

PENGARUH *ETHICAL CLIMATE*, *PERSONAL COST* DAN PEMBERIAN *FINANCIAL REWARD* TERHADAP NIAT MELAKUKAN *WHISTLEBLOWING*

(Studi Empiris Pada Kantor Cabang PT. Pegadaian (Persero) Wilayah Area Padang)

Silfia Reshie¹, Henri Agustin², Nayang Helmayunita³

¹Alumni Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Padang

^{2,3}Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Padang

*Korespondensi: silfiarashie95@gmail.com

Abstract: *This study aims to examine the influence of ethical climate, personal cost and the provision of financial rewards on whistleblowing intention. This research is quantitative research. The population in this study were employees of PT. Pegadaian (Persero) Padang Area. The sample in this study was taken using purposive sampling, namely 37 samples. The data collection method used is a survey method in the form of a questionnaire which was delivered directly to each Pegadaian Branch Unit. Data processing performed using SPSS. The results of this research indicate that ethical climate-egoism does not have a significant negative effect on whistleblowing intentions (sign 0.512). Ethical climate-benevolence does not have a significant negative effect on whistleblowing intentions (sign 0.284). Personal cost does not have a significant positive effect on the intention to do whistleblowing (sign 0.054) Ethical climate-principle has a significant positive effect on the whistleblowing intention (sign 0.047). Giving financial reward has a significant positive effect on whistleblowing intention (sign 0.009).*

Keywords: *whistleblowing intention; ethical climate; personal cost; financial reward*

How to cite (APA 6th style):

Reshie, S., Agustin, H. dan Helmayunita, N. (2020). Pengaruh *Ethical Climate, Personal Cost*, dan Pemberian *Financial Reward* Terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing*. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 2(3), 3029-3049.

PENDAHULUAN

Masalah *whistleblowing* telah mendapatkan perhatian luas secara global selama beberapa dekade terakhir (Ahmad *et al.*, 2012). Hal ini didorong oleh adanya skandal akuntansi yang terjadi di perusahaan besar di Amerika seperti skandal Enron terkait tidak teraturnya urusan keuangan dan akuntansi Enron yang dilaporkan Sherron Watkins (2001) (Semendawai dkk, 2011), dilaporkannya kecurangan akuntansi WorldCom oleh Chyntia Cooper (2002) (*Wordpress.com*), penipuan saham Tyco International (2002) (*Detik.com*), manipulasi laporan keuangan CMS Energy Global Crossing (2002) (*Nytimes.com*), yang menyebabkan pemerintah Amerika Serikat pada saat itu mengeluarkan undang-undang *Sarbanes-Oxley Act* pada tahun 2002 sebagai

tanggapan terhadap sejumlah praktik tidak etis yang terjadi di perusahaan besar di Amerika (Suyatno, 2018).

Sarbanes-Oxley Act tahun 2002 lebih lanjut memperkenalkan ketentuan untuk melindungi *whistleblower* perusahaan dan mengamanatkan perusahaan untuk membentuk sistem *whistleblowing* internal (Lee dan Xiao, 2018). Sejak keluarnya peraturan tersebut, penelitian sebelumnya setuju bahwa *whistleblowing* merupakan struktur internal organisasi yang penting untuk melawan *wrongdoing* di dalam perusahaan (Ahmad *et al.*, 2012). *Whistleblowing* akan memungkinkan organisasi untuk memperbaiki kesalahan perusahaan secara internal dan ini dapat mencegah perusahaan dari menghadapi kerusakan substansial lebih lanjut (Ahmad, 2011).

Whistleblowing merupakan pengungkapan oleh anggota organisasi (sebelumnya atau saat ini) dari praktik ilegal, tidak bermoral atau tidak sah dibawah kendali atasan mereka, kepada orang atau organisasi yang mungkin dapat mempengaruhi dan melakukan tindakan (Near dan Miceli, 1985). *Whistleblowing* dapat dilakukan secara internal maupun eksternal (Lee dan Xiao, 2018). Internal *whistleblowing* adalah pelaporan kecurangan yang dilakukan oleh pegawai kepada atasannya. Sedangkan eksternal *whistleblowing* adalah pelaporan kecurangan yang dilakukan oleh pegawai kepada pihak yang berada diluar organisasi seperti media dan regulator.

Secara umum perusahaan lebih memilih karyawan untuk melaporkan kesalahan melalui internal daripada saluran eksternal, karena *whistleblowing* eksternal dapat menyebabkan dampak negatif seperti malu publik, tindakan hukum terhadap perusahaan, berkurangnya rasa percaya diri manajemen, mengurangi penjualan dan pelepasan informasi eksklusif (Guthrie dan Taylor, 2017). Sebaliknya, pelaporan internal memungkinkan perusahaan untuk mengatasi kesalahan dengan cara meminimalkan efek berbahaya seperti itu dan bahkan mungkin memungkinkan perusahaan untuk menghindari keterlibatan pihak ketiga sama sekali (Brink *et al.*, 2013). Ketika diberikan pilihan, penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa pegawai lebih cenderung melaporkan kecurangan/*whistleblowing* secara internal dalam organisasi daripada eksternal *whistleblowing* (Kaplan *et al.*, 2011).

Hubungan karyawan yang erat dengan organisasi mereka, pemahaman lebih atas internal organisasi, kedudukan karyawan, sulit atau mudahnya mengenali tindakan kesalahan yang serius, memberikan motif yang kuat kepada karyawan untuk melakukan *whistleblowing* (Liyarachchi dan Newdick, 2009). Meskipun ada dorongan untuk karyawan melaporkan segala bentuk kesalahan dalam organisasinya, namun karyawan menghadapi pilihan yang sulit antara kesetiiaannya kepada organisasi disatu sisi atau keyakinan pribadi untuk melakukan hal yang benar (Ahmad, 2011). Vinten (dalam Ahmad *et al.*, 2014) mengaitkan tindakan *whistleblowing* mirip dengan “fenomena sengatan lebah” yang hanya bisa digunakan sekali sebelum tindakan itu sendiri membahayakan karier pelapor tersebut. Ini menunjukkan dilema nyata yang dihadapi oleh *whistleblower* untuk melaporkan kecurangan.

Pengembangan *whistleblowing* di Indonesia hadir dengan diterbitkannya Pedoman Sistem Pelaporan Pelanggaran atau *Whistleblowing System* (WBS) oleh Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) yang digunakan perusahaan dalam mengembangkan sistem pelaporan pelanggaran secara manual. Aturan implisit tersirat dalam UU No.13 Tahun 2006 mengenai perlindungan saksi dan korban dan selanjutnya Surat Edaran Mahkamah Agung (SEMA) Nomor 4 Tahun 2011 mengenai perlakuan para pelapor (*whistleblower*) tindak pidana dan saksi pelaku yang bekerja sama (*justice collaborator*) (Semendawai dkk, 2011). Dalam peraturan menteri BUMN No. 13 PER-13/MBU/10/2015 juga dijelaskan mengenai ketentuan penggunaan sistem aplikasi bagi pegawai atau pejabat untuk melaporkan setiap tindakan pelanggaran yang

terindikasi melanggar aturan dari kementerian BUMN, dan salah satu perusahaan BUMN yang menerapkan *whistleblowing system* adalah PT. Pegadaian (Persero)

PT. Pegadaian (Persero) merupakan perusahaan BUMN yang bergerak di bidang keuangan di Indonesia. PT. Pegadaian (Persero) telah menerapkan sistem *whistleblowing* sejak tahun 2013. Implementasi sistem *whistleblowing* di PT. Pegadaian (Persero) merupakan bagian dari implementasi *good corporate governance* yang diorganisasikan, dikoordinasikan, direkomendasikan dan dilaksanakan oleh Divisi *Good Corporate Governance & Risk Management*. Sistem *whistleblowing* dirancang untuk menerima menelaah dan menindaklanjuti pengaduan dari karyawan dengan tetap menjaga kerahasiaan pelapor. Namun demikian sistem akan percuma jika tidak ada seorangpun yang menggunakannya (Bagustianto dan Nurkholis, 2015). Oleh karena itu penting bagi organisasi untuk mengetahui faktor-faktor yang dapat mempengaruhi niat karyawan untuk melakukan *whistleblowing*, agar organisasi dapat merancang kebijakan (Prosedur, *Work Instruction* dan *Standart Operating Prosedure*) dan merancang sebuah sistem *whistleblowing* yang efektif (Raharjo, 2015)

Studi telah meneliti apa yang memotivasi tindakan *whistleblowing* dan faktor-faktor yang menyebabkan karyawan untuk melakukan *whistleblowing*. Hasil penelitian atas *ethical climate*, ukuran organisasi, tingkat pekerjaan, masa jabatan, keseriusan pelanggaran (Ahmad *et al.*, 2014), niat *whistleblowing*, *retaliation*, kepercayaan organisasi, *financial reward* (Guthrie dan Taylor, 2017). Namun masih sedikit yang meneliti faktor organisasi terhadap *whistleblowing* salah satunya *ethical climate*.

Hasil penelitian terdahulu beberapa memfokuskan kepada mahasiswa akuntansi/auditing sebagai calon karyawan akuntansi/auditing, akuntan manajemen, auditor. Sejauh ini telah banyak penelitian tentang *whistleblowing*, namun masih minim dilakukan di Indonesia, khususnya pada sektor publik. Penelitian di Indonesia pada sektor publik sebagian besar dilakukan untuk instansi seperti BPK dan KAP serta jarang dilakukan untuk perusahaan BUMN yaitu PT. Pegadaian (Persero). Berdasarkan hal tersebut penelitian ini perlu dilakukan untuk menguji kembali faktor-faktor tersebut dilingkungan perusahaan BUMN yakni PT. Pegadaian (Persero) agar memperoleh hasil yang definitif.

