

Dampak Keseriusan Masalah, Risiko Bagi Pelapor, dan Status Pelanggar terhadap Niat *Whistleblowing*

Paulina Sutedjo¹, Vena Purnamasari²

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Katolik Soegijapranata, Semarang, Indonesia.

Abstract. *Whistleblowing has the potential to expose and control organizational misconduct. Whistleblowing systems depend on whistleblowers. Because if there is no party who is willing to report, then the whistleblowing system will not run effectively. The purpose of this study is to determine the factors that can influence intention to do whistleblowing. This study will examine the effect of the seriousness of the wrongdoing, the risk of reporting, and the status of wrongdoer against whistleblowing intentions. This study used an experimental method with 91 subjects active accounting students at Soegijapranata Catholic University. The participants of this study were selected by randomization method. To analyze data, this study uses the Analysis of Variance test with the SPSS application. The results of this study are a person's whistleblowing intentions will be higher when faced with a serious problem and the status of wrongdoer is lower than non-serious problems and the status of wrongdoer is higher. Then the whistleblowing intention of a person will be higher when the risk he might get if he reports is low and the status of the wrongdoer is lower than the reporter.*

Keywords. *whistleblowing; seriousness of wrongdoing; status of wrongdoer; risk of reporting.*

Abstrak. *Whistleblowing sangat berpotensi untuk mengungkap dan mengendalikan kesalahan organisasi. Berjalan atau tidaknya sistem whistleblowing sangat bergantung kepada whistleblower. Karena apabila tidak ada pihak yang bersedia untuk melapor, maka sistem whistleblowing pun tidak akan berjalan dengan efektif. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui faktor-faktor yang dapat mempengaruhi niat seseorang dalam melakukan whistleblowing. Penelitian ini akan menguji pengaruh keseriusan masalah, risiko yang ditanggung pelapor, dan status pelanggar terhadap niat whistleblowing. Penelitian ini menggunakan metode eksperimen dengan subjek 91 mahasiswa aktif program studi akuntansi Universitas Katolik Soegijapranata. Partisipan penelitian ini dipilih dengan metode randomisasi. Untuk menganalisis data, penelitian ini menggunakan uji Analysis of Variance dengan aplikasi SPSS. Hasil dari penelitian ini adalah niat whistleblowing seseorang akan lebih tinggi ketika dihadapkan dengan masalah yang serius dan status pelanggarnya lebih rendah dibandingkan masalah yang tidak serius dan status pelanggarnya lebih tinggi. Kemudian niat whistleblowing seseorang akan lebih tinggi ketika risiko yang mungkin ia dapatkan apabila ia melaporkan rendah dan status pelanggarnya lebih rendah dibandingkan pelapor.*

Kata kunci. *whistleblowing; keseriusan masalah; status pelanggar; risiko yang ditanggung pelapor.*

Corresponding author. Email: vena@unika.ac.id

How to cite this article. Sutedjo, P., Purnamasari, V. (2020). Dampak Keseriusan Masalah, Risiko Bagi Pelapor, dan Status Pelanggar terhadap Niat *Whistleblowing*. *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan*, 8(3), 489-502.

History of article. Received: Agustus 2020, Revision: Oktober 2020, Published: Desember 2020

Online ISSN: 2541-061X. Print ISSN: 2338-1507. DOI: 10.17509/jrak.v8i3.26226

Copyright©2019. Published by Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan. Program Studi Akuntansi. FPEB. UPI

PENDAHULUAN

Setiap pemilik perusahaan pasti menginginkan perusahaannya terbebas dari tindakan kecurangan seperti korupsi, penggelapan, pemalsuan dokumen, dan sebagainya. Akan tetapi, mereka tidak dapat mengawasi atau mengontrol setiap unit yang ada di perusahaan. Apabila tindakan kecurangan dilakukan terorganisasi, maka para pemilik perusahaan tidak akan mengetahuinya kecuali adanya tindakan *whistleblowing*.

Tindakan *whistleblowing* merupakan upaya untuk mencegah pemborosan, penipuan, maupun penyalahgunaan (Hwang, dkk, 2008). Pihak yang melakukan *whistleblowing* biasanya disebut dengan *whistleblower*. Berjalan atau tidaknya sistem *whistleblowing* sangat bergantung kepada *whistleblower*. Karena apabila tidak ada pihak yang bersedia untuk melapor, maka sistem *whistleblowing* pun tidak akan berjalan dengan efektif (Near, dkk, 1993 dalam Winardi, 2013).

Whistleblowing berpotensi sangat besar untuk mengungkap dan mengendalikan kesalahan organisasi (Brody, Coulter, dan Lin, 1999 dalam Hwang, dkk, 2008). Seseorang dapat menjadi *whistleblower*, apabila mereka merasa bahwa kecurangan yang terjadi dapat membahayakan organisasi, karyawannya, masyarakat, atau bahkan keamanan nasional, jika kesalahan berlanjut tanpa ada yang melaporkan (Miethe dan Rothschild, 1994 dalam Hwang, dkk, 2008). Di sisi lain, seorang *whistleblower* potensial mungkin merasa terancam akan adanya tindakan pembalasan akibat melaporkan suatu kecurangan (Brody, Coulter, dan Lin, 1999 dalam Hwang, dkk, 2008). Anggota organisasi yang takut akan pembalasan dari manajemen juga dapat menghindari *whistleblowing* (Miceli dan Near, 1992 dalam Cortina dan Magley, 2003 dalam Winardi, 2013), atau bahkan merasa bahwa melakukan *whistleblowing* dapat mempengaruhi rasa saling percaya, perasaan, dan juga hubungan antar anggota organisasi.

Indonesia melakukan ratifikasi *United Nations Convention Against Corruption* (UNCAC) melalui UU Nomor 7 Tahun 2006. Pasal 33 *United Nations Convention Against Corruption* mencakup kewajiban negara untuk memberikan perlindungan bagi para *whistleblower*. Adanya *whistleblower* merupakan hal yang sangat membantu dalam mengungkap kecurangan-kecurangan yang terjadi. Maka dari itu, para *whistleblower* ini harus diberikan perlindungan supaya dapat mendorong niat mereka untuk melakukan *whistleblowing*. Indonesia memiliki Undang-Undang Nomor 31 Tahun 2014 tentang Perlindungan Saksi dan Korban yang mengatur perlindungan terhadap saksi, termasuk *whistleblower*.

