WHISTLEBLOWING DAN FAKTOR-FAKTOR YANG MEMENGARUHI NIAT MELAKSANAKANNYA OLEH APARATUR SIPIL NEGARA

Rohmaida Lestari dan Rizal Yaya
Universitas Muhammadiyah Yogyakarta
E-mail: rohmaida.lestari01@gmail.com dan r.yaya@umy.ac.id

Abstract: This research aims at examining determinants of whistleblowing intentions by civil servants. The subject of this research is civil servants who work at the Ministry of Finance in Yogyakarta Regional Office whom 79 were selected based on convenience sampling method. Data were collected through questionnaire survey during October-November 2016. Based on multiple regression analysis, the result shows that personal cost and fraud seriousness are significant in influencing whistleblowing intentions by the civil servants. On the other hand ethical climate-egoism, ethical climate-benevolence, ethical climate-principle, internal locus of control and organizational commitment are not significant.

Keywords: whistleblowing, fraud, personal cost, ethical climate, locus of control, organizational commitment, civil servant

Abstrak: Penelitian ini bertujuan untuk menguji faktor-faktor yang menentukan keinginan melaksanakan tindakan *whistleblowing.* Subjek penelitian ini adalah aparatur sipil negara (ASN) yang bekerja di Kantor Wilayah Kementerian Keuangan RI di Daerah Istimewa Yogyakarta dan sebanyak 79 responden dipilih berdasarkan metode *convenience sampling*. Data penelitian diperoleh dengan instrumen berupa survey kuesioner selama bulan Oktober-November 2016. Berdasarkan hasil pengujian regresi linier berganda, diperoleh hasil bahwa pengaruh *personal cost* dan keseriusan pelanggaran berpengaruh terhadap niat melaksanakan tindakan *whistleblowing* oleh aparatur sipil negara. Adapun *ethical climate-egoism, ethical climate-benevolence, ethical climate-principle, locus of control* internal dan komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap niat melaksanakan tindakan *whistleblowing* oleh aparatur sipil negara tersebut.

Kata Kunci: whistleblowing, fraud, ethical climate, locus of control, komitmen organisasi, personal cost, aparatur sipil negara.

PENDAHULUAN

Berbagai kasus pelanggaran etika di bidang akuntansi yang melibatkan orang internal organisasi telah terjadi di dunia. Salah satunya adalah kasus Enron yang terjadi di Amerika. Dewan Direksi Enron telah melakukan berbagai kecurangan berupa manipulasi akuntansi (Curwen, 2003). Hal tersebut diwujudkan dalam bentuk transaksi *off balance sheet* dan penetapan kompensasi yang tinggi bagi eksekutif perusahaan. Hal ini berarti bahwa Dewan Direksi Enron telah menyalahgunakan kepercayaan para pemegang sahamnya dan merugikan kepentingan para pemegang sahamnya. Kasus yang melibatkan adanya pelanggaran etika dalam akuntansi ini memicu Sherron Watkins seorang Eksekutif Enron menjadi seorang *whistleblower* dan mengungkapkan skandal tersebut. Akibat dari

terungkapnya kasus tersebut adalah Enron mengalami kerugian dan kebangkrutan (Curwen, 2003).

Kasus-kasus yang melibatkan *whistleblower* juga terjadi di Indonesia, diantaranya adalah kasus Susno Duaji yang mengungkapkan adanya mafia pajak di instansinya. Kasus ini melibatkan Gayus Tambunan seorang staf Direktorat Jenderal Pajak. Kasus yang dialami adalah pencucian uang dan korupsi dalam upaya pembebasan Susno Duaji dari dakwaan pencucian uang. Contoh kasus *whistleblowing* lainnya yang telah terjadi di Indonesia adalah Agus Condro dalam pemilihan Deputi Senior Bank Indonesia dan Yohanes Wowuruntu dalam kasus Sistem Administrasi Badan Hukum (Sumendawai, et al., 2011).

Wistleblowing adalah sebuah tindakan mengungkapkan informasi dari sebuah organisasi privat ataupun publik untuk membuka kasus-kasus korupsi yang berbahaya kepada publik. (Kumar dan Santoro, 2017). Adapun whistleblower adalah pihak yang melaporkan adanya dugaan kecurangan, penyalahgunaan wewenang, atau ketidakpatuhan secara hukum maupun kode etik dalam sebuah organisasi kepada publik atau pihak-pihak terkait yang berkuasa (Sweeney, 2008). Jeon (2017) mengungkapkan bahwa Whistleblowers memainkan peran penting dalam membuka perilaku tidak etis di pemerintah dan membuat pemerintah lebih transparan dan akuntable kepada publik. Lebih lanjut Sweeney (2008) menyatakan *wistleblowing* lebih efektif diterapkan untuk memerangi *fraud* dibandingkan *internal audit, external audit,* maupun *internal controlling system*.

Mengamati kasus seputar *whistleblowing* suatu negara salah satunya dengan mengamati adanya kasus korupsi. Berdasarkan temuan Transparency International (2016) dalam *Corruption Perception Index* (CPI) 2015, Indonesia naik 2 poin dan 19 peringkat dibanding tahun sebelumnya. Kendati demikian, posisi Indonesia masih di bawah Singapura dan Thailand. Indonesia mengalami perbaikan dalam pemberantasan korupsi, namun terhambat oleh masih tingginya korupsi di sektor penegakan hukum dan politik. Dengan demikian tuntutan *good governance* untuk berbagai organisasi pemerintahan menjadi lebih tinggi. Menurut UNDP, g*ood governance* merupakan hubungan yang sinergis dan konstruktif diantara Negara, sektor swasta dan masyarakat, dalam prinsip-prinsip: partisipasi, supremasi hukum, transparansi, cepat tanggap, membangun konsesus, kesetaraan, efektif dan efisien, bertanggungjawab serta visi stratejik.

Dalam memenuhi adanya tuntutan penerapan *good governance* yang tinggi dan termasuk di dalamnya pemberantasan korupsi, suap, dan praktik kecurangan lainnya, maka Komite Nasional Kebijakan *Governance* (KNKG) di Indonesia resmi menerbitkan Pedoman Umum *Whistleblowing System* pada tahun 2008. Pedoman ini juga muncul karena adanya dorongan hasil penelitian *Business Ethics* pada tahun 2007 yang menyebutkan bahwa lebih dari 50% orang di dalam organisasi yang mengetahui adanya kecurangan memilih untuk diam dan tidak melakukan apapun (KNKG, 2008).

Organisasi sektor publik di Indonesia yang telah menerapkan *whistleblowing system* salah satunya adalah Kementrian Keuangan. Peraturan mengenai *whistleblowing system* ini tertuang dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 103/PMK.09/2010 dan Keputusan Menteri Keuangan Nomor 149/KMK/2011. Sistem ini diharapkan mampu menjadi satu sarana untuk melaporkan dugaan adanya pelanggaran dan/ atau ketidakpuasan terhadap pelayanan yang dilakukan/ diberikan oleh pejabat/ pegawai Kementerian Keuangan.

Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa kondisi organisasional, seperti *ethical climate* (Setyawati,*et al.*, 2015; Ahmad, 2011), kondisi individual *locus of control*

(Septianti, 2013; Ab Ghani, 2013; Ahmad, *et al.*,2012), komitmen organisasi (Bagustianto dan Nurkholis, 2015; Aliyah, 2015; Kreshastuti, 2014; Septianti, 2013; Ahmad, *et al.*, 2012), *personal cost* (Akbar, *et al.*, 2016; Bagustianto dan Nurkholis, 2015; Setyawati, *et al.*,2015; Aliyah, 2015; Winardi, 2014; Septianti, 2013; Alleyne *et al.*, 2013; Kaplan dan Whitecotton, 2001), dan kondisi situasional seperti keseriusan pelanggaran (Bagustianto dan Nurkholis, 2015; Setyawati, *et al.*,2015; Aliyah, 2015; Septianti, 2013; Kaplan dan Whitecotton, 2001) merupakan faktor yang diduga berpengaruh terhadap niat seseorang untuk melaksanakan tindakan *whistleblowing.*

Sejauh ini telah banyak penelitian tentang *whistleblowing*, namun masih minim dilakukan di Indonesia, khususnya pada organisasi sektor publik. Penelitian di Indonesia dalam lingkungan organisasi sektor publik sebagian besar dilakukan untuk instansi seperti BPK dan KAP serta belum pernah dilakukan di instansi kementrian keuangan. Berdasarkan hal tersebut penelitian ini perlu dilakukan untuk menguji kembali faktor-faktor tersebut di lingkungan kementrian keuangan agar memperoleh hasil yang definitif.

Penelitian ini mengacu pada penelitian Bagustianto dan Nurkholis (2015) tentang w*histleblowing* pada aparatur sipil negara di BPK RI. Berbeda dengan penelitian tersebut, penelitian ini menambahkan variabel kondisi organisasional berupa *ethical climate* yang terdiri dari *ethical climate-egoism, ethical climate-benevolence,* dan *ethical climate-principle* serta kondisi individual berupa *locus of control* internal sebagai variabel independen.

KAJAIN TEORI

Prosocial Behavior Theory. Brief dan Motowidlo (1986) mendeskripsikan teori perilaku prososial sebagai perilaku anggota dalam organisasi untuk ditujukan kepada individu, kelompok, atau organisasi tempat mereka berinteraksi dan mematuhi peraturan organisasi serta dilakukan dengan intensi meningkatkan kesejahteraan individu, kelompok, atau organisasi tersebut. Menurut Dozier dan Miceli (1986) *whistleblowing* adalah bentuk dari perilaku prososial yang berkaitan dengan perilaku egois dan altruistik. Dengan kata lain, tindakan *whistleblowing* tidak sepenuhnya merupakan tindakan altruistik karena juga ditujukan untuk mencapai keuntungan pribadi.

Planned Behaviour Theory. *Planned Behaviour Theory* merupakan teori dalam psikologi yang dikemukakan oleh Ajzen (1991). Teori ini menghubungkan antara keyakinan dengan perilaku. Teori ini menjelaskan bagaimana minat terhadap perilaku dan perilaku dapat dibentuk. Minat terhadap perilaku diartikan sebagai indikasi kesiapan individu untuk menampilkan perilaku, atau dapat diasumsikan sebagai suatu yang mendahului tindakan. Tindakan dapat diartikan sebagai respon yang tampak dari individu sehubungan dengan target yang diberikan.

Lebih lanjut, Ajzen (1991) merumuskan tiga prediktor pembentuk perilaku. Pertama adalah sikap terhadap perilaku *(attitude toward the behavior)*, merupakan evaluasi positif atau negatif individu mengenai kinerja diri pada perilaku tertentu. Kedua, norma subyektif *(subjective norm)*, merupakan persepsi individu tentang perilaku tertentu yang dipengaruhi oleh penilaian orang lain yang signifikan. Ketiga, persepsi kontrol perilaku (*perceived behavioral control)*, merupakan kemudahan atau kesulitan melakukan perilaku tertentu.

Ethical Climate Work Theory. *Ethical climate work theory* merupakan teori yang dikembangkan oleh Victor dan Cullen (1988) sebagai pengembangan teori moral kognitif. Terdapat dua dimensi dari teori ini, yaitu *an ethical approach dimension* dan *an ethical referent dimension.* Dimensi pertama dari *ethical climate work theory* terdiri dari tiga pendekatan, yaitu *egoism, benelovolence,* dan *principle.* Organisasi dengan karakteristik *egoism,* anggota organisasi cenderung mempertimbangkan keuntungan pribadi ketika dihadapkan pada dilema etis. Organisasi dengan tipe *benevolence,* anggota organisasi akan cenderung mempertimbangkan kesejahteraan orang lain. Organisasi dengan tipe *principel,* anggota organisasi akan cenderung mempertimbangkan hal-hal yang berkaitan dengan peraturan dan hukum.

Dimensi kedua *ethical climate work theory* terdiri dari: individual, lokal, dan *cosmopolitan.* Pada lokus analisis individual dasar pengambilan keputusan dalam dilema etis adalah moral individu. Lokus analisis lokal didasarkan pada ekspektasi yang datang dari organisasi seperti kode etik dalam organisasi. Lokus analisis *cosmopolita*n didasarkan dari luar individu dan organisasi, seperti kode etik yang dikeluarkan oleh asosiasi profesional yang menaungi organisasi tersebut.

***Ethical Climate* dan *Whistleblowing*.** Menurut Cullen *et al.* (2003) anggota organisasi dengan karakter *egoism* akan memandang bahwa organisasi mengizinkan mereka untuk memaksimalkan kepentingan pribadi, sehingga selama tindakan *whistleblowing* tidak berdampak baik kepada individu, mereka cenderung tidak akan melaksanakannya. Penelitian Ahmad *et al.* (2015) menunjukkan keinginan seseorang melakukan *wistleblowing* dipengaruhi secara kuat oleh pandangan etika seseorang. Organisasi dengan karakteristik *egoism* yang tinggi, anggota organisasi akan cenderung tidak melaksanakan tindakan *whistleblowing.* Berdasarkan penjelasan tersebut, peneliti mengajukan hipotesis:

H_1: *Ethical climate-egoism* berpengaruh negatif terhadap niat aparatur sipil negara melaksanakan tindakan *whistleblowing.*

