terhadap niat *whistleblowing*.

Kata Kunci: Niat *whistleblowing*, *theory of planned behavior*, retaliasi, akuntan



ABSTRACT

Unethical business practices are still a challenge for economies around the world. One of the most effective fraud reporting mechanisms is through whistleblowing. This study aims to determine the factors that influence whistleblowing intentions among accountants. Data was collected using a questionnaire involving 152 accountants in various companies in Indonesia. Using SEM-PLS analysis, the results show that attitudes and subjective norms have a positive effect on whistleblowing intentions, while behavioral control has no effect on whistleblowing intentions. Further results show that retaliation can negatively moderate the relationship between subjective norms on whistleblowing intentions, while retaliation cannot moderate the relationship between attitudes and behavioral control on whistleblowing intentions.

Keyword: whistleblowing intentions, theory of planned behavior, retaliation, accountant



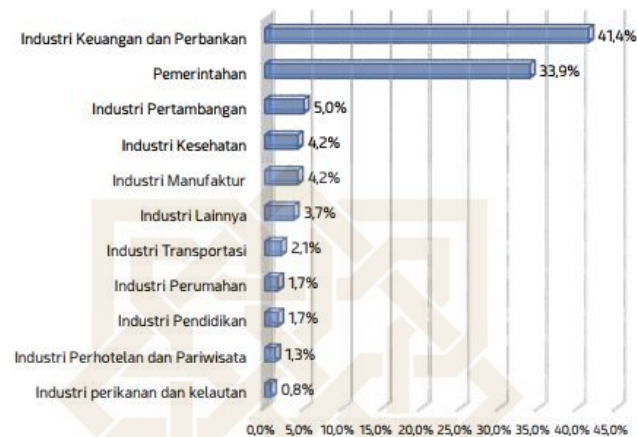
BAB I PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Penelitian

Pertumbuhan praktik bisnis yang tidak etis masih menjadi tantangan bagi ekonomi seluruh negara di dunia (Mansor et al., 2020). Hasil survei oleh Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) dalam *Report to The Nations* tahun 2022 menunjukkan bahwa terdapat 2.110 kasus *fraud* dari 125 negara yang menyebabkan total kerugian lebih dari \$3.6 miliar (ACFE, 2022). Merujuk pada ACFE (2022), *fraud* dapat digolongkan menjadi 3 yaitu penyalahgunaan aset (*asset misappropriation*), *fraud* laporan keuangan (*financial statement fraud*), dan korupsi (*corruption*). Khusus kasus di Indonesia, *fraud* yang paling banyak terjadi adalah korupsi dengan persentase 64.4%, diikuti dengan penyalahgunaan aset atau kekayaan negara dan perusahaan dan *fraud* laporan keuangan yang masing-masing sebesar 28,9% dan 6,7% (ACFE Indonesia Chapter, 2019).

Dilihat dari jenis industrinya, data pada laporan Survei Fraud Indonesia tahun 2019 menunjukkan bahwa industri keuangan dan perbankan menempati posisi pertama sebagai pihak yang mengalami kerugian paling banyak akibat *fraud* (ACFE Indonesia Chapter, 2019). Sementara itu, pemerintahan dan industri pertambangan menempati urutan kedua dan ketiga dengan persentase masing-masing adalah 33.9% dan 5.0%. Menurut Awang & Ismail (2018), sifat dari industri perbankan merupakan salah satu faktor yang menyebabkan dampak adanya *fraud* pada industri ini jauh lebih besar dari industri lainnya. Sifat bisnis industri perbankan yang melibatkan pengelolaan uang dan sumber

daya kas yang melimpah dapat meningkatkan potensi aktivitas penipuan dan penggelapan (Awang et al., 2019).



