



FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI INTENSI *WHISTLEBLOWING* DENGAN DILEMA ETIKA SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI

Rafika Agustiani*, Puji Lestari, Triani Arofah

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Jenderal Soedirman, Indonesia

*Email corresponding author: rafika.agustiani238@gmail.com

Abstract

This study aims to determine the effect of organizational commitment, personal cost, personal responsibility, and the level of fraud, on the intention of whistleblowing with ethical dilemmas as moderating variables in the Inspectorate District and Pekalongan City. The population in this study were all Pekalongan District Inspectorate staff and Pekalongan City Inspectorate with a total population of 69. The sample of this study amounted to 32 obtained from the determination of samples using purposive sampling method with criteria namely Inspectorate employees who served as functional employees consisting of P2UPD, Auditors, and general functional / other staff, in this case there are 19 functional employees of the Pekalongan District Inspectorate and 13 functional employees of the Pekalongan City Inspectorate. The results of this study indicate that: (1) Organizational commitment has no significant effect on whistleblowing intentions; (2) Personal costs have a significant effect on whistleblowing intentions; (3) Personal responsibility has a significant effect on whistleblowing intentions; (4) The level of fraud has a significant effect on whistleblowing intentions; (5) Organizational commitment, personal cost, personal responsibility, and fraud level have a significant effect on whistleblowing intentions; (6) The ethical dilemma is not able to moderate the influence of organizational commitment, personal cost, personal responsibility, and the level of fraud on whistleblowing intentions at the Inspectorate District and Pekalongan City.

Keywords : *Personal Cost, Personal Responsibility, Fraud Level, Ethical Dilemma, Intention Whistleblowing*

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh komitmen organisasi, *personal cost*, *personal responsibility*, dan tingkat kecurangan, terhadap intensi *whistleblowing* dengan dilema etika sebagai variabel pemoderasi pada Inspektorat Kabupaten dan Kota Pekalongan. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai Inspektorat Kabupaten Pekalongan dan Inspektorat Kota Pekalongan dengan total populasi berjumlah 69. Sampel penelitian ini berjumlah 32 didapat dari penentuan sampel menggunakan metode *purposive sampling* dengan kriteria yaitu pegawai Inspektorat yang menjabat sebagai pegawai fungsional yang terdiri dari P2UPD, Auditor, serta fungsional umum/staff lain, dalam hal ini terdapat 19 pegawai fungsional Inspektorat Kabupaten Pekalongan dan 13 pegawai fungsional Inspektorat Kota Pekalongan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa: (1) Komitmen organisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing*; (2) *Personal cost* berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing*; (3) *Personal responsibility* berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing*; (4) Tingkat kecurangan berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing*; (5) Komitmen organisasi, *personal cost*, *personal responsibility*, dan tingkat kecurangan berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing*; (6) Dilema etika tidak mampu memoderasi pengaruh komitmen organisasi, *personal cost*, *personal responsibility*, dan tingkat kecurangan terhadap intensi *whistleblowing* pada Inspektorat Kabupaten dan Kota Pekalongan.

Kata Kunci : *Personal Cost, Personal Responsibility, Tingkat Kecurangan, Dilema Etika, Intensi Whistleblowing.*

PENDAHULUAN

Banyaknya praktik kecurangan atau *fraud* yang terungkap pada beberapa tahun belakang ini menjadi perhatian penting bagi masyarakat di dunia, baik kasus kecurangan yang terjadi di sektor privat maupun di sektor pemerintahan. Kecurangan (*fraud*) ini menjadi ancaman dan bahkan merugikan bagi masyarakat. Salah satu kasus kecurangan besar yang terjadi di dunia adalah kasus Enron dan *WorldCom* pada tahun 2001, merupakan salah satu contoh bentuk kecurangan di pasar modal dengan melakukan manipulasi laporan keuangan. Kecurangan ini disebabkan karena perusahaan yang berkeinginan agar sahamnya tetap diminati oleh investor.

Praktik kecurangan atau *fraud* di Indonesia juga banyak ditemukan dan sering dibahas terutama praktik kecurangan korupsi pada sektor pemerintahan. Kasus korupsi di Indonesia paling banyak terjadi pada instansi pemerintahan yang dilakukan oleh pegawai maupun pejabat negara yang seharusnya bekerja untuk mensejahterakan masyarakat. Data dari Indonesia Corruption Watch (ICW) menyebutkan nilai kerugian negara yang timbul akibat kasus korupsi meningkat signifikan dari 2016 ke 2017, sepanjang 2017 terdapat 576 kasus korupsi dengan kerugian negara mencapai Rp 6,5 triliun dan suap Rp 211 miliar, dengan kasus korupsi terbanyak pada lembaga pemerintah kabupaten (Saputri dan Aini, 2018).

Beberapa kasus korupsi yang terjadi di sektor pemerintahan Indonesia yang telah terungkap misalnya kasus Gayus Tambunan, pegawai Direktorat Jendral Pajak yang terlibat dalam kasus pencucian uang dan penggelapan pajak. Kasus kecurangan lainnya yang telah terungkap adalah kasus suap wisma atlet oleh anggota DPR, Angelina Sondakh. Selain itu juga ada kasus KTP elektronik serta kasus PT TPPI yang berdampak besar bagi kerugian negara pada tahun 2016 yang pada saat itu mencapai Rp 1,5 triliun dari 482 kasus korupsi. Pada 2016 terdapat 1.101 tersangka dan meningkat hingga 1.298 tersangka pada 2017. Tak hanya itu, jumlah kepala daerah yang melakukan tindak korupsi pun juga meningkat dari 21 orang pada 2016 menjadi 30 orang pada 2017 (Saputri dan Aini, 2018).

Tingkat kecurangan yang terjadi pada sektor pemerintahan mendapat perhatian serius dari publik. Oleh karena itu, diperlukan suatu tindakan untuk mengungkapkan kesalahan atau kecurangan yang ada di pemerintahan tersebut. Salah satu tindakan yang bisa dilakukan adalah *whistleblowing*. *Whistleblowing* merupakan tindakan melaporkan suatu perilaku tidak etis atau kecurangan di dalam suatu organisasi kepada pihak internal maupun eksternal organisasi. Seseorang yang melakukan *whistleblowing* disebut *whistleblower*. *Whistleblower* memiliki peran yang penting, karena sistem *whistleblowing* merupakan mekanisme yang efektif untuk memerangi *fraud* seperti korupsi (ACFE, 2012).