Di organisasi dengan *ethical climate-benevolence,* anggota organisasi akan menyikapi suatu peristiwa dengan memerhatikan kesejahteraan bagi orang lain. Mereka akan menolak suatu kondisi yang tidak etis dengan memerhatikan orang lain, organisasi, dan permasalahan yang melanggar ketentuan dari organisasi tersebut. Penelitian Lavena (2016) menunjukan bahwa kemauan untuk melakukan *wistleblowing* sangat terkait dengan norma pegawai itu sendiri dan motif dalam bekerja. *Whistleblowing* akan dipandang sebagai suatu cara untuk menyelamatkan orang lain, organisasi, dan nilai-nilai dalam organisasi itu sendiri. Organisasi dengan karakteristik *benevolence* yang kuat, anggota organisasi akan cenderung melaksanakan tindakan *whistleblowing.* Berdasarkan penjelasan tersebut, peneliti mengajukan hipotesis:

H_2: *Ethical climate – benevolence* berpengaruh positif terhadap niat aparatur sipil negara melaksanakan tindakan *whistleblowing.*

Organisasi dengan *ethical climate-principle,* anggota di dalam organisasi akan menyikapi peristiwa dengan memertimbangkan prinsip-prinsip yang umum seperti hukum, peraturan, dan standar. Ketika anggota atau rekan organisasi terlibat dalam perilaku tidak etis, mereka berani untuk berbeda pendapat. Berdasarkan hal tersebut mereka akan mengambil keputusan salah satunya adalah melaksanakan tindakan *whistleblowing.* Organisasi dengan *ethical climate-principle* yang tinggi, anggota organisasi akan cenderung melaksanakan tindakan *whistleblowing.* Berdasarkan penjelasan tersebut, peneliti mengajukan hipotesis:

H3: *Ethical climate – principle* berpengaruh positif terhadap niat aparatur sipil negara melaksanakan tindakan *whistleblowing.*

***Locus of control* internal dan *Whistleblowing*.** *Locus of control* merupakan konsep dalam psikologi personal yang dikenalkan oleh Julian B Rotter pada tahun 1954. Dapat dideskripsikan sebagai keyakinan individu mengenai dapat tidaknya mengendalikan kejadian-kejadian yang memengaruhi mereka. Seorang dengan *locus of control* internal akan memandang *whistleblowing* sebagai alat atau media untuk mengendalikan tindakan yang tidak disetujui.

Locus of control telah diteliti oleh Ab Ghani (2013), Septianti (2013) dan Ahmad, *et al.*(2012) namun ketiganya tidak berhasil membuktikan adanya pengaruh *locus of control* terhadap tindakan *whistleblowing*. Menurut Septianti (2013) hal tersebut disebabkan adanya persepsi *whistleblower* potensial yang rendah terhadap *efficacy* potensial dari tindakan pelaporan pelanggaran dan adanya ancaman pembalasan serupa dari pelanggar. Berdasarkan penjelelasan tersebut, peneliti mengajukan hipotesis:
H4: *Locus of control* internal berpengaruh positif terhadap niat aparatur sipil negara melaksanakan tindakan *whistleblowing.*

Komitmen Organisasi dan *Whistleblowing.* *Organizational commitment* merupakan teori yang dikenalkan oleh Mowday *et al*. (1979), dapat didefinisikan sebagai kekuatan relatif dari identifikasi individu dan keterlibatan dalam organisasi tertentu. Anggota organisasi dengan komitmen yang tinggi akan memerhatikan tujuan organisasi dalam pengambilan keputusan etisnya.

Penelitian Septianti (2013), Setyawati, *et al.* (2015), Aliyah (2015), Kreshastuti (2014), Ahmad, *et al.* (2012) menunjukan bahwa tidak terdapat pengaruh antara komitmen organisasi dengan keputusan tindakan *whistleblowing.* Berbeda dengan penelitian-penelitian tersebut, Bagustianto dan Nurkholis (2015) menemukan bukti empiris bahwa anggota organisasi dengan komitmen yang tinggi akan cenderung memutuskan melaksanakan tindakan *whistleblowing.* Berdasarkan penjelelasan tersebut, peneliti mengajukan hipotesis:
H5: Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap niat aparatur sipil negara melaksanakan tindakan *whistleblowing.*

Personal cost* dan *Whistleblowing. Penelitian Dewing dan Russel (2016) tentang pemecatan Kepala pengaturan resiko Bank Halifax yang banyak mempertanyakan kebijakan perusahaannya sebelum terkena bankrut akibat krisis menunjukkan tingginya potensi resiko yang akan dialami seseorang ketika melakukan *wistleblowing*. Septianti (2013) mengemukakan bahwa personal cost yang paling dipertimbangkan adalah perlawanan dari orang-orang dalam organisasi yang menentang tindakan pelaporan. Persepsi setiap orang dalam memandang *personal cost* ini pada dasarnya berbeda-beda, namun menurut Miceli dan Near (2005) anggota organisasi yang memandang tinggi *personal cost* akan beranggapan bahwa dengan melaksanakan tindakan *whistleblowing*, ia akan menerima konsekuensi yang buruk. Berdasarkan penjelasan tersebut, peneliti mengajukan hipotesis:
H6: *Personal cost* berpengaruh negatif terhadap niat aparatur sipil negara melaksanakan tindakan *whistleblowing.*

Keseriusan Pelanggaran dan *Whistleblowing.* Ahmad (2012) menyebutkan bahwa Keseriusan Pelanggaran mirip dengan salah satu dari model intensitas moral yang

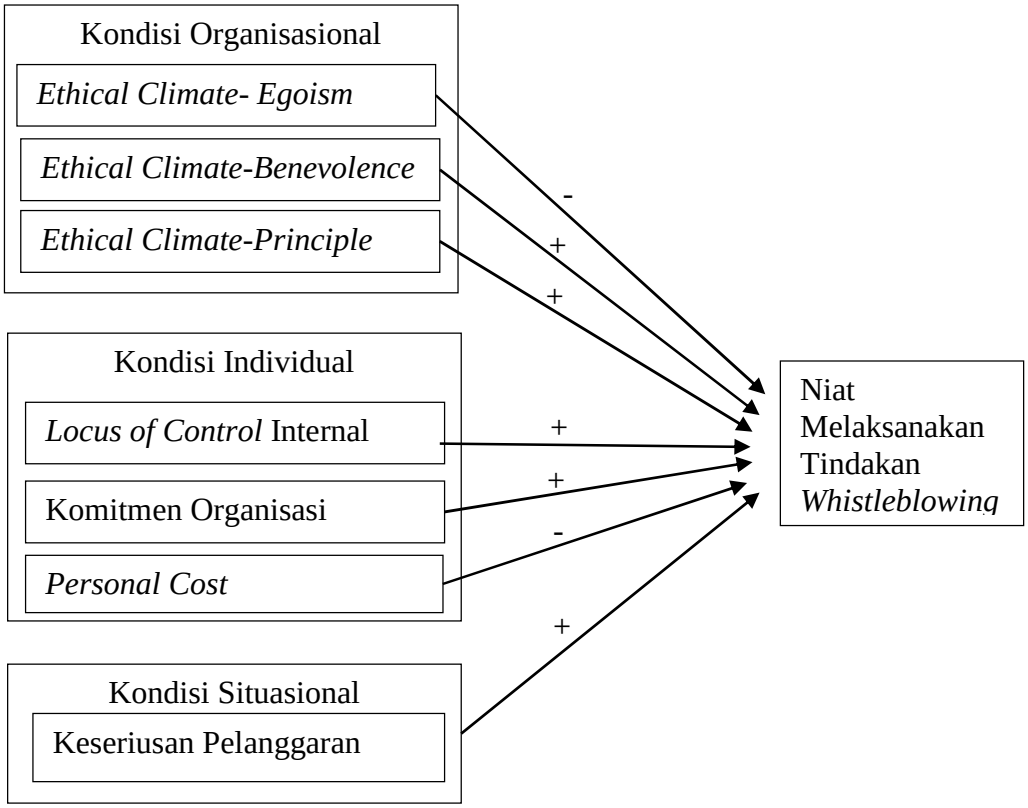
dikembangkan oleh Jones (1991). Keseriusan pelanggaran dapat didefinisikan sebagai efek yang mungkin ditimbulkan dari adanya suatu pelanggaran baik secara ukuran finansial maupun non finansial