Pasal 10 ayat (2) Undang-Undang Nomor 31 Tahun 2014 menjelaskan bahwa; "Dalam hal terdapat tuntutan hukum terhadap Saksi, Korban, Saksi Pelaku dan/atau Pelapor atas kesaksian dan/atau laporan yang akan, sedang, atau telah diberikan, tuntutan hukum tersebut wajib ditunda hingga kasus yang ia laporkan atau ia berikan kesaksian telah diputus oleh pengadilan dan memperoleh

kekuatan hukum tetap." Pasal di atas menunjukkan bahwa perlindungan yang diperoleh *whistleblower* tidak maksimal. Pasal 10 ayat (2) membuka kemungkinan bagi pelapor untuk menghadapi tuntutan hukum setelah ia menjadi *whistleblower*. Hal ini sangat berdampak terhadap *whistleblower* potensial karena ketika melaporkan suatu kasus kecurangan maka ia sendiri mungkin akan menghadapi aksi pembalasan akan tindakan pelaporan yang ia lakukan.

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Juwita (2016), sinergi antara UNCAC dan Undang-Undang Nomor 31 Tahun 2014 tentang Perlindungan Saksi dan Korban ditinjau belum maksimal karena ketentuan perlindungan terhadap *whistleblower* mengenai tindakan pembalasan, yang ada di dalam UNCAC belum diatur secara jelas dalam Undang-Undang Nomor 31 Tahun 2014. Pasal 33 UNCAC menekankan perlunya perlindungan yang maksimal terhadap *whistleblower* melalui perlindungan dari tindakan pembalasan, namun ketentuan dalam undang-undang tersebut masih memberikan celah untuk dilakukannya pembalasan terhadap pelapor sehingga perlindungan yang diberikan kepada *whistleblower* tidak maksimal.

Menurut Brief dan Motowidlo (1986) dalam Nickolan dan Handajani (2018), *Prosocial organizational behavior* adalah tindakan anggota suatu organisasi terhadap organisasi yang bertujuan untuk meningkatkan kesejahteraan organisasi tersebut. *Whistleblowing* merupakan salah satu tindakan prosocial karena dapat bermanfaat bagi organisasi. Perilaku prosocial memiliki beberapa variabel anteseden, yaitu anteseden individual dan anteseden kontekstual. Aspek keseriusan masalah, status pelanggar, dan risiko yang ditanggung pelapor merupakan anteseden kontekstual karena merupakan aspek yang berasal dari luar diri individu (Nickolan dan Handajani, 2018).

Hasil temuan penelitian Winardi (2013) dan Nickolan dan Handajani (2018) mengenai pengaruh status pelanggar terhadap niat *whistleblowing* adalah status pelanggar berpengaruh secara negatif terhadap niat

whistleblowing. Hasil temuan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Winardi (2013) dan Alleyne, dkk (2017) mengenai pengaruh keseriusan masalah terhadap niat *whistleblowing* tidak konsisten. Hasil penelitian Winardi (2013) menemukan bahwa keseriusan masalah berpengaruh positif secara signifikan terhadap niat *whistleblowing*, sedangkan penelitian Alleyne, dkk (2017) menemukan bahwa keseriusan masalah tidak berpengaruh terhadap niat *whistleblowing*. Hasil temuan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Winardi (2013) dan Alleyne, dkk (2017) mengenai pengaruh risiko yang ditanggung pelapor terhadap niat *whistleblowing* tidak konsisten. Hasil penelitian Alleyne, dkk (2017) menemukan bahwa risiko yang ditanggung pelapor berpengaruh terhadap niat *whistleblowing*, sedangkan penelitian Winardi (2013) menemukan bahwa risiko yang ditanggung pelapor tidak berpengaruh terhadap niat *whistleblowing*. Dalam penelitian Winardi (2013), pertanyaan yang diberikan kepada responden mengenai keseriusan masalah dan risiko yang ditanggung pelapor melibatkan status pelaku kecurangan, sedangkan dalam penelitian Alleyne, dkk (2017), pertanyaan yang diberikan kepada responden tidak melibatkan status pelaku kecurangan. Sehingga perbedaan hasil kedua penelitian tersebut mungkin disebabkan oleh adanya pengaruh status pelaku kecurangan (status pelanggar) sehingga status pelanggar perlu dipertimbangkan untuk dijadikan variabel moderasi. Oleh karena itu, penelitian ini akan menggunakan keseriusan masalah dan risiko yang ditanggung pelapor sebagai variabel independen, status pelanggar sebagai variabel moderasi, dan niat *whistleblowing* sebagai variabel dependen.

Penelitian-penelitian sebelumnya dilakukan dengan menggunakan metode survei dan dilakukan secara terpisah-pisah. Pada metode survey, responden menjawab berdasarkan pengalaman atau pengetahuan yang mereka miliki, sedangkan belum tentu responden tersebut pernah menjumpai kasus korupsi maupun kecurangan lain pada perusahaan atau organisasi mereka. Pada

penelitian ini, peneliti akan menggunakan metode eksperimen dengan sampel mahasiswa akuntansi pada Universitas Katolik Soegijapranata Semarang.

Berdasarkan penjelasan yang ada di atas, peneliti mengangkat judul penelitian “Dampak Keseriusan Masalah, Risiko bagi Pelapor, dan Status Pelanggar terhadap Niat *Whistleblowing*”.

Prosocial Organizational Behavior Theory

Prosocial organizational behavior adalah perilaku/tindakan yang dilakukan oleh anggota sebuah organisasi terhadap individu, kelompok, atau organisasi yang ditujukan untuk meningkatkan kesejahteraan individu, kelompok, atau organisasi tersebut (Brief dan Motowidlo, 1986 dalam Nickolan dan Handajani, 2018). *Prosocial behavior* menjadi teori yang mendukung terjadinya *whistleblowing*. *Whistleblowing* merupakan salah satu dari tiga belas bentuk *prosocial organizational behavior*. Hal ini sejalan dengan pendapat Dozier dan Miceli (1985) dalam Nickolan dan Handajani (2018) yang menyatakan bahwa tindakan *whistleblowing* dapat dianggap sebagai perilaku prososial karena secara umum perilaku tersebut akan memberikan manfaat bagi orang lain (atau organisasi) selain bermanfaat bagi *whistleblower* itu sendiri.