Ethical climate/iklim etis suatu organisasi dapat diartikan sebagai kondisi lingkungan organisasi yang menyebabkan anggota dalam organisasi memandang dan menyikapi suatu peristiwa (Lestari dan Yaya, 2017). Menurut Viktor dan Cullen (1988) *ethical climate* didefinisikan sebagai “dimensi etis budaya organisasi” yang dianggap oleh anggotanya sebagai identitas etis organisasi. Secara psikologis *ethical climate* diartikan sebagai persepsi bersama yang dimiliki karyawan mengenai prosedur dan kebijakan etis yang ada di dalam organisasi (Wimbush dan Shepard, 1994). Savran (dalam Elci *et al.*, 2017) mendefinisikan *ethical climate*/iklim etika organisasi adalah seperangkat ide-ide tentang filsafat moral yang menunjukkan apakah organisasi memiliki kesadaran etis untuk mengatasi masalah. Oleh karena itu, muncul sebagai semacam pandangan psikologis yang mencerminkan kepribadian kolektif sebuah organisasi (Elci *et al.*, 2017).

Sehubungan dengan perilaku *whistleblowing* teori *ethical climate* dapat digunakan untuk menunjukkan bagaimana niat pelaporan dipengaruhi oleh iklim organisasi (Ahmad *et al.*, 2014). Studi Ahmad *et al.* (2014) menggunakan teori *ethical climate work theory* yang dideskripsikan melalui penelitiannya tentang *whistleblowing behaviour: the influence of ethical climates theory*, yang menghubungkan bahwa organisasi memiliki iklim etika/*ethical climate* yang berbeda yang akan mempengaruhi niat individu dalam melakukan tindakan *whistleblowing*.

Ahmad *et al.* (2014) memberikan dukungan empiris mengenai kemungkinan *ethical climate* terhadap dorongan melakukan *whistleblowing*. Penelitian tersebut mendukung peningkatan aturan hukum di negara Malaysia. yang dilakukan pada Institute of Internal Auditor Malaysia (IIA Malaysia). Ahmad *et al.* (2014) menyelidiki hubungan antara *whistleblowing* dengan tiga bentuk iklim etika yaitu *egoism*, *benevolence* dan *principle*. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa hanya iklim etika prinsip yang signifikan dalam memprediksi niat *whistleblowing* internal pada auditor internal. Iklim prinsip didasarkan pada keyakinan bahwa ada prinsip-prinsip universal keputusan benar dan salah dan etika diambil oleh anggota organisasi didasarkan pada aplikasi atau penafsiran peraturan, hukum dan standar.

Egoism mengacu pada perilaku yang berkaitan terutama dengan kepentingan diri. Pendekatan egoistik didasarkan pada filsafat moral *egoism* yang merefleksikan perhatian untuk diri, atau apa yang menjadi kepentingan terbaik individu (Barnett dan Vaicys, 2000). Dalam iklim *egoism* kepentingan pribadi individu menjadi sumber utama pertimbangan moral ketika keputusan harus dibuat (Victor dan Cullen, 1988), sedangkan kebutuhan dan kepentingan orang lain dalam organisasi yang sama kurang diperhatikan (Cullen *et al.*, 2003).

Cullen *et al.* (2003) lebih lanjut mengatakan dalam iklim *egoism*, norma-norma mendorong fokus pada keuntungan pribadi, dengan harapan bahwa individu tidak peduli dengan kesejahteraan orang lain. Hal ini memberikan sinyal iklim *egoism* bagi anggota organisasi bahwa organisasi mendukung dan mengizinkan perilaku yang mementingkan diri sendiri, bahkan dengan mengorbankan orang lain dan dalam iklim seperti ini, mereka mungkin melihat tindakan *whistleblowing* sebagai berpotensi berbahaya dan akan memilih untuk tidak terlibat didalamnya (Ahmad, 2011).

Benevolence dalam keputusan dan tindakan yang diambil untuk menghasilkan kebaikan terbesar kepada semua orang. Dalam iklim *benevolence*, ada harapan bahwa anggota organisasi peduli dengan kesejahteraan satu sama lain di dalam dan di luar organisasi (Victor dan Cullen, 1988). Karakteristik khas kelompok iklim *benevolence*, seperti kerjasama, serta adanya perasaan positif tentang tugas yang mungkin membangun nada afektif positif diantara anggota organisasi (Wech *et al.*, dalam Cullen *et al.*, 2003). Sehingga memberikan dampak positif dalam organisasi yang dapat mengakibatkan perilaku seperti menyebarkan *goodwill* dan informasi yang baik tentang organisasi bahkan melindungi organisasi terhadap ancaman untuk fungsi yang tepat (George dan Ringkas dalam Cullen *et al.*, 2003). Anggota organisasi dengan karakter *benevolence* akan menyikapi suatu peristiwa dengan memerhatikan kesejahteraan bagi orang lain. Mereka akan menolak suatu kondisi yang tidak etis dengan memerhatikan orang lain, organisasi, dan permasalahan yang melanggar ketentuan dari organisasi tersebut. Organisasi dengan karakteristik *benevolence* yang kuat, anggota organisasi akan cenderung melaksanakan tindakan *whistleblowing* (Lestari dan Yaya, 2017).

Principle dalam keputusan yang dibuat dan tindakan yang diambil sesuai dengan undang-undang, peraturan, kode dan prosedur. Anggota organisasi dengan karakteristik *principle*, anggota di dalam organisasi akan menyikapi peristiwa dengan mempertimbangkan prinsip-prinsip yang umum seperti hukum, peraturan, dan standar. Dalam organisasi dengan *ethical climate-principle* cenderung mempertimbangkan penerapan aturan dan hukum dalam pengambilan keputusan etis. Ketika sebuah organisasi mengembangkan *ethical climate-principle* yang tinggi, anggota organisasi akan cenderung melakukan *whistleblowing* (Ahmad *et al.*, 2014).

Selain itu faktor yang mempengaruhi *whistleblowing* juga dapat dilihat dari *personal cost*. *Personal cost* adalah persepsi pegawai terhadap resiko pembalasan maupun sanksi dari anggota

organisasi, yang dapat mengurangi niat pegawai untuk melaporkan *wrongdoing* (Schutlz *et al* dalam Bagustianto dan Nurkholis, 2015). *Personal cost* merupakan bahaya yang dirasakan atau ketidaknyamanan yang didapat dari hasil *whistleblowing* (Latan *et al.*, 2016). Penelitian terdahulu oleh (Dozier dan Miceli, 1985; Latan *et al.*, 2016) menggunakan kerangka *prosocial organizational behavior theory (POB)* yang menjelaskan bahwa *whistleblowing* merupakan perilaku prososial karena tidak murni altruistik atau tanpa pamrih, tetapi keputusan untuk melakukan *whistleblowing* juga didorong oleh biaya dan manfaat yang dirasakan pelapor.

Biaya pribadi/*personal cost* yang dirasakan oleh seorang *whistleblower* dapat berupa resiko dan ketidaknyamanan pelaporan serta pembalasan (Lee dan Xiao, 2018). Beberapa pembalasan dapat terjadi dalam bentuk tidak terwujud (*intangibile*), misalnya penilaian kerja yang tidak seimbang, hambatan kenaikan gaji, pemutusan kontrak kerja, atau dipindahkan ke posisi yang tidak diinginkan (Curtis, 2006). Curtis (2006) mengatakan *personal cost* dapat saja didasarkan pada penilaian subjektif, yang artinya persepsi *personal cost* antar pegawai dapat saja berbeda bergantung penilaian masing-masing. Namun menurut Near dan Miceli (1985) keseragaman peran pembalasan tetap dapat ditelusuri, Anggota organisasi yang kehilangan pekerjaannya atau mendapatkan gangguan setelah melaporkan *wrongdoing* mungkin akan memandang pelaporan sebagai tindakan yang harus dibayar mahal dan dihukum.

Studi Latan *et al.* (2016) dan Lestari dan Yaya (2017) memberikan dukungan empiris mengenai kemungkinan *personal cost* terhadap dorongan melakukan tindakan *whistleblowing*. Penelitian tersebut menunjukkan bahwa *personal cost* dari pelaporan memiliki efek negatif pada niat *whistleblowing*. Studi Latan *et al.* (2016) mengatakan bahwa *personal cost* terhadap *whistleblowing* penting dalam menjelaskan keputusan seseorang untuk terlibat atau tidak dalam *whistleblowing* (Latan *et al.*, 2016). Hasil penelitiannya menunjukkan *personal cost* dari pelaporan yang lebih besar akan mengurangi niat akuntan melakukan *whistleblowing*. Namun, penelitian Bagustianto dan Nurkholis (2015) menunjukkan PNS BPK RI tidak mempertimbangkan *personal cost* sebagai faktor yang akan mempengaruhi niatnya melakukan *whistleblowing*.

Selain biaya pelaporan, *whistleblower* juga mempertimbangkan manfaat yang akan diterimanya berupa *financial reward*. Pemberian *financial reward* merupakan *feedback* positif yang diberikan oleh perusahaan kepada karyawannya yang berupa uang, atas tindakan *whistleblowing*. Pemberian *financial reward* atau imbalan uang merupakan salah satu upaya organisasi untuk mendorong karyawannya melaporkan kecurangan secara internal daripada eksternal (Guthrie dan Taylor, 2017), mengingat besarnya biaya yang harus dikeluarkan perusahaan ketika pelaporan dilakukan secara eksternal (Brink *et al*, 2013).