Menjadi seorang *whistleblower* tidaklah mudah. Seseorang yang berasal dari internal

organisasi pasti akan mengalami dilema etis dalam memutuskan apakah harus mengungkapkan atau membiarkannya tetap tersembunyi (Agustin, 2016). Seorang *whistleblower* merupakan *prosocial behaviour* yang dapat membantu pihak lain dalam menyehatkan suatu organisasi atau perusahaan. Seorang *whistleblower* memiliki motivasi dalam mengungkap sebuah fakta, seperti pencitraan organisasi, kolegalisme sesama pekerja atau pegawai di lingkungannya bekerja. Namun tak dapat dipungkiri terkadang kepentingan individu juga menjadi alasan kuat untuk mengungkap sebuah skandal kejahatan (Sagara, 2013).

Faktor internal dan eksternal dapat memengaruhi tindakan seseorang dalam *whistleblowing*. Internal auditor berfungsi untuk memberikan nilai tambah bagi organisasi, terutama dalam hal pengendalian internal. Jika dikaitkan dengan *whistleblowing*, diharapkan internal auditor sebagai pihak pertama yang dapat mendeteksi jika terdapat *red flag* bahwa telah terjadi tindakan yang tidak etis atau *fraud*. Jika internal auditor menemukan adanya ketidakberesan dalam suatu organisasi maka itu merupakan kewenangan formal internal auditor untuk melaporkannya. Internal auditor harus memutuskan apakah melaporkannya dan kepada siapa dia harus melaporkan apabila internal auditor sudah menemukan bukti adanya *fraud* dalam organisasi (Miceli *et al.*, 1991).

Whistleblowing akan menjadi pertimbangan yang sulit bagi internal auditor, apalagi jika pelaku kecurangan tersebut mempunyai jabatan yang tinggi di organisasi tersebut. Risiko yang akan didapatkan juga amat berat, seperti ancaman kehilangan pekerjaan sampai kemungkinan munculnya intimidasi terhadap mereka yang melakukan *whistleblowing*, tidak hanya intimidasi pada mereka yang melakukan *whistleblowing* namun terkadang dapat juga terjadi intimidasi terhadap anggota keluarganya. Munculnya risiko-risiko tersebut pasti akan membuat internal auditor menghadapi dilema etika dalam memutuskan apakah dia harus melaporkan atau tidak. Auditor seringkali dihadapkan pada situasi adanya dilema yang menyebabkan dan memungkinkan auditor tidak independen.

Banyaknya kasus di sejumlah daerah yang berkaitan dengan masalah korupsi, ketidakberesan, penyalahgunaan wewenang dan jabatan, pelanggaran, dan masih banyak lagi kasus pidana lainnya ini menimbulkan pernyataan dari KPK bahwa peran Inspektorat dalam pemberantasan korupsi masih lemah. KPK mempertanyakan fungsi inspektorat di daerah selama ini, karena inspektorat tidak pernah mengirimkan laporan terkait temuannya kepada KPK (Mukhtar dan Sudiaman, 2017). Padahal pada hakikatnya, inspektorat daerah berfungsi sebagai auditor internal pemerintah daerah.

Banyak faktor yang dapat mempengaruhi intensi *whistleblowing*. Salah satu faktor yang mempengaruhi intensi *whistleblowing* adalah komitmen organisasi. Komitmen organisasi diyakini dapat mempengaruhi intensi pegawai melakukan *whistleblowing*. Komitmen

organisasi menyiratkan hubungan pegawai dengan perusahaan atau organisasi secara aktif. Karyawan yang menunjukkan komitmen tinggi terhadap organisasi memiliki keinginan untuk memberikan tenaga dan tanggung jawab yang lebih dalam menyokong kesejahteraan dan keberhasilan organisasi tempatnya bekerja (Kreshastuti, 2014). Bagustianto (2015) menguji pengaruh komitmen organisasi terhadap intensi *whistleblowing* di kalangan PNS. Hasil penelitian menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap minat PNS melakukan *whistleblowing*. Namun hasil penelitian yang dilakukan Ahmad, Smith dan Ismail (2012) menunjukkan hasil yang berbeda, bahwa komitmen organisasi tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap intensi melakukan *whistleblowing*.

Faktor lain yang mempengaruhi intensi *whistleblowing* adalah *personal cost*. Adanya *personal cost* yang harus ditanggung *whistleblower* karena melaporkan kecurangan yang terjadi menjadi bahan pertimbangan seseorang dalam melakukan *whistleblowing* (Kaplan dan Whitecotton, 2001). Libriani dan Utami (2015) menyatakan bahwa kondisi *personal cost* yang rendah, niat untuk melakukan *whistleblowing* lebih tinggi daripada dalam kondisi *personal cost* yang tinggi. Hasil penelitian Aliyah (2015) menyatakan bahwa *personal cost* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap minat pegawai dalam melakukan tindakan *whistleblowing*. Namun hasil penelitian yang dilakukan Septianti dan Sholihin (2013) menunjukkan hasil yang berbeda, bahwa *personal cost* tidak berpengaruh signifikan terhadap niat *whistleblowing*.

Personal responsibility dapat mempengaruhi intensi *whistleblowing*. Kaplan dan Whitecotton (2001) menyatakan bahwa *personal responsibility* berpengaruh terhadap *whistleblowing*. Namun hasil penelitian yang dilakukan Aliyah (2015) menunjukkan hasil yang berbeda, bahwa *personal responsibility* hanya berpengaruh secara simultan, sedangkan secara parsial tidak berpengaruh.

Tingkat kecurangan juga dapat mempengaruhi intensi *whistleblowing*. Semakin serius kecurangan semakin tinggi pula intensi melakukan *whistleblowing* (Ahmad, 2012). Hasil penelitian Winardi (2013) juga menyatakan bahwa tingkat kecurangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap intensi *whistleblowing*. Namun menurut Kaplan dan Whitecotton (2001) tingkat kecurangan tidak berpengaruh terhadap *whistleblowing*.

Dilema etika merupakan suatu situasi yang dihadapi oleh seseorang dimana ia harus membuat keputusan tentang perilaku seperti apa yang tepat untuk dilakukannya. Kemampuan internal auditor untuk membuat keputusan yang akan diambil ketika menghadapi situasi dilema etika akan sangat bergantung pada berbagai hal, karena keputusan yang diambil akan banyak berpengaruh kepada organisasi dan konsisten dimana dia berada karena auditor internal merupakan salah satu perwakilan dari profesi berpengetahuan intensif yang kinerja dan efektivitas sangat bergantung dari perilaku mereka sendiri (Bik, 2010). Para auditor, akuntan, serta pelaku bisnis lainnya menghadapi banyak dilema etika dalam karir bisnis

mereka. Para *whistleblower* mengalami dilema etika ketika mereka ingin memutuskan untuk melaporkan kecurangan atau tidak.