Menurut Brief dan Motowidlo (1986) dalam Nickolan dan Handajani (2018), *prosocial behavior theory* memiliki dua kelompok besar variabel anteseden. Variabel anteseden yang pertama adalah anteseden individual, yaitu aspek yang berasal dari individu pelaku tindakan prososial misalnya kemampuan individu dalam menginternalisasi standar keadilan, rasa empati, penalaran moral, dan tanggung jawab individu terhadap lingkungan sosial. Variabel anteseden yang kedua adalah anteseden kontekstual, yaitu aspek yang berasal dari luar seperti lingkungan sekitar individu seperti norma, gaya kepemimpinan, keseriusan masalah, komitmen organisasi, tekanan, status pelanggar, risiko yang ditanggung, dan hal lain yang dapat mempengaruhi suasana hati, rasa kepuasan atau ketidakpuasan.

Whistleblowing

Whistleblowing merupakan perilaku yang mengungkap kegiatan ilegal, tidak sah, maupun tidak bermoral yang dilakukan oleh anggota organisasi di bawah kendali atasan mereka, kepada orang atau organisasi yang mungkin bisa melakukan tindakan” (Near dan Miceli, 1985 dalam Winardi, 2013).

Whistleblowing sangat berpotensi sebagai mekanisme untuk mengekspos dan mengendalikan kesalahan organisasi, selalu ada biaya dan manfaat terkait dengan keputusan untuk melakukan *whistleblowing* (Brody, Coulter, dan Lin, 1999 dalam Hwang, dkk, 2008). Seseorang dapat menjadi *whistleblower* jika mereka merasa atau percaya bahwa masalah tersebut dapat membahayakan bagi organisasi, anggota organisasi, atau bahkan masyarakat, apabila masalah akan tetap berlanjut tanpa adanya pelaporan. Seseorang dapat menjadi *whistleblower* untuk mendapatkan perhatian, ketenaran, maupun reward meskipun organisasi dapat menunjuk *whistleblower* sebagai mekanisme untuk mengungkap dan mengendalikan kesalahan organisasi (Miethe dan Rothschild, 1994 dalam Hwang, dkk, 2008).

Keseriusan Masalah

Anteseden kontekstual dalam *prosocial organizational behavior theory* menyatakan bahwa keseriusan masalah merupakan salah satu faktor situasional yang diprediksi mempengaruhi seseorang untuk melakukan suatu tindakan secara prososial. Hal ini didasarkan pada akibat yang dapat terjadi apabila calon pelapor membiarkan atau tidak melaporkan kecurangan yang diperbuat oleh pelaku kecurangan.

Schultz, dkk (1993) dalam Winardi (2013) mengatakan bahwa keseriusan masalah berhubungan dengan konsep materialitas dalam konteks akuntansi. Keseriusan yang dirasakan dari masalah dievaluasi berdasarkan pada karakteristik masalah, potensi kerugian dan hasil negatif (Curtis, 2006 dalam Alleyne, dkk, 2017).

Near dan Miceli, (1985) dalam Winardi (2013) mengatakan karyawan memiliki persepsi bahwa kesalahan yang lebih serius akan lebih cenderung mengarah pada tindakan korektif dari organisasi daripada kesalahan yang kurang serius. Hal ini dikarenakan organisasi akan mengalami kerugian yang lebih besar karena kesalahan yang lebih serius dibandingkan kesalahan yang tidak begitu serius. Sebagai bagian dari organisasi, karyawan akan merasa bahwa mereka memiliki tanggung jawab untuk melindungi tempat kerja mereka dari kerugian dan bahaya.

Risiko yang Ditanggung Pelapor

Anteseden kontekstual dalam *prosocial organizational behavior theory* menyatakan bahwa risiko yang ditanggung oleh pelapor merupakan salah satu faktor situasional yang diprediksi mempengaruhi seseorang untuk melakukan suatu tindakan secara prososial. Hal ini dikarenakan konsekuensi yang mungkin diperoleh calon *whistleblower* ketika mengungkapkan pelanggaran yang dilakukan oleh pelanggar.

Schultz, dkk (1993) dalam Winardi (2013) menyatakan bahwa biaya pribadi adalah pandangan karyawan terhadap risiko pembalasan atau sanksi dari anggota organisasi, yang dapat mengurangi niat karyawan untuk melaporkan. Anggota organisasi yang dimaksud dapat berasal dari manajemen, bos, maupun rekan kerja. Beberapa pembalasan dapat terjadi dalam bentuk tidak berwujud (*intangibile*), seperti penilaian kinerja yang tidak seimbang, hambatan kenaikan pangkat dan posisi, atau pindah ke posisi yang tidak diinginkan. Jika pandangan karyawan mengenai risiko pembalasan dari organisasi itu buruk atau risiko yang ditanggung tinggi, maka dapat mempengaruhi karyawan dalam melakukan *whistleblowing*. Nickolan dan Handajani (2018) menemukan bahwa biaya pelaporan pribadi berpengaruh negatif terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*.

Graham (1986) dalam Alleyne, dkk (2017) mengemukakan bahwa biaya pribadi yang paling dipertimbangkan yaitu tindakan pembalasan dari anggota organisasi yang

menentang tindakan pelaporan. Bentuk dan besarnya pembalasan yang dilakukan pihak manajemen terhadap pelapor merupakan faktor yang paling signifikan dalam pengambilan keputusan calon *whistleblower* dalam melaporkan pelanggaran. Atau dapat dikatakan semakin besar persepsi risiko adanya pembalasan akan mengurangi niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing*.

Status Pelanggar

Anteseden kontekstual dalam *prosocial organizational behavior theory* menyatakan bahwa status pelanggar merupakan salah satu faktor situasional yang diprediksi mempengaruhi seseorang untuk melakukan suatu tindakan secara prososial. Hal ini dikarenakan konsekuensi yang mungkin diperoleh calon *whistleblower* ketika mengungkapkan pelanggaran yang dilakukan oleh pelanggar. Status didefinisikan sebagai kedudukan atau posisi dalam suatu kelompok sosial.