Penelitian Septianti (2013), Setyawati, *et al.* (2015), Bagustianto dan Nurkholis (2015) menemukan bukti bahwa tingkat keseriusan berpengaruh terhadap niat melaksanakan *whistleblowing.* Hasil ini berbeda dengan penelitian Kaplan dan Whitecotton (2001) maupun Penelitian Aliyah (2015) . Berdasarkan penjelasan tersebut, peneliti mengajukan hipotesis:

H_7: Tingkat keseriusan pelanggaran berpengaruh positif terhadap niat aparatur sipil negara melaksanakan tindakan *whistleblowing.*

METODE

Definisi Operasional Variabel dan Pengukurannya. Model penelitian ini disajikan pada gambar 1. Penelitian ini memiliki satu variabel dependen dan tujuh variabel independen.



Gambar 1. Model Penelitian

Niat dapat didefinisikan sebagai dorongan dalam diri individu untuk melakukan suatu tindakan, niat dapat dikaitkan pula dengan intensitas. Intensitas untuk melakukan *whistleblowing* merupakan perwujudan adanya keseriusan pada situasi tertentu dan tanggung jawab untuk mengungkapkan pelanggaran serta konsekuensi buruk yang mungkin diterima sebagai akibat pengungkapan tersebut (Ab Ghani, 2013). wariabel ini diukur menggunakan skenario *whistleblowing* yang digunakan oleh Septianti (2013) dengan skala likert 1-5.

Ethical climate atau iklim etis suatu organisasi dapat diartikan sebagai kondisi lingkungan organisasi yang menyebabkan anggota dalam organisasi memandang dan menyikapi suatu peristiwa. Terdapat tiga jenis iklim organisasi, yaitu: *egoism, benevolence,* dan *principle* (Cullen *et al*, 2003). Variabel diukur dengan menggunakan *Ethical Climate Questionnare* (ECQ) yang dikembangkan oleh Victor dan Cullen (1988) dan terdiri dari 12 pertanyaan yang telah dimodifikasi dengan skala likert 1-5.

Locus of control merupakan konsep dalam psikologi personal yang dikenalkan oleh Rotter pada tahun 1954, merupakan keyakinan individu mengenai dapat tidaknya mengendalikan kejadian-kejadian yang memengaruhi mereka. Instrumen pengukuran *locus of control* menggunakan model kuesioner yang dikembangkan oleh Rotter dengan dimodifikasi. Kuesioner terdiri dari 16 pertanyaan dengan 8 pertanyaan terbalik. Kuesioner tersebut menggunakan lima skala likert.

Komitmen organisasi didefinisikan sebagai kekuatan relatif dari identifikasi individu dan keterlibatan dalam organisasi tertentu (Mowday,*et al*., 1979). Variabel ini akan diiukur menggunakan instrumen kuesioner yang dikembangkan Mowday, *et al.* (1979). Model kuesioner tersebut dikenal dengan OCQ (*The Organizational Commitment Questionnaire*). Kuesioner terdiri dari 15 pertanyaan dengan 6 diantaranya adalah pertanyaan terbalik dan menggunakan skala likert 1-5.

Personal cost merupakan cara pandang individu untuk menilai posisi diri mereka sendiri. Dalam penelitian ini *personal cost* berkaitan dengan persepsi individu atau cara pandang individu terhadap risiko-risiko yang akan dialami apabila ia melaksanakan tindakan *whistleblowing*, misalnya seperti dikeluarkan dari organisasi tersebut. Pegukuran variabel *personal cost* menggunakan skenario *whistleblowing* yang digunakan oleh Septianti (2013) dan menggunakan skala likert 1-5.

Keseriusan pelanggaran dapat didefinisikan sebagai efek yang mungkin ditimbulkan dari adanya suatu pelanggaran baik secara ukuran finansial maupun non finansial. Dalam penelitian ini keseriusan pelanggaran diukur dengan menerapkan pendekatan kuantitatif. Variabel ini diukur menggunakan skenario *whistleblowing* yang digunakan oleh Septianti (2013) dan menggunakan skala likert 1-5.

Lokasi dan Sampel Penelitian. Penelitian ini dilakukan di kantor wilayah Kementrian Keuangan di DIY dengan subyek penelitian ini aparatur sipil negara yang bekerja di kantor wilayah Kementrian Keuangan di D.I Yogyakarta. Pemilihan sampel di Yogyakarta ini didasarkan pada pertimbangan kemudahan mendapatkan infomasi dan kedekatan dengan peneliti *(convenience sampling).*

Jenis penelitian ini menggunakan metode penelitian kuantitatif. Data yang digunakan merupakan data primer, berupa jawaban kuisioner responden atas pengaruh *ethical climate, locus of control* internal, komitmen organisasi, *personal cost,* dan keseriusan pelanggaran

terhadap niat melaksanakan tindakan *whistleblowing.* Pengumpulan data menggunakan metode survei dengan instrumen kuisioner. Pengumpulan data dilakukan oleh peneliti dengan menyebarkan kuesioner secara langsung ke kantor-kantor kementrian keuangan di Daerah Istimewa Yogyakata. Kuesioner yang dibagikan akan diambil maupun ditunggu sesuai kesepakatan.

