

**PENGARUH *MORAL REASONING*, RETALIASI, *ETHICAL SENSITIVITY*
DAN KOMITMEN PROFESIONAL TERHADAP NIAT MELAKUKAN
*WHISTLEBLOWING***

SKRIPSI

Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi Pada
Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang



Oleh:

DEBY NOFRIZALDI

NIM.18043083/2018

**JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI PADANG**

2022

HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI

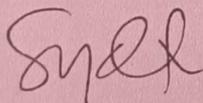
**PENGARUH *MORAL REASONING*, RETALIASI, *ETHICAL SENSITIVITY* DAN
KOMITMEN PROFESIONAL TERHADAP NIAT MELAKUKAN
*WHISTLEBLOWING***

Nama : Deby Nofrizaldi
NIM / TM : 18043083 / 2018
Program Studi : Akuntansi
Keahlian : Akuntansi Sektor Publik
Fakultas : Ekonomi

Padang, Desember 2022

Disetujui Oleh

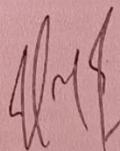
Ketua Departemen Akuntansi



Sany Dwita, SE, M.Si, Ak, CA, Ph.D

NIP. 19800103 200212 2 001

Pembimbing



Nayang Helmayunita, S.E, M.Sc

NIP. 19860127 200812 2 001

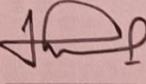
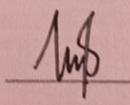
HALAMAN PENGESAHAN LULUS UJIAN SKRIPSI

*Dinyatakan Lulus Setelah Dipertahankan di Depan Tim Penguji Ujian Skripsi
Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi
Universitas Negeri Padang*

Judul : Pengaruh *Moral Reasoning*, Retaliasi, *Ethical Sensitivity* dan
Komitmen Profesional Terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing*
Nama : Deby Nofrizaldi
NIM / TM : 18043083 / 2018
Program Studi : Akuntansi
Keahlian : Akuntansi Sektor Publik
Fakultas : Ekonomi

Padang, Desember 2022

Tim Penguji,

No.	Jabatan	Nama	Tanda Tangan
1	Ketua	Nayang Helmayunita, S.E, M.Sc	1. 
2	Anggota	Henri Agustin, S.E, M.Sc, Ak	2. 
3	Anggota	Mia Angelina Setiawan, SE, M.Si	3. 

SURAT PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : Deby Nofrizaldi
NIM/Tahun Masuk : 18043083/2018
Tempat/Tgl. Lahir : Bengkulu/ 10 November 1998
Program Studi : Akuntansi
Keahlian : Akuntansi Sektor Publik
Fakultas : Ekonomi
Alamat : Jl. Salak 8 Rt. 13 Rw. 05 Kec. Singaran Pati, Kota Bengkulu, Bengkulu
No. HP/Telp : 082185734082
Judul Skripsi : Pengaruh *Moral Reasoning*, Retaliasi, *Ethical Sensitivity* dan Komitmen Profesional Terhadap Niat Melakukan *Whisrleblowing*

Dengan ini menyatakan bahwa :

1. Karya tulis/skripsi ini adalah asli dan belum pernah diajukan untuk memperoleh gelar akademik (Sarjana), baik di UNP maupun di Perguruan Tinggi lainnya.
2. Karya tulis/skripsi ini murni gagasan, rumusan, dan penelitian saya sendiri, tanpa bantuan pihak lain, kecuali arahan dari tim pembimbing.
3. Pada karya tulis/skripsi ini tidak terdapat karya atau pendapat orang lain yang telah ditulis atau dipublikasikan kecuali secara eksplisit dicantumkan sebagai acuan dalam naskah dengan cara menyebutkan nama pengarang dan dicantumkan dalam daftar pustaka.
4. Karya tulis/skripsi ini sah apabila telah ditandatangani asli oleh tim pembimbing, tim penguji dan ketua jurusan.

Demikianlah pernyataan ini saya buat dengan sungguh-sungguh dan apabila di kemudian hari terdapat penyimpangan dan ketidakbenaran dalam pernyataan ini, maka saya bersedia menerima **sanksi akademik** berupa pencabutan gelar akademik yang telah diperoleh karena karya tulis/skripsi ini, serta sanksi lainnya sesuai dengan norma yang berlaku di Perguruan Tinggi.

Padang, Desember 2022
Saya yang Menyatakan

Deby Nofrizaldi
18043083/2018

ABSTRAK

Nofrizaldi, Deby. (18043083/2018). Pengaruh *Moral Reasoning*, Retaliasi, *Ethical Sensitivity* dan Komitmen Profesional Terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing*.

Pembimbing : Nayang Helmayunita, S.E, M.Sc

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh *Moral Reasoning*, Retaliasi, *Ethical Sensitivity*, dan Komitmen Profesional terhadap niat untuk melakukan *Whistleblowing*. Penelitian ini merupakan penelitian asosiatif kausalitas dengan pendekatan kuantitatif. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai DPUPR Kabupaten Padang Pariaman, DPMPTP Kabupaten Padang Pariaman, dan BPKD Kabupaten Padang Pariaman. Metode pengumpulan data menggunakan kuesioner yang dibagikan secara langsung. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Hipotesis dalam penelitian ini diuji dengan menggunakan analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *Moral Reasoning* berpengaruh positif terhadap niat melakukan *Whistleblowing*, Retaliasi berpengaruh negatif terhadap niat melakukan *Whistleblowing*, *Ethical Sensitivity* tidak berpengaruh terhadap niat melakukan *Whistleblowing* dan Komitmen Profesional berpengaruh positif terhadap niat. untuk melakukan *Whistleblowing*.

