

BAB VI

PENUTUP

6.1 Kesimpulan

Terdapat dua model yang diuji pada penelitian ini, yaitu model pertama yang berisi *locus of control* eksternal dan kolektivisme dan model kedua yang terdiri dari *locus of control* internal dan individualisme. Hasil penelitian untuk model pertama menunjukkan bahwa niat pegawai KPP Pratama Malang Utara dan Kepanjen dengan *locus of control* eksternal dan kolektivisme untuk melakukan *whistleblowing* dipengaruhi oleh status manajerial, keseriusan pelanggaran dan orientasi budaya kolektivisme yang mereka miliki. Untuk pegawai dengan karakteristik individu ini juga ditemukan bukti bahwa interaksi keseriusan pelanggaran dan *whistleblowing channel* berpengaruh terhadap niat mereka untuk melakukan *whistleblowing*. Variabel *locus of control* eksternal, *personal cost* dan status pelanggar tidak memengaruhi niat untuk melakukan *whistleblowing*. Tidak ditemukan pula bukti empiris mengenai dampak moderasi *whistleblowing channel* pada pengaruh *personal cost* dan status pelanggar terhadap niat melakukan *whistleblowing*.

Hasil penelitian untuk model kedua, yaitu pegawai KPP Pratama Malang Utara dan Kepanjen dengan *locus of control* internal dan individualisme, ditemukan bukti empiris bahwa status manajerial, *locus of control* internal, dan keseriusan pelanggaran merupakan faktor yang memengaruhi niat pegawai KPP tersebut untuk melakukan *whistleblowing*. Penelitian ini tidak dapat membuktikan secara empiris pengaruh *personal cost*, status pelanggar dan orientasi budaya individualisme terhadap niat pegawai KPP Pratama Malang Utara dan Kepanjen untuk melakukan *whistleblowing*. *Whistleblowing channel* yang dianggap dapat

memoderasi pengaruh *personal cost*, keseriusan pelanggaran dan status pelanggar terhadap niat melakukan *whistleblowing* juga tidak didukung oleh bukti empiris.

6.2 Implikasi Penelitian

6.2.1 Implikasi Teori

Hasil penelitian ini memberikan dukungan pada aplikasi teori perilaku prososial dan teori kekuasaan. Hal ini terlihat dari hasil pengujian hipotesis untuk model pertama yang memberikan bukti empiris pengaruh status manajerial, keseriusan pelanggaran, dan kolektivisme terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Hasil pengujian hipotesis model kedua juga memberikan temuan atas pengaruh status manajerial, *locus of control* internal, dan keseriusan pelanggaran terhadap niat individu untuk melakukan *whistleblowing*. Penelitian ini juga mendukung aplikasi teori utilitarian etika dengan adanya bukti empiris efek moderasi *whistleblowing channel* pada pengaruh keseriusan pelanggaran terhadap niat melakukan *whistleblowing* untuk model pertama.

Terdapat variabel yang tidak berpengaruh serta variabel yang memberikan arah yang berbeda dari hipotesis. *Personal cost* dan status pelanggar tidak berpengaruh terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Peneliti berargumen bahwa hal ini dimungkinkan karena adanya hadiah dan jaminan keamanan yang diberikan oleh pihak Direktorat Jenderal Pajak. Penelitian ini juga menemukan temuan empiris yang berbeda dengan penelitian terdahulu, yaitu *locus of control* dan orientasi budaya (kolektivisme-individualisme). Penelitian selanjutnya diperlukan untuk menguji konsistensi hasil penelitian ini pada penelitian-penelitian berikutnya.

Aplikasi teori perilaku prososial dan teori kekuasaan dapat dibuktikan secara empiris pada penelitian ini, sedangkan aplikasi teori utilitarian etika perlu diuji kembali pada penelitian selanjutnya. Teori utilitarian etika dijadikan landasan teoretis untuk mengembangkan variabel *whistleblowing channel* sebagai variabel moderasi, namun hanya dapat memberi sedikit dukungan secara empiris. Peneliti selanjutnya mungkin dapat menggunakan kembali teori utilitarian etika pada objek penelitian yang sama untuk melihat seberapa besar aplikasi teori ini dalam mengembangkan variabel moderasi. Secara umum, penelitian ini memberikan gambaran atau model mengenai aspek apa saja yang pegawai KPP Pratama Malang Utara dan Kepanjen pertimbangkan sebelum melakukan *whistleblowing*.