Teknik Analisis Data. Sebelum dilakukan analisis data terlebih dahulu dilakukan uji kualitas instrumen berupa uji validitas dan uji reliabilitas. Uji validitas dilakukan guna mengukur sah tidaknya item-item pertanyaan (indikator) dalam mengukur konstruk latennya. Pengujian validitas dalam penelitian ini adalah dengan mengamati nilai *corrected item-total correlation.* Item-item tersebut dinyatakan valid apabila besarnya r hitung melebihi r tabel dan bernilai positif (taraf signifikansi 0, 05 atau 5%) begitupun sebaliknya (Ghozali, 2015). Uji reliabilitas merupakan pengujian terhadap item-item pertanyaan (indikator) apakah mampu menghasilkan pengukuran yang sama dalam waktu yang berbeda-beda. Ghozali (2015) menyatakan bahwa reliabilitas terpenuhi apabila nilai *cronbach's alpha* menunjukkan nilai di atas 0,60, kriteria tersebut digunakan dalam penelitian ini.

Peneliti juga melakukan uji asumsi klasik yang terdiri dari uji normalitas data, uji multikolinearitas, dan uji heteroskedastisitas. Untuk pengujian hipotesis digunakan analisis regresi berganda. Uji Normalitas adalah untuk melihat apakah nilai residual terdistribusi normal atau tidak (Nazarudin dan Basuki, 2014). Uji multikolinearitas dilakukan untuk menguji ada tidaknya hubungan linear antara peubah bebas X dalam model regresi berganda. Apabila terjadi korelasi sempurna, maka berkolinearitas ganda sempurna (Nazarudin dan Basuki, 2014). Dalam penelitian ini diuji dengan melihat nilai VIF. Multikolineraritas terjadi apabila nilai VIF > 10, dan sebaliknya. Nazarudin dan Basuki (2014) mendefinisikan heteroskedastisitas sebagai adanya ketidaksamaan varian dari residual untuk semua pengamatan. Menilai heterokedastisitas dapat dilakukan dengan memerhatikan plot antara nilai prediksi variabel terikat (ZPRED) terhadap residualnya (SRESID), apabila terjadi pola
khusus maka terjadi heterokedastisitas, jika pola tidak jelas maka tidak terjadi heterokedastisitas.

Pengujian Hipotesis. Pengujian hipotesis dilakukan dengan uji t. Uji t digunakan untuk mengetahui kemampuan masing-masing variabel independen secara individu (parsial) dalam menjelaskan perilaku variabel dependen (Ghozali, 2015). Pengujian dilakukan dengan menggunakan tingkat signifikansi 0,05 (α = 5%). Jika nilai signifikansi ≤ 0,05 dan koefisien regresi searah dengan hipotesis, maka hipotesis terdukung. Jika nilai signifikansi > 0,05 dan koefisien regresi berlawanan arah dengan hipotesis, maka hipotesis tidak terdukung. Dilakukan juga pengujian terhadap koefisien determinasi dengan melihat nilai *Adjusted R Square.*

HASIL DAN PEMBAHASAN

Berdasarkan hasil survei pada bulan Oktober-November 2016, jumlah kuesioner yang disebar adalah sebanyak 100 kuesioner. Dari jumlah tersebut, sebanyak 90 kuesioner

yang kembali. Dari 90 kuesioner, sebanyak 79 kuesioner yang dapat diproses hingga akhir, sedangkan 11 kuesioner tidak dapat digunakan dengan rincian sebanyak 7 kuesioner tidak terisi secara lengkap dan sebanyak 4 kuesioner dikeluarkan dari analisis karena mengganggu normalitas keseluruhan data.

Responden berasal dari 5 kantor di berbagai kantor kementrian keuangan yang ada di Daerah Istimewa Yogyakarta. Penyumbang jumlah responden tertinggi yaitu dari kantor wilayah perbendaharaan sebanyak 32,91%, disusul kantor pelayanan kekayaan negara dan lelang serta kantor pelayanan bea dan cukai pabean II Yogyakarta dengan masing-masing sebanyak 21.52%, kantor pelayanan perbendaharaan sebanyak 12,66% dan terakhir sekretariat gedung keuangan negara Yogyakarta sebanyak 11,39%.

Uji Kualitas Instrumen. Uji Validitas. Pada variabel *Locus of Control Internal* terdapat 3 item pertanyaan memiliki nilai r hitung < r tabel, yaitu LOCUS3, LOCUS4, dan LOCUS15. Hal ini berarti bahwa item-item pertanyaan tersebut (LOCUS3, LOCUS4, dan LOCUS15) dinyatakan tidak valid. Kemudian peneliti melakukan penghapusan terhadap item-item tersebut, sehingga keseluruhan indikator setelah uji validitas dari 55 pertanyaan menjadi 52 pertanyaan.

Uji reliabilitas. Pada varibel Ethical Climate Principle membentuk nilai ***Croncbach's Alpha*** sebesar 0,534 < 0,60, sehingga dapat dikatakan instrumen tersebut belum reliabel. Untuk mengatasi hal tersebut, pada kolom ***croncbach's alpha if item deleted*** di output olah data menunjukkan arti bahwa apabila item pertanyaan ETIP3 dihapus, nilai *croncbach's alpha* akan menjadi 0,640. Angka tersebut telah memenuhi asumsi reliabel, sehingga peneliti melakukan penghapusan pada item pertanyaan ETIP3, sehingga jumlah item pertanyaan yang semula 52 item pertanyaan, menjadi 51 item pertanyaan.

Uji Asumsi Klasik. Berdasarkan hasil uji normalitas nilai signifikasi sebesar 0,062 sehingga data menyebar normal. Hasil pengujian juga menunjukkan bahwa data tidak mengandung multikolinearitas yang ditunjukkan dengan nilai *variance inflation factor* (VIF) di bawah nilai 10. Demikian pula hasil pengujian heteroskedastisitas, tidak terdapat satupun variabel bebas yang secara signifikan memengaruhi variabel terikat nilai absolut dari residual (ABS RESID). Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak mengandung heteroskedastisitas. Hal ini menunjukkan bahwa data penelitian ini memenuhi kelayakan.

Hasil Uji Hipotesis. Statistik Deskriptif. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah variabel *whistleblowing*, terdiri dari *whistleblowing* internal dan *whistleblowing* eksternal dengan masing-masing diukur berdasarkan 3 kasus. Whistleblowing internal dalam penelitian ini adalah pelaporan yang ditujukan kepada pihak internal kantor, sedangkan *whistleblowing* eksternal adalah pelaporan yang ditujukan kepada pihak eksternal kantor. Tabel berikut menunjukkan besarnya tingkat kemungkinan pelaporan *whistleblowing* yang dikelompokkan menjadi tiga kelompok jawaban responden, yaitu tingkat pelaporan sangat rendah hingga rendah, tingkat pelaporan sedang, dan tingkat pelaporan tinggi hingga sangat tinggi.