Program imbalan uang untuk *whistleblower* telah diperkenalkan dalam ketentuan *The Dodd-Frank Act 2010*. *Securities and Exchange Commission (SEC)* akan memberikan 10 sampai 30 persen dari uang pulih kepada *whistleblower* yang secara sukarela memberikan informasi mengenai pelanggaran sekuritas yang mengarah ke pemulihan pemerintah (Pope dan Lee, 2013). Bukti sejarah telah menunjukkan bahwa program ini dapat meningkatkan klaim *whistleblowing* (Brink *et al*, 2013). Namun, pelaporan kecurangan yang dilakukan kepada pihak eksternal seperti ini, disatu sisi akan memberikan dampak negatif bagi perusahaan seperti malu publik, tindakan hukum terhadap perusahaan mengurangi penjualan serta pelepasan informasi eksklusif (Brink *et al*, 2013). Oleh karena itu penting bagi organisasi untuk meningkatkan pelaporan internal, pemberian *financial reward* dapat menjadi pertimbangan bagi perusahaan untuk mendorong pelaporan internal.

Xu dan Ziegenfuss (2008) memberikan dukungan empiris mengenai kemungkinan pemberian *financial reward* terhadap dorongan melakukan *whistleblowing*. Xu dan Ziegenfuss (2008) dalam penelitiannya mengatakan orang termotivasi untuk melakukan perilaku tertentu karena dikaitkan dengan adanya penghargaan atau imbalan yang pernah ada atas perilaku tersebut. Xu dan Ziegenfuss (2008) selanjutnya menyatakan pemberian *financial reward* akan membuat *whistleblower* termotivasi diandingkan tidak. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa auditor akan melaporkan kesalahan kepada pihak berwenang yang lebih tinggi ketika hadiah uang tunai disediakan. Selain itu hasilnya mengungkapkan auditor dengan tingkat penalaran moral lebih rendah sensitif terhadap pemberian hadiah uang atau lebih bersedia untuk melakukan *whistleblowing* ketika hadiah tunai diberikan. Sejalan dengan itu penelitian Pope dan Lee (2013) menunjukkan bahwa pemberian hadiah uang berpotensi meningkatkan kecenderungan karyawan untuk melaporkan kecurangan.

Studi Guthrie dan Taylor (2017) menunjukkan bahwa *whistleblowing* dapat digunakan sebagai mekanisme pencegahan untuk melakukan kesalahan. Studi menunjukkan bahwa sifat dan luasnya pembalasan memiliki efek negatif pada keputusan calon *whistleblower* dalam pengungkapan kesalahan (Ahmad, 2011), pemberian *financial reward* akan mengurangi konsekuensi negatif dari pembalasan (Xu dan Ziegenfuss, 2008). Namun kepatuhan profesional mempertanyakan apakah pemberian *financial reward* tersebut akan memiliki efek yang diinginkan (Brink *et al*, 2013), artinya menawarkan hadiah uang untuk tindakan biasanya dimotivasi oleh insentif intrinsik, seperti *whistleblowing* internal yang kadang dapat menyebabkan konsekuensi yang tidak diinginkan (Feldman dan Lobel, 2010). Oleh karena itu peneliti tertarik untuk menguji faktor pemberian *financial reward* untuk melihat apakah pemberian *financial reward* berpengaruh efektif dalam meningkatkan niat *whistleblowing* pegawai PT. Pengadaian (Persero) area Padang. Oleh karena itu pemberian *financial reward* dianggap menjadi faktor ketiga yang dapat mempengaruhi niat pegawai untuk melakukan *whistleblowing*.

Berdasarkan penjelasan diatas, penerapan *whistleblowing* ini sangat diperlukan dalam suatu perusahaan maupun organisasi, karena akan memberikan dampak positif terhadap perusahaan. *Whistleblowing* juga dapat meminimalisir kecurangan yang terjadi. Maka penulis tertarik melakukan penelitian dengan judul: “Pengaruh *Ethical Climate*, *Personal Cost*, dan Pemberian *Financial Reward* Terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing*”

REVIU LITERATUR DAN HPOTESIS

Prosocial Organizational Behavior Theory

Teori perilaku prososial dijelaskan oleh Brief dan Motowidlo (1986) sebagai perilaku atau tindakan yang dilakukan oleh anggota sebuah organisasi terhadap individu, kelompok atau organisasi yang ditujukan untuk meningkatkan kesejahteraan individu, kelompok, atau organisasi tersebut. Perilaku prososial bukanlah perilaku altruistik, yang sepenuhnya tanpa pamrih. Dozier dan Miceli (1985) mengatakan bahwa perilaku prososial merupakan perilaku sosial positif yang dilakukan bukan hanya untuk memberikan manfaat kepada orang lain, tetapi juga untuk kepentingan diri individu itu sendiri. Namun, besarnya tingkatan niat seseorang untuk memperoleh manfaat bagi dirinya sendiri serta memberikan manfaat bagi pihak lain bervariasi pada berbagai kasus perilaku prososial (Bagustianto dan Nurkholis, 2015).

Teori perilaku prososial merupakan salah satu teori yang biasa digunakan dan dijadikan landasan dalam mempelajari dan meneliti *whistleblowing*. Ahmad (2011) mengatakan *whistleblowing* dianggap sebagai perilaku sosial positif, seorang *whistleblower* atau pelapor

mengambil tindakan untuk menghentikan kesalahan atau kecurangan yang ada dalam organisasi dengan tujuan memberi manfaat kepada orang-orang didalam dan diluar organisasi. Dozier dan Miceli (1985) menjelaskan bahwa tindakan *whistleblowing* merupakan suatu bentuk perilaku prososial yang melibatkan kepentingan diri sendiri (egois) dan mementingkan kesejahteraan orang lain (altruistik). Ahmad (2011) mengatakan sebelum melaporkan kecurangan seorang pegawai telah melalui proses pengambilan keputusan yang mencakup analisis biaya dan manfaat terkait keputusan *whistleblowing* nya.

Biaya/*personal cost* yang diterima oleh seorang pegawai dapat berupa masalah, resiko dan ketidaknyamanan pelaporan (Lee dan Xiao, 2018).. Schutlz *et al.*, (dalam Bagustianto dan Nurkholis, 2015) mendefinisikan *personal cost* sebagai persepsi pegawai terhadap resiko pembalasan atau sanksi dari anggota organisasi, yang dapat mengurangi niat pegawai untuk melaporkan kecurangan/*wrongdoing*. Oleh karena itu penting bagi organisasi untuk membuat kebijakan yang dapat meminimalkan biaya dan memaksimalkan manfaat pelaporan. Pemberian *financial reward* merupakan salah satu cara bagi perusahaan untuk memaksimalkan manfaat dari *whistleblowing*.

Ethical Climate Work Theory

Ethical climate work theory merupakan pengembangan dari teori moral kognitif yang dikembangkan oleh Victor dan Cullen (1988). Teori tersebut dijelaskan oleh Simha dan Cullen (2012) sebagai teori yang mendeskripsikan nilai-nilai dalam organisasi dan bagaimana para karyawan bertanggungjawab atas perilaku etis atau tidak etis dalam organisasi tersebut. Teori ini biasa digunakan sebagai konsep untuk memahami sistem normatif organisasi (Raharjo, 2015).

Victor dan Cullen (1988) dalam penelitiannya mengembangkan model *ethical climate*/iklim etis untuk menggambarkan berbagai jenis iklim etika yang terdapat dalam organisasi. Model teoritis dari *ethical climate* tersebut terbagi dalam dua dimensi tipologi konsep yaitu dimensi kriteria etis dan dimensi referensi etis. Dimensi pertama yaitu dimensi kriteria etis yang berhubungan dengan proses pengambilan keputusan dalam organisasi, yang terdiri dari tiga kriteria yaitu *egoism*, *benevolence* dan *principle*. *Egoism* mengacu pada perilaku yang berkaitan terutama dengan kepentingan diri. *Benevolence* dalam keputusan dan tindakan yang diambil untuk menghasilkan kebaikan terbesar kepada semua orang. *Principle* dalam keputusan yang dibuat dan tindakan yang diambil sesuai dengan undang-undang, peraturan, kode dan prosedur. Dimensi kedua yaitu dimensi referensi etis yang mengacu pada lokus analisis. Dimensi ini terdiri dari *individual*, *local* dan *cosmopolitan*.

Pada lokus analisis *individual*, dasar untuk pembuatan keputusan etis individu berasal dari dalam keyakinan moral pribadi individu. Sedangkan lokus analisis *local* mengacu pada ekspektasi yang datang dari organisasi seperti kode etik dalam organisasi. Lokus analisis *cosmopolitan* mengacu pada pembuatan keputusan etis yang didasarkan dari luar individu dan organisasi, seperti kode etik yang dikeluarkan oleh asosiasi profesional yang menaungi organisasi tersebut. Kombinasi dari dimensi teoritis iklim etika menghasilkan sembilan jenis iklim teoritis yakni *self interest*, *company profit*, *efficiency*, *friendship*, *team interest*, *social responsibility*, *personal morality*, *rule, standart operating procedure*, *law*, *profesional codes*. Kesembilan iklim teoritis ini menghasilkan kriteria etis yang memandu dalam proses pengambilan keputusan dalam suatu organisasi (Cullen *et al.*, 2003). *Ethical climate*/iklim etis suatu organisasi akan mempengaruhi perilaku karyawannya dalam memfasilitasi keputusan organisasi baik positif maupun negatif (Ahmad, 2011). Oleh karena itu ketika organisasi memiliki iklim etika yang dapat diidentifikasi, karyawan lebih mampu mengenali jenis dilema etis, untuk

membedakan masalah yang berkaitan dengan dilema etis yang dialami *whistleblower* dan untuk mengidentifikasi proses yang harus digunakan untuk menyelesaikan dilema tersebut (Ahmad, 2011).

