

## Pengaruh *Moral Reasoning*, Retaliasi, *Ethical Sensitivity* dan Komitmen Profesional terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing*

Deby Nofrizaldi<sup>1\*</sup>, Nayang Helmayunita<sup>2</sup>

<sup>1,2</sup> Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Padang

\*Korespondensi: [dnofrizaldi@gmail.com](mailto:dnofrizaldi@gmail.com)

---

**Tanggal Masuk:**

24 Oktober 2022

**Tanggal Revisi:**

10 Februari 2023

**Tanggal Diterima:**

21 Maret 2023

---

**Keywords:** *Moral Reasoning; Retaliation Ethical Sensitivity; Professional Commitment; Whistleblowing.*

---

**How to cite (APA 6<sup>th</sup> style)**

Nofrizaldi, Deby & Helmayunita, Nayang. (2023). Pengaruh *Moral Reasoning*, Retaliasi, *Ethical Sensitivity* dan Komitmen Profesional Terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing*. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi (JEA)*, 5 (2), 592-606.

---

**DOI:**

<https://doi.org/10.24036/jea.v5i2.704>

---



This is an open access article distributed under the [Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/).

---

**Abstract**

*This study aims to analyze the effect of moral reasoning, retaliation, ethical sensitivity, and professional commitment on the intention to whistleblowing. This research is an associative causality study with a quantitative approach. The population in this study were all employees of the Padang Pariaman Regency DPUPR, Padang Pariaman Regency DPMPPTP, and Padang Pariaman Regency BPKD. The data collection method used a questionnaire that was distributed directly. The data used in this study is primary data. The hypothesis in this study was tested using multiple linear regression analysis. The results show that moral reasoning has a positive effect on the intention to do whistleblowing, retaliation has a negative effect on the intention to do whistleblowing, ethical sensitivity has no effect on the intention to do whistleblowing and professional commitment has a positive effect on the intention to do whistleblowing.*

### PENDAHULUAN

*Whistleblower* adalah orang yang memberi tahu publik atau seseorang yang berwenang tentang dugaan kegiatan tidak jujur atau ilegal (pelanggaran) yang terjadi di departemen pemerintah, organisasi publik atau swasta, atau perusahaan. *Whistleblowing* muncul ketika seorang karyawan melaporkan dugaan pelanggaran di tempat kerjanya dan mengambil tindakan dengan melakukan pengungkapan untuk kepentingan publik. Seseorang yang melakukan *whistleblowing* disebut juga dengan *whistleblower*. Seseorang menjadi *whistleblower* bisa dilatar belakangi oleh berbagai motivasi, seperti pembalasan dendam, ingin menjatuhkan institusi tempatnya bekerja, ataupun untuk menciptakan lingkungan organisasi tempatnya bekerja menjadi lebih baik.

Indonesia termasuk negara nomor tiga di Asia dengan tingkat korupsi yang tinggi sepanjang tahun 2020 berdasarkan rilis lembaga pemantauan indeks korupsi *Global Transparency International* dalam laporan yang bertajuk *Global Corruption Barometer-Asia* (Merdeka.co). Tentu saja kasus-kasus penyimpangan tersebut melanggar Undang-Undang

Nomor 5 Tahun 2011 pasal 30 ayat 1 yang melarang akuntan publik memanipulasi, membantu manipulasi, dan memalsukan data terkait pelayanan yang diberikan, serta UU No. 28 Tahun 1999, yang menyerukan penyelenggaraan pemerintahan yang bebas dari korupsi, kolusi, dan nepotisme.

Awal mulai fenomena *whistleblowing* terjadi di Amerika Serikat, kasus kecurangan (*fraud*) yang terkenal adalah kasus Enron yang terjadi pada tahun 2001. Pada kasus tersebut Enron melakukan manipulasi laporan keuangan perusahaan agar sahamnya banyak diminati investor yang bertindak sebagai *whistleblower* pada kasus Enron adalah Sherron Watkins yang menjadi wakil presiden Enron pada saat itu. Indonesia sendiri juga terdapat kasus *whistleblowing* yaitu kasus mafia pajak yang di ungkapkan oleh Susno Duaji. Kasus tersebut menyeret Gayus Tambunan yaitu seorang staf Direktorat Jenderal Pajak ([news.detik.com](http://news.detik.com)). Kasus *whistleblowing* juga terjadi di Sumatera Barat yang terjadi di Payakumbuh yang terjadi tahun 2015 yaitu kasus dugaan korupsi pembangunan Drainase di Jalan Tan Malaka. Kasus ini menyeret Zul Arman sebagai Kepala Bidang Bina Marga Dinas PU Kota Payakumbuh. Terbongkarnya kasus tersebut berawal sejak tahun 2015 Drainase sepanjang 300 Meter tersebut tidak berfungsi semestinya sehingga badan Jalan Tan Malaka meluap hingga tergenang air. Kemudian masyarakat mencurigai adanya indikasi korupsi pada pembangunan Drainase dan melaporkan ke Kejari Payakumbuh ([www.harianhaluan.com](http://www.harianhaluan.com)).

Pemerintah merespon banyaknya kasus korupsi terjadi di Indonesia, untuk menekan kasus korupsi. Strategi yang dapat dilakukan melalui pencegahan, pendeteksian, hingga penuntutan (Prayogi & Suprajitno, 2020). Pada 10 November 2008 Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) membuat suatu Sistem Pelaporan dan Pelanggaran (SPP) atau *Whistleblowing System* (WBS). Dengan adanya peraturan tersebut individu wajib melaporkan kecurangan manajemen kepada pihak pembuat kebijakan yang sesuai (Setiawati & Sari, 2016). Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2006 tentang Perlindungan Saksi dan Korban serta Surat Edaran Mahkamah Agung Nomor 4 Tahun 2011 tentang Perilaku Pelapor dan Pelaku yang mengatur tentang *whistleblowing* di Indonesia. Dengan peraturan tersebut sistem pelaporan pelanggaran organisasi sangat penting, sehingga diperlukan sistem *whistleblowing* yang efektif agar dapat meningkatkan partisipasi individu dalam melaporkan kecurangan.

*Whistleblowing System* merupakan strategi yang dilakukan untuk menekan kecurangan yang terjadi pada saat ini. Dengan *Whistleblowing System* setiap pegawai berkesempatan melaporkan tindakan koruptif atau pelanggaran lainnya yang dilakukan oleh rekan kerja maupun atasannya, kemudian pelapor akan mendapatkan perlindungan. Dengan adanya *whistleblowing* dipercaya dapat mengurangi kecurangan yang terjadi, agar kecurangan tersebut tidak berkelanjutan yang akan menimbulkan dampak kerugian yang lebih besar. *Whistleblower* harus memiliki sikap kinerja yang baik, berdedikasi tinggi, berkedudukan sebagai pengawas, dan memiliki penalaran moral yang lebih tinggi dibandingkan seorang pengawas *fraud* yang tidak aktif (Elias, 2008). Dalam mengungkap suatu kecurangan *whistleblower* memerlukan keberanian dan keyakinan karena resiko yang diterima oleh para *whistleblower* bisa berupa pemecatan, teror serta dikucilkan dilingkungan organisasi. Apakah individu yang mengetahui terjadinya kecurangan mau melaporkan atau tidak merupakan penerapan dari *whistleblowing*.