Tabel 1. Statistik Deskriptif Variabel Dependen

Variabel *Whistleblowing*	N	Mean	Md	Jumlah Jawaban Responden					
				Sangat Rendah -Rendah		Sedang		Tinggi-Sangat Tinggi	
				N	%	N	%	N	%
WB INT 1	79	4,241	4	2	2,5%	14	17,72%	63	79,75%
WB INT 2	79	4,367	5	2	2,5%	11	13,92%	66	83,54%
WB INT 3	79	4,316	4	1	1,3%	9	11,39%	69	87,34%
WB EXT 1	79	2,962	3	24	30,38%	32	40,51%	23	29,11%
WB EXT 2	79	3,266	3	20	25,32%	26	32,91%	33	41,77%
WB EXT 3	79	3,165	3	22	27,85%	22	27,85%	35	44,30%
WB INTERNAL	79	12,924	13						
WB EKSTERNAL	79	9,392	9						

Berdasarkan Tabel 1 dapat diketahui bahwa whistleblowing internal pada kasus 1 dengan 79 responden memiliki jumlah responden yang memilih tingkat pelaporan sangat rendah hingga rendah sebanyak 2 responden atau 2,5%, tingkat pelaporan sedang 14 responden atau 17,72%, serta tangkat pelaporan tinggi hingga sangat tinggi sebesar 63 responden atau 79,75%. Besarnya nilai rata-rata (mean) 4,241 di atas nilai median 4, sehingga dapat disimpulkan bahwa tingkat kemungkinan pelaporan kepada pihak internal kantor pada kasus 1 tergolong tinggi.

Whistleblowing internal pada kasus 2 dengan jumlah responden 79 memiliki jumlah responden yang memberikan respon tingkat pelaporan sangat rendah hingga rendah sebanyak 2 responden atau 2,5%, tingkat pelaporan sedang 11 responden atau 13,92%, serta tangkat pelaporan tinggi hingga sangat tinggi sebesar 66 responden atau 83,54%. Nilai rata-rata whistleblowing internal pada kasus 2 adalah 4,367 dan berada di bawah nilai median 5, sehingga dapat disimpulkan bahwa tingkat kemungkinan pelaporan kepada pihak internal kantor pada kasus 2 tergolong rendah.

Whistleblowing internal pada kasus 3 dengan jumlah responden 79 memiliki jumlah tingkat pelaporan sangat rendah hingga rendah sebanyak 1 responden atau 1,3%, tingkat pelaporan sedang 9 responden atau 11,39%, serta tangkat pelaporan tinggi hingga sangat tinggi sebesar 69 responden atau 87,34%. Besarnya nilai rata-rata (mean) 4,316 di atas nilai median 4, sehingga dapat disimpulkan bahwa tingkat kemungkinan pelaporan kepada pihak internal kantor pada kasus 3 tergolong tinggi.

Whistleblowing eksternal pada kasus 1 memiliki tingkat pelaporan sangat rendah hingga rendah sebanyak 24 responden atau 30,38%, tingkat pelaporan sedang 32 responden atau 40,51%, serta tangkat pelaporan tinggi hingga sangat tinggi sebesar 23 responden atau 29,11%. Besarnya nilai rata-rata (mean) adalah 2,962 dan berada di bawah nilai median 3, sehingga dapat disimpulkan bahwa tingkat kemungkinan pelaporan kepada pihak eksternal kantor pada kasus 1 tergolong rendah.

Whistleblowing eksternal pada kasus 2 memiliki jumlah tingkat kemungkinan pelaporan sangat rendah hingga rendah sebanyak 20 responden atau 25,32%, tingkat pelaporan sedang 26 responden atau 32,91%, serta tangkat pelaporan tinggi hingga sangat tinggi sebesar 33 responden atau 41,77%. Nilai rata-rata (mean) yang dimiliki 3,266 di atas

nilai median 3, sehingga dapat disimpulkan bahwa tingkat kemungkinan pelaporan kepada pihak eksternal kantor pada kasus 2 tergolong tinggi.

Whistleblowing eksternal pada kasus 3 memiliki jumlah tingkat kemungkinan pelaporan sangat rendah hingga rendah sebanyak 22 responden atau 27,85% tingkat pelaporan sedang 22 responden atau 27,85%, serta tangkat pelaporan tinggi hingga sangat tinggi sebesar 35 responden atau 44,30%. Besarnya nilai rata-rata (mean) 3,165 di atas nilai median 3, sehingga dapat disimpulkan bahwa tingkat kemungkinan pelaporan kepada pihak eksternal kantor pada kasus 3 tergolong tinggi.

Secara keseluruhan dapat diketahui bahwa tingkat kemungkinan pelaporan kepada pihak internal kantor *(whistleblowing internal)* memiliki nilai rata-rata 12,924 di bawah nilai median 13,00, sehingga dapat disimpulkan bahwa tingkat kemungkinan *whistleblowing* internal tergolong rendah. Sementara itu, tingkat kemungkinan pelaporan kepada pihak eksternal kantor *(whistleblowing eksternal)* memiliki nilai rata-rata 9,392 di atas nilai median 9, sehingga dapat disimpulkan bahwa tingkat *whistleblowing* eksternal tergolong tinggi.

Model Regresi Berganda

Tabel 2. Ringkasan Hasil Uji t

Model	Un*standard*-dized Coefficients		*Standard*-dized Coefficients	t	Sig.	Keterangan
	B	Std. Error	Beta			
Konstanta	18,828	7,378		2,552	0,013	
ETIE	-0,194	0,237	-0,110	-0,816	0,417	Tidak Signifikan
ETIB	-0,076	0,254	-0,041	-0,300	0,765	Tidak Signifikan
ETIP	-0,226	0,369	-0,086	-0,613	0,542	Tidak Signifikan
LOCUS	0,042	0,084	0,059	0,494	0,622	Tidak Signifikan
KO	-0,010	0,061	-0,019	-0,159	0,874	Tidak Signifikan
PC	-0,438	0,170	-0,277	-2,575	0,012	Signifikan
KP	0,789	0,201	0,407	3,921	0,000	Signifikan
Adj R-square	0,253					

Berdasarkan hasil uji regresi, diperoleh persamaan:

$$WB= 18,828-0,438PC + 0,789KP + e$$

Berdasarkan Tabel 2 dapat dilihat bahwa nilai *Adjusted r square* sebesar 0,253. Hal ini berarti bahwa sebesar 25,3% variabel *Whistleblowing* dipengaruhi oleh variabel bebas dalam penelitian ini. Berdasarkan hasil olah data, data empiris yang digunakan dalam penelitian ini tidak berhasil mendukung seluruh variabel *ethical climate,* artinya H_1, H_2, dan H_3 tidak terdukung. *Ethical climate-egoism* tidak berpengaruh signifikan terhadap niat melaksanakan tindakan w*histleblowing* mungkin disebabkan bahwa usaha untuk menemukan keuntungan diri sendiri (*self interest*) atas tindakan *whistleblowing* tidak dapat dicapai. Dalam hal ini mungkin terdapat faktor lain yang lebih mendominasi mereka dalam

pengambilan keputusan tersebut. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Ahmad (2012) dan Setyawati, *et al*. (2015).