Status pelanggar menunjukkan posisi atau kekuatan yang dimiliki seseorang yang melakukan pelanggaran. Pelanggaran yang dilakukan oleh anggota organisasi yang memiliki posisi tinggi bukanlah hal yang mudah dilaporkan. Cortina dan Magley (2003) dalam Winardi (2013) melakukan survei terhadap karyawan yang bekerja di sektor publik untuk menyelidiki pengalaman karyawan yang telah menerima pembalasan tenaga kerja dan pembalasan sosial. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa karyawan dengan posisi lebih rendah lebih sering mengalami pembalasan. Dengan demikian, jika pelanggar memiliki posisi yang lebih tinggi dan memiliki kekuatan lebih dalam organisasi, maka pelapor akan lebih mungkin menerima pembalasan ketika melaporkan dugaan pelanggar. Ketakutan akan adanya tindakan pembalasan tersebut dapat mencegah calon *whistleblower* untuk melaporkan kecurangan.

Keseriusan Masalah dan Niat *Whistleblowing*

Schultz, dkk (1993) dalam Winardi (2013) mengatakan bahwa keseriusan masalah berhubungan dengan konsep materialitas

dalam konteks akuntansi. Keseriusan yang dirasakan dari masalah dievaluasi berdasarkan pada karakteristik masalah, potensi kerugian dan hasil negatif (Curtis, 2006 dalam Alleyne, dkk, 2017).

Near dan Miceli (1985) dalam Winardi (2013) mengatakan karyawan memiliki persepsi bahwa kesalahan yang lebih serius akan lebih cenderung mengarah pada tindakan korektif dari organisasi daripada kesalahan yang kurang serius. Hal ini masuk akal karena organisasi akan mengalami kerugian yang lebih besar karena kesalahan yang lebih serius dibandingkan kesalahan yang tidak begitu serius. Sebagai bagian dari organisasi, karyawan akan merasa bahwa mereka memiliki tanggung jawab untuk melindungi tempat kerja mereka dari kerugian dan bahaya. Penelitian yang dilakukan oleh Winardi (2013) menemukan bahwa keseriusan masalah berpengaruh positif terkait dengan niat melakukan *whistleblowing*.

Maka dari itu, dirumuskan hipotesis pertama dalam penelitian ini:

H1: Niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing* akan lebih tinggi ketika masalahnya serius dibandingkan ketika masalahnya tidak serius.

Status Pelanggar, Keseriusan Masalah, dan Niat *Whistleblowing*

Schultz, dkk 1993) dalam Winardi (2013) mengatakan bahwa keseriusan masalah berhubungan dengan konsep materialitas dalam konteks akuntansi. Keseriusan yang dirasakan dari masalah dievaluasi berdasarkan pada karakteristik masalah, potensi kerugian dan hasil negatif (Curtis, 2006 dalam dkk, 2017).

Near dan Miceli (1985) dalam Winardi (2013) mengatakan karyawan memiliki persepsi bahwa kesalahan yang lebih serius akan lebih cenderung mengarah pada tindakan korektif dari organisasi daripada kesalahan yang kurang serius. Hal ini masuk akal karena organisasi akan mengalami kerugian yang lebih besar karena kesalahan yang lebih serius dibandingkan kesalahan yang tidak begitu serius. Sebagai bagian dari organisasi, karyawan akan merasa bahwa mereka

memiliki tanggung jawab untuk melindungi tempat kerja mereka dari kerugian dan bahaya. Penelitian yang dilakukan oleh Winardi (2013) menemukan bahwa keseriusan masalah berpengaruh positif terkait dengan niat melakukan *whistleblowing*.

Cortina dan Magley (2003) dalam Winardi (2013) mengatakan bahwa kesalahan yang dilakukan oleh anggota organisasi yang berada di posisi tinggi adalah hal yang tidak mudah untuk dilaporkan. Hal ini disebabkan karena karyawan di posisi yang lebih tinggi memiliki kekuatan yang lebih besar dibandingkan dengan karyawan dengan posisi yang lebih rendah. Seseorang berposisi tinggi yang berbuat kesalahan dapat menggunakan posisinya untuk membuat tindakan pembalasan. Dengan kata lain, semakin besar jarak kekuasaan antara pelanggar dan *whistleblower*, semakin besar kemungkinan *whistleblower* menderita karena perlakuan pembalasan. Ketakutan akan pembalasan sendiri dapat mencegah calon *whistleblower* untuk melaporkan kesalahan.

Temuan penelitian Winardi (2013) menunjukkan adanya hubungan yang signifikan antara status pelanggar dan niat *whistleblowing*. Penelitian Nickolan dan Handajani (2018) juga menemukan bahwa status pelanggar berpengaruh negatif terhadap niat auditor internal pemerintah Indonesia dalam melakukan *whistleblowing*.

Maka dari itu, dirumuskan hipotesis ketiga dalam penelitian ini:

H2: Niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing* tertinggi ketika status pelanggar lebih rendah dibandingkan pelapor dan masalahnya serius.

Risiko yang Ditanggung Pelapor dan Niat Whistleblowing

Menurut Schultz, dkk (1993) dalam Winardi (2013), biaya pelaporan pribadi adalah pandangan karyawan mengenai risiko pembalasan dari anggota organisasi, yang dapat mengurangi niat mereka untuk melaporkan kecurangan. Curtis (2006) dalam Alleyne, dkk (2017) menambahkan bahwa pembalasan dapat terjadi dalam bentuk tidak berwujud, misalnya penilaian kinerja yang

tidak seimbang, penolakan kenaikan gaji, pemutusan kontrak kerja seseorang, atau pemindahan ke posisi yang tidak diinginkan.

Apabila pandangan karyawan mengenai risiko pembalasan dari organisasi itu buruk atau risiko yang ditanggung tinggi, maka dapat mempengaruhi karyawan dalam melakukan *whistleblowing*. Penelitian Nickolan dan Handajani (2018) menunjukkan bahwa biaya pribadi secara negatif mempengaruhi niat pelapor dalam melakukan *whistleblowing*.

Maka dari itu, dirumuskan hipotesis kedua dalam penelitian ini:

H3: Niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing* akan lebih tinggi ketika risiko yang ditanggung pelapor rendah dibandingkan ketika risiko yang ditanggung pelapor tinggi.

Status Pelanggar, Risiko yang Ditanggung Pelapor, dan Niat Whistleblowing

Menurut Schultz, dkk (1993) dalam Winardi (2013), biaya pelaporan pribadi adalah pandangan karyawan mengenai risiko pembalasan dari anggota organisasi, yang dapat mengurangi niat mereka untuk melaporkan kesalahan. Curtis (2006) dalam Alleyne, dkk (2017) menambahkan bahwa pembalasan dapat terjadi dalam bentuk tidak berwujud, misalnya penilaian kinerja yang tidak seimbang, penolakan kenaikan gaji, pemutusan kontrak kerja seseorang, atau pemindahan ke posisi yang tidak diinginkan.