Menurut Tjahjono, 2013 dalam (Ahyaruddin & Asnawi, 2017) sebuah laporan oleh *Association of Certified Fraud Examiner* (ACFE) menyatakan bahwa dengan adanya tindakan *whistleblowing* sekitar setengah kasus kecurangan (*fraud*) bisa terungkap. Hanya sekitar seperempat dari kasus *fraud* terungkap karena internal audit, dan seperempatnya lagi terungkap oleh adanya proses *internal control* atau bahkan secara tidak sengaja. Sehingga *whistleblowers* mempunyai peran yang penting dalam mengungkapkan suatu kecurangan (*fraud*) dalam organisasi sehingga dapat mencegah kerugian bagi para pemangku kepentingan

(*stakeholders*). Sehingga *whistleblowing* penting untuk dilakukan agar mengurangi tindakan kecurangan (*fraud*).

Berdasarkan hasil survei yang dilakukan oleh Lembaga Survei Indonesia (LSI) tahun 2021 ada 3 sektor unit kerja pemerintah yang rentan dengan terjadinya tindak kecurangan yaitu sektor pengadaan barang dan jasa dengan besar tingkat kecurangan 47,2%, sektor perizinan usaha dengan tingkat kecurangan 16%, dan sektor keuangan dengan tingkat kecurangan sebesar 10,4% selebihnya disebabkan oleh sektor lain. DPUPR merupakan unit kerja yang bergerak dibidang pengadaan barang dan jasa, DPMPTP termasuk unit kerja yang melaksanakan pelayanan perizinan, non perizinan dan penanaman modal, dan BPKD merupakan unit kerja yang bergerak dibidang pengelolaan keuangan.

Berkaca dari banyaknya kasus kecurangan (*fraud*) yang terjadi di sektor publik menjadikan *whistleblowing* penting dilakukan bagi pegawai dengan menanamkan *moral reasoning* atau penalaran moral yang tinggi kepada pegawai, kemudian dalam melaporkan suatu kecurangan (*fraud*) sangat dibutuhkan yang namanya *ethical sensitivity* atau sensitivitas etis yang tinggi agar tidak ada ruang dalam melakukan tindakan kecurangan. Pegawai juga harus memiliki komitmen profesional terhadap organisasinya agar mempunyai rasa tanggung jawab dan mempunyai keinginan dalam melindungi organisasi tempatnya bekerja agar tidak terjadi kecurangan. Selain dari faktor internal dari pegawai itu sendiri juga terdapat faktor eksternal dalam mengungkapkan suatu kecurangan (*fraud*) seperti retaliasi yang merupakan suatu bentuk ancaman atau pembungkaman terhadap *whistleblower* agar tetap menutup mulut ketika mengetahui sebuah kecurangan (*fraud*) pada suatu organisasi. Karena pada dasarnya *whistleblowing* bisa terjadi dari faktor internal maupun eksternal (Mesmer-Magnus & Viswesvaran, 2005).

Dalam menciptakan tatanan pemerintahan yang baik atau *good governance*, maka unit kerja tersebut harus menciptakan komitmen yang besar, koordinasi yang baik, transparansi, inovasi dan kinerja aparatur yang tanggap serta kontinuitas dan berkesinambungan. Mengingat betapa pentingnya tindakan *whistleblowing* penelitian ini akan menguji pengaruh *moral reasoning*, retaliasi, *ethical sensitivity* dan komitmen profesional terhadap niat melakukan *whistleblowing* berdasarkan *theory of planned behavior* (TPB) yang menjelaskan hubungan antar sikap dengan perilaku. Dengan adanya tindakan *whistleblowing* diharapkan bisa mengurangi hingga mencegah kecurangan (*fraud*) yang dapat merugikan negara dan memberikan masukan kepada organisasi untuk meningkatkan pengendalian internalnya.

## REVIU LITERATUR DAN HIPOTESIS

### *Theory of Planned Behavior*

*Theory of Planned Behavior* (TPB) merupakan teori yang menjelaskan hubungan antaran sikap dengan perilaku yang di kemukakan oleh (Ajzen, 1991). *Theory of Planned Behavior* (TPB) bertujuan untuk memprediksi serta memahami dampak yang ditimbulkan dari niat berperilaku, menentukan metode untuk mengubah perilaku dan menggambarkan perilaku manusia yang sebenarnya (Ajzen, 1991). Teori ini juga menjelaskan bahwa intensi merupakan cerminan dari 3 faktor utama yaitu: (1) Sikap terhadap perilaku (*Attitude Toward The Behavior*), (2) Norma subjektif (*Subjective Norm*), (3) Kontrol perilaku (*Perceived Behavioral Control*).

Setiap tindakan yang perlu dipikirkan sebelumnya dapat dijelaskan menggunakan *Theory of Planned Behavior* (TPB) termasuk *whistleblowing* merupakan suatu tindakan yang memerlukan perencanaan terlebih dahulu. TPB digunakan untuk mengukur bagaimana niat itu muncul sehingga melahirkan perilaku *whistleblowing* (Saputra, 2019).

### **Whistleblowing**

Menurut Bouville (2008) *whistleblowing* adalah 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 pihak berwenang di luar organisasi maupun kepada publik (*eksternal whistleblowing*). *Whistleblowing* 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 (Janet P. Near, 1996). Efek merusak yang diciptakan oleh kesalahan organisasi pada kesejahteraan keuangan dalam bisnis global membuat tindakan *whistleblowing* menjadi perilaku yang prososial, meskipun *whistleblowing* dapat menguntungkan para *whistleblower* secara pribadi, ini umumnya menguntungkan orang atau organisasi dari *whistleblower* itu sendiri.

*Whistleblowing system* diperlukan untuk mengungkapkan pelanggaran atau perbuatan yang melanggar hukum, tidak etis atau tidak bermoral yang dilakukan oleh pegawai atau pimpinan organisasi kepada pihak yang berwenang (internal atau eksternal), demi terwujudnya praktik bisnis yang beretika dalam mewujudkan *good governance* dan *clean government*. Pengaduan dari *whistleblower* terbukti lebih efektif untuk mengungkap kecurangan dibandingkan metode lain seperti audit internal maupun audit eksternal.