Ethical climate-benevolence tidak berpengaruh secara signifikan terhadap niat melaksanakan tindakan w*histleblowing.* Hal ini mungkin disebabkan pertimbangan untuk mencapai kebaikan atau kebermanfaatan bagi orang lain *(friendship)* saja tidak cukup menjadi pertimbangan mereka dalam pengambilan keputusan tindakan *whistleblowing.* Mungkin terdapat faktor lain yang lebih mendominasi mereka dalam pengambilan keputusan tersebut. Kedua, hal ini mungkin disebabkan di lingkungan Kementrian Keuangan tidak berkembang iklim ini. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Ahmad (2012) dan Setyawati, *et al.* (2015).

Ethical Climate-Principle tidak berpengaruh signifikan terhadap niat melaksanakan tindakan *whistleblowing.* Hal ini mungkin disebabkan mengingat salah satu lokus analisis iklim ini adalah lokus analisis individual berupa moralitas pribadi, sehingga dimungkinkan moralitas pribadi yang menonjol masih lemah untuk membangun pemahaman terhadap peraturan-peraturan, standar, dan hukum. Sebagai akibatnya, terbentuklah kondisi yang heterogen dari seluruh pegawai dalam menginternalisasi peraturan-peraturan dan kode etik tersebut kemudian berkembang membentuk suatu kondisi lingkungan kerja. Hasil ini tidak konsisten dengan penelitian Ahmad (2012) dan Setyawati, *et al.* (2015).

Hasil uji statistik tidak mendukung H_4, artinya *locus of control* internal tidak berpengaruh terhadap niat melaksanakan tindakan *whistleblowing.* Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Ab Ghani (2013), Septianti (2013) dan Ahmad, *et al.* (2012). Hal ini mungkin disebabkan adanya keyakinan individu yang rendah terhadap kemampuannya mengendalikan lingkungan. Mereka berkeyakinan bahwa apa yang terjadi pada diri dan lingkungan mereka lebih didominasi oleh lingkungan itu sendiri dan mereka tidak memiliki daya untuk mengendaikannya atau dengan kata lain l*ocus of control* pada sampel dalam penelitian ini lebih didominasi oleh *locus of control eksternal*.

Dalam penelitian ini komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap niat melaksanakan tindakan *whistleblowing*, artinya H_5 tidak terdukung. Hal ini mungkin disebabkan adanya tingkat komitmen organisasi para pegawai yang tergolong rendah. Adanya komitmen yang rendah ini menjadikan para pegawai berperilaku tidak peduli untuk dapat menjaga kondisi organisasi agar selalu harmonis. Mereka kurang peduli dengan citra dan reputasi organisasi itu sendiri dalam jangka panjang. Lebih lanjut mereka beranggapan jika citra organisasi yang mereka tempati buruk bahkan hancur, mereka justru tidak merasa takut kehilangan organisasi dan pekerjaannya, sehingga mereka cenderung tidak peduli dengan tindakan penyelamatan organisasi yang salah satunya dapat dilakukan dengan memutuskan melaksanakan *whistleblowing.*

Data empiris mendukung H_6, *personal cost* berpengaruh signifikan negatif terhadap niat melaksanakan tindakan *whistleblowing.* Penelitian ini mendukung hasil penelitian Aliyah (2015) yang menemukan bukti empiris bahwa niat seseorang melaksanakan tindakan *whistleblowing* salah satunya dipengaruhi oleh *personal cost* serta mendukung penelitian Kaplan dan Whitecotton (2001) yang menemukan bukti empiris bahwa salah satu prediktor minat melaksanakan tindakan *whistleblowing* oleh para auditor terhadap auditor lainnya atas pelanggaran aturan profesional adalah *personal cost*. Ini menunjukkan bahwa institusi perlu memastikan adanya perlindungan terhadap seorang wistleblower agar personal cost yang dialami bisa ditekan. Hal ini penting dilakukan mengingat sebuah

organisasi yang memiliki tingkat proteksi tinggi terhadap *wistleblower* cenderung memiliki kinerja bagus (Taiwo, 2015). Untuk perbaikan iklim ini, menurut Caillier (2015) diperlukan pemimpin yang mampu melakukan transformasi mewujudkan iklim organisasi yang kondusif.

Tingkat keseriusan pelanggaran berpengaruh positif terhadap niat melaksanakan tindakan whistleblowing, artinya H_7 terdukung. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Septianti (2013), Setyawati, *et al.* (2015), Bagustianto dan Nurkholis (2015). Para responden beranggapan bahwa seluruh pelanggaran yang disajikan dalam penelitian ini yaitu dalam skenario pelanggaran mengenai penyalahgunaan aset, korupsi, dan kecurangan pelaporan secara keseluruhan merupakan hal yang kurang serius, sehingga memengaruhi mereka untuk kurang terdorong melaksanakan tindakan *whistleblowing.*

PENUTUP

Simpulan. Berdasarkan hasil olah data dan pembahasan dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh negatif *personal cost* dan terdapat pengaruh positif keseriusan pelanggaran terhadap niat melaksanakan tindakan *whistleblowing* oleh aparatur sipil negara. Sementara itu, *ethical climate-egoism, ethical climate-benevolence, ethical climate-principle, locus of control* internal dan komitmen organisasi tidak memengaruhi niat melakukan tindakan *whistleblowing* oleh aparatur sipil negara.

Implikasi dari penelitian ini, yaitu: pertama, penerapan kebijakan *whistleblowing* tepat diterapkan ketika *personal cost* pada kondisi yang minim, sehingga para pimpinan di dalam suatu organisasi yang hendak menerapkan kebijakan *whistleblowing* harus mampu memotivasi anggota dalam organisasinya bahwa ada jaminan kerahasiaan dan perlindungan hukum terhadap pelapor. Kedua, di lingkungan kementrian keuangan tingkat keseriusan pelanggaran berbanding lurus dengan minat para pegawai melaksanakan tindakan *whistleblowing,* artinya semakin tinggi tingkat keseriusan pelanggaran maka semakin kuat niat pegawai melaksanakan tindakan *whistleblowing,* sehingga pimpinan dan tim kepatuhan internal harus lebih teliti dalam melakukan pemantauan pengendalian intern, pengelolaan kinerja, pengelolaan risiko, dan pemantauan kepatuhan terhadap kode etik dan disiplin agar setiap pelanggaran/ kecurangan yang sifatnya kurang dianggap serius tetap dapat terdeteksi.

Keterbatasan penelitian ini jika dilihat dari nilai *Adjusted R Square*, nilai tersebut rendah, hanya 25,3%. Artinya menunjukkan bahwa terdapat faktor lain yang dapat mendukung variabel *whistleblowing* yang belum diteliti dalam penelitian ini. Keterbatasan lainnya penelitian hanya dilakukan di salah satu organisasi, sehingga harus berhati-hati untuk mengeneralisasinya. Metode yang digunakan juga hanya melalui kuesioner.