LANDASAN TEORI

Pengaruh komitmen organisasi terhadap intensi *whistleblowing*

Berkomitmen terhadap organisasi berarti berkeyakinan pada tujuan organisasi, nilai-nilai serta kemauan untuk bekerja keras demi reputasi organisasi. Hal ini muncul berdasarkan persepsi terhadap sejauh mana lingkungan sosial dalam organisasi cukup berpengaruh terhadap perilaku tertentu. Seseorang yang berkomitmen tinggi terhadap organisasi kemungkinan akan bertindak mengidentifikasi dalam menanggulangi situasi yang dapat membahayakan organisasi demi menjaga reputasi dan kelangsungan organisasi. Komitmen organisasi menyiratkan hubungan pegawai dengan perusahaan atau organisasi secara aktif. Karyawan yang menunjukkan komitmen tinggi terhadap organisasi memiliki keinginan untuk memberikan tenaga dan tanggung jawab yang lebih dalam menyokong kesejahteraan dan keberhasilan organisasi tempatnya bekerja. Pegawai yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi di dalam dirinya akan timbul rasa memiliki organisasi (*sense of belonging*) yang tinggi sehingga ia tidak akan merasa ragu untuk melakukan *whistleblowing* karena ia yakin tindakan tersebut akan melindungi organisasi dari kehancuran. Bagustianto dan Kholis (2015) menjelaskan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing*. Penelitian serupa juga dilakukan oleh Agustin (2016) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing*. Berdasarkan rumusan tersebut diajukan hipotesis penelitian pertama :

H₁ : Komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing*.

Pengaruh *personal cost* terhadap intensi *whistleblowing*

Personal cost merupakan salah satu alasan utama yang menyebabkan seseorang tidak ingin melaporkan dugaan pelanggaran karena mereka meyakini bahwa laporan mereka tidak akan ditindak lanjuti, mereka akan mengalami retribusi, atau manajemen tidak akan melindungi mereka dari ancaman retribusi, khususnya dalam jenis pelanggaran yang melibatkan para manajer (Septianti, 2013). *Personal cost* yang paling dipertimbangkan adalah pembalasan dari orang-orang dalam organisasi yang menentang tindakan pelaporan. Libriani dan Utami (2015) menyatakan bahwa kondisi *personal cost* yang rendah niat untuk melakukan *whistleblowing* lebih tinggi daripada dalam kondisi *personal cost* yang tinggi dan menurut Aliyah (2015) juga menyatakan bahwa *personal cost* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap minat pegawai dalam melakukan tindakan *whistleblowing*. Berdasarkan rumusan tersebut diajukan hipotesis penelitian kedua :

H₂ : *Personal cost* berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing*.**Pengaruh *personal responsibility* terhadap intensi *whistleblowing***

Peronal Responsibility adalah keinginan untuk menerima pentingnya standar yang ditetapkan masyarakat untuk perilaku individu dan untuk membuat upaya pribadi yang berat untuk hidup dengan standar tersebut (Aliyah, 2015).

Memiliki *personal responsibility* atau tanggungjawab personal berarti menerima standar yang sudah ditetapkan masyarakat untuk perilaku individu. Semua yang dilaksanakan seseorang tersebut apabila tidak sesuai dengan standar yang ditetapkan otomatis seseorang tersebut akan menyalahkan diri sendiri karena itu merupakan tanggungjawab individu dan menganggap bahwa dirinya telah gagal. Dalam hal ini, apabila dikaitkan dengan tindakan *whistleblowing* maka *personal responsibility* juga dapat memengaruhi seseorang untuk melakukan tindakan *whistleblowing*, karena dianggap sudah menjadi tanggungjawab personal. Kaplan dan Whitecotton (2001) menjelaskan bahwa *personal responsibility* berpengaruh signifikan terhadap intensi pelaporan auditor. Berdasarkan rumusan tersebut diajukan hipotesis penelitian ketiga :

H₃ : *Personal responsibility* berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing*.**Pengaruh tingkat kecurangan terhadap intensi *whistleblowing***

Tingkat kecurangan juga memengaruhi seseorang dalam melakukan *whistleblowing*, semakin tinggi tingkat kecurangan maka semakin tinggi pula kemungkinan untuk melakukan *whistleblowing*. Miceli, Near and Schwenk (1991) menambahkan bahwa jika kecurangan dilakukan hanya untuk keuntungan pribadi belaka, seperti pencurian, maka akan menimbulkan keinginan anggota organisasi untuk melaporkan. Hal ini dikarenakan aksi pencurian hanya memperkaya si pelaku sendiri, sama saja dengan merusak garis bawah organisasi. Ahmad (2012) juga menjelaskan bahwa semakin serius sebuah kecurangan atau kesalahan akan semakin tinggi pula intensi melakukan *whistleblowing*. Bagustianto (2015) dan Winardi (2013) juga menyatakan bahwa tingkat kecurangan berpengaruh

positif terhadap intensi *whistleblowing*. Berdasarkan rumusan tersebut diajukan hipotesis penelitian keempat :

H₄ : Tingkat kecurangan berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing*.**Pengaruh komitmen organisasi, *personal cost*, *personal responsibility*, dan tingkat kecurangan terhadap intensi *whistleblowing***

Whistleblowing adalah tindakan melaporkan suatu tindakan atau keputusan organisasi yang menyimpang dari peraturan dan undang-undang yang dilakukan oleh seseorang anggota

organisasi itu kepada pihak lain seperti pemerintah, media masa, atau pihak-pihak yang berkaitan (Dozier, 1985).

Komitmen organisasi menjadi salah satu faktor yang dapat mempengaruhi seseorang dalam memutuskan untuk melaporkan suatu kecurangan. Seseorang yang memiliki komitmen organisasi dapat melaporkan kecurangan karena keinginan mereka untuk memberikan tenaga dan tanggung jawab yang lebih untuk organisasi tempat mereka bekerja (Taylor dan Curtis, 2010). Selain itu, faktor lain yang dapat mempengaruhi intensi *whistleblowing* adalah *personal cost*. Adanya *personal cost* dapat mempengaruhi seseorang dalam melaporkan kecurangan karena mereka meyakini bahwa laporan mereka tidak akan ditindak lanjuti, mereka akan mengalami retaliasi, atau manajemen tidak akan melindungi mereka dari ancaman retaliasi (Kaplan dan Whitecotton, 2001). *Personal responsibility* juga dapat mempengaruhi seseorang untuk melakukan tindakan *whistleblowing*, karena hal itu dianggap sudah menjadi tanggungjawab personal sesuai peranan mereka (Kaplan dan Whitecotton, 2001). Hal lain yang juga dapat mempengaruhi intensi *whistleblowing* adalah tingkat kecurangan. Semakin serius kecurangan semakin tinggi pula intensi melakukan *whistleblowing* (Ahmad, 2012). Berdasarkan rumusan tersebut diajukan hipotesis penelitian kelima :

H₅ : Komitmen organisasi, *personal cost*, *personal responsibility*, dan tingkat kecurangan berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing*.