Gambar 1. 1 Jenis Industri yang Paling Dirugikan oleh Fraud

Sumber: Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) Indonesia Chapter 2019

Salah satu bentuk pelaporan kasus *fraud* adalah *whistleblowing*. *Whistleblowing* dinilai cukup efektif dalam mengungkapkan *fraud*. Berdasarkan tinjauan terhadap laporan ACFE tahun 2022 menunjukkan bahwa 42% kasus *fraud* dideteksi dengan memberikan tip kepada karyawan daripada internal audit yang hanya sebesar 16% (ACFE, 2022). Hal ini menunjukkan *whistleblowing* menjadi mekanisme penting dalam meminimalkan *fraud* yang ada di perusahaan. Agar *whistleblowing* efektif, mekanismenya harus memperhatikan kesediaan karyawan untuk melaporkan penipuan (Hamdani et al., 2022).

Namun, keputusan untuk melaporkan penipuan selalu memiliki biaya dan manfaat (Sarikhani & Ebrahimi, 2021). Seseorang yang memutuskan untuk menjadi seorang *whistleblower* akan mengalami dilema etika apakah akan

memilih untuk mengungkap penipuan tersebut atau memilih untuk diam (Djamal et al., 2019). Apabila penipuan diungkap, hal tersebut dapat merugikan perusahaan maupun karyawan. Dalam melaporkan kasus penipuan, terdapat kemungkinan dari pelapor untuk mendapatkan ketenaran, perhatian, promosi, dan imbalan uang (Sarikhani & Ebrahimi, 2021). Di sisi lain, pelapor juga dihadapkan pada kemungkinan dampak negatif seperti memburuknya hubungan sosial antaranggota organisasi, munculnya tindakan balas dendam, dan penurunan reputasi organisasi (Nayir et al., 2018).

Menurut Hamdani et al. (2022), niat merupakan aspek utama dan faktor penting dalam tindakan *whistleblowing*. Niat diasumsikan sebagai motivasi dalam melakukan suatu tindakan dan indikasi seberapa keras seseorang dalam berperilaku (Hamdani et al., 2022). Terdapat teori yang menjelaskan faktor-faktor yang mempengaruhi niat seseorang, salah satunya adalah *theory of planned behavior* yang dikembangkan oleh Ajzen (1991). Teori ini memberikan kerangka konseptual yang dapat digunakan dalam menangani perilaku sosial manusia yang kompleks. Berdasarkan *theory of planned behavior*, niat dapat dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu sikap, norma subjektif, dan kontrol perilaku (Ajzen, 1991).

Faktor pertama yang menjadi prediktor niat *whistleblowing* adalah sikap. Sikap mengacu pada seberapa besar seseorang menyanjung suatu perilaku dan berkaitan erat dengan bagaimana seseorang berpikir dan merasakan perilaku yang dimaksud (May-Amy et al., 2020). Sikap seseorang terhadap perilaku ditentukan oleh keyakinan pada akibat dari perilaku (Mustafida, 2020). Dalam

whistleblowing, seseorang akan cenderung untuk melaporkan *fraud* dan menjadi *whistleblower* apabila terdapat hasil positif dari perilaku tersebut (May-Amy et al., 2020). Penting untuk mengukur sikap terhadap *whistleblowing* karena secara umum, ketika sikap seseorang terhadap *whistleblowing* baik, maka niat untuk melakukan perilaku tersebut menjadi lebih kuat (Chang et al., 2017). Temuan dari Owusu et al. (2020), Tarjo et al. (2019), dan Lee et al. (2021) telah menunjukkan sikap menjadi prediktor penting terhadap niat *whistleblowing*. Namun, penelitian yang dilakukan oleh Mansor et al. (2022) menunjukkan hasil bahwa tidak ditemukannya bukti yang menunjukkan sikap dalam menjelaskan niat *whistleblowing*. Hal tersebut dikarenakan adanya kemungkinan ketakutan terhadap konsekuensi negatif dari *whistleblowing* dialami oleh pelapor yang akan berdampak pada kehidupan pribadi dan profesional mereka (Mansor et al., 2020).