Whistleblowing

Bouville (2007) mendefinisikan *whistleblowing* sebagai suatu tindakan dari seorang pegawai (atau mantan pegawai) untuk mengungkap apa yang ia percaya sebagai perilaku ilegal atau tidak etis kepada manajemen yang lebih tinggi/manajemen puncak (*internal whistleblowing*) atau kepada otoritas/pihak berwenang diluar organisasi maupun kepada publik (*external whistleblowing*). Sedangkan orang melakukan pelaporan *whistleblowing* disebut *whistleblower*. Pengaduan dari *whistleblower* terbukti lebih efektif untuk mengungkap kecurangan dibandingkan metode lain seperti audit internal ataupun audit eksternal (Bagustianto dan Nurkholis, 2015)

Whistleblower dapat membantu organisasi untuk memperbaiki kegiatan yang salah dan berbahaya seperti produk yang tidak aman atau untuk mencegah praktik penipuan dan dengan demikian, untuk menghindari konsekuensi merugikan dalam jangka panjang (Near dan Miceli, 1985). Efek merusak yang diciptakan oleh kesalahan organisasi pada kesejahteraan keuangan dalam bisnis global membuat tindakan *whistleblowing* menjadi perilaku prososial, meskipun *whistleblowing* dapat menguntungkan para *whistleblower* secara pribadi, ini umumnya menguntungkan orang atau organisasi selain *whistleblower* (Dozier dan Miceli, 1985).

Hanif dan Odiatma (2017) mengemukakan bahwa secara umum *whistleblowing* memiliki 4 tahapan, yaitu: pertama, seorang *whistleblower* harus mempertimbangkan apakah kejadian yang disaksikan merupakan suatu pelanggaran yang bertentangan dengan nilai-nilai dalam organisasi dan nilai-nilai yang dimiliki *whistleblower* itu sendiri. Kedua, *whistleblower* harus mempertimbangkan beberapa alternatif dalam mengambil keputusan. *Whistleblower* harus mengetahui pihak berwenang yang harus mendapat laporan. Dan juga harus mempertimbangkan dampak dari pelanggaran tersebut. Apakah pelanggaran tersebut dapat dihentikan atau tidak tanpa adanya pelaporan. Ketiga, organisasi harus segera bertindak setelah adanya laporan tentang *whistleblowing*. Keempat, organisasi harus dapat memutuskan tindakan terhadap *whistleblower*.

Ethical Climate

Ethical climate/iklim etika organisasi adalah seperangkat ide-ide tentang filsafat moral yang menunjukkan apakah organisasi memiliki kesadaran etis untuk mengatasi masalah (Elci *et al.*, 2017). Oleh karena itu, muncul sebagai semacam pandangan psikologis yang mencerminkan kepribadian kolektif sebuah organisasi. *Ethical climate* terdiri dari:

Ethical Climate-Egoism

Egoism mengacu pada perilaku yang berkaitan terutama dengan kepentingan diri sendiri. Pendekatan egoistik didasarkan pada filsafat moral *egoism* yang merefleksikan perhatian untuk diri, atau apa yang menjadi kepentingan terbaik individu (Barnett dan Vaicys, 2000). Dalam iklim *egoism* kepentingan pribadi individu menjadi sumber utama pertimbangan moral ketika keputusan harus dibuat (Victor dan Cullen, 1988), sedangkan kebutuhan dan kepentingan orang lain dalam organisasi yang sama kurang diperhatikan (Cullen *et al.*, 2003).

Cullen *et al.* (2003) lebih lanjut mengatakan dalam iklim *egoism*, norma-norma mendorong fokus pada keuntungan pribadi, dengan harapan bahwa individu tidak peduli dengan kesejahteraan orang lain. Hal ini memberikan sinyal iklim *egoism* bagi anggota organisasi bahwa

organisasi mendukung dan mengizinkan perilaku yang mementingkan diri sendiri, bahkan dengan mengorbankan orang lain dan dalam iklim seperti ini, mereka mungkin melihat tindakan *whistleblowing* sebagai berpotensi berbahaya dan akan memilih untuk tidak terlibat didalamnya (Ahmad, 2011).

Ethical Climate- Benevolence

Benevolence didasarkan pada kepedulian terhadap orang lain (Victor dan Cullen, 1988). Pembuat keputusan berupaya mencari alternatif yang memaksimalkan kepentingan bersama bahkan jika itu berarti kepuasan yang lebih rendah dari kebutuhan individu (Wimbush dan Shepard, 1994). Seseorang dengan persepsi iklim *benevolence* kemungkinan besar akan membuat keputusan-keputusan yang memberikan kebaikan terbesar bagi sejumlah besar orang yang terlibat dalam keputusan tersebut, dan melihat organisasi mereka memiliki minat terhadap kesejahteraan orang lain (Wimbush dan Shepard, 1994)

Dalam iklim *benevolence*, ada harapan bahwa anggota organisasi peduli dengan kesejahteraan satu sama lain di dalam dan di luar organisasi (Victor dan Cullen, 1988). Karakteristik khas kelompok iklim *benevolence*, seperti kerjasama, serta adanya perasaan positif tentang tugas yang mungkin membangun nada afektif positif diantara anggota organisasi (Wech *et al*, dalam Cullen *et al*, 2003). Anggota organisasi dengan karakter *benevolence* akan menyikapi suatu peristiwa dengan memerhatikan kesejahteraan bagi orang lain. Mereka akan menolak suatu kondisi yang tidak etis dengan memerhatikan orang lain, organisasi, dan permasalahan yang melanggar ketentuan dari organisasi tersebut. Organisasi dengan karakteristik *benevolence* yang kuat, anggota organisasi akan cenderung melaksanakan tindakan *whistleblowing* (Lestari dan Yaya, 2017)

Ethical climate- Principle

Prinsip mewujudkan penerapan atau interpretasi aturan hukum dan standar dalam harapan normatif dalam unit sosial. Secara umum ketika dihadapkan dengan dilema etika norma norma organisasi atau kelompok menunjukkan bahwa resor pembuat keputusan yang didasarkan pada kepatuhan terhadap aturan dan kode. Anggota organisasi dengan karakteristik *principle*, anggota di dalam organisasi akan menyikapi peristiwa dengan mempertimbangkan prinsip-prinsip yang umum seperti hukum, peraturan, dan standar. Dalam organisasi dengan *ethical climate-principle* cenderung mempertimbangkan penerapan aturan dan hukum dalam pengambilan keputusan etis. Ketika sebuah organisasi mengembangkan *ethical climate - principle* yang tinggi, anggota organisasi akan cenderung melakukan *whistleblowing* (Ahmad *et al*, 2014).

Personal Cost

Personal cost adalah persepsi pegawai terhadap resiko pembalasan maupun sanksi dari anggota organisasi, yang dapat mengurangi niat pegawai untuk melaporkan *wrongdoing* (Schultz *et al* dalam Bagustianto dan Nurkholis, 2015). Anggota organisasi yang dimaksud dapat saja berasal dari manajemen, atasan, atau rekan kerja. *Personal cost* yang dirasakan oleh seorang *whistleblower* dapat berupa resiko dan ketidaknyamanan pelaporan serta pembalasan (Lee dan Xiao, 2018). Beberapa pembalasan dapat terjadi dalam bentuk tidak terwujud (*intangibile*), misalnya penilaian kerja yang tidak seimbang, hambatan kenaikan gaji, pemutusan kontrak kerja, atau dipindahkan ke posisi yang tidak diinginkan (Curtis, 2006).

Personal cost menjadi pemikiran yang paling pertama sebelum seseorang melakukan pelaporan (*whistleblowing*). Jika tindakan pelaporan yang dilakukan akan membahayakan dan

memberikan dampak buruk terhadap dirinya, maka akan membuat kecenderungan seseorang untuk melakukan pelaporan menjadi sangat minim. *Personal cost* dianggap mempengaruhi *whistleblowing* karena semakin tinggi persepsi *personal cost*, maka semakin rendah niat untuk melakukan *whistleblowing*. Maka persepsi tentang *personal cost* harus diminimalisir sedemikian rupa agar dapat meningkatkan niat *whistleblowing*

Personal cost dapat saja didasarkan pada penilaian subjektif (Curtis, 2006), yang artinya persepsi *personal cost* antar pegawai dapat saja berbeda bergantung penilaian masing-masing. Namun menurut Near dan Miceli (1985) keseragaman peran pembalasan tetap dapat ditelusuri, Anggota organisasi yang kehilangan pekerjaannya atau mendapatkan gangguan setelah melaporkan *wrongdoing* mungkin akan memandang pelaporan sebagai tindakan yang harus dibayar mahal dan dihukum (Curtis, 2006).

Pemberian *Financial Reward*

Pemberian *reward* adalah *feedback* positif yang diberikan oleh perusahaan atas pencapaian yang telah dilakukan oleh karyawan (Ivancevich dkk 2007: 227 dalam Mawarni, 2018). Pemberian *reward* yang diberikan perusahaan dapat berupa materil maupun nonmateril. Sarwoto (Wahyuningsih, 2016) menjelaskan pemberian *reward* dalam bentuk materil dapat berupa imbalan uang dan jaminan sosial sedangkan *reward* dalam bentuk nonmateril seperti pemberian piagam, kemajuan karir dan lain-lain. Xu dan Ziegenfuss (2008) mengatakan meskipun organisasi dapat menyediakan berbagai jenis insentif, pemberian hadiah uang dianggap sebagai salah satu sumber daya yang paling ekonomis.

Pemberian *financial reward* atau hadiah uang kepada karyawan dapat membantu dalam mengungkapkan kecurangan yang terjadi dalam suatu perusahaan (Xu dan Ziegenfuss, 2008). Xu dan Ziegenfuss (2008) dalam penelitiannya mengatakan orang termotivasi untuk melakukan perilaku tertentu karena dikaitkan dengan adanya penghargaan atau imbalan yang pernah ada atas perilaku tersebut. Xu dan Ziegenfuss (2008) selanjutnya menyatakan pemberian *financial reward* akan membuat *whistleblower* termotivasi diandingkan tidak. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa auditor akan melaporkan kesalahan kepada pihak berwenang yang lebih tinggi ketika hadiah uang tunai disediakan. Selain itu hasilnya mengungkapkan auditor dengan tingkat penalaran moral lebih rendah sensitif terhadap pemberian hadiah uang atau lebih bersedia untuk melakukan *whistleblowing* ketika hadiah tunai diberikan. Sejalan dengan itu penelitian Pope dan Lee (2013) menunjukkan bahwa pemberian hadiah uang berpotensi meningkatkan kecenderungan karyawan untuk melaporkan kecurangan.