Apabila pandangan karyawan mengenai risiko pembalasan dari organisasi itu buruk atau risiko yang ditanggung tinggi, maka dapat mempengaruhi karyawan dalam melakukan *whistleblowing*. Penelitian Nickolan dan Handajani (2018) menunjukkan bahwa biaya pribadi secara negatif mempengaruhi niat pelapor dalam melakukan *whistleblowing*.

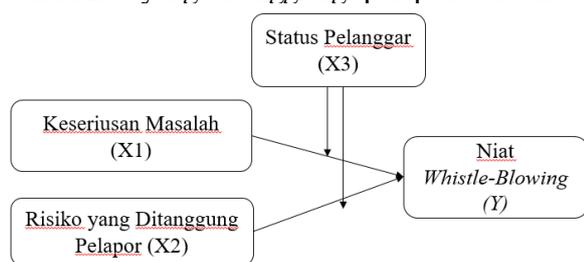
Cortina dan Magley (2003) dalam Winardi (2013) mengatakan bahwa kesalahan yang dilakukan oleh anggota organisasi yang berada di posisi tinggi adalah hal yang tidak mudah untuk dilaporkan. Hal ini disebabkan karena karyawan di posisi yang lebih tinggi memiliki kekuatan yang lebih besar dibandingkan dengan karyawan dengan posisi yang lebih rendah. Seseorang berposisi tinggi yang berbuat kesalahan dapat menggunakan

posisinya untuk membuat tindakan pembalasan. Dengan kata lain, semakin besar jarak kekuasaan antara pelanggar dan *whistleblower*, semakin besar kemungkinan *whistleblower* menderita karena pembalasan. Ketakutan akan pembalasan sendiri dapat mencegah calon *whistleblower* untuk melaporkan kesalahan.

Temuan penelitian Winardi (2013) menunjukkan adanya hubungan yang signifikan antara status pelanggar dan niat *whistleblowing*. Penelitian Nickolan dan Handajani (2018) juga menemukan bahwa status pelanggar berpengaruh negatif terhadap niat auditor internal pemerintah Indonesia dalam melakukan *whistleblowing*.

Maka dari itu, dirumuskan hipotesis keempat dalam penelitian ini:

H4: Niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing* tertinggi ketika status pelanggar lebih rendah dibandingkan pelapor dan risiko yang ditanggung pelapor rendah.



Gambar 1. Model Penelitian

METODOLOGI PENELITIAN

Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer, yaitu data yang diperoleh langsung dari subjek penelitian. Dalam penelitian ini, sumber data berasal langsung dari partisipan eksperimen.

Subjek dan Partisipan

Subjek penelitian ini yaitu seluruh mahasiswa aktif Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Katolik Soegijapranata yang telah menempuh mata kuliah Internal Audit dan mau menjadi partisipan penelitian ini. Dalam penelitian ini terdapat 6 kelompok sehingga partisipan yang dibutuhkan adalah 6 x 15 partisipan yaitu 90 partisipan. Partisipan dipilih secara acak sederhana atau *simple randomization*. Peneliti

akan membagi lembar penugasan eksperimen dengan *treatment* yang berbeda-beda kepada mahasiswa di dalam kelas secara acak.

Teknik Analisis Data

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Analysis of Variance* (ANOVA) dengan menggunakan SPSS. Setelah melakukan pengujian ANOVA, apabila hasil menunjukkan bahwa ada perbedaan, maka akan dilakukan *Post Hoc Test* untuk mengetahui sel atau kelompok mana saja yang berbeda.

Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data yang digunakan untuk penelitian ini adalah eksperimen yang akan dilakukan kepada mahasiswa akuntansi Universitas Katolik Soegijapranata yang telah menempuh mata kuliah Internal Audit. Desain eksperimen yang digunakan dalam penelitian ini yaitu 3 x 2 dengan keseluruhan sel sebanyak 6. Penelitian ini terdiri dari 2 sesi. Model eksperimen sesi pertama menguji interaksi antara variabel keseriusan masalah dengan status pelanggar. Model eksperimen pada sesi kedua menguji interaksi antara variabel risiko yang ditanggung pelapor dan status pelanggar. Dalam lembar penugasan eksperimen terdapat skenario mengenai kasus yang memiliki kondisi tertentu, dan partisipan akan diberikan pernyataan yang akan dijawab menggunakan skala likert poin 1 sampai 5 dari sangat tidak setuju hingga sangat setuju. Setelah menjawab pernyataan berdasarkan kasus yang tersedia, partisipan juga harus menjawab cek manipulasi setiap sesinya untuk memastikan apakah partisipan paham akan rekayasa kondisi yang diberikan oleh peneliti, hanya lembar penugasan yang lolos cek manipulasi yang digunakan untuk penelitian.

Tabel 1. Desain Eksperimen 1

Keseriusan Masalah	Status Pelanggar		
	Lebih rendah	Setara	Lebih tinggi
Tidak serius	1	2	3
Serius	4	5	6

Tabel 2. Desain Eksperimen 2

Risiko yang Ditanggung Pelapor	Status Pelanggar		
	Lebih rendah	Setara	Lebih tinggi
Risiko rendah	7	8	9
Risiko tinggi	10	11	12

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Keseriusan Masalah (X1)

Keseriusan masalah dalam hal ini mengacu kepada dampak yang mungkin disebabkan oleh suatu kecurangan yang terjadi di dalam suatu organisasi. Variabel ini merupakan variabel *treatment* yang dibagi menjadi 2 macam kondisi, yaitu partisipan dikondisikan menjadi calon *whistleblower* di mana masalah yang tingkat keseriusannya rendah yang digambarkan dengan besar kerugian yang ditanggung oleh perusahaan tidak begitu material. Kondisi yang kedua adalah kondisi di mana masalah yang tingkat keseriusannya tinggi yang digambarkan dengan besar kerugian yang ditanggung perusahaan cukup material. Variabel keseriusan masalah tinggi diukur dengan tipe skala nominal dengan skoring 0 untuk rendah dan 1 untuk tinggi.