Faktor selanjutnya adalah norma subjektif. Norma subjektif menunjukkan tentang persepsi orang lain terhadap perilaku yang dilaksanakan (Iskandar & Saragih, 2018). Pada konteks *whistleblowing*, keputusan untuk mengungkapkan kesalahan tergantung pada persepsi karyawan tentang bagaimana *whistleblowing* dalam pandangan rekan kerja dan supervisor (Lee et al., 2021), serta persetujuan dari orang lain yang berperan signifikan seperti keluarga, teman, atasan, atau pemangku kepentingan lainnya (Adilah et al., 2020). Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sukirman et al. (2019) bahwasannya hubungan antara norma dengan niat seseorang dalam melakukan *whistleblowing* menghasilkan hubungan yang positif dan

signifikan. Namun, berbeda dengan penelitian oleh Mansor et al. (2020) yang menemukan hubungan negatif antara norma subjektif dan niat *whistleblowing*. Temuan ini menandakan bahwa niat seorang pelapor dalam melaporkan penipuan tidak bergantung pada orang-orang penting dalam kehidupan mereka seperti keluarga, teman, ataupun rekan kerja (Mansor et al., 2022).

Faktor berikutnya adalah kontrol perilaku yang mengacu pada persepsi seseorang mengenai kemudahan atau kesulitan dalam mewujudkan perilaku tertentu (Ajzen, 1991). Dalam *whistleblowing*, hal ini melibatkan pertimbangan seseorang mengenai kemampuannya untuk melaporkan penipuan dan keberadaan sumber daya untuk melakukan perilaku tersebut (Lee et al., 2021). Seseorang akan cenderung untuk melakukan *whistleblowing* ketika didukung oleh sumber daya dan peluang untuk melakukan *whistleblowing* (Tarjo et al., 2019). Penelitian sebelumnya menyatakan bahwa terdapat hubungan positif antara kontrol perilaku dan niat *whistleblowing* (May-Amy et al., 2020). Hasil yang berbeda ditemukan oleh Mustafida (2020) yang menunjukkan bahwa kontrol perilaku tidak dapat meningkatkan niat pelapor dalam melaporkan kecurangan. Hal ini dikarenakan seorang pelapor merasa akan ada kesulitan dan sedikit peluang dalam proses pengungkapan kecurangan (Djamal et al., 2019).

Selain ketiga faktor yang dijelaskan sebelumnya, retaliasi direkomendasikan sebagai variabel moderasi (Ochere et al., 2022). Seorang pelapor juga perlu mempertimbangkan retaliasi di mana hal ini telah dianggap sebagai variabel penting dalam *whistleblowing* (Yang & Xu, 2020). Near &

Miceli (2008) mendefinisikan retaliasi sebagai pembalasan yang tidak diinginkan dan ditujukan kepada pelapor yang melaporkan *fraud* secara eksternal maupun internal. Pembalasan dapat berupa potensi pemecatan, perlakuan tidak adil, ataupun intimidasi dari rekan kerja akan membuat seorang pelapor menahan diri untuk melaporkan *fraud* (Khan et al., 2022). Lebih lanjut, Yahya & Damayanti (2021) dalam penelitiannya memaparkan bahwa adanya konsekuensi negatif retaliasi dapat menyebabkan seseorang untuk mempertimbangkan kembali niat *whistleblowing*. Dengan demikian, terdapat indikasi bahwa retaliasi dapat mempengaruhi seseorang dalam melaporkan kecurangan termasuk mereka dengan sikap, norma, dan kontrol perilaku.

Berdasarkan fenomena empiris di atas, penulis tertarik untuk mengkaji bagaimana pengaruh variabel-variabel tersebut terhadap niat *whistleblowing*. Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian yang dilakukan oleh Owusu et al. (2020). Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yaitu terletak pada penggunaan variabel dan sampel penelitian. Variabel pada penelitian sebelumnya terdiri dari 2 variabel yaitu variabel independen yang meliputi sikap, norma subjektif, dan kontrol perilaku dan variabel dependen berupa niat *whistleblowing*. Selain variabel tersebut, penelitian ini menambahkan variabel moderasi yang berupa retaliasi. Populasi pada penelitian sebelumnya adalah mahasiswa akuntansi sarjana dan pascasarjana dari University of Ghana Business School selama semester kedua tahun akademik 2017/2018. Pada penelitian ini, populasi yang digunakan berupa akuntan di berbagai perusahaan di Indonesia. Berawal dari inkonsistensi hasil

penelitian sebelumnya, maka peneliti memutuskan untuk melakukan penelitian yang berjudul **“Pengaruh Sikap, Norma Subjektif, dan Kontrol Perilaku terhadap Niat Whistleblowing dengan Retaliasi sebagai Variabel Moderasi”**.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah dipaparkan sebelumnya, maka peneliti mengidentifikasi rumusan masalah yang akan dibahas pada penelitian ini. Adapun rumusan masalah tersebut adalah sebagai berikut:

1. Apakah sikap berpengaruh terhadap niat *whistleblowing*?
2. Apakah norma subjektif berpengaruh terhadap niat *whistleblowing*?
3. Apakah kontrol perilaku berpengaruh terhadap niat *whistleblowing*?
4. Apakah retaliasi memoderasi pengaruh sikap terhadap niat *whistleblowing*?
5. Apakah retaliasi memoderasi pengaruh norma subjektif terhadap niat *whistleblowing*?
6. Apakah retaliasi memoderasi pengaruh kontrol perilaku terhadap niat *whistleblowing*?

C. Tujuan Penelitian

Berdasarkan uraian rumusan masalah di atas, penelitian ini memiliki tujuan sebagai berikut:

1. Menganalisis pengaruh sikap terhadap niat *whistleblowing*.
2. Menganalisis pengaruh norma subjektif terhadap niat *whistleblowing*.

3. Menganalisis pengaruh kontrol perilaku terhadap niat *whistleblowing*.
4. Menganalisis efek retaliasi dalam memoderasi pengaruh sikap terhadap niat *whistleblowing*.
5. Menganalisis efek retaliasi dalam memoderasi pengaruh norma subjektif terhadap niat *whistleblowing*.
6. Menganalisis efek retaliasi dalam memoderasi pengaruh kontrol perilaku terhadap niat *whistleblowing*.

D. Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat dalam beberapa cara. Secara teoritis, penelitian ini diharapkan dapat menambah wawasan ilmu pengetahuan khususnya mengenai *whistleblowing* dengan menyelidiki faktor-faktor yang mempengaruhi niat *whistleblowing* seperti sikap, norma subjektif, dan kontrol perilaku. Penelitian ini juga memasukkan faktor lain yaitu retaliasi sebagai variabel moderasi dalam hubungan antara sikap, norma subjektif, dan kontrol perilaku terhadap niat *whistleblowing* sehingga hal ini diharapkan dapat memperluas literatur mengenai *whistleblowing*. Secara praktis, penelitian ini diharapkan dapat menjadi masukan bagi pihak perusahaan dalam membuat kebijakan ataupun sistem yang dapat meningkatkan kegiatan *whistleblowing*.

E. Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan berisi uraian singkat mengenai apa saja yang akan dibahas pada setiap bab penelitian. Sistematika penelitian bertujuan untuk memberikan kemudahan untuk memahami penelitian. Adapun isi dari penelitian ini terdiri atas lima bab yang diantaranya:

1. BAB I PENDAHULUAN

Bab ini mencakup pemaparan latar belakang, permasalahan penelitian, tujuan penelitian, manfaat, dan sistematika penulisan.

2. BAB II LANDASAN TEORI DAN KAJIAN PUSTAKA

Bab ini memuat penjelasan dari teori-teori yang menjadi dasar untuk menjelaskan masalah penelitian, konseptual setiap variabel, penelitian-penelitian terdahulu yang relevan dengan topik penelitian ini, serta pengembangan hipotesis penelitian.

3. BAB III METODE PENELITIAN

Bab ini memuat prosedur sistematis yang memuat desain penelitian, variabel dan definisi operasional variabel, sampel dan populasi, data, sumber data dan teknik pengumpulan data, instrumen dan alat analisis untuk pengujian hipotesis.

4. BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN

Bab ini mencakup hasil penelitian dari analisis data yang telah dilakukan.

5. BAB V PENUTUP

Bab ini mencakup kesimpulan penelitian, keterbatasan atas penelitian, serta saran yang dapat dijadikan bahan pertimbangan bagi penelitian di masa depan.