Studi Guthrie dan Taylor (2017) menunjukkan bahwa *whistleblowing* dapat digunakan sebagai mekanisme pencegahan untuk melakukan kesalahan. Studi menunjukkan bahwa sifat dan luasnya pembalasan memiliki efek negatif pada keputusan calon *whistleblower* dalam pengungkapan kesalahan (Ahmad, 2011), pemberian *financial reward* akan mengurangi konsekuensi negatif dari pembalasan (Xu dan Ziegenfuss, 2008). Namun kepatuhan profesional mempertanyakan apakah pemberian *financial reward* tersebut akan memiliki efek yang diinginkan (Brink *et al*, 2013), artinya menawarkan hadiah uang untuk tindakan biasanya dimotivasi oleh insentif intrinsik, seperti *whistleblowing* internal yang kadang dapat menyebabkan konsekuensi yang tidak diinginkan (Feldman dan Lobel, 2010).

Penelitian Terdahulu

Penelitian mengenai pengaruh *ethical climate*, *personal cost* dan pemberian *financial reward* terhadap niat melakukan *whistleblowing* sebagai berikut :

- a. *Whistleblowing* dan faktor-faktor yang mempengaruhi niat melaksanakannya oleh aparatur sipil negara (Lestari dan Yaya (2017))
- b. *Whistleblowing behaviour the influence of ethical climate theory* (Ahmad *et al* (2014))
- c. Pengaruh Personal Cost Reporting, Status Wrong Doer dan Tingkat Keseriusan Kesalahan Terhadap Whistleblowing Intention (Hanif, Afriana, R., & Odiatma, F. (2017))
- d. Faktor-faktor yang mempengaruhi minat PNS untuk melakukan tindakan whistleblowing (Bagustianto dan Nurkholis (2015))
- e. *Whistleblowing on fraud for pay; can i trust you?* (Guthrie dan Taylor (2017))
- f. *Could the dood-frank wall street reform and consumer protectionact of 2010 be helpful in reforming corporate america? Aninvestigation on financial bounties and whistleblowing behaviors in the private sector* (Pope dan Lee (2013))

Pengembangan Hipotesis dan Hipotesis

Berdasarkan uraian diatas, maka pengembangan hipotesis dan hipotesis untuk penelitian ini adalah sebagai berikut.

Pengaruh *Ethical Climate-Egoism* terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing*

Dalam iklim *egoism* kepentingan pribadi individu menjadi sumber utama penalaran moral ketika keputusan harus dibuat (Victor dan Cullen, 1988), sedangkan kebutuhan dan kepentingan orang lain dalam organisasi yang sama kurang diperhatikan (Cullen *et al.*, 2003). Cullen *et al.* (2003) selanjutnya mengatakan dalam iklim *egoism*, norma-norma mendorong fokus pada keuntungan pribadi. Anggota organisasi dengan karakter *egoism* akan memandang bahwa organisasi mengizinkan mereka untuk memaksimalkan kepentingan pribadi (Lestari dan Yaya, 2017).

Organisasi tunduk pada berbagai tekanan dari beragam peraturan untuk beroperasi dalam batas-batas perilaku etis yang dapat diterima Ahmad (2011). Namun iklim *egoism* menyiratkan bahwa karyawan memandang bahwa organisasi umumnya mempromosikan keputusan yang mementingkan diri sendiri dengan mengorbankan konsituen ataupun aturan lainnya (Cullen *et al.*, 2003). Dalam iklim seperti itu, karyawan merasa bahwa organisasi beroperasi diluar batas etika diterima dan tidak sesuai dengan harapan etika sosial. Dengan demikian, karyawan merasa kurang peduli atau tertarik terhadap kepentingan organisasinya. Sehingga organisasi dengan tipe iklim *egoism* kurang mungkin untuk melakukan *whistleblowing*

Penelitian Ahmad *et al* (2014) menunjukkan keinginan seseorang melakukan *whistleblowing* dipengaruhi secara kuat oleh pandangan etika seseorang. Etika dapat dirumuskan sebagai suatu batasan yang menilai tentang salah atau benar suatu tindakan. Dalam iklim *egoism* menyiratkan bahwa anggota organisasi merasa bahwa organisasi umumnya mempromosikan atau memprioritaskan keputusan individual dengan mengorbankan konsituen (aturan) etika sosial secara umum. Artinya organisasi mengizinkan mereka memaksimalkan kepentingan pribadi. Jadi selama tindakan *whistleblowing* tidak berdampak baik kepada individu merka cenderung tidak akan melakukannya. Lestari dan Yaya (2017) mengatakan organisasi dengan karakteristik *egoism* yang tinggi, anggota organisasi akan cenderung tidak melakukan tindakan *whistleblowing*. Berdasarkan penjelasan tersebut, peneliti mengajukan hipotesis:

H₁: *Ethical climat-egoism* berpengaruh negatif terhadap niat melakukan *whistleblowing*

Pengaruh *Ethical Climate-Benevolence* terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing*

Benevolence atau kebajikan didasarkan pada kepedulian terhadap orang lain (Victor dan Cullen, 1988). Pembuat keputusan berupaya mencari alternatif yang memaksimalkan kepentingan bersama bahkan jika itu berarti kepuasan yang lebih rendah dari kebutuhan individu (Wimbush

dan Shepard, 1994). Seseorang mempersepsikan iklim *benevolence* yang paling mungkin untuk membuat keputusan-keputusan yang memberikan kebaikan terbesar untuk jumlah terbesar orang yang terlibat dalam keputusan individu tersebut, dan melihat organisasi mereka memiliki minat untuk kesejahteraan orang lain (Wimbush dan Shepard, 1994).

Dalam iklim *benevolence*, ada harapan bahwa anggota organisasi prihatin dengan kesejahteraan satu sama lain di dalam dan di luar organisasi (Victor dan Cullen, 1988) karakteristik khas kelompok iklim *benevolence*, seperti kerjasama, serta adanya perasaan positif tentang tugas-tugas yang dapat membentuk nada afektif yang positif diantara anggota organisasi (Wech *et al*, dalam Cullen *et al*, 2003). Organisasi dengan *ethical climate-benevolence*, anggota organisasi akan menyikapi suatu peristiwa dengan memerhatikan kesejahteraan bagi orang lain. Mereka akan menolak suatu kondisi yang tidak etis dengan memerhatikan orang lain, organisasi, dan permasalahan yang melanggar ketentuan dari organisasi tersebut. *Whistleblowing* akan dipandang sebagai suatu cara untuk menyelamatkan orang lain, organisasi, dan nilai-nilai dalam organisasi itu sendiri. Organisasi dengan karakteristik *benevolence* yang kuat, anggota organisasi akan cenderung melakukan tindakan *whistleblowing*. Berdasarkan penjelasan tersebut, peneliti mengajukan hipotesis:

H₂: *Ethical climate-benevolence* berpengaruh positif terhadap niat melakukan *whistleblowing*

Pengaruh *Ethical Climate-Principle* terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing*.

Organisasi dengan *ethical climate-principle*, anggota di dalam organisasi akan menyikapi peristiwa dengan mempertimbangkan prinsip-prinsip yang umum seperti hukum, peraturan, dan standar. Ketika anggota atau rekan organisasi terlibat dalam perilaku tidak etis, mereka berani untuk berbeda pendapat (Ahmad, 2011). Artinya, anggota organisasi lain akan mempertimbangkan kebijakan di dalam organisasi dan peraturan yang menaungi organisasi tersebut untuk memutuskan etis tidaknya suatu tindakan. Apabila hal tersebut bertentangan dengan kebijakan dan peraturan, maka mereka cenderung berpandangan tindakan tersebut tidak etis. Berdasarkan hal tersebut mereka akan mengambil keputusan salah satunya adalah melakukan tindakan *whistleblowing*. Organisasi dengan *ethical climate-principle* yang tinggi, anggota organisasi akan cenderung melakukan tindakan *whistleblowing*. Berdasarkan penjelasan tersebut, peneliti mengajukan hipotesis:

H₃: *Ethical climate-principle* berpengaruh positif terhadap niat melakukan *whistleblowing*

Pengaruh *Personal Cost* terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing*

Personal cost adalah pandangan pegawai terhadap risiko pembalasan/balas dendam atau sanksi dari anggota organisasi, yang dapat mengurangi minat pegawai untuk melaporkan *wrongdoing*/kecurangan (Schultz *et al.*, dalam Bagustianto dan Nurkholis, 2015). Salah satu yang menjadi pertimbangan bagi pegawai untuk melaporkan kecurangan tersebut adalah adanya ancaman atau pembalasan dari pelaku kecurangan. *Personal cost* yang akan diterima pelapor akan memperkuat atau justru membuat orang tersebut enggan untuk melakukan pelaporan. Pandangan akan adanya risiko ancaman pembalasan tersebut akan menjadikan calon pelapor menghadapi dilema antara melakukan sesuatu yang benar dan mendapatkan konsekuensinya atau hanya diam dan berpura-pura tidak mengetahui apa yang terjadi. Hal ini sejalan dengan teori hirarki kebutuhan yang dikemukakan oleh Abraham Maslow yang menjelaskan bahwa setiap manusia membutuhkan rasa aman (*safety needs*), yang meliputi rasa ingin dilindungi dari bahaya fisik dan emosional.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Kaplan (2001), Curtis (2006) dan penelitian yang dilakukan Hanif dan Odiatma (2017) menunjukkan bahwa tindakan atau niat melakukan

whistleblowing dipengaruhi oleh persepsi tentang seberapa besar *personal cost* yang akan diterima oleh pelapor. Logikanya, jika seseorang atau pihak tertentu melakukan pelaporan, tentu saja mereka mempertimbangkan dampak buruk yang akan diterimanya setelah melakukan pelaporan. Jika dampak yang ditimbulkan pelaporan tersebut besar, tentu saja akan mengurangi keinginan seseorang untuk melakukan pelaporan. Jadi seseorang akan cenderung melakukan pelaporan (*whistleblowing*) jika efek yang akan diterimanya kecil. Jika dia berpikir bahwa efek yang akan diterimanya besar, berkemungkinan orang tersebut akan melakukan pertimbangan untuk tidak melakukan pelaporan atau mereka akan lebih menarik diri dengan berpura-pura tidak menyadari kecurangan tersebut. Berarti *personal cost* memberikan pengaruh yang signifikan terhadap tingginya tindakan *whistleblowing*. Jadi *personal cost* dianggap berpengaruh negatif dengan tindakan *whistleblowing*. Sehingga dapat ditarik hipotesis sebagai berikut.