Kemampuan dilema etika dalam memoderasi pengaruh komitmen organisasi, *personal cost*, *personal responsibility*, dan tingkat kecurangan terhadap intensi *whistleblowing*

Dilema etika merupakan situasi yang dihadapi oleh seseorang dimana mereka akan merasa bingung untuk mengambil suatu keputusan tentang perilaku apa yang seharusnya dilakukan (Hidayat, 2010). Esa (2013) menjelaskan bahwa dilema etika berpengaruh negatif terhadap pengambilan keputusan etis, semakin rendah tingkat dilema etika auditor, maka semakin baik dalam pengambilan keputusan. Nurhidayat (2017) menemukan bahwa terjadi beberapa bentuk konflik nilai (*clash of value*). Konflik nilainya adalah pertarungan (dilema) antara integritas diri versus loyalitas terhadap organisasi. Hidayat (2010) menjelaskan ketika manajemen menawarkan sebuah imbalan atau tekanan kepada internal auditor untuk menghasilkan laporan audit yang diinginkan oleh manajemen maka itu akan menjadi dilema etika bagi internal auditor tersebut. Nurhidayat (2017) juga menemukan bentuk konflik (pertikaian atau pertentangan) dan aksi riil yang dilakukan adalah pembalasan atau perlawanan balik (*retaliation*).

Berkaitan dengan dilema etika yang dapat mempengaruhi hubungan *personal responsibility* terhadap intensi *whistleblowing*, Nurhidayat (2017) menemukan konflik nilai pertarungan (dilema) antara loyalitas sebagai anggota organisasi versus integritas sebagai

anggota masyarakat dimana dalam hal ini standar dari masyarakat adalah hal yang harus diterima sebagai tanggungjawab personal atau *personal responsibility* seseorang.

Miceli, Near and Schwenk (1991) menyatakan jika kecurangan dilakukan hanya untuk keuntungan pribadi belaka, seperti pencurian, maka akan menimbulkan keinginan anggota organisasi untuk melaporkan. Hal ini dikarenakan aksi pencurian hanya memperkaya pelaku kecurangan tersebut, sama saja dengan merusak garis bawah organisasi. Bagaimana, jika kecurangan dilakukan untuk kepentingan perusahaan, maka kecil kemungkinan bagi anggota organisasi untuk melaporkan. Misalnya, perusahaan menerbitkan laporan keuangan yang sudah dimanipulasi, untuk menaikkan citra perusahaan atau menaikkan laba untuk meningkatkan bonus karyawan. Hal ini pasti akan menimbulkan dilema bagi seseorang yang ingin melaporkan kecurangan tersebut sebagaimana dijelaskan pada penelitian Nurhidayat (2017) yang menemukan interaksi yang terjadi akibat adanya relasi kuasa (*power*) antara *whistleblower* dan *wrongdoers* dalam bentuk konflik (pertikaian atau pertentangan) yang menimbulkan dilema etika dalam pengungkapan suatu kecurangan. Berdasarkan rumusan tersebut diajukan hipotesis penelitian keenam :

H₆ : Dilema etika mampu memoderasi pengaruh komitmen organisasi, *personal cost*, *personal responsibility*, dan tingkat kecurangan terhadap intensi *whistleblowing*.

METODE PENELITIAN

Populasi dan Teknik Pengambilan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai Inspektorat Kabupaten Pekalongan dan Inspektorat Kota Pekalongan dengan total populasi berjumlah 69. Metode pemilihan sampel dilakukan dengan menggunakan *Purposive Sampling* dengan kriteria yaitu pegawai Inspektorat yang menjabat sebagai pegawai fungsional yang terdiri dari P2UPD, Auditor, serta fungsional umum/staff lain.

Teknik Analisis Data

Dalam penelitian ini, tahapan analisis data dimulai dengan uji validitas, uji reliabilitas, uji asumsi klasik (uji normalitas, multikolinearitas, dan heteroskedastisitas), uji analisis regresi linear berganda, uji koefisien determinasi, pengujian hipotesis dan uji analisis regresi moderate.

Pengujian hipotesis menggunakan uji t untuk mengetahui pengaruh secara parsial dengan tingkat kepercayaan yang digunakan adalah 95%, nilai alpha (α)=0,05 dan uji f untuk mengetahui pengaruh secara simultan. Persamaan regresi linear berganda dimaksud untuk menganalisis pengaruh dari variabel komitmen organisasi (X_1), *personal cost* (X_2), *personal responsibility* (X_3), dan tingkat kecurangan (X_4) terhadap intensi *whistleblowing* (Y) dengan

formula:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + e$$

Persamaan regresi moderate untuk menganalisis kemampuan momoderasi variabel dilema etika (X_m) terhadap pengaruh variabel komitmen organisasi (X_1), *personal cost* (X_2), *personal responsibility* (X_3), dan tingkat kecurangan (X_4) terhadap intensi *whistleblowing* (Y) dengan formula:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_m + \beta_6 X_1 X_m + \beta_7 X_2 X_m + \beta_8 X_3 X_m + \beta_9 X_4 X_m + e$$

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil uji validitas instrumen penelitian, uji reliabilitas, terhadap butir pernyataan dapat dikatakan valid dan reliabel. Dimana untuk uji validitas, semua item pertanyaan r hitungnya lebih besar dari r_{tabel} (0,361). Untuk uji reliabilitas, semua variabel *cronbach alpha*-nya lebih besar dari 0,60.

Analisis Deskriptif Variabel Penelitian

Analisis ini digunakan untuk mengetahui tanggapan umum dari responden terhadap variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini. Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah komitmen organisasi, *personal cost*, *personal responsibility*, tingkat kecurangan sebagai variabel independen dan intensi *whistleblowing* sebagai variabel dependen serta dilema etika sebagai variabel moderasi dari penelitian ini. Berdasarkan hasil penelitian, dapat disimpulkan bahwa responden memiliki persepsi yang tinggi untuk variabel *personal cost*, *personal responsibility*, tingkat kecurangan, dilema etika dan intensi *whistleblowing* serta persepsi cukup untuk variabel komitmen organisasi.