BAB V PENUTUP

A. Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menyelidiki faktor-faktor yang dapat mempengaruhi niat *whistleblowing*. Fokus penelitian ini adalah akuntan di berbagai perusahaan di Indonesia. Dengan menggunakan *theory of planned behavior*, hasil penelitian ini menemukan bahwa sikap dan norma subjektif berpengaruh secara positif terhadap niat *whistleblowing* akuntan. Sementara itu, kontrol perilaku terbukti tidak berpengaruh terhadap niat *whistleblowing*. Hal ini disebabkan tidak adanya sumber daya yang mendukung dalam melaporkan kecurangan sehingga pelapor merasa memiliki kontrol perilaku yang rendah.

Penelitian ini juga menguji efek moderasi retaliasi pada hubungan antara elemen *theory of planned behavior* terhadap niat *whistleblowing*. Hasilnya menunjukkan bahwa retaliasi dapat memoderasi secara negatif dalam hubungan antara norma subjektif terhadap niat *whistleblowing*. Namun, efek moderasi pada hubungan sikap dan kontrol perilaku terhadap niat *whistleblowing* tidak signifikan.

Temuan penelitian ini memiliki implikasi pada pembuat kebijakan yang memiliki perhatian pada peningkatan pelaporan kecurangan. Mengingat sikap merupakan prediktor penting dari niat *whistleblowing*, pihak perusahaan dapat membuat pelatihan etika yang akan bermanfaat dalam membentuk sikap positif karyawan terhadap *whistleblowing*. Selain itu, penting bagi perusahaan untuk

membangun sistem kontrol yang baik agar perlindungan dari pembalasan terhadap pelapor dapat terjamin.

B. Keterbatasan

Terdapat sejumlah keterbatasan penelitian yang dapat dijadikan sebagai perhatian dan rekomendasi untuk penelitian di masa depan. Pertama, jangkauan sampel yang terbatas dikarenakan penyebaran kuesioner yang mengandalkan media online baik melalui email, *Twitter*, dan *Whatsapp*. Keterbatasan lainnya adalah terkait karakteristik demografi responden yang belum menyajikan domisili dan perusahaan tempat responden bekerja.

C. Saran

Berdasarkan keterbatasan sebelumnya, maka saran untuk penelitian selanjutnya adalah untuk dapat melakukan memperluas jangkauan sampel penelitian. Hal ini ditujukan untuk mendapatkan hasil penelitian lebih dapat digeneralisasi. Selain itu, disamping menggunakan kuesioner, penelitian selanjutnya dapat diperkaya dengan melakukan wawancara sebagai bahan pertimbangan untuk mengumpulkan pemahaman lebih dalam responden terhadap *whistleblowing*. Saran berikutnya ialah dapat menambahkan domisili responden pada kuesioner sebagai validasi bahwa responden bekerja di Indonesia. Selain itu, karena penelitian ini belum menampilkan perusahaan tempat responden bekerja, maka terdapat indikasi bahwa perusahaan bersifat heterogen. Oleh karena itu, penelitian berikutnya dapat dilakukan pada akuntan di perusahaan yang homogen, khususnya perusahaan yang sudah memiliki

mekanisme *whistleblowing* sehingga hal ini akan membuat pelapor merasa mampu melaporkan kecurangan.



DAFTAR PUSTAKA

- Abdillah, W., & Jogiyanto. (2021). *Partial Least Square (PLS) Alternatif Structural Equation Modeling (SEM) dalam Penelitian Bisnis*. Yogyakarta. ANDI.
- ACFE. (2022). Occupational Fraud 2022: A Report to the nations. In *Association of Certified Fraud Examiners*. Austin, TX. Association of Certified Fraud Examiners (ACFE).
- ACFE Indonesia Chapter. (2019). Survei Fraud Indonesia 2019. In *Association of Certified Fraud Examiners Indonesia Chapter*. Jakarta. Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) Indonesia Chapter.
- Adilah, F., Bawono, I. R., & Warsidi, W. (2020). Analysis of Employee Perception About the Whistleblowing System Toward Intention To Conduct Whistleblowing. *Integrated Journal of Business and Economics*, 4(3), 236–250. <https://ojs.ijbe-research.com/index.php/IJBE/article/view/304>
- Ajzen, I. (1991). The Theory Of Planned Behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 50(2), 179–211.
- Ajzen, I. (2005). *Attitudes, Personality and Behavior* (2nd ed.). New York. Open University Press.
- Ajzen, I., & Fishbein, M. (2005). The Influence of Attitudes on Behavior. *The Handbook of Attitudes*, 31, 173–221.
- Alleyne, P., Charles-Soverall, W., Broome, T., & Pierce, A. (2017). Perceptions, predictors and consequences of whistleblowing among accounting employees