### **Moral Reasoning**

*Moral reasoning* disebut juga dengan penalaran moral yang merupakan pemikiran atau cara berpikir secara logis dengan mengembangkan sesuatu dengan nalar dan bukan dengan perasaan atau pengalaman. Penalaran moral merupakan perilaku yang telah sesuai secara norma-norma sosial yang berlaku sehingga menciptakan tindakan yang baik dan benar (Yoga *et al.*, 2017). Dengan kata lain, penilaian moral yang akurat harus memperhitungkan kesadaran moral yang mendasari keputusan tindakan moral. Mengetahui tinggi rendahnya pemikiran moral akan dimungkinkan dengan menilai besarnya kesadaran moral (Jones, 1991)

Adapun faktor-faktor yang memberikan kontribusi pada perkembangan moral individu menurut Kohlberg (2006), yaitu: (1) Kesempatan pengambilan peran, (2) Situasi moral, (3) Konflik moral kognitif

### **Retaliasi**

Mesmer-Magnus & Viswesvaran (2005) menjelaskan retaliasi adalah bentuk paksaan atau balasan yang di terima *whistleblower* agar menutup mulut mereka ketika mengetahui kecurangan yang ada di suatu organisasi. Retaliasi mempunyai dampak negatif bagi *whistleblower* sehingga muncul kecemasan hingga ketakutan yang menyebabkan *whistleblower* cenderung untuk tidak melakukan *whistleblowing* (DuVal *et al.*, 2001).

Menurut Liyanarachchi & Newdick (2009) ada beberapa bentuk retaliasi, yaitu: Tindakan merendahkan, Pengucilan, Bullying, Pengancaman atau aksi balas dendam, Pemberian pekerjaan diluar tanggung jawab *whistleblower*, Pemberian pekerjaan tambahan, Pemberian pekerjaan yang memerlukan keahlian baru

### **Ethical Sensitivity**

*Ethical sensitivity* adalah kemampuan untuk menyadari masalah etika yang muncul. Menurut Midyarany (2016) *ethical sensitivity* adalah kemampuan individu untuk mengenali keberadaan nilai-nilai etika atau moral ketika mengambil keputusan. Muttaqin (2014) mendefinisikan *ethical sensitivity* sebagai proses menafsirkan situasi, memainkan otoritas dalam bentuk tindakan sehingga dapat mempengaruhi pemangku kepentingan, membayangkan rantai peristiwa kausal, dan menyadari bahwa ada masalah etika atau moral

pada saat itu. Sensitivitas individu mempengaruhi kemampuan seorang profesional untuk berperilaku (Falah, 2006).

Rest (2000), mengajukan empat komponen kerangka kerja untuk meneliti pengembangan proses moral individual dan perilaku individu dalam mengambil keputusan yang menyebabkan perilaku yang tidak etis. Komponen tersebut dicirikan sebagai berikut: (1) Pengenalan individu akan keberadaan masalah etis dan pengevaluasian pengaruh pilihan perilaku potensial pada kesejahteraan pihak yang berimbas. (2) Penentuan perilaku moral secara ideal yang sesuai untuk sebuah situasi. (3) Keputusan pada tindakan yang dimaksud berkaitan dengan berbagai hasil yang dinilai dan implikasi moralnya. (4) Pelaksanaan perilaku yang dimaksud tersebut.

### **Komitmen Profesional**

Komitmen profesional merupakan cinta yang dibentuk oleh individu dalam profesinya, termasuk sesuatu yang dapat dipercaya, sesuatu yang diterima, tujuan dan nilai-nilai suatu profesi. Nugraha (2017) menjelaskan bahwa komitmen profesional sebagai persyaratan bagi pejabat atau pegawai yang bekerja dalam suatu organisasi untuk berperilaku sesuai dengan nilai dan norma yang ditetapkan oleh standar profesional.

Menurut Elias (2008) seseorang yang berkomitmen pada pekerjaannya siap untuk melakukan upaya yang berarti dalam pekerjaannya dengan mempercayai dan menerima tujuan pekerjaannya. Juga (Joneta, 2016) mengatakan bahwa tindakan profesional pada dasarnya adalah pengakuan, yang merupakan esensi dari norma yang mengarahkan sistem resolusi Loyalitas untuk bertindak sesuai dengan harapan atau norma orang yang memimpin proses resolusi konkret.

### **Pengaruh *Moral Reasoning* Terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing***

*Moral reasoning* merupakan perilaku atau tindakan yang baik dan benar sesuai dengan norma-norma yang berlaku dimasyarakat. Dapat diartikan *moral reasoning* adalah cara individu memandang sesuatu tindakan dikatakan baik atau tidak dengan menggunakan logika. *Theory of Planned Behavior* (TPB) teori yang menjelaskan hubungan antaran sikap dengan perilaku. Teori ini relevan digunakan pada *moral reasoning*, karena *moral reasoning* termasuk dalam komponen persepsi kontrol perilaku individu. Dapat dikatakan bahwa seseorang akan melakukan tindakan *whistleblowing* jika ada keyakinan bahwa tindakan tersebut memiliki efek menguntungkan karena seseorang akan bertindak dengan cara tertentu jika dianggap dapat mendapatkan hasil yang positif (menguntungkan). Dengan kata lain individu yang memiliki *moral reasoning* (penalaran moral) yang tinggi akan melaporkan perilaku tidak bermoral kepada pihak yang berwenang sebagai bentuk protes atas tindakan tersebut.

**H1:** *Moral reasoning* berpengaruh positif terhadap niat melakukan *whistleblowing*.

### **Pengaruh Retaliasi Terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing***

Mesmer-Magnus & Viswesvaran (2005) menyatakan retaliasi adalah bentuk paksaan atau ancaman yang diterima oleh *whistleblower* agar mereka menutup mulut ketika mengetahui suatu kecurangan (*fraud*). Jadi retaliasi adalah perilaku tidak menyenangkan yang dihadapi *whistleblower* akibat dari melaporkan kecurangan (*fraud*). Retaliasi termasuk dalam komponen norma subjektif dalam *Theori of Planed Behavior* (TPB). Seseorang akan terlebih dahulu memikirkan apakah tindakan tersebut pantas untuk pihak lain sebelum memutuskan untuk melakukan tindakan *whistleblowing*. Pilihan untuk mengambil tindakan pelapor akan terpengaruh jika ada risiko pembalasan yang dapat diterima. Karena menjadi seorang *whistleblower* bukanlah hal yang mudah karena *whistleblower* dapat terancam atas

laporan dugaan kecurangan (*fraud*) yang terjadi. Pihak yang menjadi terlapor akan merasa dirugikan sehingga terlapor akan memberikan perlawanan agar *whistleblower* tutup mulut. Tidak hanya sampai disitu, kemungkinan terlapor akan mengancam dan melakukan pembalasan terhadap *whistleblower* atau yang disebut dengan retaliasi.