Pengujian Asumsi Klasik

Uji normalitas data menunjukkan data berdistribusi normal. Kemudian tidak terjadi multikolinearitas antar variabel bebas atau tidak terjadi korelasi antar variabel-variabel bebas dalam persamaan. Selanjutnya tidak terjadi heteroskedastisitas yang varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain adalah tetap.

Uji Analisis Regresi Linear Berganda

Dari hasil uji regresi linear berganda, didapatkan persamaan regresi yaitu:

Nilai konstanta adalah minus 5,813 yang dapat diartikan bahwa tingkat intensi *whistleblowing* akan bernilai minus 5,813 jika variabel komitmen organisasi (X_1), *personal cost* (X_2), *personal responsibility* (X_3) dan Tingkat kecurangan (X_4) bernilai nol dan tidak akan

mengalami perubahan atau akan bernilai tetap dan konstan. Koefisien variabel komitmen organisasi (X_1) sebesar 0,023 dan memiliki tanda positif atau searah dengan variabel intensi *whistleblowing*. Artinya apabila variabel komitmen organisasi meningkat maka variabel intensi *whistleblowing* juga akan meningkat. Koefisien variabel *personal cost* (X_2) sebesar 0,658 yang memiliki tanda positif atau searah dengan variabel intensi *whistleblowing*. Artinya variabel *personal cost* berpengaruh positif terhadap intensi *whistleblowing*, sehingga *personal cost* bukan lagi menjadi alasan seseorang untuk tidak melaporkan kecurangan. Koefisien variabel *personal responsibility* (X_3) sebesar 1,674 dan memiliki tanda positif atau searah dengan variabel intensi *whistleblowing*. Artinya apabila *personal responsibility* mengalami peningkatan maka intensi *whistleblowing* juga akan meningkat. Koefisien variabel tingkat kecurangan (X_4) sebesar 1,044 dan memiliki tanda positif atau searah dengan intensi *whistleblowing*. Artinya apabila tingkat kecurangan mengalami peningkatan maka intensi *whistleblowing* juga akan meningkat.

Uji Koefisien Determinasi (*Adjusted R²*)

Nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,572 atau 57,2 persen variabel intensi *whistleblowing* dapat dijelaskan oleh variabel-variabel yang digunakan dalam model penelitian ini yaitu variabel komitmen organisasi, *personal cost*, *personal responsibility*, dan tingkat kecurangan, sedangkan sisanya 42,8 persen dapat dijelaskan oleh variabel-variabel lain

Pengujian Hipotesis

a. Uji Pengaruh Secara Parsial (Uji *t*)

1) Pengujian Hipotesis Pertama

Hasil pengujian hipotesis variabel pertama yaitu komitmen organisasi (X_1) menunjukkan bahwa nilai signifikan sebesar 0,629 dan t_{hitung} sebesar 0,488 dengan nilai koefisien 0,023, maka dapat disimpulkan bahwa t_{hitung} (0,488) t_{tabel} (1,703) dan hasil nilai signifikansi $0,629 > 0,05$, berdasarkan kriteria pengujian hipotesis pertama maka komitmen organisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing* pada Inspektorat Kabupaten dan Kota Pekalongan, sehingga hipotesis yang diajukan (H_{a1}) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing* pada Inspektorat Kabupaten dan Kota Pekalongan **ditolak**.

2) Pengujian Hipotesis Kedua

Hasil pengujian hipotesis yang dilakukan menunjukkan hasil untuk hipotesis kedua yaitu t_{hitung} 2,498 dan nilai signifikan 0,019 dengan nilai koefisien 0,658, maka dapat disimpulkan bahwa t_{hitung} (2,498) $> t_{tabel}$ (1,703) dan nilai signifikansi 0,019 $< 0,05$, berdasarkan kriteria pengujian

hipotesis kedua maka *personal cost* berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing* pada Inspektorat Kabupaten dan Kota Pekalongan, sehingga hipotesis yang diajukan (H_{a2}) yang menyatakan *personal cost* berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing* pada Inspektorat Kabupaten dan Kota Pekalongan **diterima**.

3) Pengujian Hipotesis Ketiga

Hasil pengujian hipotesis yang dilakukan menunjukkan hasil untuk hipotesis ketiga yaitu t_{hitung} 2,612 dan nilai signifikan 0,015 dengan nilai koefisien 1,674, maka dapat disimpulkan bahwa t_{hitung} (2,612) > t_{tabel} (1,703) dan nilai signifikansi 0,015 < 0,05, berdasarkan kriteria pengujian hipotesis ketiga maka *personal responsibility* berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing* pada Inspektorat Kabupaten dan Kota Pekalongan, sehingga hipotesis yang diajukan (H_{a3}) yang menyatakan *personal responsibility* berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing* pada Inspektorat Kabupaten dan Kota Pekalongan **diterima**.

4) Pengujian Hipotesis Keempat

Hasil pengujian hipotesis yang dilakukan menunjukkan hasil untuk hipotesis keempat yaitu t_{hitung} 3,718 dan nilai signifikan 0,001 dengan nilai koefisien 1,044, maka dapat disimpulkan bahwa t_{hitung} (3,718) > t_{tabel} (1,703) dan nilai signifikansi 0,001 < 0,05, berdasarkan kriteria pengujian hipotesis keempat maka tingkat kecurangan berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing* pada Inspektorat Kabupaten dan Kota Pekalongan, sehingga hipotesis yang diajukan (H_{a4}) yang menyatakan tingkat kecurangan berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing* pada Inspektorat Kabupaten dan Kota Pekalongan **diterima**.

b. Uji Pengaruh Secara Simultan (Uji F)

Hasil Uji F menunjukkan nilai F_{hitung} sebesar 11,343 (Sig. = 0,000) dan F_{tabel} 2,57 dengan degree of freedom (df) $(k ; n - k) = (5 ; 32 - 5) = (5 ; 27)$ dan tingkat signifikansi 95 persen, sehingga nilai F_{hitung} > F_{tabel} dan nilai Sig. < 0,05 dalam batas kriteria dan dapat dinyatakan bahwa model persamaan regresi yang terbentuk dinyatakan cocok atau fit, sehingga dapat dinyatakan bahwa komitmen organisasi, *personal cost*, *personal responsibility*, dan tingkat kecurangan secara keseluruhan (simultan) berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing*.