Karena keseriusan masalah adalah variabel yang *ditreatment*, maka akan dilakukan uji manipulasi cek dengan pertanyaan “Apakah pelanggaran yang ada dalam kasus di atas berdampak besar bagi perusahaan?” Partisipan akan dianggap lolos uji manipulasi apabila menjawab ‘Ya’ untuk kondisi keseriusan masalah tinggi dan ‘Tidak’ untuk kondisi keseriusan masalah rendah.

Risiko yang Ditanggung Pelapor (X2)

Risiko yang ditanggung pelapor merupakan risiko pembalasan dari orang yang dilaporkan atau dari anggota organisasi yang dapat mengurangi niat mereka untuk melaporkan kecurangan. Variabel ini merupakan variabel *treatment* yang dibagi menjadi dua macam kondisi, yaitu partisipan dikondisikan menjadi calon *whistleblower*

yang memiliki risiko yang ditanggung pelapor rendah yang digambarkan dengan peraturan perusahaan yang ketat dan tidak mentolerir pembalasan dalam bentuk apapun yang dilakukan pelaku pelanggaran. Kondisi yang kedua adalah risiko yang ditanggung pelapor tinggi yang digambarkan dengan perusahaan yang tidak melakukan tindakan disipliner terhadap tindakan pembalasan yang dilakukan oleh pelaku pelanggaran. Variabel ini diukur dengan tipe skala nominal dengan skoring 0 untuk risiko rendah dan 1 untuk risiko tinggi.

Karena risiko yang ditanggung pelapor adalah variabel yang *ditreatment*, maka akan dilakukan uji manipulasi cek dengan pertanyaan “Menurut Anda, apakah mungkin anda mendapatkan pembalasan dari Wendy apabila Anda melaporkan kasus di atas?” Partisipan akan dianggap lolos uji manipulasi apabila menjawab ‘Ya’ untuk kondisi risiko yang ditanggung pelapor tinggi dan ‘Tidak’ untuk risiko yang ditanggung pelapor rendah.

Status Pelanggar (X3)

Status pelanggar yang dimaksudkan dalam penelitian ini adalah posisi atau kedudukan yang dimiliki oleh pelanggar dalam suatu organisasi. Variabel ini merupakan variabel *treatment* yang dibagi menjadi tiga (3) macam kondisi, yaitu partisipan dikondisikan menjadi calon *whistleblower* yang memiliki status lebih tinggi dari pelanggar, status setara dengan pelanggar, dan status lebih rendah dari pelanggar. Variabel ini diukur dengan tipe skala nominal dengan skoring 0, 1, dan 2.

Karena status pelanggar adalah variabel yang *ditreatment*, maka akan dilakukan uji manipulasi cek dengan pertanyaan pertama “Berperan sebagai siapakah Anda dalam kasus di atas?” Partisipan dapat dikatakan lolos uji manipulasi jika menjawab ‘Kepala Bagian Penjualan’ untuk kondisi status lebih tinggi dari dibandingkan pelanggar, dan menjawab ‘Staff Bagian Penjualan’ untuk kondisi setara dan lebih rendah dari pelanggar. Kemudian pertanyaan kedua adalah “Berdasarkan kasus di atas, siapakah pelaku kecurangan?” Partisipan dapat dikatakan lolos uji manipulasi jika menjawab ‘Bawahan’ untuk kondisi status lebih tinggi dari pelanggar, ‘Teman Sejawat’

untuk kondisi status setara dengan pelanggar, dan 'Atasan Anda' untuk kondisi lebih rendah dari pelanggar.

Niat Whistleblowing (Y)

Niat *whistleblowing* merupakan variabel dependen. Niat *whistleblowing* adalah keinginan seseorang untuk melakukan tindakan *whistleblowing* atau melaporkan kecurangan atau pelanggaran yang terjadi dalam suatu organisasi. Variabel ini diukur dengan skala interval menggunakan skala likert.

Partisipan akan diberi pernyataan: Saya berniat untuk melaporkan pelanggaran yang terjadi. Jawaban pernyataan tersebut akan diukur dengan menggunakan skala likert lima (5) poin dengan skoring 1 untuk Sangat Tidak Setuju (STS); 2 yaitu Tidak Setuju (TS); 3 yaitu Netral (N); 4 yaitu Setuju (S); dan 5 yaitu Sangat Setuju (SS).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Tabel 3. Hasil ANOVA Hipotesis 1

Keseriusan Masalah	Niat Whistleblowing
Tidak Serius	3,00
Serius	4,53

Source	F	Sig.
Niat Whistleblowing	22,718	,000

Sumber: Data primer diolah (2020)

Hipotesis 1 penelitian ini adalah niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing* akan lebih tinggi ketika masalahnya serius dibandingkan ketika masalahnya tidak serius. Hipotesis 1 akan diterima jika rata-rata niat *whistleblowing* ketika kondisi masalah serius lebih tinggi dibandingkan ketika masalah tidak serius.

Tabel 3 menunjukkan bahwa rata-rata sel dengan kondisi masalah serius lebih tinggi dibandingkan rata-rata sel kondisi masalah tidak serius, yaitu sebesar 4,53. Sedangkan rata-rata sel dengan kondisi masalah tidak serius yaitu 3,00. Perbedaan tersebut signifikan ditunjukkan dengan nilai F 22,718 dan nilai signifikansinya 0,000, lebih kecil dari

0,05. Oleh karena itu, dapat disimpulkan Hipotesis 1 dalam penelitian ini diterima.

Serius atau tidaknya suatu masalah merupakan hal yang dipertimbangkan ketika seseorang akan melakukan *whistleblowing*. Hal ini dikarenakan ketika masalah tersebut dianggap serius dan merugikan bagi organisasi atau bahkan dapat mempengaruhi kelangsungan hidup organisasi tersebut, maka anggota organisasi akan merasa khawatir akan keberadaan organisasi tersebut. Maka ketika seseorang menilai suatu masalah serius maka niat untuk melaporkan kejadian tersebut akan lebih tinggi. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Winardi (2013) yang menyatakan bahwa keseriusan masalah berpengaruh positif terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*.