**H2:** Retaliasi berpengaruh negatif terhadap niat melakukan *whistleblowing*.

### **Pengaruh *Ethical Sensitivity* Terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing***

*Ethical sensitivity* merupakan suatu proses menafsirkan situasi yang dapat mempengaruhi kemampuan individu untuk bersikap etis. Individu yang mengerti pentingnya nilai etika yang ada pada organisasi atau lingkungannya akan bertanggung jawab atas apa yang mereka lihat sehingga individu tersebut termotivasi melakukan *whistleblowing*. *Ethical sensitivity* termasuk komponen persepsi kontrol perilaku dalam *theory of planned behavior*. Dalam situasi tertentu ketika seseorang mungkin dapat mengatur perilakunya di bawah kendalinya sendiri maka perilaku tersebut merupakan hasil dari pengendaliannya sendiri. Kesadaran yang dimiliki seseorang merupakan moral yang termasuk faktor penting dalam berperilaku etis. Seseorang yang mempunyai *ethical sensitivity* yang tinggi terhadap pekerjaannya tentu mempunyai tanggung jawab etis terhadap profesinya sehingga muncul motivasi untuk melakukan *whistleblowing* terhadap kecurangan yang ada disekitarnya. Semakin tinggi *ethical sensitivity* seorang maka akan semakin tinggi juga tingkat untuk mencegah kecurangan.

**H3:** *Ethical sensitivity* berpengaruh positif terhadap niat melakukan *whistleblowing*.

### **Pengaruh Komitmen Profesional Terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing***

*Theory of Planned Behavior* dikatakan relevan dalam menjelaskan pengaruh komitmen profesional terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Komitmen profesional termasuk komponen sikap terhadap perilaku individu. Individu akan bertindak sesuai dengan sikap mereka tentang suatu perilaku, selanjutnya individu akan memilih untuk berperilaku sesuai dengan apa yang dialaminya. Komitmen profesional merupakan bentuk loyalitas individu terhadap organisasinya dimana individu akan berusaha keras menyelamatkan organisasi dari kecurangan. Komitmen profesional artinya individu mempunyai tujuan yang sama dan peka terhadap kecurangan yang di sekitarnya. Salah satu hal yang menunjukkan bentuk kecintaan individu terhadap organisasi yaitu dengan melakukan pelaporan jika melihat kecurangan atau dikenal dengan *whistleblowing* (Badrulhuda *et al.*, 2021). Hal tersebut dilakukan karena mempertimbangkan keselamatan organisasi tempat ia bekerja serta keinginannya untuk menunjukkan kecintaan terhadap organisasi. Semakin tinggi komitmen profesional seseorang maka semakin besar pula potensi seseorang untuk melakukan *whistleblowing*.

**H4:** Komitmen profesional berpengaruh positif terhadap niat melakukan *whistleblowing*.

## **METODE PENELITIAN**

Jenis penelitian ini adalah penelitian kausatif yang menggunakan pendekatan kuantitatif. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode survei. Metode survei yaitu suatu cara pengambilan sampel dari populasi serta menggunakan kuesioner sebagai alat pengumpulan data yang pokok.

Populasi dalam penelitian ini adalah pegawai Aparatur Sipil Negara (ASN) dan Non ASN di Dinas Pekerjaan Umum dan Penataan Ruang (DPUPR) Kabupaten Padang Pariaman, Dinas Penanaman Modal Pelayanan Terpadu dan Perindustrian (DPMPTP) Kabupaten Padang Pariaman, dan Badan Pengelola Keuangan Daerah (BPKD) Kabupaten Padang

Pariaman dengan pengambilan sampel menggunakan teknik *total sampling* sehingga diperoleh sampel berjumlah 186 orang.

## Variabel Penelitian dan Pengukuran

### *Whistleblowing*

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah niat melakukan *whistleblowing*. Pengukuran variabel ini diukur dengan skala liker 1 (sangat tidak setuju) sampai dengan 4 (sangat setuju) dengan mengadopsi dan memodifikasi instrumen yang digunakan oleh Oh & Teo (2010) dengan mengadopsi kuesioner dari Baskoro (2018). Kisi-kisi instrumen penelitian disesuaikan dengan keadaan yang ada pada organisasi perangkat daerah.

### *Moral Reasoning*

*Moral reasoning* adalah cara individu memandang sesuatu tindakan dikatakan baik atau tidak dengan menggunakan logika. Untuk pengukuran *moral reasoning* dalam penelitian ini digunakan *Multidimensional Ethics Scale (MES)* dengan skala likert 1 (sangat tidak setuju) sampai dengan 4 (sangat setuju) yang mengadopsi kuesioner Al-fithrie (2015).

### Retaliasi

Retaliasi adalah bentuk paksaan atau ancaman yang diterima oleh *whistleblower* agar mereka menutup mulut ketika mengetahui suatu kecurangan (*fraud*). Pengukuran retaliasi menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Liyanarachchi & Newdick (2009) dengan menggunakan skala likert 5 poin. Kuesioner diadopsi dari penelitian Yahya (2019) dengan menggunakan skala likert 5 poin yaitu (1) sangat tidak setuju, (2) tidak setuju, (3) netral, (4) setuju, dan (5) sangat setuju.

### *Ethical Sensitivity*

*Ethical sensitivity* merupakan suatu proses menafsirkan situasi yang dapat mempengaruhi kemampuan individu untuk bersikap etis. *Ethical sensitivity* diukur dengan menggunakan instrumen dari Falah (2006) yang memodifikasi skenario sensitivitas etika Shaub (1993) dengan skala likert 1 (sangat tidak setuju) sampai dengan 4 (sangat setuju).

### Komitmen Profesional

Komitmen profesional didefinisikan sebagai hubungan yang kuat antara individu dengan profesinya. Dalam penelitian ini, penulis menggunakan skala yang dikembangkan oleh Kalber L. & Forgy (2007) dan Hall (1968) dan mengadopsi kuesioner Agustin (2016) dengan skala likert 1-5.

### Metode Analisis Data

Dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi linear berganda sebagai metode analisis data. Analisis regresi linear berganda merupakan analisis yang bertujuan untuk melihat arah dan hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen. Selain itu, analisis regresi linear berganda dilakukan untuk mengukur bagaimana kekuatan hubungan antara dua variabel atau lebih. Dalam penelitian ini, pengolahan data dilakukan dengan menggunakan *software* SPSS 20. Persamaan regresi berganda dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

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

Keterangan:

Y = Niat melakukan *whistleblowing*

$\alpha$  = Konstanta

$\beta$  = Koefisien regresi

- $X_1$  = *Moral Reasoning*  
 $X_2$  = *Retaliasi*  
 $X_3$  = *Ethical Sensitivity*  
 $X_4$  = *Komitmen Profesional*  
 $e$  = *Standard error*

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Analisis Statistik Deskriptif

Deskriptif variabel dari 149 responden dalam penelitian dapat dilihat pada tabel berikut :

**Tabel 1**  
**Statistika Deskriptif**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Niat Melakukan Whistleblowing	149	55	91	69,14	7,686
Moral Reasoning	149	20	44	33,56	4,558
Retaliasi	149	13	37	25,11	5,137
Ethical Sensitivity	149	5	12	8,18	1,611
Komitmen Profesional	149	33	54	42,30	4,556
Valid N (listwise)	149				