Tabel 1. Hasil Uji Regresi Linear Berganda

Variabel	Koefisien Regresi	t_{hitung}	Sig.
Komitmen Organisasi (X_1)	0,023	0,488	0,629

<i>Personal Cost</i> (X ₂)	0,658	2,498	0,019
<i>Personal Responsibility</i> (X ₃)	1,674	2,612	0,015
Tingkat Kecurangan (X ₄)	1,044	3,718	0,001
Konstanta	-5,813	-1,041	0,307
R	0,792		
R Square	0,672		
Adjusted R Square	0,572		
F hitung	11,343		
F sig	0,000		
Sig	< 0,000		

Uji Analisis Regresi Moderate (Moderate Regression Analysis – MRA)

Berdasarkan hasil uji analisis regresi moderate diperoleh persamaan regresi sebagai berikut :

Tabel 2. Hasil Uji Regresi Moderate

Konstanta	-191,135	-1,146	0,263
R	0,795		
R Square	0,632		
Adjusted R Square	0,500		
F hitung	4,772		
F sig	0,001		
Sig	< 0,000		

Berdasarkan persamaan regresi tersebut dapat diperoleh bahwa nilai *Adjusted R*² 0,500 dan nilai F hitung 4,772. Bandingkan dengan *Adjusted R*² regresi utama 0,572 dan nilai F hitung regresi utama 11,343, sehingga dapat disimpulkan bahwa $0,500 < 0,572$ dan $4,772 < 11,343$, dapat dibuktikan bahwa nilai *adjusted R*² dan nilai uji F pada persamaan regresi hirarki lebih kecil dari nilai *adjusted R*² dan nilai uji F pada persamaan regresi utama, maka dapat dinyatakan bahwa variabel dilema etika tidak mampu memoderasi pengaruh variabel komitmen organisasi, *personal cost*, *personal responsibility*, dan tingkat kecurangan terhadap intensi *whistleblowing*.

Pembahasan

Pengaruh komitmen organisasi terhadap intensi *whistleblowing* pada Inspektorat Kabupaten dan Kota Pekalongan.

Hasil pengujian hipotesis pertama menyatakan bahwa hipotesis yang diajukan ditolak. Hal ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi yang tinggi tidak selalu diikuti dengan

meningkatnya intensi untuk *whistleblowing*, sehingga dapat disimpulkan bahwa komitmen organisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing* pada Inspektorat Kabupaten dan Kota Pekalongan.

Kesetiaan seorang karyawan terhadap organisasi patut untuk dipertanyakan, apakah mereka lebih berkomitmen terhadap perusahaan atau pada rekan kerjanya di perusahaan atau organisasi. Dalam situasi khusus, misalnya seorang rekan kerja melakukan tindakan yang tidak etis demi kepentingan pribadi dan melanggar standar akan menciptakan tekanan bagi individu untuk berpikir dan berperilaku dengan cara yang berbeda. Jika pelanggaran standar tidak dilaporkan, kemungkinan besar organisasi akan menerima dampak negatif dari pelanggaran tersebut. Di sisi lain, jika pelanggaran dilaporkan maka rekan kerja akan menerima dampak negatif dari organisasi secara langsung. Situasi tersebut dapat mendorong seseorang untuk bertindak atas nama teman mereka, tanpa memikirkan kesejahteraan organisasi secara keseluruhan. Dalam penelitian ini dibuktikan dengan jawaban mengenai rasa terikat dan bangga dengan organisasi mereka. Menurut statistik deskriptif jawaban responden, rata-rata keseluruhan para pegawai menjawab netral. Namun melihat frekuensi jawaban, jawaban dari responden pria cenderung sangat setuju pada pernyataan mengenai tidak adanya rasa keterikatan emosional dengan organisasi, hal ini dapat mewakili bahwa komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap intensi *whistleblowing*.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian Ahmad (2012) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap intensi auditor internal melakukan *whistleblowing*. Hasil penelitian Septianti dan Sholihin (2013) juga menyatakan bahwa komitmen organisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap niat melakukan *whistleblowing*.

Pengaruh *personal cost* terhadap intensi *whistleblowing* pada Inspektorat Kabupaten dan Kota Pekalongan.

Hasil pengujian hipotesis yang kedua menyatakan bahwa hipotesis yang diajukan diterima. Hal ini berdasarkan hasil pengujian hipotesis kedua yang menyatakan bahwa *personal cost* berpengaruh positif dan signifikan terhadap intensi *whistleblowing* pada Inspektorat Kabupaten dan Kota Pekalongan, sehingga hipotesis yang diajukan yang menyatakan *personal cost* berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing* pada Inspektorat Kabupaten dan Kota Pekalongan diterima. Hal ini dapat dibuktikan melalui statistik jawaban responden yang lebih banyak memilih setuju untuk melaporkan sebuah kecurangan.

Hal ini mendukung penelitian Graham dalam Zhuang (2003) mengemukakan bahwa *personal cost* yang paling dipertimbangkan adalah pembalasan dari orang-orang dalam organisasi yang menentang tindakan pelaporan. *Personal cost* berkurang ketika bantuan dalam persiapan dan presentasi argumen kritis tersedia dan diberikan perlindungan pembalasan.

Pengaruh *personal responsibility* terhadap intensi *whistleblowing* pada Inspektorat Kabupaten dan Kota Pekalongan.

Hasil pengujian hipotesis yang ketiga menyatakan bahwa hipotesis yang diajukan diterima. Hal ini berdasarkan hasil pengujian hipotesis ketiga yang menyatakan bahwa *personal responsibility* berpengaruh positif dan signifikan terhadap intensi *whistleblowing* pada Inspektorat Kabupaten dan Kota Pekalongan, sehingga hipotesis yang diajukan yang menyatakan *personal responsibility* berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing* pada Inspektorat Kabupaten dan Kota Pekalongan diterima. Hal ini menunjukkan bahwa *personal responsibility* yang tinggi dapat mempengaruhi intensi untuk *whistleblowing*.

Personal responsibility juga dapat memengaruhi seseorang untuk melakukan tindakan *whistleblowing*, karena dianggap sudah menjadi tanggungjawab personal bagi setiap individu tersebut. Hal ini mendukung penelitian Kaplan (2001) yang menjelaskan bahwa *personal responsibility* berpengaruh signifikan terhadap intensi pelaporan auditor. Dalam penelitian ini dapat dibuktikan dengan jawaban dari responden mengenai tanggungjawab dan peran seseorang dalam masyarakat, semua responden menganggap bahwa tanggungjawab dan peran mereka dalam masyarakat sangatlah penting.

Pengaruh tingkat kecurangan terhadap intensi *whistleblowing* pada Inspektorat Kabupaten dan Kota Pekalongan.