H₄: *Personal cost* berpengaruh negatif terhadap niat melakukan *whistleblowing*

Pengaruh Pemberian *Financial Reward* terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing*

Pemberian *financial reward* atau hadiah uang merupakan suatu tindakan yang dilakukan oleh perusahaan maupun organisasi untuk memotivasi karyawan dalam melakukan tindakan *whistleblowing*. Dengan pemberian *reward* maka akan memberikan suatu kepuasan tersendiri bagi seorang *whistleblower* dalam mengungkapkan kecurangan. Jika pemberian *reward* dapat dilakukan dengan efektif, maka akan meningkatkan niat seseorang untuk menjadi *whistleblower* yang akan melaporkan atau mengungkapkan kecurangan yang terjadi dalam perusahaan. Hal ini berarti pemberian *reward* atau hadiah berupa uang dapat memberikan pengaruh terhadap *whistleblowing*.

Logikanya dengan diberikannya *financial reward* yang tinggi kepada karyawan, maka akan meningkatkan loyalitas karyawan terhadap perusahaan, sehingga setiap karyawan akan termotivasi jika mengetahui ada rekan kerja maupun atasan yang melakukan kecurangan untuk segera mengungkapkannya, serta dapat meminimumkan kecurangan yang terjadi pada perusahaan. Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa auditor internal memiliki kecenderungan yang lebih besar untuk melaporkan *wrongdoing* ke otoritas yang lebih besar ketika insentif diberikan (Xu dan Ziegenfuss, 2008). Hal ini juga diperjelas pada penelitian Pope dan Lee (2013) yang mengatakan bahwa pemberian *financial reward* dapat mendorong pelaporan internal serta mengimbangi efek negatif dari pembalasan.

H₅: Pemberian *financial reward* berpengaruh positif terhadap niat melakukan *whistleblowing*

METODE PENELITIAN

Berdasarkan rumusan masalah dan tujuan yang telah dijelaskan pada bab sebelumnya, maka penelitian ini tergolong penelitian kausatif. Penelitian kausatif berguna untuk menganalisis pengaruh antara satu variabel dengan variabel lainnya. Penelitian kausatif bertujuan untuk melihat seberapa jauh variabel bebas mempengaruhi variabel terikat. Penelitian ini menjelaskan dan menggambarkan hubungan *ethical climate*, *personal cost*, dan pemberian *financial reward* terhadap niat melakukan *whistleblowing*.

Populasi dalam penelitian ini adalah pegawai Kantor Cabang PT. Pegadaian (Persero) Wilayah Area Padang. Pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan *purposive sampling*, yaitu pemilihan sampel berdasarkan kriteria tertentu yang memenuhi tiga kriteria utama yaitu pegawai tetap, memiliki tingkat pendidikan minimal SMA dan pengalaman kerja minimal satu tahun. Pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan metode survei dengan instrumen berupa kuesioner. Kuesioner terdiri dari empat bagian. Bagian pertama terdiri dari pertanyaan-pertanyaan mengenai kesesuaian *ethical climate-egoism*, *ethical climate-benevolence*,

dan *ethical climate-principle*. Bagian kedua mengenai kesesuaian *personal cost*. Bagian ketiga mengenai kesesuaian niat melakukan tindakan *whistleblowing*. Bagian keempat berisi skenario *whistleblowing* untuk menjawab pertanyaan pemberian *financial reward* yang diukur dengan skala Likert 1-5.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum Objek Penelitian

Berdasarkan tabel (Lampiran) dapat dilihat rincian distribusi dan pengembalian data kuesioner adalah sebagai berikut:

Tabel 1
Tingkat Pengembalian Kuesioner

No	Keterangan	Jumlah
1	Kuesioner yang disebar	62
2	Kuesioner yang tidak kembali	(2)
3	Kuesioner yang kembali	60
4	Kuesioner yang tidak memenuhi kriteria sampel	(7)
5	Kuesioner yang tidak diisi lengkap	(15)
6	Kuesioner yang dapat diolah	38
7	Kuesioner dengan data <i>outlier</i>	(1)
8	Kuesioner yang dapat dianalisis	37
	Response rate	59,68%

Sumber: Data penelitian yang diolah, 2020

Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif dari masing-masing variabel. Pada variabel X_1 diketahui besarnya nilai mean adalah 32,03 dengan standar deviasi 4,913. Nilai maksimum sebesar 40, dan nilai minimum sebesar 24. Variabel X_2 diketahui besarnya nilai mean adalah 19,51 dengan standar deviasi 2,950. Nilai maksimum sebesar 24, dan nilai minimum sebesar 14. Variabel X_3 diketahui besarnya nilai mean adalah 45,22 dengan standar deviasi 5,324. Nilai maksimum sebesar 54, dan nilai minimum sebesar 32. Variabel X_4 diketahui besarnya nilai mean adalah 32,27 dengan standar deviasi 5,689. Nilai maksimum sebesar 47, dan nilai minimum sebesar 20. Variabel X_5 diketahui besarnya nilai mean adalah 17,97 dengan standar deviasi 3,113. Nilai maksimum sebesar 23, dan nilai minimum sebesar 9.

Uji Validitas

Dari tabel yang disajikan diatas dapat dilihat nilai terendah dari *Corrected Item-Total Corelation* untuk masing-masing instrumen. Pada variabel *Personal Cost* terdapat 1 item pertanyaan memiliki nilai r hitung $<$ r tabel, yaitu LOCUS2. Kemudian variabel Pemberian *Financial Reward* terdapat 1 item pertanyaan memiliki nilai r hitung $<$ r tabel, yaitu LOCUS5. Hal ini berarti bahwa item-item pertanyaan tersebut dinyatakan tidak valid. Kemudian peneliti melakukan penghapusan terhadap item-item tersebut, sehingga keseluruhan indikator setelah uji validitas dari 46 pertanyaan menjadi 44 pertanyaan.

Uji Reabilitas

Dari tabel yang disajikan diatas, maka dilihat keandalan konsistensi antar item atau koefisien keandalan *Cronbach's Alpha*. Instrumen niat melakukan *whistleblowing* memiliki *Cronbach's Alpha* 0,835, instrumen *ethical climate-egoism* 0,708, instrumen *ethical climate-benevolence* 0,787, instrumen *ethical climate-principle* 0,795, instrumen *personal cost* 0,807, instrumen pemberian *financial reward* 0,686.

Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik meliputi uji normalitas, uji multikolinearitas dan uji heterokedastisitas. Pengujian normalitas terhadap menunjukkan data berdistribusi normal Hasil pengujian juga menunjukkan bahwa data tidak mengandung multikolinearitas dan terbebas dari heterokedastisitas.

Uji Hipotesis

Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linear berganda. Teknik analisis ini digunakan untuk mengetahui besarnya pengaruh antara *ethical climate egoism* (X_1), *ethical climate benevolence* (X_2) *ethical climate principle* (X_3), *personal cost* (X_4) dan pemberian *financial reward* (X_5) terhadap niat melakukan *whistleblowing* (Y).

Hasil uji regresi linear berganda dapat dilihat pada tabel 2 berikut ini :

Tabel 2
Hasil uji Regresi Linear Berganda
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	7,228	2,653		2,725	,010
EthicalClimate_Egoism	-,064	,096	-,145	-,663	,512
1 EthicalClimate_Benovelence	-,148	,135	-,203	-1,090	,284
EthicalClimate_Principle	,209	,101	,517	2,064	,047
PersonalCost	,107	,053	,284	1,999	,054
PemberianFinancialReward	,282	,101	,410	2,785	,009

a. Dependent Variable: Niat Melakukan Whistleblowing

Sumber : Data primer yang diolah, 2020

Berdasarkan hasil analisis regresi linear berganda diperoleh persamaan sebagai berikut

$$Y = 7,228 - 0,064X_1 - 0,148X_2 + 0,209X_3 + 0,107X_4 + 0,282X_5$$

Hasil uji (t) dalam Tabel 2 menunjukkan bahwa variabel independen *ethical climate principle* (X_3), dengan nilai signifikansi sebesar $0.047 < 0,05$ dan variabel pemberian *financial reward* (X_5) dengan nilai signifikansi sebesar $0.009 < 0,05$ berpengaruh signifikan terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*. Dengan demikian Hipotesis 3 dan Hipotesis 5 diterima, sedangkan untuk variabel *ethical climate egoism*, *ethical climate benevolence* dan *personal cost* tidak berpengaruh signifikan terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Hal ini disebabkan nilai signifikansi variabel independen tersebut $> 0,05$ sehingga hipotesis ditolak

PEMBAHASAN

Pengaruh *Ethical Climate-Egoism* terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing*

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa iklim etis *egoism* tidak berpengaruh signifikan terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan hasil penelitian Raharjo (2016). Iklim *egoism* merupakan bagian dari proses pengambilan keputusan etis dimana anggota organisasi diberikan kebebasan untuk menentukan bagaimana cara anggota organisasi dalam memprioritaskan kepentingan pribadi di atas kepentingan organisasi. Iklim etis *egoism* mengacu pada perilaku yang berkaitan dengan kepentingan diri sendiri. Anggota organisasi dengan karakter *egoism* akan menyikapi suatu peristiwa dengan mempertimbangkan keuntungan bagi dirinya sendiri sehingga apabila suatu tindakan memberikan keuntungan besar bagi personal ia akan melakukannya.