Sumber: Data primer yang diolah dengan SPSS 20 tahun 2022

Berdasarkan Tabel 1 hasil analisis dengan menggunakan statistik deskriptif terhadap niat melakukan *whistleblowing* (Y) menunjukkan nilai minimum sebesar 55, nilai maksimum sebesar 91, mean (rata-rata) sebesar 69,14 dengan standar deviasi 7,68. Selanjutnya hasil analisis dengan menggunakan statistik deskriptif terhadap variabel *moral reasoning* (X1) menunjukkan nilai minimum sebesar 20, nilai maksimum sebesar 44, mean (rata-rata) sebesar 33,56 dengan standar deviasi 4,55. Variabel *retaliasi* (X2) menunjukkan hasil analisis statistik deskriptif dengan nilai minimum sebesar 13, nilai maksimum sebesar 37, mean (rata-rata) sebesar 25,11 dengan standar deviasi 5,13. Selanjutnya, hasil analisis dengan menggunakan statistik deskriptif terhadap variabel *ethical sensitivity* (X3) menunjukkan nilai minimum sebesar 5, nilai maksimum sebesar 12, mean (rata-rata) sebesar 8,18 dengan standar deviasi 1,61. Variabel *komitmen profesional* (X4) menunjukkan hasil analisis statistik deskriptif dengan nilai minimum sebesar 33, nilai maksimum sebesar 54, mean (rata-rata) sebesar 42,30 dengan standar deviasi 4,55.

### Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur valid atau tidaknya suatu kuesioner dilihat dari *Corrected Item Total Correlation*.

**Tabel 2**  
**Uji Validitas**

Instrumen Variabel	Nilai Corrected Item-Total Correlation Terendah
Niat Melakukan <i>Whistleblowing</i> (Y)	0,334
<i>Moral Reasoning</i> (X1)	0,331
Retaliasi (X2)	0,375
<i>Ethical Sensitivity</i> (X3)	0,450
Komitmen Profesional (X4)	0,194

Sumber: Data primer yang diolah dengan SPSS 20 tahun 2022

Berdasarkan Tabel 2 diketahui nilai *Corrected Item-Total Correlation* untuk masing-masing item variabel X1, X2, X3, X4, dan Y > r tabel yaitu sebesar 0,1609. Maka dapat disimpulkan bahwa setiap kuesioner masing-masing variabel dapat dikatakan valid.

### Uji Reliabilitas

Reliabilitas instrumen penelitian dalam penelitian ini diuji dengan menggunakan koefisien Cronbach's Alpha. Variabel yang reliabel adalah variabel yang memenuhi pengujian nilai cronbach alpha > 0,60.

**Tabel 3**  
**Uji Reliabilitas**

Variabel	Cronbach's Alpha	Penilaian
Niat Melakukan <i>Whistleblowing</i> (Y)	0,902	Reliabel
<i>Moral Reasoning</i> (X1)	0,810	Reliabel
Retaliasi (X2)	0,838	Reliabel
<i>Ethical Sensitivity</i> (X3)	0,702	Reliabel
Komitmen Profesional (X4)	0,794	Reliabel

Sumber: Data primer yang diolah dengan SPSS 20 tahun 2022

### Uji Asumsi Klasik

#### Uji Normalitas

Pada penelitian ini uji normalitas menggunakan *One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test*. Nilai signifikansi dari residual yang terdistribusi secara normal adalah jika nilai *Asymp Sig (2-tailed)* dalam uji *One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test* lebih besar dari  $\alpha = 0,05$ .

**Tabel 4**  
**Hasil Uji Normalitas**

		Unstandardized Residual
N		149
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	0E-7
	Std. Deviation	6,42382297
Most Extreme Differences	Absolute	,089
	Positive	,089
	Negative	-,058
Kolmogorov-Smirnov Z		1,086
Asymp. Sig. (2-tailed)		,189
a. Test distribution is Normal.		
b. Calculated from data.		

Sumber: Data primer yang diolah dengan SPSS 20 tahun 2022

Tabel 4 menunjukkan bahwa besarnya nilai *Asymp.Sig (2tailed)* adalah 0,189 dan lebih besar dari 0,05. Maka dapat disimpulkan bahwa uji Kolmogorov-Smirnov memperkuat hasil uji grafik sebelumnya yang menyatakan bahwa data atau variabel-variabel dalam penelitian ini terdistribusi secara normal.

### Uji Multikolinearitas

Hasil uji multikolinearitas menunjukkan masing-masing variabel memiliki nilai *Tolerance* > 0,10 yaitu *moral reasoning* sebesar 0,769, retaliasi sebesar 0,950, *ethical sensitivity* sebesar 0,951, komitmen profesional sebesar 0,753. Nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) keempat variabel < 10,00 variabel *moral reasoning* (X1) sebesar 1,301, variabel retaliasi (X2) sebesar 1,052, variabel *ethical sensitivity* (X3) sebesar 1,051 dan variabel komitmen profesional (X4) sebesar 1,328. Dapat disimpulkan tidak terjadi multikolonieritas.

### Uji Heterokedastisitas

Uji heteroskedastisitas dengan spearman rho adalah nilai signifikansi atau sig. (2-tailed) lebih besar dari nilai 0,05. Hasil uji heteroskedastisitas spearman rho yaitu *moral reasoning* sebesar 0,506, *retaliasi* sebesar 0,223, *ethical sensitivity* sebesar 0,596, *komitmen profesional* sebesar 0,202 sehingga dapat disimpulkan bahwa pada model regresi tidak terjadi Heteroskedastisitas atau model regresi terjadi kesamaan varians dari residual suatu pengamatan ke pengamatan lain.

### Uji Hipotesis

#### Analisis Regresi Linear Berganda

**Tabel 5**  
**Hasil Analisis Regresi Linear Berganda**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardize d Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	38,214	6,273		6,092	,000
1 Moral Reasoning	,416	,134	,247	3,107	,002
Retaliasi	-,357	,107	-,239	-3,341	,001
Ethical Sensitivity	,402	,341	,084	1,181	,240
Komitmen Profesional	,535	,135	,317	3,953	,000

a. Dependent Variable: Niat Melakukan Whistleblowing

Sumber: Data primer yang diolah dengan SPSS 20 tahun 2022

Hasil uji analisis regresi linear berganda pada Tabel 5 dapat dinyatakan dalam persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = 38,214 + 0,416 X_1 - 0,357 X_2 + 0,402 X_3 + 0,535 X_4 + e$$

### Uji Koefisien Determinan (R<sup>2</sup>)

**Tabel 6**  
**Hasil Koefisien Determinan (R<sup>2</sup>)**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,549 <sup>a</sup>	,301	,282	6,512

a. Predictors: (Constant), Komitmen Profesional, Retaliasi, Ethical Sensitivity, Moral Reasoning

Sumber: Data primer yang diolah dengan SPSS 20 tahun 2022

Hasil dari Tabel 6 menunjukkan nilai koefisien determinan dari *Adjusted R Square* (*Adj R<sup>2</sup>*) sebesar 0,282 atau 28,2%. Hal ini berarti 28,2% variabel niat melakukan *whistleblowing* di jelaskan oleh keempat variabel independen yaitu *moral reasoning*, *retaliasi*, *ethical sensitivity*, dan *komitmen profesional*. Sedangkan sisanya 71,8% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak termasuk dalam model penelitian ini.