Hasil pengujian hipotesis yang keempat menyatakan bahwa hipotesis yang diajukan diterima. Hal ini berdasarkan hasil pengujian hipotesis keempat yang menyatakan bahwa tingkat kecurangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap intensi *whistleblowing* pada Inspektorat Kabupaten dan Kota Pekalongan, sehingga hipotesis yang diajukan yang menyatakan tingkat kecurangan berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing* pada Inspektorat Kabupaten dan Kota Pekalongan diterima. Hal ini menunjukkan bahwa semakin serius tingkat kecurangan maka dapat meningkatkan intensi untuk *whistleblowing*.

Tingkat keseriusan kecurangan berpengaruh positif terhadap intensi melakukan *whistleblowing* mungkin disebabkan oleh para pegawai fungsional inspektorat yang mempunyai persepsi bahwa semua jenis kecurangan yang terjadi adalah jenis kecurangan yang relatif serius dan mengakibatkan kerugian yang cukup besar bagi organisasi, dengan demikian terdorong untuk melakukan *whistleblowing*. Hal ini mendukung hasil penelitian Miceli, Near and Schwenk (1991) yang menyatakan bahwa jika kecurangan dilakukan hanya untuk keuntungan pribadi belaka, seperti pencurian, maka akan menimbulkan keinginan anggota organisasi untuk melaporkan. Hal ini dikarenakan aksi pencurian hanya memperkaya si pelaku sendiri, sama saja dengan merusak garis bawah organisasi. Hasil ini juga mendukung penelitian

Ahmad, Smith dan Ismail (2012) yang menyatakan bahwa semakin serius kecurangan akan semakin tinggi pula intensi melakukan *whistleblowing*, dan penelitian Winardi (2013) yang menyatakan bahwa tingkat kecurangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap intensi *whistleblowing*.

Pengaruh komitmen organisasi, *personal cost*, *personal responsibility* dan tingkat kecurangan terhadap intensi *whistleblowing* pada Inspektorat Kabupaten dan Kota Pekalongan.

Hasil hipotesis kelima menyatakan bahwa hipotesis yang diajukan diterima. Variabel komitmen organisasi, *personal cost*, *personal responsibility* dan tingkat kecurangan secara simultan berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing* pada Inspektorat Kabupaten dan Kota Pekalongan.

Hal ini dapat dihubungkan dengan hasil jawaban responden dalam penelitian yang rata-rata menyatakan setuju terhadap seluruh item pernyataan indikator masing-masing variabel dapat dilihat dari statistic jawaban responden, namun divariabel komitmen organisasi jawaban yang sering muncul adalah netral.

Kemampuan dilema etika dalam memoderasi pengaruh komitmen organisasi, *personal cost*, *personal responsibility* dan tingkat kecurangan terhadap intensi *whistleblowing*.

Hasil hipotesis keenam menyatakan bahwa hipotesis yang diajukan ditolak, sehingga dapat disimpulkan bahwa dilema etika tidak mampu memoderasi pengaruh pengaruh komitmen organisasi, *personal cost*, *personal responsibility* dan tingkat kecurangan terhadap intensi *whistleblowing* pada Inspektorat Kabupaten dan Kota Pekalongan.

Hal ini dapat dibuktikan dengan jawaban responden tentang keindependan pegawai sebagai tanggungjawab kepada publik dan profesi, jawaban dari pernyataan tersebut responden menyatakan kesetujuannya akan pernyataan tersebut, pada dasarnya independensi adalah salah satu komitmen dalam berorganisasi, karena loyalitas yang tinggi pada organisasi maka seseorang tersebut tidak akan mengalami dilematis dalam pengambilan keputusan yang etis, sehingga dilema etika tidak dapat mempengaruhi hubungan antara komitmen organisasi terhadap intensi *whistleblowing*. Selain itu juga dibuktikan dengan jawaban responden dari pernyataan mengenai membuat keputusan yang memiliki konsekuensi bagi diri sendiri maupun orang lain. Dari jawaban responden cenderung setuju dengan konsekuensi atas keputusan yang sudah dibuat, sehingga ini menguatkan bahwa tidak ada kedilemaan seseorang dalam mengambil keputusan dan akan menerima apapun konsekuensinya. Dan juga dibuktikan dengan jawaban responden dari pernyataan mengenai tanggungjawab, dalam hal ini suatu profesi sudah menjadi tanggungjawab bagi mereka, sehingga jika sudah menganggap suatu

profesi tersebut adalah sebagai tanggungjawab mereka, maka sudah tidak ada keraguan lagi dalam pengambilan suatu keputusan.

SIMPULAN

Kesimpulan yang diperoleh dari hasil penelitian ini antara lain : (1) Komitmen organisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing* pada Inspektorat Kabupaten Pekalongan dan Inspektorat Kota Pekalongan. (2) *Personal cost* berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing* pada Inspektorat Kabupaten Pekalongan dan Inspektorat Kota Pekalongan. (3) *Personal responsibility* berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing* pada Inspektorat Kabupaten Pekalongan dan Inspektorat Kota Pekalongan. (4) Tingkat kecurangan berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing* pada Inspektorat Kabupaten Pekalongan dan Inspektorat Kota Pekalongan. (5) Komitmen organisasi, *personal cost*, *personal responsibility*, dan tingkat kecurangan berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing* pada Inspektorat Kabupaten Pekalongan dan Inspektorat Kota Pekalongan. (6) Dilema etika tidak mampu memoderasi pengaruh komitmen organisasi, *personal cost*, *personal responsibility* dan tingkat kecurangan terhadap intensi *whistleblowing* pada Inspektorat Kabupaten Pekalongan dan Inspektorat Kota Pekalongan. Intensitas *whistleblowing* dapat dipengaruhi oleh *personal cost*, *personal responsibility* serta tingkat kecurangan.

Kemampuan dilema etika dalam memoderasi variabel yang mempengaruhi intensitas *whistleblowing* memerlukan adanya faktor lain seperti status manajerial. Kecurangan yang dilakukan seseorang yang memiliki status manajerial yang tinggi sehingga mampu mengambil keputusan tersebut untuk kepentingan perusahaan, maka kecil kemungkinan bagi anggota organisasi untuk melaporkan. Misalnya, perusahaan menerbitkan laporan keuangan yang sudah dimanipulasi, untuk menaikkan citra perusahaan atau menaikkan laba untuk meningkatkan bonus karyawan. Hal ini pasti akan menimbulkan dilema bagi seseorang yang ingin melaporkan kecurangan tersebut sebagaimana dijelaskan pada penelitian Nurhidayat (2017) yang menemukan interaksi yang terjadi akibat adanya relasi kuasa (*power*) antara *whistleblower* dan *wrongdoers* dalam bentuk konflik (pertikaian atau pertentangan) yang menimbulkan dilema etika dalam pengungkapan suatu kecurangan.