Dari penelitian ini dapat disimpulkan bahwa *ethical climate-egoism* tidak berpengaruh terhadap tindakan *whistleblowing* diduga akibat usaha untuk menemukan keuntungan diri sendiri (*self interest*) atas tindakan *whistleblowing* tidak dapat dicapai. Pegawai di PT. Pegadaian menganggap pelaporan sebagai tindakan yang tidak memberikan keuntungan besar bagi personal dan lebih berdampak ke organisasi. Jadi pegawai di PT. Pegadaian tidak menganggap tindakan *whistleblowing* sebagai sebuah keuntungan pribadi melainkan sebuah kewajiban yang tertera dalam hukum peraturan dan standar. Dengan kata lain pegawai di PT. Pegadaian lebih mempertimbangkan aturan dalam mengambil keputusan etis seperti *whistleblowing*.

Pengaruh *Ethical Climate-Benevolence* terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing*

Hasil pengujian statistik menunjukkan bahwa hipotesis kedua ditolak, artinya iklim etis *benevolence* tidak berpengaruh terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Hasil penelitian tidak sejalan dengan hasil penelitian Kinanti (2019). Organisasi dengan karakter *benevolence*, anggota organisasi akan menyikapi suatu peristiwa dengan memerhatikan kesejahteraan orang lain. Mereka akan menolak suatu kondisi yang tidak etis dengan memerhatikan orang lain organisasi dan permasalahan yang melanggar ketentuan organisasi tersebut. *Whistleblowing* akan dipandang sebagai suatu cara untuk menyelamatkan orang lain, organisasi, dan nilai-nilai dalam organisasi itu sendiri.

Dari penelitian ini dapat disimpulkan bahwa *ethical climate-benevolence* tidak berpengaruh terhadap niat pegawai untuk melakukan *whistleblowing*, hal ini dikarenakan dalam lingkungan kerja di PT. Pegadaian (Persero) iklim *benevolence* tidak eksis digunakan, sehingga dalam melakukan *whistleblowing*, pegawai tidak menitikberatkan pada kepentingan kelompok tertentu (*team interest*). Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Ahmad *et al.* (2014) dan Lestari dan Yaya (2017) yang juga menemukan bahwa *ethical climate-benevolence* tidak berpengaruh signifikan terhadap niat melakukan *whistleblowing* internal karena iklim tersebut tidak diterapkan dalam lingkungan internal organisasi.

Pengaruh *Ethical Climate-Principle* terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing*

Hasil pengujian statistik menunjukkan bahwa hipotesis ketiga diterima, artinya iklim etis *principle* berpengaruh positif terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Nilai koefisien regresi yang positif menunjukkan adanya pengaruh positif iklim etis *principle* terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Iklim etis *principle* mengidentifikasi anggota organisasi untuk menyikapi suatu peristiwa dengan mempertimbangkan prinsip-prinsip yang umum seperti hukum, peraturan, dan standar. Ketika ada rekan anggota yang terlibat dalam perilaku tidak etis, mereka berani untuk berbeda pendapat. Artinya anggota organisasi lain akan mempertimbangkan kebijakan didalam

organisasi dan peraturan yang menaungi organisasi tersebut untuk memutuskan etis atau tidaknya suatu tindakan. Apabila hal tersebut bertentangan dengan kebijakan dan peraturan, maka mereka cenderung berpandangan tindakan tersebut tidak etis. Berdasarkan hal tersebut lah mereka akan mengambil keputusan untuk melakukan tindakan *whistleblowing*. Dalam penelitian ini, *ethical climate-principle* yang lebih dominan dianut oleh pegawai PT. Pegadaian. Iklim *principle* didasarkan pada keyakinan bahwa ada prinsip-prinsip universal mengenai keputusan benar dan salah secara etis, yang digunakan oleh anggota organisasi yang didasarkan pada aplikasi atau penafsiran peraturan, hukum dan standar.

Dengan kata lain, PT. Pegadaian tidak memupuk lingkungan di mana anggota berperilaku sepenuhnya untuk kepentingan diri mereka sendiri (seperti yang dilambangkan dalam iklim *egoism*) atau kepedulian terhadap kesejahteraan orang lain di dalam dan di luar organisasi (yang diwakili iklim *benevolence*). Hal ini menunjukkan bahwa pegawai PT. Pegadaian meyakini nilai penalaran berprinsip yang berhubungan dengan tugas pekerjaan mereka seperti yang disyaratkan dalam aturan, hukum dan kode etik yang sudah ditetapkan oleh organisasi. Hasil tersebut sesuai dengan penelitian yang sebelumnya yang dilakukan oleh Ahmad *et al.* (2014) yang menyatakan bahwa *ethical climate-principle* berpengaruh signifikan terhadap niat pegawai untuk melakukan tindakan *whistleblowing*. pegawai cenderung melakukan *whistleblowing* internal karena hal tersebut merupakan kewajiban.

Pengaruh *Personal Cost* terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing*

Hasil pengujian statistik menunjukkan bahwa hipotesis keempat ditolak, artinya *personal cost* tidak berpengaruh terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Hasil penelitian tidak sejalan dengan hasil penelitian Latan *et al.* (2016) dan Hanif dan Odiatma (2017). *Personal cost* adalah pandangan pegawai terhadap resiko pembalasan/balas dendam atau sanksi dari anggota organisasi, yang dapat mengurangi niat pegawai untuk melaporkan *wrongdoing* (Schultz *et al.* dalam Bagustianto dan Nurkholis, 2015). Pembalasan bisa dalam bentuk tidak berwujud (intangible) seperti penilaian kerja yang tidak adil, penundaan kenaikan gaji, pemecatan, dimutasi ketempat yang tidak diinginkan

Dari penelitian ini dapat disimpulkan bahwa *personal cost* tidak berpengaruh terhadap niat pegawai untuk melakukan *whistleblowing*, pegawai PT. Pegadaian telah dapat mengelola/menghindari risiko pembalasan atau sanksi dari anggota organisasi (*personal cost*) saat harus melakukan *whistleblowing*. Responden dalam penelitian ini umumnya telah familiar dengan hal-hal yang berkaitan dengan *fraud* dan alur/cara penanganannya, sehingga tidak sulit bagi responden untuk memilih jalur pelaporan yang menghindari *personal cost* saat akan melakukan *whistleblowing*, misalnya melalui semacam upaya *whistleblowing* anonim. Di PT. Pegadaian juga telah ada mekanisme pelaporan *internal whistleblowing* melalui jalur formal website PT. Pegadaian. Pelaporan yang masuk ke website PT. Pegadaian akan diteruskan kepada fungsi pengawasan internal untuk ditindaklanjuti. Melalui mekanisme tersebut identitas pelapor bisa saja dirahasiakan dan pelapor terlindungi dari risiko *personal cost*.

Pengaruh Pemberian *Financial Reward* terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing*

Hasil pengujian statistik menunjukkan bahwa hipotesis kelima diterima, artinya pemberian *financial reward* berpengaruh positif terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Nilai koefisien regresi yang positif menunjukkan adanya pengaruh positif pemberian *financial reward* terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Pemberian *financial reward* merupakan suatu tindakan yang

dilakukan oleh perusahaan maupun organisasi untuk memotivasi karyawannya dalam melakukan tindakan *whistleblowing*.

Dari penelitian ini dapat disimpulkan bahwa pemberian *financial reward* mempengaruhi niat pegawai untuk melakukan *whistleblowing*. Pemberian *financial reward* akan memberikan suatu kepuasan tersendiri bagi pegawai ketika melakukan pelaporan. Hal ini sesuai dengan teori prososial yang dikemukakan oleh Dozier dan Miceli (1985) yang mengatakan bahwa *whistleblowing* merupakan perilaku prososial yang dimaksudkan untuk memberikan manfaat pada orang lain tetapi juga untuk kepentingan diri individu itu sendiri. Logikanya dengan diberikannya *financial reward* yang tinggi kepada karyawan maka akan meningkatkan loyalitas karyawan terhadap perusahaan sehingga setiap karyawan akan termotivasi jika mengetahui ada rekan kerja maupun atasan yang melakukan kecurangan untuk segera mengungkapkannya serta dapat meminimumkan kecurangan yang terjadi pada perusahaan.

Hasil dalam penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian Pope dan Lee (2013) yang mengatakan bahwa pemberian *financial reward* dapat mengimbangi efek negatif dari pembalasan. Hal ini didasarkan pada premis bahwa perilaku manusia digerakkan oleh kebutuhan untuk memperoleh *reward* dan mengeliminasi sesuatu yang tidak disukai. Karena kebanyakan orang enggan untuk memberikan informasi yang berkaitan dengan kejahatan, pemberian *financial reward* yang disediakan oleh perusahaan dapat dijadikan sebagai promosi untuk meningkatkan partisipasi *whistleblowing*.