### Uji Signifikan Simultan (Uji-F)

**Tabel 7**  
**Hasil Signifikan Simultan (Uji-F)**

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	2634,746	4	658,687	15,531	,000 <sup>b</sup>
Residual	6107,294	144	42,412		
Total	8742,040	148			

a. Dependent Variable: Niat Melakukan Whistleblowing

b. Predictors: (Constant), Komitmen Profesional, Retaliasi, Ethical Sensitivity, Moral Reasoning

Sumber: Data primer yang diolah dengan SPSS 20 tahun 2022

Hasil Uji-F pada Tabel 7 menunjukkan nilai F hitung sebesar 15,531 > F tabel (2,667) dengan nilai signifikansi 0,000 < 0,05. Maka dapat disimpulkan bahwa *moral reasoning*, *retaliasi*, *ethical sensitivity*, dan komitmen profesional secara bersama-sama atau simultan mempengaruhi niat melakukan *whistleblowing*.

### Uji Parsial (Uji-t)

**Tabel 8**  
**Hasil Parsial (Uji-t)**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	38,214	6,273		6,092	,000
1 Moral Reasoning	,416	,134	,247	3,107	,002
Retaliasi	-,357	,107	-,239	-3,341	,001
Ethical Sensitivity	,402	,341	,084	1,181	,240
Komitmen Profesional	,535	,135	,317	3,953	,000

a. Dependent Variable: Niat Melakukan Whistleblowing

Sumber: Data primer yang diolah dengan SPSS 20 tahun 2022

Berdasarkan Tabel 8 dapat dilihat bahwa nilai Sig. variabel *moral reasoning* ( $X_1$ ), *retaliasi* ( $X_2$ ), dan komitmen profesional ( $X_4$ ) kurang dari 5% ( $\alpha = 0,05$ ), namun variabel *ethical sensitivity* ( $X_3$ ) lebih besar dari 0,05. Sehingga dapat disimpulkan bahwa **hipotesis 1,2 dan 4 diterima**, sedangkan **hipotesis 3 ditolak**.

## PEMBAHASAN

### Pengaruh *Moral Reasoning* terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing*

Berdasarkan hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa *moral reasoning* berpengaruh positif signifikan terhadap niat melakukan *whistleblowing* pada ASN dan Non ASN yang berada di DPUPR Kabupaten Padang Pariaman, DPMPTP Kabupaten Padang Pariaman, dan BPKD Kabupaten Padang Pariaman sehingga hipotesis pertama ( $H_1$ ) diterima. Kondisi ini menunjukkan bahwa semakin tinggi *moral reasoning* (penalaran moral) seseorang maka akan semakin tinggi pula niat melakukan *whistleblowing*. Hal ini sejalan dengan *Theory of Planned Behavior* yang menyatakan bahwa seseorang akan bertindak dengan cara dan niat tertentu yang dipengaruhi oleh keadaan internal dan eksternal. Dapat dikatakan bahwa seseorang akan melakukan tindakan *whistleblowing* jika ada keyakinan bahwa tindakan tersebut memiliki efek menguntungkan karena seseorang akan bertindak dengan cara tertentu jika dianggap dapat mendapatkan hasil yang positif (menguntungkan).

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Shawver & Shawver (2018), Ayuningtyas (2018), dan Liyanarachchi & Newdick (2009) yang menyatakan bahwa *moral reasoning* berpengaruh positif terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Artinya tingkat *moral reasoning* (penalaran moral) seseorang mempengaruhi pengambilan keputusan ketika seseorang mengalami dilema etika. Seseorang mempunyai niat melakukan *whistleblowing* apabila memiliki *moral reasoning* (penalaran moral) yang tinggi.

### **Pengaruh Retaliasi terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing***

Berdasarkan hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa retaliasi berpengaruh negatif signifikan terhadap niat melakukan *whistleblowing* pada ASN dan Non ASN yang berada di DPUPR Kabupaten Padang Pariaman, DPMPTP Kabupaten Padang Pariaman, dan BPKD Kabupaten Padang Pariaman sehingga hipotesis kedua (H<sub>2</sub>) diterima. Kondisi ini menunjukkan bahwa semakin tinggi resiko retaliasi atau ancaman yang diterima oleh *whistleblower*, maka akan menurunkan niat seseorang dalam melakukan *whistleblowing*. Hal ini sejalan dengan *Theory of Planned Behavior* yang menyatakan seseorang akan terlebih dahulu memikirkan apakah tindakan tersebut pantas untuk pihak lain sebelum memutuskan untuk melakukan tindakan *whistleblowing*.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Kanojia *et al.*, (2020), dan Aulia *et al.*, (2019) yang menyatakan bahwa retaliasi berpengaruh negatif terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Hal ini menunjukkan bahwa konsekuensi atau ancaman yang mungkin akan diterima oleh *whistleblower* akan mengurangi niat seseorang dalam melakukan *whistleblowing*, bentuk retaliasi dapat berupa pengucilan, dari pihak atasan maupun rekan kerja, pengancaman, dan aksi balas dendam sehingga mengurangi niat seseorang melakukan *whistleblowing*.

### **Pengaruh *Ethical Sensitivity* terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing***

Berdasarkan hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa *ethical sensitivity* tidak berpengaruh signifikan terhadap niat melakukan *whistleblowing* pada ASN dan Non ASN yang berada di DPUPR Kabupaten Padang Pariaman, DPMPTP Kabupaten Padang Pariaman, dan BPKD Kabupaten Padang Pariaman sehingga hipotesis ketiga (H<sub>3</sub>) ditolak. Hal ini membuktikan bahwa individu dengan *ethical sensitivity* (sensitivitas etis) yang tinggi atau rendah tidak mempengaruhi niat melakukan *whistleblowing*. Tidak berpengaruhnya *ethical sensitivity* pada penelitian ini mungkin disebabkan karena lingkungan yang tidak mendukung individu tersebut dalam melaporkan sebuah kecurangan (*fraud*). Hal ini sejalan dengan *Theory of Planned Behavior* yang menyatakan seseorang akan terlebih dahulu memikirkan apakah tindakan tersebut pantas untuk pihak lain sebelum memutuskan untuk melakukan tindakan *whistleblowing*.