in Barbados. *Meditari Accountancy Research*, 25(2), 241–267.
<https://doi.org/10.1108/MEDAR-09-2016-0080>

Alleyne, P., Haniffa, R., & Hudaib, M. (2019). Does group cohesion moderate auditors' whistleblowing intentions? *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 34, 69–90.
<https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2019.02.004>

Awang, Y., & Ismail, S. (2018). Determinants of financial reporting fraud intention among accounting practitioners in the banking sector: Malaysian evidence. *International Journal of Ethics and Systems*, 34(1), 32–54.
<https://doi.org/10.1108/IJOES-05-2017-0080>

Awang, Y., Rahman, A. R. A., & Ismail, S. (2019). The influences of attitude, subjective norm and adherence to Islamic professional ethics on fraud intention in financial reporting. *Journal of Islamic Accounting and Business Research*, 10(5), 710–725. <https://doi.org/10.1108/JIABR-07-2016-0085>

Chang, Y., Wilding, M., & Shin, M. C. (2017). Determinants of Whistleblowing Intention: Evidence from the South Korean Government. *Public Performance and Management Review*, 40(4), 676–700.
<https://doi.org/10.1080/15309576.2017.1318761>

Chin, W. W. (1998). *The partial least squares approach to structural equation modeling* (pp. 295–336). New Jersey. Lawrence Erlbaum.

Clyde, V., & Tjahjono, M. (2021). The Effect of Attitude Subjective Norms, Perceptions of Control Behaviour, Professional Commitments and Gender on

- Whistleblowing Intention. *Jurnal Riset Akuntansi Terpadu*, 14(2), 259.
<https://doi.org/10.35448/jrat.v14i2.8617>
- Creswell, J. W., & Creswell, J. D. (2018). *Research Design: Qualitative, Quantitative, and Mixed Methods Approaches* (5th ed.). Thousand Oaks. SAGE Publications, Inc.
- Das, S. S., & Kumar, V. (2022). Perceived severity, fear of retaliation, and suspect report intention of general public during COVID-19 pandemic: A moderated moderation analysis. *Journal of Public Affairs*, 22(S1).
<https://doi.org/10.1002/pa.2734>
- Dhamija, S., & Rai, S. (2018). Role of retaliation and value orientation in whistleblowing intentions. *Asian Journal of Business Ethics*, 7(1), 37–52.
<https://doi.org/10.1007/s13520-017-0078-6>
- Djamal, V. A. Y., Pikir, T. W., & Wardani, R. P. (2019). The Influence of the Characteristics of Whistleblower to Whistleblowing Intentions. *Journal of Accounting and Strategic Finance*, 2(1), 56–69.
<https://doi.org/10.33005/jasf.v2i1.47>
- Hair, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2017). *A Primer on Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM)* (2nd ed.). Los Angeles. SAGE Publications.
- Hamdani, U., Roekhudin, R., & Hariadi, B. (2022). Higher-Order Models in the Theory of Planned Behavior to Predict Whistleblowing Intention. *Jurnal Bina Praja*, 14(1), 31–41. <https://doi.org/10.21787/jbp.14.2022.31-41>