Tabel 4. Hasil ANOVA Hipotesis 2

Keseriusan Masalah	Status Pelanggar		
	Lebih Rendah	Setara	Lebih Tinggi
Tidak serius	3,00	3,94	2,13
Serius	4,53	4,47	4,20

Source	F	Sig.
Niat <i>whistleblowing</i>	12,234	,000

Sumber: Data primer diolah (2020)

Hipotesis 2 penelitian ini adalah niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing* tertinggi ketika status pelanggar lebih rendah dibandingkan pelapor dan masalahnya serius. Hipotesis 2 akan diterima apabila rata-rata niat *whistleblowing* ketika kondisi masalah serius dan status pelanggar lebih rendah dibandingkan pelapor lebih tinggi dibandingkan rata-rata sel lainnya.

Tabel 4 menunjukkan bahwa rata-rata sel dengan kondisi masalah serius dan status pelanggar lebih rendah dibandingkan pelapor merupakan yang tertinggi dibandingkan rata-rata sel lainnya, yaitu sebesar 4,53. Pada tabel 4, dapat dilihat bahwa nilai signifikansi kurang dari 0,05 sehingga dapat diketahui bahwa keseriusan masalah dan status pelanggar berpengaruh signifikan terhadap niat *whistleblowing*. Oleh karena itu, dapat

disimpulkan Hipotesis 2 dalam penelitian ini diterima.

Tabel 5. Hasil Uji Post Hoc Hipotesis 2

Keseriusan Masalah*Status Pelanggar	Keseriusan Masalah*Status Pelanggar	Mean Difference	Sig.
Masalah serius, SP lebih rendah dari pelapor	Masalah tidak serius, SP lebih rendah dari pelapor	1.533*	.002
	Masalah tidak serius, SP setara dengan pelapor	.596	1.000
	Masalah tidak serius, SP lebih tinggi dari pelapor	2.400*	.000
	Masalah serius, SP setara dengan pelapor	.067	1.000
	Masalah serius, SP lebih tinggi dari pelapor	.333	1.000

Sumber: Data primer diolah (2020)

Dari tabel 5, dapat dilihat bahwa niat *whistleblowing* pada kondisi masalah serius dan status pelanggar lebih rendah hanya berbeda dengan niat *whistleblowing* ketika masalahnya tidak serius dan status pelanggarnya lebih rendah dan juga ketika kondisi masalah tidak serius dan status pelanggar lebih tinggi, namun ketika masalah serius status pelanggar setara dengan pelapor dan ketika masalah serius dan status pelanggarnya lebih tinggi, perbedaan niat *whistleblowing* tidak signifikan.

Tabel 5 menunjukkan bahwa rata-rata niat *whistleblowing* ketika masalah tidak serius dan status pelanggar setara dengan pelapor yaitu sebesar 3,94, lebih tinggi dibandingkan rata-rata niat *whistleblowing* ketika status pelanggar lebih rendah yaitu sebesar 3,00. Hal ini dapat disebabkan karena manipulasi kondisi variabel status pelanggar yang diberikan oleh peneliti mungkin kurang bisa dirasakan oleh partisipan.

Tabel 6. Hasil ANOVA Hipotesis 3

Risiko yang Ditanggung Pelapor	Niat Whistleblowing
Risiko rendah	4,87
Risiko tinggi	3,87

Source	F	Sig.
Niat Whistleblowing	13,578	,001

Sumber: Data primer diolah (2020)

Hipotesis 3 penelitian ini adalah niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing* akan lebih tinggi ketika risiko yang ditanggung pelapor rendah dibandingkan ketika risiko yang ditanggung pelapor tinggi. Hipotesis 3 akan diterima jika rata-rata niat *whistleblowing* dengan kondisi risiko yang ditanggung pelapor rendah lebih tinggi dibandingkan ketika risiko yang ditanggung pelapor tinggi.

Tabel 6 menunjukkan bahwa rata-rata sel dengan kondisi risiko yang ditanggung pelapor rendah lebih tinggi dibandingkan rata-rata sel ketika risiko yang ditanggung pelapor tinggi, yaitu sebesar 4,87. Sedangkan rata-rata sel dengan kondisi risiko tinggi yaitu 3,87. Perbedaan tersebut signifikan ditunjukkan dengan nilai F 13,578 dan nilai signifikansinya 0,001, lebih kecil dari 0,05. Oleh karena itu, dapat disimpulkan Hipotesis 3 dalam penelitian ini diterima.

Risiko yang mungkin didapatkan ketika melaporkan kecurangan menjadi salah satu hal yang dipertimbangkan ketika seseorang akan melakukan *whistleblowing*. Hal ini karena rasa takut akan hal buruk yang mungkin dialami setelah ia melaporkan kecurangan yang terjadi, misalnya jika pelaku kecurangan melakukan tindakan pembalasan atau hubungan dengan rekan kerja menjadi buruk. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Alleyne, dkk (2017) yang menyatakan bahwa biaya pelaporan pribadi berpengaruh terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*.

Tabel 7. Hasil ANOVA Hipotesis 4

Risiko yang Ditanggung Pelapor	Status Pelanggar		
	Lebih Rendah	Setara	Lebih Tinggi
Rendah	4,87	4,20	4,40
Tinggi	3,87	3,88	3,33

Source	F	Sig.
Niat <i>whistleblowing</i>	6,237	,000

Sumber: Data primer diolah (2020)

Hipotesis 4 penelitian ini adalah niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing* tertinggi ketika status pelanggar lebih rendah dibandingkan pelapor dan risiko yang ditanggung pelapor rendah. Hipotesis 4 akan

diterima apabila rata-rata niat *whistleblowing* sel dengan kondisi risiko rendah dan status pelanggar lebih rendah dibandingkan pelapor lebih tinggi dibandingkan rata-rata sel lainnya.

Tabel 7 menunjukkan bahwa rata-rata sel dengan kondisi risiko yang ditanggung pelapor rendah dan status pelanggar lebih rendah dibandingkan pelapor merupakan yang tertinggi dibandingkan rata-rata sel lainnya, yaitu sebesar 4,87. Pada tabel 7, dapat dilihat bahwa nilai signifikansi kurang dari 0,05 sehingga dapat diketahui bahwa keseriusan masalah dan status pelanggar berpengaruh signifikan terhadap niat *whistleblowing*. Oleh karena itu, dapat disimpulkan Hipotesis 4 dalam penelitian ini diterima.