Hubarat (2019) menyatakan lingkungan dapat mempengaruhi kesadaran individu akan masalah etis yang ada. Meskipun kesadaran etika tinggi, apabila tidak ada pengambilan tindak lanjut, maka cenderung tidak terjadi *whistleblowing*. Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh R. Y. Muslim *et al.*, (2022), Rabbany & Nugroho (2021) dan Indriani (2020) yang menyatakan bahwa *ethical sensitivity* tidak berpengaruh terhadap niat melakukan *whistleblowing*.

### **Pengaruh Komitmen Profesional terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing***

Berdasarkan hasil uji hipotesis pada Tabel 4.16 menunjukkan bahwa komitmen profesional berpengaruh positif signifikan terhadap niat melakukan *whistleblowing* pada ASN dan Non ASN yang berada di DPUPR Kabupaten Padang Pariaman, DPMPTP Kabupaten Padang Pariaman, dan BPKD Kabupaten Padang Pariaman sehingga hipotesis keempat (H<sub>4</sub>) diterima. Sejalan dengan *Theory of Planned Behavior* yang menyatakan individu akan bertindak sesuai dengan sikap mereka tentang suatu perilaku, selanjutnya individu akan memilih untuk berperilaku sesuai dengan apa yang dialaminya. Jadi semakin tinggi komitmen profesional individu maka semakin tinggi niat melakukan *whistleblowing*.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Tuan Mansor *et al.*, (2020), Zalmi *et al.*, (2019), dan Janitra (2017) yang menyatakan komitmen profesional

berpengaruh positif terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa seorang profesional yang memiliki tingkat komitmen yang tinggi terhadap profesinya akan bertindak sesuai dengan standar profesi dan berperilaku lebih etis.

## **SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Berdasarkan analisis hasil penelitian dan pembahasan yang telah dijelaskan sebelumnya, maka kesimpulan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. *Moral reasoning* berpengaruh positif dan signifikan terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Hipotesis pertama diterima.
2. Retaliasi berpengaruh negatif dan signifikan terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Hipotesis kedua diterima.
3. *Ethical sensitivity* tidak berpengaruh terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Hipotesis ketiga ditolak.
4. Komitmen profesional berpengaruh positif dan signifikan terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Hipotesis keempat diterima.

### **Keterbatasan**

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan, sebagai berikut:

1. Penelitian ini hanya menerapkan metode survei melalui kuesioner, peneliti tidak melakukan wawancara sehingga kesimpulan yang diambil hanya berdasarkan data yang dikumpulkan melalui penggunaan instrumen secara tertulis.
2. Koefisien determinan pada penelitian hanya mampu menerangkan . 28,2% pengaruh variabel *moral reasoning*, retaliasi, *ethical sensitivity*, dan komitmen profesional. Hal ini menunjukkan bahwa masih banyak variabel-variabel lain yang berpengaruh terhadap niat melakukan *whistleblowing*.

### **Saran**

Berdasarkan keterbatasan dari penelitian diatas terdapat beberapa hal yang dapat dipertimbangkan untuk penelitian selanjutnya, sebagai berikut :

1. Penelitian selanjutnya disarankan untuk mendapatkan data berupa wawancara dari beberapa pegawai yang menjadi responden penelitian agar bisa mendapatkan data yang lebih nyata dan bisa keluar dari pertanyaan kuesioner yang mungkin terlalu sempit atau kurang menggambarkan keadaan yang sesungguhnya.
2. Penelitian selanjutnya dapat menambahkan variabel baru dalam meneliti niat melakukan *whistleblowing* selain *moral reasoning*, retaliasi, *ethical sensitivity*, dan komitmen profesional seperti sifat *machiavellian* agar nantinya menunjukkan masih banyak yang berpengaruh terhadap niat melakukan *whistleblowing*.

## **DAFTAR PUSTAKA**

- Agustin, C. R. (2016). Analisis Pengaruh Komitmen Profesional, Komitmen Organisasi, Dan Demografi Terhadap Intensi Melakukan Tindakan Whistleblowing. *Skripsi Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah Jakarta*.
- Ahyaruddin, M., & Asnawi, M. (2017). Pengaruh Moral Reasoning Dan Ethical Environment Terhadap Kecenderungan Untuk Melakukan Whistleblowing. *Jurnal Akuntansi Dan Ekonomika*, 7(01), 1–20.
- Ajzen, I. (1991). The Theory Of Planned Behavior. *Organizational Behavior And Human Decision Processes*, 50(11), 179–211. <https://doi.org/10.1080/10410236.2018.1493416>