- Iskandar, A., & Hartati, I. (2021). The Role Of Organizational Supporting In Moderating The Whistleblowing Behavior Intention. *Equilibrium: Jurnal Ekonomi-Manajemen-Akuntansi*, 17(1), 10–20. <https://doi.org/10.30742/equilibrium.v17i1.990>
- Iskandar, A., & Saragih, R. (2018). Pengaruh Sikap Ke Arah Perilaku, Norma Subjektif, Dan Persepsi Kontrol Atas Perilaku Terhadap Niat Dan Perilaku Whistleblowing CPNS. *Jurnal Tata Kelola & Akuntabilitas Keuangan Negara*, 4(1), 63–84.
- Kenny, K., Fotaki, M., & Scriver, S. (2019). Mental Health as a Weapon: Whistleblower Retaliation and Normative Violence. *Journal of Business Ethics*, 160(3), 801–815. <https://doi.org/10.1007/s10551-018-3868-4>
- Khan, J., Saeed, I., Zada, M., Ali, A., Contreras-barraza, N., Salazar-sepúlveda, G., & Vega-muñoz, A. (2022). Examining Whistleblowing Intention: The Influence of Rationalization on Wrongdoing and Threat of Retaliation. *International Journal of Environmental Research and Public Health*, 19(3). <https://doi.org/10.3390/ijerph19031752>
- Latan, H., Ringle, C. M., & Jabbour, C. J. C. (2018). Whistleblowing intentions among public accountants in indonesia: Testing for the moderation effects. *Journal of Business Ethics*, 152(2), 573–588. <https://doi.org/10.1007/s10551-016-3318-0>
- Lee, G., & Xiao, X. (2018). Whistleblowing on accounting-related misconduct: A synthesis of the literature. *Journal of Accounting Literature*, 41(1), 22–46.

<https://doi.org/10.1016/j.acclit.2018.03.003>

Lee, H., Kang, M. M., & Kim, S. Y. (2021). A Psychological Process of Bureaucratic Whistleblowing: Applying the Theory of Planned Behavior. *American Review of Public Administration*, 51(5), 374–392.

<https://doi.org/10.1177/02750740211003345>

Mansor, T. M. T., Ariff, A. M., Hashim, H. A., & Ngah, A. H. (2022). Whistleblowing intentions among external auditors: an application of the moderated multicomponent model of the theory of planned behaviour.

Meditari Accountancy Research, 30(5), 1309–1333.

<https://doi.org/10.1108/MEDAR-07-2020-0948>

Mansor, T. M. T., Mohamad Ariff, A., & Hashim, H. A. (2020). Whistleblowing by auditors: the role of professional commitment and independence commitment. *Managerial Auditing Journal*, 35(8), 1033–1055.

<https://doi.org/10.1108/MAJ-11-2019-2484>

May-Amy, Y. C., Han-Rashwin, L. Y., & Carter, S. (2020). Antecedents of company secretaries' behaviour and their relationship and effect on intended whistleblowing. *Corporate Governance (Bingley)*, 20(5), 837–861.

<https://doi.org/10.1108/CG-10-2019-0308>

Mustafida, N. (2020). Determinants of Employee Whistleblowing Intentions in Indonesia: Applying Theory of Planned Behavior. *The Indonesian Journal of Accounting Research*, 23(2), 241–262. <https://doi.org/10.33312/ijar.476>

Nayır, D. Z., Rehg, M. T., & Asa, Y. (2018). Influence of Ethical Position on

Whistleblowing Behaviour: Do Preferred Channels in Private and Public Sectors Differ? *Journal of Business Ethics*, 149(1), 147–167.
<https://doi.org/10.1007/s10551-016-3035-8>

Near, J. P., & Miceli, M. P. (1985). Organizational Dissidence: The Case of Whistle-Blowing. *Journal of Business Ethics*, 4, 1–16.
<https://doi.org/10.1007/BF00382668>

Near, J. P., & Miceli, M. P. (2008). What Have Researchers Learned from The Merit Systems Protection Board (MSPB) Survey Results? *Review of Public Personnel Administration*, 28(3), 263–281.