6.2.2 Implikasi Praktik

Penelitian ini menunjukkan bahwa sistem *whistleblowing* yang diterapkan pada Direktorat Jenderal Pajak sudah cukup baik. Terlihat dari tidak berpengaruhnya *personal cost* dan status pelanggar terhadap niat melakukan *whistleblowing*, yang menunjukkan bahwa dua variabel ini bukan merupakan aspek yang dipertimbangkan oleh *whistleblower* di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak. Hal ini dikarenakan sistem *whistleblowing* pada instansi ini memberikan hak kepada *whistleblower* berupa perlindungan dari retaliasi, jaminan keamanan dengan dirahasiakannya identitas *whistleblower* dan penghargaan berupa hadiah yang diberikan kepada *whistleblower* jika laporannya terbukti benar.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa secara empiris status manajerial, *locus of control* internal, keseriusan pelanggaran dan orientasi budaya kolektivisme merupakan hal yang dipertimbangkan oleh pegawai KPP Pratama

Malang Utara dan Kepanjen sebelum melakukan *whistleblowing*. Pihak Kepala Kantor KPP Pratama Malang Utara dan Kepanjen dapat menjadikan hasil penelitian ini sebagai acuan untuk menciptakan situasi yang kondusif bagi pegawai kedua KPP tersebut untuk melakukan *whistleblowing*.

Penciptaan situasi kondusif ini meliputi pengkondisian agar pegawai dengan status manajerial yang rendah berani untuk melakukan *whistleblowing*. Pegawai KPP Pratama Malang Utara dan Kepanjen juga dapat didorong untuk tetap melakukan *whistleblowing* sekecil apapun *fraud* dan *wrongdoing* yang terjadi. Kepala Kantor juga dapat memerhatikan *locus of control* serta orientasi budaya pegawai kedua KPP tersebut. Proses sosialisasi nilai organisasi yang lebih intens oleh Kepala Kantor KPP Pratama Malang Utara dan Kepanjen mungkin dapat meningkatkan niat pegawai untuk melakukan *whistleblowing* terlepas dari tipe kepribadian mereka.

6.2.3 Implikasi Kebijakan

Temuan penelitian ini dapat dijadikan bahan pertimbangan bagi pihak Direktorat Jenderal Pajak untuk mengembangkan kebijakan mengenai *whistleblowing* di lingkungan instansi ini. Saat ini hanya pegawai dengan status manajerial tinggi yang memiliki kecenderungan lebih besar untuk melakukan *whistleblowing* jika mengacu pada temuan penelitian. Pihak Direktorat Jenderal Pajak dapat membuat kebijakan agar semua pegawai pada instansi ini dengan status manajerial atau jabatan apapun tidak segan untuk melakukan *whistleblowing* jika melihat adanya *fraud* atau *wrongdoing*. Pegawai KPP Pratama Malang Utara dan Kepanjen juga lebih mungkin untuk melakukan

whistleblowing jika *fraud* atau *wrongdoing* yang terjadi memiliki tingkat keseriusan yang tinggi.

Kebijakan *whistleblowing* pada Direktorat Jenderal Pajak juga dapat disesuaikan agar sekecil apapun *fraud* atau *wrongdoing* yang terjadi pegawai pada instansi ini tetap memiliki dorongan yang sama besarnya untuk melaporkan hal tersebut pada pihak otoritatif. Hal ini dapat dilakukan dengan memberikan insentif berupa hadiah (*reward*) yang sama besarnya bagi *whistleblower*, baik *fraud* atau *wrongdoing* yang dilaporkan itu kecil ataupun besar. Direktorat Jenderal Pajak juga harus mempertimbangkan karakteristik individu untuk mengembangkan kebijakan mengenai *whistleblowing* di masa mendatang.