DAFTAR PUSTAKA

- Ahmad, Syahrul Ahmad, Smith, Malcolm, dan Ismail, Zubaidah. (2012). *Internal Whistle-Blowing Intentions: A Study of Demographic and Individual Factors*. *Journal of Modern Accounting and Auditing*. Vol. 8 no. 11; 1632-1645.
- Aliyah, Siti. (2015). Analisis Faktor – faktor yang Mempengaruhi Minat Pegawai dalam

- Melakukan Tindakan Whistleblowing. *JDEB* Vol. 12 No. 2, Oktober 2015.
- Agustin, C. R. (2016). Analisis pengaruh komitmen profesional, komitmen organisasi, dan demografi terhadap intensi melakukan tindakan whistleblowing. Fakultas Ekonomi dan Ilmu Sosial UIN Syarif Hidayatullah Jakarta.
- Association of Certified Fraud Examiner (ACFE)*. (2012). *Report to the Nations on Occupational Fraud and Abuse*. Austin USA.
- Bagustianto, Rizki dan Kholis, Nur, (2015). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Minat Pegawai Negeri Sipil (Pns) Untuk Melakukan Tindakan Whistleblowing (Studi Pada PNS BPK RI). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB*, Vol. 3 No. 1. Malang, Universitas Brawijaya.
- Bik, O.P.Godefridus, (2010). *The Behavior Assurance Professionals A Cross-Cultural Perspective*. Eburon, Amsterdam.
- Curtis, Mary B., (2006). Are Audit-related Ethical Decisions Dependent upon Mood?. *Journal of Business Ethics*. Vol.68; hlm. 191-209.
- Dozier, Janelle Brinker dan Miceli, Marcia P., (1985). *Potential Predictors of Whistle-Blowing: A Prosocial Behavior Perspective*. *Academy of Management Review*. Vol. 10 No. 4; hlm. 823-836.
- Hidayat, Rahmat. (2010). Pengaruh Komitmen Profesional dan Pengalaman Kerja terhadap Dilema Etika Internal Auditor dalam Pengambilan Keputusan Etis. FEB UIN Syarif Hidayatullah. Jakarta.
- Kaplan, Steven E. dan Whitecotton, Stacey M. (2001). *An Examination of Auditors' Reporting Intentions When Another Auditor is Offered Client Employment*. *A Journal of Practice and Theory*. Vol. 20 no.1; hlm. 45-63
- Kreshastuti, Destriana Kurnia. (2014). Analisis Faktor-Faktor Yang Memengaruhi Intensi Auditor Untuk Melakukan Tindakan Whistleblowing (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Semarang). *Diponegoro Journal Of Accounting*.
- Libriani, Eka Widi dan Utami Initiyas. (2015). Studi Eksperimental Tekanan Ketaatan dan Personal Cost: Dampaknya Terhadap Whistleblowing. *JAB FE UNS*. Vol. 15 no.2 ; hlm 106-119.
- Miceli, Marcia P. dan Near, Janet P., (1985). *Characteristics of Organizational Climate and Perceived Wrongdoing Associated with Whistle-Blowing Decisions*. *Personnel Psychology*. 1985 (38); hlm. 525-544.
- Miceli, Marcia P., Near, Janet P., dan Schwenk, Charles R., (1991). *Who Blows The Whistle and Why?*. *Industrial & Labor Relation Review*. Vol 45 no. 1; hlm. 113-130.
- Mukhtar dan Sudiaman, (2017, 28 Mei). KPK Sebut Peran Inspektorat dalam Pemberantasan Korupsi Masih Lemah. *Republika*. Diakses dari <https://nasional.republika.co.id>.
- Nurhidayat, Ilham. (2017). Tindakan Whistleblowing : Dilematika dan Tantangan Etika dalam Organisasi. Universitas Gajah Mada. etd.repository.ugm.ac.id.
- Sagara, Yusrar. (2013). Profesionalisme Internal Auditor dan Intensi Melakukan Whistleblowing. *Jurnal Liquidity*. Januari-Juni 2013, 2(1), 33-44
- Saputri, Dessy Suciati dan Nur Aini. (2018, 19 Februari). ICW: Kerugian Negara Akibat Korupsi Meningkat. *Republika*. Diakses dari <http://www.republika.co.id>.

- Schultz-Jr., Joseph J., Johnson, Douglas A., Morris, Deigan dan Dyrnes, Sverre, (1993). *An Investigation of The Reporting of Questionable Acts in an International Setting*, *Journal of Accounting Research*, Vol. 31; hlm. 75-103.
- Sekaran, Uma dan Bougie, R., (2011). *Research Methods for Business: A Skill Building Approach*. Chichester: Wiley.
- Septianti, W. dan Sholihin, M., (2013). Pengaruh Faktor Organisasional, Individual, Situasional, Dan Demografis Terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing* Internal. etd.repository.ugm.ac.id.
- Singarimbun, M. dan Effendi, S. (1995). *Metode Penelitian Survei*, Edisi. Revisi. Jakarta : PT. Pustaka LP3ES.
- Sugiyono. (2009). *Statistika Untuk Penelitian*. Bandung: Alfabeta.
- Suliyanto. (2011). *Ekonometrika Terapan: Teori & Aplikasi dengan SPSS*. Penerbit Andi. Yogyakarta.
- Taylor, E.Z dan Mary B. Curtis. (2010). *An Examination Of The Layers Workplace Influence In Ethical Judgement: Whistleblowing Likelihood and Perseverance in Public Accounting*. *Journal of Business Ethics*.
- Tuanakotta, Theodorus M, (2012). *Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif*. Edisi 2. Jakarta: Salemba Empat.
- Tugas pokok dan fungsi Inspektorat Kabupaten Pekalongan. (2016). Peraturan Bupati Pekalongan Nomor 47 Tahun 2016. Pekalongan. Diakses dari inspektorat.pekalongankab.go.id.
- Tugas pokok dan fungsi Inspektorat Kabupaten Pekalongan. (2016). Peraturan Walikota Nomor 52 Tahun 2016. Pekalongan. Diakses dari inspektorat.pekalongankota.go.id.
- Wiener, Y.(1982). *Commitment in Organizations: A Normative View*. *Academy of Management Review*.Vol. 7.No.3. pp. 418-428.
- Winardi, Rijadh Djatu, (2013). *The Influence of Individual and Situational Factors on Lower-Level Civil Servants' Whistle-Blowing Intention in Indonesia*. *Journal of Indonesian Economy and Business*.
- Zhuang, J, (2003). *Whistleblowing & Peer Reporting: A Cross-Cultural Comparison of Canadians and Chinese*. Tesis Magister Sains, University of Lethbridge, Canada.