Saran. Penelitian selanjutnya sebaiknya meenambah variabel lain seperti *Trust* dan Keandalan Sistem, sehingga akan diperoleh hasil penelitian yang lebih baik dan menguji kembali variabel *Ethical Climate – Principle* untuk menguji konsistensi hasil. Penelitian selanjutnya dapat memperluas objek penelitian seperti organisasi lain yang menerapkan *whistleblowing system,* misalnya Kementrian Agama atau dilakukan di Perusahaan BUMN seperti PT PLN Persero. Penelitian selanjutnya sebaiknya menambah metode penelitian berupa *interview* untuk memperoleh informasi yang lebih mendalam.

DAFTAR RUJUKAN

Ab Ghani, N. (2013) "Predicting Whistle-Blowing Intention in Malaysia: Evidence from Manufacturing Companies. *Dissertation (PhD)*. Curtin University, Curtin Graduate School of Business.

Ahmad, S. (2011) "Internal Auditors and Internal Whistleblowing Intentions: A Study of Organisational, Individual, Situational And Demographic Factors". *Thesis*. Faculty of Business and Law Edith Cowan University, Western Australia

.Ahmad, S., Smith, M. dan Ismail, Z. (2012) "Internal Whistle-Blowing Intentions: A Study of Demographic and Individual Factors". *Journal of Modern Accounting and Auditing*. 8(11), 1632-1645.

Ahmad, S. H., Buniamin, M. A. A., dan Mahali, M. F. M. (2015) "Ethical Reasoning as Contextual Predictor of Whistle-Blowing Intention". *Journal of Administrative Science*, 12(1), 35-46.

Ajzen, I. (1991) The Theory of Planned Behaviour. "Organizational Behaviour and Human Decision Processes". 50, 179-211.

Akbar, T., Yonnedi, E. dan Suhernita (2016) "Pengaruh Saluran Pelaporan Pelanggaran dan *Personal Cost* Terhadap Minat Untuk Melaporkan Kecurangan Pada Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah". *Simposium Nasional Akuntansi XIX, Lampung.*

Aliyah, S. (2015) "Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Minat Pegawai dalam Melakukan Tindakan *Whistleblowing". Jurnal Dinamika Ekonomi dan Bisnis.* 12(2), 173-189.

Alleyne, P., Hudaib, M. dan Pike, R. (2013) "Towards a Conceptual Model of Whislte-blowing Intention Among External Auditors". *The British Accounting Review*, 8(1), 10-23.

Bagustianto, R. dan Nurkholis. (2015) "Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Minat Pegawai Negero Sipil (PNS) Untuk Melakukan Tindakan *Whistle Blowing". Simposium Nasional Akuntansi XVIII*, Medan, 16-19 September.

Brief, A. P. dan Motowidlo, S. J. (1986) "Prosocial Organizational Behaviours". *Academy of Management Review*. 11(4), 710-725.

Caillier, J. G. (2015) "Transformational leadership and whistle-blowing attitudes: Is this relationship mediated by organizational commitment and public service motivation?", *The American Review of Public Administration*, 45(4), 458-475.

Cullen, J. B., Parboteeah, K. P., dan Victor, B. (2003) "The effects of ethical climates on organizational commitment: A two-study analysis". *Journal of Business Ethics*, 46(2), 127-141.

Curwen, L. (2003) The corporate conscience, Sherron Watkins, Enron whistleblower, The Guardian, 21 June, 2003. https://www.theguardian.com/business/2003/jun/21/corporatefraud.enron

Dewing, I. P., dan Russell, P. O. (2016) "Whistleblowing, governance and regulation before the financial crisis: the case of HBOS". *Journal of Business Ethics*, 134(1), 155-169.

Dozier, J. B., dan Miceli, M. P. (1985) "Potential predictors of whistle-blowing: A prosocial behavior perspective". *Academy of Management Review*, 10(4), 823-836.

Ghozali, I. (2015) *Aplikasi Analisis Multivariance dan Program SPSS.* Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponorogo.

Jeon, S. H. (2017) "Where to report wrong doings? Exploring the determinants of internal versus external whistleblowing". *International Review of Public Administration*, 1-19.

Kaplan, S. E. dan Whitecotton, S. M. (2001) "An Examination of Auditor's Reporting Intentions When Another Auditor is Offered Client Employment". *A Journal of Practice and Theory*. 20(1), 45-63.

KNKG. (2008) Pedoman Sistem Pelaporan Pelanggaran - SPP (*Whistleblowing System* – WBS). Jakarta: KNKG.

Kreshastuti, D. K. (2014) "Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Intensi Auditor Untuk Melakukan Tindakan *Whistleblowing* (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Di Semarang)". *Skripsi.* FEB, Universitas Diponegoro.

Kumar, M., dan Santoro, D. (2017) "A justification of whistleblowing". *Philosophy dan Social Criticism*, 43(7), 669-684.

Lavena, C. F. (2016) "Whistle-blowing: individual and organizational determinants of the decision to report wrongdoing in the federal government". *The American Review of Public Administration*, 46(1), 113-136.

Miceli, M.P., dan Near, J.P. *(*2005) "Standing up or standing by: What predicts blowing the whistle on organizational wrongdoing? In J. Martocchio", *Research in personnel and human resources management* 24, 95–136).

Mowday, R. T., Steers, R. M., dan Porter, L. W. (1979) "The measurement of organizational commitment", *Journal of vocational behavior*, 14(2), 224-247.

Nazarudin, I. dan Basuki, A. T. (2014) *Analisis Statistik dengan SPSS*. Yogyakartta: Danisa Media.

Victor, B. dan Cullen, J. B. (1988) The Organizational Bases of Ethical Work Climates. *Administrative Science Quarterly*, 33, 101-125

Septianti, W. (2013) "Pengaruh Faktor Organisasional, Individual, Situasional, dan Demografis Terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing* Internal". *Simposium Nasional Akuntansi XVI*, Manado, 25-28 September.

Setyawati, I, Ardiyani, K. dan Sutrisno, C. R. (2015) "Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Niat Untuk Melakukan *Whistleblowing* Internal". *Jurnal Ekonomi dan Bisnis.* 17, 22-33.

Sweeney, P . (2008) "Hotlines Helpful for Blowing The Whistle". *Financial Executive*. 24(4), 28-31.

Taiwo, S. F. (2015) "Effects of Whistle Blowing Practices on Organizational Performance in the Nigerian Public Sector: Empirical Facts from selected Local Government in Lagos dan Ogun State". *Journal of Marketing and Management*, 6(1), 41

Transparency International (2016) Corruption Perception Index 2015. *www.transparency.org/cpi2015.php.* Diunduh pada 21 Juni 2016.

Winardi, R. D. (2014) "Using Situational Factors to Predict External Whistle-Blowing Intention of Lower-Level Civil Servants In Indonesia*"*. *Simposium Nasional Akuntansi XVII*, Lombok, 24-27 September.