Pegawai dengan *locus of control* internal memiliki kecenderungan yang negatif untuk melakukan *whistleblowing*. Dalam hal ini mereka akan cenderung memilih diam walaupun menyaksikan terjadinya *fraud* atau *wrongdoing*, untuk itu pihak Direktorat Jenderal Pajak mungkin dapat memberikan pegawai dengan karakter seperti itu sosialisasi mengenai komitmen dan nilai-nilai organisasi. Tujuannya adalah untuk membuat pegawai dengan *locus of control* internal mempunyai ikatan dan rasa memiliki yang kuat pada organisasi, sehingga mereka akan melakukan *whistleblowing* jika mereka menemukan adanya *fraud* atau *wrongdoing*.

Sistem *whistleblowing* Direktorat Jenderal Pajak juga masih memerlukan perbaikan dalam hal saluran pelaporan (*whistleblowing channel*) yang digunakan serta penjelasan yang lebih elaboratif mengenai peraturan mengenai *whistleblowing* pada instansi ini. Perbaikan yang dibutuhkan sistem *whistleblowing* pada Direktorat Jenderal Pajak adalah pemaparan yang lebih komprehensif dan rinci mengenai (1) sejauh mana bukti pelaporan dikatakan

cukup untuk menunjukkan adanya indikasi pelanggaran (*fraud* atau *wrongdoing*), (2) seberapa besar pihak Direktorat Jenderal Pajak mampu memberikan jaminan keamanan bagi *whistleblower*, dan (3) seberapa independen tim yang melakukan investigasi atas bukti indikasi pelanggaran (*fraud* atau *wrongdoing*), sebab korupsi merupakan tindakan berjemaah yang memungkinkan bahwa salah satu tim investigator pelanggaran merupakan pelaku yang turut serta melakukan korupsi yang sedang dikaji.

Temuan untuk uji moderasi menunjukkan bahwa saluran pelaporan (*whistleblowing channel*), terutama saluran internal dinilai kurang efektif untuk meningkatkan niat pegawai KPP Pratama Malang Utara dan Kepanjen untuk melakukan *whistleblowing*. Hal ini dikarenakan berbelit-belitnya proses *whistleblowing* yang diharuskan serta adanya keraguan pihak *whistleblower* mengenai tindak lanjut *whistleblowing* yang akan mereka lakukan. Pihak Direktorat Jenderal Pajak mungkin dapat mempertimbangkan kebijakan untuk memberdayakan saluran pelaporan eksternal dalam menerima pelaporan *fraud* atau *wrongdoing* dari pegawai serta mengurangi proses *whistleblowing* yang diharuskan.

6.3 Keterbatasan dan Saran Penelitian Berikutnya

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yang mengakibatkan diperlukannya perbaikan penelitian saat ini oleh peneliti di masa mendatang. Keterbatasan dan saran bagi penelitian selanjutnya adalah sebagai berikut:

1. Keterbatasan pertama yang ditemui peneliti dalam melakukan penelitian ini adalah sangat sedikitnya objek penelitian. Hanya terdapat dua objek pada penelitian ini, yaitu KPP Pratama Malang Utara dan Kepanjen yang

disebabkan oleh ketidaktersediaan empat KPP lain di wilayah Malang Raya untuk diteliti. Peneliti selanjutnya diharapkan dapat memperluas cakupan objek penelitian pada KPP lain atau instansi sektor publik yang lain.

2. Peneliti juga menghadapi keterbatasan mengenai waktu. Objek penelitian yaitu KPP Pratama Malang Utara pada bulan Maret 2017 ketika peneliti berniat untuk melakukan penelitian masih disibukkan oleh program *Tax Amnesty* dan pelaporan SPT Badan hingga akhir April 2017, sehingga pihak KPP Pratama Malang Utara meminta agar penelitian dilakukan pada bulan Mei 2017. Untuk itu peneliti selanjutnya diharapkan untuk memperhitungkan masa sibuk pegawai pajak jika ingin melakukan penelitian pada objek dengan karakteristik yang sama.
3. Peneliti juga tidak dapat melakukan pemilihan sampel secara acak karena keterbatasan akses data yang ditentukan oleh objek penelitian sehingga mengurangi daya generalisasi penelitian ini. Peneliti selanjutnya dapat mereplikasi penelitian ini untuk meningkatkan daya generalisasi dan memilih objek penelitian yang memberikan keleluasaan yang lebih besar mengenai data responden sehingga peneliti di masa mendatang dapat melakukan pemilihan sampel secara acak untuk meningkatkan generalisasi hasil penelitian.