Otchere, O. A. S., Owusu, G. M. Y., & Bekoe, R. A. (2022). Determinants of whistleblowing intentions of accountants: a middle range theoretical perspective. *Journal of Financial Crime*. <https://doi.org/10.1108/JFC-07-2022-0168>

Owusu, G. M. Y., Bekoe, R. A., Anokye, F. K., & Okoe, F. O. (2020). Whistleblowing intentions of accounting students: An application of the theory of planned behaviour. *Journal of Financial Crime*, 27(2), 477–492.
<https://doi.org/10.1108/JFC-01-2019-0007>

Park, H., & Lewis, D. (2018). The negative health effects of external whistleblowing: A study of some key factors. *Social Science Journal*, 55(4), 387–395. <https://doi.org/10.1016/j.soscij.2018.04.002>

Pratolo, S., Sadjiman, V. P., & Sofyani, H. (2020). Determinants of Whistleblowing Intention of Employees in Universities: Evidence from Indonesia. *Riset*

Akuntansi Dan Keuangan Indonesia, 5(1), 92–101.
<https://doi.org/10.23917/reaksi.v5i1.9443>

Pujiningsih, S., & Nuraini, R. Y. (2021). What Factors Affect Students' Whistleblowing Intentions? *Akurasi : Jurnal Studi Akuntansi Dan Keuangan*, 4(2), 151–162. <https://doi.org/10.29303/akurasi.v4i2.102>

Putra, A. F., & Maharani, Y. (2018). Niat Melakukan Whistleblowing: Persepsi Mahasiswa Diploma Iii Ekonomi. *Jurnal Akuntansi Indonesia*, 7(2), 1–11. <https://doi.org/10.30659/jai.7.2.1-11>

Rehg, M. T. (1998). *An examinatin of the retaliation process against whistle-blowers: A study of federal government employees*. Indiana University. Bloomington.

Sarikhani, M., & Ebrahimi, F. (2021). Whistleblowing by accountants: an integration of the fraud pentagon and the extended theory of planned behavior. *Meditari Accountancy Research*, 30(6), 1740–1763. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-10-2020-1047>

Sekaran, U., & Bougie, R. (2017). *Metode Penelitian Untuk Bisnis: Pendekatan Pengembangan-Keahlian* (6th ed.). Jakarta. Salemba Empat.

Solikhah, B., Ismayunda, A. P., Yulianto, A., Suryarini, T., & Gusti Ketut Agung Ulupui, I. (2020). Identifying factors influencing on civil service intentions to conduct whistleblowing. *Management Science Letters*, 10(12), 2695–2704. <https://doi.org/10.5267/j.msl.2020.5.001>

- Sukirman, S., Hidayah, R., Suryandari, D., Khayati, I. N., Fakhruddin, F., Haryono, H., & Yanto, H. (2019). Attitude, Subjective Norm, and Whistleblowing Intention on Higher Education. *The Journal of Social Sciences Research*, 5(511), 1555–1561. <https://doi.org/10.32861/jssr.511.1555.1561>
- Tarjo, T., Suwito, A., Aprillia, I. D., & Ramadan, G. R. (2019). Theory of planned behavior and whistleblowing intention. *Jurnal Keuangan Dan Perbankan*, 23(1), 45–60. <https://doi.org/10.26905/jkdp.v23i1.2714>
- W. Lawrence, N. (2014). *Social Research Methods : Qualitative and Quantitative Approaches* (7th ed.). Harlow. Pearson Education Limited.
- Wuryaningsih, W., & Dzulhasni, S. (2022). Intensi Whistleblowing Mahasiswa dan Profesional Akuntansi: Aplikasi Theory Planned of Behavior. *E-Jurnal Akuntansi*, 32(8), 2167–2179. <https://doi.org/10.24843/eja.2022.v32.i08.p16>
- Yahya, N., & Damayanti, F. (2021). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Whistleblowing Intention dengan Retaliasi Sebagai Variabel Moderasi. *Akuntabilitas*, 14(1), 43–60. <https://doi.org/10.15408/akt.v14i1.20803>
- Yang, L., & Xu, R. (2020). The effects of retaliation on whistleblowing intentions in China banking industry. *Journal of Accounting and Organizational Change*, 16(2), 215–235. <https://doi.org/10.1108/JAOC-05-2019-0049>