- Al-Fithrie, Nurul Luthfie. (2015). PENGARUH MORAL REASONING DAN ETHICAL SENSITIVITY TERHADAP PERSEPSI ETIS MAHASISWA AKUNTANSI DENGAN GENDER SEBAGAI VARIABEL MODERASI (Studi Kasus Pada Mahasiswa Akuntansi UNY). *Skripsi Universitas Negeri Yogyakarta*. [https://www.researchgate.net/publication/269107473\\_What\\_Is\\_Governance/Link/548173090cf22525dcb61443/download%0Ahttp://www.econ.upf.edu/~Reynal/CivilWars\\_12December2010.pdf%0Ahttps://think-Asia.org/handle/11540/8282%0Ahttps://www.jstor.org/stable/41857625](https://www.researchgate.net/publication/269107473_What_Is_Governance/Link/548173090cf22525dcb61443/download%0Ahttp://www.econ.upf.edu/~Reynal/CivilWars_12December2010.pdf%0Ahttps://think-Asia.org/handle/11540/8282%0Ahttps://www.jstor.org/stable/41857625)
- Aulia, S., Primasari, D., & Azhar, S. (2019). Pengaruh Budaya Organisasi, Komitmen Organisasi Dan Retaliasi Terhadap Intensi Whistleblowing. *Jurnal Profita*, 12(3), 395. <https://doi.org/10.22441/profita.2019.V12.03.003>
- Ayuningtyas, F. R. (2018). PENGARUH PENALARAN MORAL DAN RETALIASI TERHADAP NIAT MAHASISWA MELAKUKAN WHISTLEBLOWING (Studi Empiris Pada Mahasiswa Akuntansi Universitas Sanata Dharma). *Skripsi Universitas Sanata Dharma Yogyakarta*.
- Badrulhuda, A., Hadiyati, S. N., & Yusup, J. (2021). Komitmen Profesional Dan Sensitivitas Etis Dalam Intensi Melakukan Whistleblowing. *EKUITAS (Jurnal Ekonomi Dan Keuangan)*, 4(4), 522–543. <https://doi.org/10.24034/J25485024.Y2020.V4.I4.4524>
- Baskoro, C. P. A. (2018). HUBUNGAN KOMITMEN PROFESI TERHADAP WHISTLEBLOWING INTENTION. *Skripsi Universitas Muhammadiyah Malang*.
- Bouville, M. (2008). Whistle-Blowing And Morality. *Journal Of Business Ethics*, 81(3), 579–585. <https://doi.org/10.1007/s10551-007-9529-7>
- Duval, G., Sartorius, L., Clarridge, B., Gensler, G., & Danis, M. (2001). What Triggers Request For Ethics Consultations? *Journal Of Medical Ethics*, 27(SUPPL. 1), 24–29. [https://doi.org/10.1136/jme.27.suppl\\_1.i24](https://doi.org/10.1136/jme.27.suppl_1.i24)
- Elias, R. (2008). Auditing Students' Professional Commitment And Anticipatory Socialization And Their Relationship To Whistleblowing. *Managerial Auditing Journal*, 23(3), 283–294. <https://doi.org/10.1108/02686900810857721>
- Falah, S. (2006). Pengaruh Budaya Etis Organisasi Dan Orientasi Etika Terhadap Sensitivitas Etika (Studi Empiris Tentang Pemeriksaan Internal Di Bawasda Pemda Papua). *Tesis Universitas Diponegoro*.
- Indriani, V. (2020). Pengaruh Variabel Komitmen Profesional, Intensitas Moral, Dan Sensitivitas Etis Terhadap Variabel Whistleblowing Dengan Reward Sebagai Variabel Moderasi. *Buku 2: Sosial Dan Humaniora*, 49–58.
- Janet P. Near, M. P. M. (1996). *Whistle-Blowing : Myth And Reality*. 22(3), 507–526.
- Janitra, W. A. (2017). Pengaruh Orientasi Etika, Komitmen Profesional, Komitmen Organisasi, Dan Sensitivitas Etis Terhadap Internal Whistleblowing (Studi Empiris Pada SKPD Kota Pekanbaru). *JOM Fekon, Vol. 4*, 1208–1222.
- Jones, T. M. (1991). *Ethical Decision Making By Individuals In Organizations : An Issue-Contingent Model Author ( S ) : Thomas M . Jones Source : The Academy Of Management Review , Apr ., 1991 , Vol . 16 , No . 2 ( Apr ., 1991 ) , Published By : Academy Of Management Stable URL*. 16(2), 366–395.
- Kanojia, S., Sachdeva, S., & Sharma, J. P. (2020). Retaliatory Effect On Whistle Blowing Intentions: A Study Of Indian Employees. *Journal Of Financial Crime*, 27(4), 1221–1237. <https://doi.org/10.1108/JFC-12-2019-0170>
- Liyanarachchi, G., & Newdick, C. (2009). The Impact Of Moral Reasoning And Retaliation On Whistle-Blowing: New Zealand Evidence. *Journal Of Business Ethics*, 89(1), 37–57. <https://doi.org/10.1007/s10551-008-9983-x>
- Mesmer-Magnus, J. R., & Viswesvaran, C. (2005). Whistleblowing In Organizations: An Examination Of Correlates Of Whistleblowing Intentions, Actions, And Retaliation.

- Journal Of Business Ethics*, 62(3), 277–297. <https://doi.org/10.1007/s10551-005-0849-1>
- Midyarany, D. (2016). Pengaruh Sensitivitas Etis, Gender Dan Locus Of Control Terhadap Perilaku Etis Mahasiswa. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*.
- Muslim, R. Y., Minovia, A. F., Novianti, N., & Rasaki, K. (2022). Profesionalisme, Sensitivitas Etika, Personal Cost Dan Intensi Melakukan Whistleblowing. *Jurnal Akuntansi Dan Ekonomika*, 12(1), 1–11. <https://doi.org/10.37859/jae.v12i1.3550>
- Muttaqin, A. Z. (2014). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Sensitivitas Etika Auditor Pemerintahan. *Skripsi Universitas Diponegoro Semarang*.
- Nugraha, T. (2017). Pengaruh Komitmen Profesional, Lingkungan Etika, Sifat Machiavellian Dan Personal Cost Terhadap Intensi Whistleblowing Dengan Retaliasi Sebagai Variabel Moderating. *JOM Fekon*, 4(1), 2030–2044.
- Oh, L. Bin, & Teo, H. H. (2010). To Blow Or Not To Blow: An Experimental Study On The Intention To Whistleblow On Software Piracy. *Journal Of Organizational Computing And Electronic Commerce*, 20(4), 347–369. <https://doi.org/10.1080/10919392.2010.516639>
- Prayogi, W. R., & Suprajitno, D. (2020). Pengaruh Komitmen Profesional, Personal Cost, Dan Moral Reasoning Terhadap Niat Seseorang Untuk Melakukan Tindakan Whistleblowing. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi (JIMMBA)*, 2(1), 10–16. <https://doi.org/10.32639/jimmba.v2i1.435>
- Rabbany, G. B., & Nugroho, W. S. (2021). Pengaruh Profesionalisme, Komitmen Organisasi, Sensitivitas Etika, Pertimbangan Etis, Personal Cost, Dan Reward Terhadap Intensi Internal Whistleblowing Guna Mencegah Kecurangan Akuntansi (Studi Empiris Pada BPKAD Kota Dan Kabupaten Magelang. *Business And Economics Conference In Utilization Of Modern Technology*, 429–454. <https://journal.unimma.ac.id>
- Rest, J. R. (2000). A Neo-Kohlbergian Approach To Morality Research. *Journal Of Moral Education*, 29(4). <https://doi.org/10.1080/03057240020015001>
- Saputra, A. (2019). PENGARUH KEADILAN DAN RESIKO PELAPORAN TERHADAP NIAT MELAKUKAN WHISTLEBLOWING ( Studi Eksperimen Pada Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia ). *Skripsi Universitas Islam Indonesia*.
- Setiawati, L. P., & Sari, M. M. R. (2016). Profesionalisme, Komitmen Organisasi, Intensitas Moral Dan Tindakan Akuntan Melakukan Whistleblowing. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 17(1), 257–282.
- Shawver, T. J., & Shawver, T. A. (2018). The Impact Of Moral Reasoning On Whistleblowing Intentions. *Research On Professional Responsibility And Ethics In Accounting*, 21, 153–168. <https://doi.org/10.1108/S1574-076520180000021005>
- Tuan Mansor, T. M., Mohamad Ariff, A., & Hashim, H. A. (2020). Whistleblowing By Auditors: The Role Of Professional Commitment And Independence Commitment. *Managerial Auditing Journal*, 35(8), 1033–1055. <https://doi.org/10.1108/MAJ-11-2019-2484>
- Yahya, N. (2019). Pengaruh Sifat Machiavellian, Komitmen Profesional Dan Keseriusan Pelanggaran Terhadap Intensi Whistleblowing Pegawai Pajak Dengan Dimoderasi Oleh Variabel Retaliasi. *Skripsi Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah*.
- Zalmi, W. D., Syofyan, E., & Afriyenti, M. (2019). Pengaruh Komitmen Profesional, Locus Of Control, Dan Sosialisasi Antisipatif Mahasiswa Terhadap Whistleblowing: *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 1(1), 290–305. <https://doi.org/10.24036/Jea.V1i1.75>