KESIMPULAN, KETERBATASAN, SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pengujian hipotesis yang telah dilakukan diatas maka hasil penelitian dapat disimpulkan sebagai berikut: 1) *Ethical climate-egoism* tidak berpengaruh signifikan negatif terhadap niat melakukan *whistleblowing*. 2) *Ethical climate-benevolence* tidak berpengaruh signifikan negatif terhadap niat melakukan *whistleblowing*. 3) *Ethical climate-principle* berpengaruh signifikan positif terhadap niat melakukan *whistleblowing*. 4) *Personal cost* tidak berpengaruh signifikan positif terhadap niat melakukan *whistleblowing*. 5) Pemberian *financial reward* berpengaruh signifikan positif terhadap niat melakukan *whistleblowing*.

Keterbatasan

Dalam penelitian yang dilakukan penulis tidak terlepas dari adanya keterbatasan. Adapun beberapa keterbatasan yang ditemui yaitu nilai adjusted R^2 rendah yaitu sebesar 0,362 sehingga hanya 36,2% niat melakukan *whistleblowing* dapat dijelaskan oleh *ethical climate*, *personal cost*, dan pemberian *financial reward*, sedangkan 63,8% lainnya ditentukan oleh faktor lain yang diteliti dalam penelitian ini. Kemudian variabel niat melakukan *whistleblowing* dalam penelitian ini tidak spesifik didefinisikan pada saluran dan bentuk *whistleblowing* tertentu sehingga generalisasi model regresi penelitian ini terbatas pada definisi *whistleblowing* secara umum.

Saran

Adapun saran yang mungkin berguna untuk penelitian selanjutnya adalah sebagai berikut karena R^2 dalam penelitian ini rendah, berarti masih terdapat banyak faktor yang dapat mempengaruhi niat untuk melakukan *whistleblowing*. Oleh karena itu, peneliti selanjutnya diharapkan meneliti variabel lain yang mungkin berpengaruh terhadap niat seseorang untuk melakukan tindakan *whistleblowing* seperti *retaliation*, *trust* dan keandalan sistem dalam melakukan penelitian mengenai *whistleblowing*. Penelitian selanjutnya agar mendesain penelitian mengenai niat

melakukan *whistleblowing* yang fokus pada saluran dan bentuk *whistleblowing* yang spesifik. Seperti niat melakukan *internal whistleblowing* atau *eksternal whistleblowing* dan *whistleblowing* dengan metode anonim atau non anonim.

DAFTAR PUSTAKA

- Ahmad, S. A. (2011). Internal Auditors and Internal Whistleblowing Intentions : A Study of Organisational, Individual, Situational and Demographic Factors. *Thesis, Thesis, School of Accounting, Finance and Economics: Edith Cowan University. Western Australia.*
- Ahmad, S. A., Smith, M., & Ismail, Z. (2012). Internal Whistle-Blowing Intentions: A Study of Demographic and Individual Factors. *Journal of Modern Accounting and Auditing* , 8 (11), 1632-1645.
- Ahmad, S. A., Yunos, R. M., Ahmad, R. A., & Sanusi, Z. M. (2014). Whistleblowing Behaviour: The Influence of Ethical Climates Theory. *Journal of Social and Behaviour Science.* , 164, 445 – 450.
- Bagustianto, R., & Nurkholis. (2015). Faktor-faktor yang Mempengaruhi Minat Pegawai Negeri Sipil (PNS) Untuk Melakukan Tindakan Whistleblowing. *Symposium Nasional Akuntansi* , XV111.
- Barnett, T., & Vaicys, C. (2000). The Moderating Effect of Individuals' Perceptions of Ethical Work Climate on Ethical Judgements and Behavioral Intentions. *Journal of Business Ethics* , 27 (4), 351-362.
- Bouville, M. (2007). Whistle-Blowing and Morality. *Journal of Business Ethics* , 2008 (81), 579–585.
- Brief, A. P., & Motowidlo, S. J. (1986). Prosocial Organizational Behaviors. *The Academy of Management Review* , 11 (4), 710-725.
- Brink, A. G., Lowe, D. J., & Victoravich, L. M. (2013). The Effect of Evidence Strength and Internal Rewards on Intentions to Report Fraud in the Dodd-Frank Regulatory Environment. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* , 32 (3), 87–104.
- Cullen, J. B., Parboteeah, K. P., & Victor, B. (2003). The Effects of Ethical Climates On Organizational Commitment: A Two-Study Analysis. *Journal of Business Ethics* , 46 (2), 127-141.
- Curtis, M. B. (2006). Are Audit-related Ethical Decisions Dependent Upon Mood? *Journal of Business Ethics*, 68, 191-209.
- Detik.com. (2012). *Kasus Penipuan Saham Tyco*. Dipetik Oktober 14, 2019, dari <https://finance.detik.com/bursa-dan-valas/d-1937612/8-kasus-penipuan-saham-terbesar-sepanjang-sejarah/7>
- Dozier, J. B., & Miceli, M. P. (1985). Potential Predictors of Whistle-blowing: A Prosocial Behavior Perspective. *Academy of Management Review* .
- Feldman, Y., & Lobel, O. (2010). The Incentives Matrix: The Comparative Effectiveness of Rewards, Liabilities, Duties, and Protections for Reporting Illegality. *Texas Law Review* , 88 (6), 1151–1211.
- Guthrie, C. P., & Taylor, E. Z. (2017). Whistleblowing on Fraud for Pay: Can I Trust You? *Journal of Forensic Accounting Research* , 2 (1), A1-A19.
- Hanif, Afriana, R., & Odiatma, F. (2017). “Pengaruh Personal Cost Reporting, Status Wrong Doer dan Tingkat Keseriusan Kesalahan Terhadap Whistleblowing Intention”. *Jurnal Akuntansi Keuangan dan Bisnis* , Vol. 10 (1), 11-20.

- Kaplan, S. E., Pope, K. R., & Samuels, J. A. (2011). An Examination of the Effect of Inquiry and Auditor Type on Reporting Intentions for Fraud. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 30 (4), 29-49.
- Kinanti, B. S (2019). Pengaruh Iklim Etis, Tingkat Keseriusan Pelanggaran, dan Status Pelanggar Terhadap intensi Whistleblowing Internal (Survei di RSUP dr. Soeradji Tirtonegoro Klaten). *Fakultas Ekonomi, Universitas Sanata Dharma, Yogyakarta*.
- Latan, H., Ringle, C. M., & Jabbour, C. J. (2016). Whistleblowing Intentions Among Public Accountants in Indonesia: Testing for the Moderation Effects. *Journal of Business Ethics*.
- Lee, G., & Xiao, X. (2018). Whistleblowing On Accounting-Related Misconduct: A Synthesis Of. *Journal of Accounting Literature*, 22-46.
- Lestari, R., & Yaya, R. (2017). Whistleblowing dan Faktor-Faktoryang Mempengaruhi Niat Melaksanakannya Oleh Aparatur Sipil Negara. *Jurnal Akuntansi*, Vol. XXI, 336-350.
- Liyararachchi, G., & Newdick, C. (2009). The Impact of Moral Reasoning and Retaliation on Whistle-Blowing: New Zealand Evidence. *Journal of Business Ethics*, 89, 37-57.
- Mawarni, I.S 2018. Pengaruh moral intentions, organizational, commitment professional, identity dan pemberian reward terhadap pengungkapan perilaku kecurangan dengan etika islam dan budaya organisasi sebagai variabel moderasi (Studi Pada BNI Syariah Wilayah Makassar). *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Islam Uin Alauddin Makassar.
- Near, J. P., & Miceli, M. P. (1985). Characteristics of Organizational Climate and Perceived Wrongdoing Associated with Whistle-Blowing Decisions. *Personnel Psychology* (38), 525-544.
- Nytimes.com. (2002). *CMS Energy Declines on Report of S.E.C. Inquiry*. Dipetik October 14, 2019, dari <https://www.nytimes.com/2002/05/14/business/cms-energy-declines-on-report-of-sec-inquiry.html>
- Pope, K., & Lee, C. C. (2013). Could the Dodd-Frank Wall Street Reform and Consumer Protection Act of 2010 be Helpful in Reforming Corporate America? An investigation on Financial Bounties and Whistle-blowing Behaviors in the Private Sector. *Journal of Business Ethics*, 112 (4), 597-607.
- Raharjo, F. D. (2015). Faktor yang mempengaruhi pelaporan whistleblowing internal dengan tingkat pendidikan sebagai variabel moderasi persepsi karyawan di PT. Krakatau Steel (Persero) Tbk. *Riset Akuntansi Auditing*, Vol.15.
- Semendawai, all (2011). *Memahami Whistleblower*. Jakarta Pusat: Lembaga Perlindungan Saksi dan Korban (LPSK).
- Simha, A., & Cullen, J. B. (2012). Ethical Climates and Their Effects on Organizational Outcomes: Implications From the Past and Prophecies for the Future. *Academy of Management Perspectives*.
- Suyatno, B. (2018). Predictors of Employees' Intention to Whistleblow Using Theory of Planned Behaviour: A Case Study of An Indonesian Government Department. *Thesis, dissertations, and student research; department of business and administration, University of Victoria*.
- Victor, B., & Cullen, J. B. (1988). The Organizational Bases of Ethical Work Climates. *Administrative Science Quarterly*, 33 (1), 101-125.
- Wimbush, J. C., & Shepard, J. M. (1994). Toward An Understanding of Ethical Climate: Its Relationship to Ethical Behavior and Supervisory Influence. *Journal of Business Ethics*, 13 (8), 637-647.
- Wordpress.com. (2011). *Skandal Akuntansi Pada Wordcom*. Dipetik Oktober 14, 2019, dari <https://yvesrey.wordpress.com/2011/02/10/kasus-skandal-akuntansi-pada-worldcom/>

Xu, Y., & Ziegenfuss, D. E. (2008). Reward Systems, Moral Reasoning, and Internal Auditors' Whistle-Blowing Wrongdoing Behavior. *Journal of Business and Psychology*, 22 (4), 323–331