Tabel 8. Hasil Uji Post Hoc Hipotesis 4

Risiko yang Ditanggung Pelapor*Status Pelanggar	Risiko yang Ditanggung Pelapor*Status Pelanggar	Mean Difference	Sig.
Risiko rendah, SP lebih rendah dari pelapor	Risiko tinggi, SP lebih rendah dari pelapor	1.000*	.018
	Risiko tinggi, SP setara dengan pelapor	.992*	.016
	Risiko tinggi, SP lebih tinggi dari pelapor	1.533*	.000
	Risiko rendah, SP setara dengan pelapor	.667	.417
	Risiko rendah, SP lebih tinggi dari pelapor	.467	1.000

Sumber: Data primer diolah (2020)

Dari tabel 8, dapat dilihat bahwa niat *whistleblowing* pada kondisi risiko rendah dan status pelanggar lebih rendah hanya berbeda dengan niat *whistleblowing* ketika risiko yang ditanggung pelapor tinggi dan status pelanggarnya lebih rendah, setara, maupun lebih tinggi dari pelapor. Namun ketika risiko yang ditanggung pelapor rendah dan kondisi status pelanggar setara maupun lebih tinggi dibandingkan pelapor, perbedaan niat *whistleblowing* tidak signifikan. Sehingga dapat disimpulkan bahwa kondisi risiko yang ditanggung pelapor sangat menjadi konsen calon *whistleblower*. Ketika risiko yang mungkin diterima itu rendah, calon *whistleblower* memiliki keinginan kuat untuk melaporkan, baik ketika statusnya lebih rendah, setara, maupun lebih tinggi. Hal ini mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Alleyne, dkk (2017) yang menyatakan bahwa risiko yang mungkin diterima pelapor

berpengaruh terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*.

SIMPULAN

Hasil pengujian ANOVA menunjukkan bahwa ada perbedaan niat *whistleblowing* ketika kondisi keseriusan masalah, risiko yang ditanggung pelapor, dan status pelanggarnya berbeda. Seseorang memiliki niat *whistleblowing* yang lebih tinggi ketika berhadapan dengan masalah yang serius dan ketika risiko yang mungkin ia terima ketika melakukan pelaporan rendah. Selain itu, niat *whistleblowing* seseorang lebih rendah ketika status pelaku kecurangan lebih tinggi dibandingkan status yang ia miliki.

Berdasarkan hasil dari penelitian ini, untuk meningkatkan niat *whistleblowing*, organisasi sebaiknya membuat sistem pelaporan yang dapat memberikan perlindungan secara maksimal terhadap anggota yang melaporkan kecurangan atau

whistleblower sehingga calon whistleblower tidak perlu khawatir akan kejadian buruk yang mungkin dapat ia terima apabila ia melakukan pelaporan atas kecurangan yang terjadi, antara lain dengan menerapkan sistem pelaporan secara anonim sehingga identitas whistleblower bisa terlindungi dan mencegah terjadinya tindakan pembalasan. Selain itu, sebaiknya organisasi memberikan sosialisasi mengenai pentingnya tindakan whistleblowing kepada anggota-anggotanya, supaya ketika menjumpai suatu masalah atau kecurangan dalam perusahaan mereka dapat melakukan pelaporan karena hal tersebut merupakan pelanggaran yang dapat merugikan organisasi dan membuat organisasi menjadi tidak sehat.

Keterbatasan dari penelitian ini adalah manipulasi kondisi variabel status pelanggar yang diberikan oleh peneliti kurang bisa dirasakan oleh partisipan. Partisipan kurang bisa merasakan perbedaan status yang dimilikinya dan status pelaku kecurangan. Untuk penelitian selanjutnya disarankan menambahkan gambar struktur organisasi supaya perbedaan status yang dimiliki pelaku kecurangan dan partisipan akan lebih terlihat jelas dan lebih dapat dirasakan oleh partisipan.

DAFTAR PUSTAKA

- Alleyne, P., Charles-Soverall, W., Broome, T., dan 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>
- Hwang, D., Staley, B., Chen, Y. Te, dan Lan, J. S. (2008). Confucian culture and whistle-blowing by professional accountants: An exploratory study. *Managerial Auditing Journal*, 23(5), 504–526. <https://doi.org/10.1108/02686900810875316>
- Indonesia (2006). Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2006 Tentang Pengesahan United Nations Convention Against Corruption, 2003 (Konvensi Perserikatan Bangsa-Bangsa Anti Korupsi, 2003)
- Indonesia (2014). Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 31 Tahun 2014 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2006 tentang Perlindungan Saksi dan Korban.
- Juwita, R. (2016). Perlindungan Hukum terhadap Whistleblower di Indonesia: Sinergi antara United Nations Convention Against Corruption dan Hukum Nasional tentang Perlindungan Saksi dan Korban. *Perlindungan Hukum terhadap Whistleblower di Indonesia: Sinergi antara United Nations Convention Against Corruption dan Hukum Nasional tentang Perlindungan Saksi dan Korban*, 32. Retrieved from https://www.researchgate.net/publication/313831325_Perlindungan_Hukum_terhadap_Whistleblower_di_Indonesia_Sinergi_antara_United_Nations_Convention_Against_Corruption_dan_Hukum_Nasional_tentang_Perlindungan_Saksi_dan_Korban
- New York (2003). United Nations Convention Against Corruption, 2349 UNTS 41, Doc. A/58/422, 31 Oktober 2003.
- Nickolan, F., dan Handajani, L. (2018). Whistleblowing Intention Of Indonesian Government Internal Auditor (APIP) AND, VI(2), 161–175. https://r.search.yahoo.com/_ylt=AwrS_Ap7qLNeMW0AYUIXNy0A;_ylu=X3oDMTEyZDZlbDVrBGNvbG8DZ3ExBHBvcwMxBHZ0aWQDQjk4NDhfMQRzZWMDc3I-/RV=2/RE=1588861180/RO=10/RU=http%3a%2f%2fijecm.co.uk%2fwf-content%2fuploads%2f2018%2f02%2f6211.pdf/RK=2/RS=EeEjMv9968ZPN.OfxLDV2Chvsf8-
- Winardi, R. D. (2013). The Influence Of Individual And Situational Factors On Lower-Level Civil Servants' Whistle-Blowing Intention In Indonesia. *Journal of Indonesian Economy and Business*, 28(3), 361–376. https://www.researchgate.net/publication/319532028_The_Influence_of_Individu

al_and_Situational_Factors_on_Lower-
Level_Civil_Servants'_Whistle-
Blowing_Intention_in_Indonesia