Kata Kunci : *Moral Reasoning*, Retaliasi, *Ethical Sensitivity*, Komitmen Profesional dan *Whistleblowing*

KATA PENGANTAR

Alhamdulillahirabbil'alamin, segala puji bagi Allah SWT yang telah melimpahkan rahmat dan karunia-Nya kepada penulis sehingga penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi ini dengan judul “Pengaruh *Moral Reasoning*, Retaliasi, *Ethical Sensitivity* dan Komitmen Profesional Terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing*. Skripsi ini merupakan salah satu syarat guna menyelesaikan pendidikan S1 serta memperoleh gelar Sarjana Ekonomi pada Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.

Selama proses penyusunan skripsi ini, penulis tidak lepas dari bimbingan, arahan, saran, dan motivasi dari berbagai pihak sehingga penyusunan skripsi ini dapat diselesaikan dengan baik. Oleh karena itu, pada kesempatan ini penulisan ingin mengucapkan terima kasih kepada:

1. Teristimewa penulis persembahkan kepada keluarga tercinta, Mama Mishartisam, Papa Burak, Bude Yulisnawati, Ibuk Sri Aminah, Ami Neni Gusni Yenti, Om Riko dan Uncu Imaneti yang telah memberikan dukungan moril dan materil, do'a, semangat, dan kasih sayang tak terhingga sehingga penulis bisa menyelesaikan pendidikan di bangku perkuliahan.
2. Ibu Nayang Helmayunita, S.E, M.Sc selaku pembimbing yang telah sangat sabar membimbing dan memberikan masukan dalam penulisan skripsi ini, serta menjadi motivator bagi saya.

3. Bapak Henri Agustin, SE, M.Sc, Ak dan Ibu Mia Angelina Setiawan, SE, M.Si selaku dosen penguji yang telah memberikan masukan yang sangat bermanfaat dalam penulisan skripsi ini.
4. Bapak Dr. Idris, M.Si selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang, beserta jajaran yang telah memberikan fasilitas dan izin dalam penyelesaian skripsi ini.
5. Ibu Sany Dwita, SE, M.Si, Ph.D, Ak, CA selaku Ketua Jurusan dan Ibu Vita Fitria Sari, SE, M.Si selaku Sekretaris Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang yang telah memberikan motivasi dalam penyelesaian skripsi ini.
6. Bapak dan Ibu Dosen serta Staf pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang yang telah memberikan pengetahuan yang bermanfaat selama penulis melakukan perkuliahan.
7. Bapak Dovi Septiari, S. E, M. Sc dan Ibu Nayang Helmayunita, S.E, M.Sc selaku Dosen Pembimbing Akademik yang telah memberikan ilmu dan nasihat kepada penulis.
8. Bapak dan Ibu Dosen serta karyawan/karyawati Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
9. Sindy Putri Nur Rahmadanni selaku pendamping yang telah memberikan semangat, dukungan serta masukan dalam penulisan skripsi ini, sehingga penulis dapat menyelesaikan perkuliahannya.

10. Wahyu, Lubis, Wikky dan Taher telah menemani dari awal perkuliahan, penyusunan skripsi sampai penulis dapat menyelesaikan perkuliahannya.
11. Seluruh teman-teman Akuntansi kelas B 2018 yang telah memberikan dukungan dan semangat, semoga kita semua sukses.
12. Seluruh teman-teman “GenBI VII dan VIII” yang telah memberikan dukungan dan semangat.
13. Seluruh pihak-pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu per satu. Terima kasih telah membantu, mendukung dan mendoakan penulis dalam menyelesaikan penulisan skripsi ini.
14. *Last but not least, I wanna thank me, I wanna thank me for believing in me, I wanna thank me for doing all this hard work, I wanna thank me for having no days off, I wanna thank me for, for never quitting, I wanna thank me for just being me at all times.*

Penulis berharap Skripsi ini dapat bermanfaat sebagai rujukan/pelajaran dalam penulisan skripsi yang lebih baik lagi. Penulis menyadari bahwa masih terdapat kekurangan dalam penulisan skripsi ini, maka dari itu penulis mohon maaf atas segala kekurangan dan mengharap saran dari pembaca. Akhir kata penulis ucapkan terima kasih.

Padang, Desember 2023

Penulis

DAFTAR ISI

ABSTRAK	i
KATA PENGANTAR	ii
DAFTAR ISI	v
DAFTAR GAMBAR	viii
DAFTAR TABEL	ix
BAB 1 PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang	1
B. Rumusan Masalah	10
C. Tujuan Penelitian	10
D. Manfaat Penelitian	11
BAB II KAJIAN PUSTAKA	12
A. Kajian Teori.....	12
1. <i>Theory of Planned Behavior</i>	12
2. <i>Whistleblowing</i>	13
3. <i>Moral Reasoning</i> (Penalaran Moral)	16
4. Retaliasi.....	19
5. <i>Ethical Sensitivity</i> (Sensitivitas Etis)	22
6. Komitmen profesional	24
B. Penelitian Terdahulu.....	27
C. Pengembangan Hipotesis.....	30
1. Pengaruh <i>Moral Reasoning</i> Terhadap Niat Melakukan <i>Whistleblowing</i>	30
2. Pengaruh Retaliasi Terhadap Niat Melakukan <i>Whistleblowing</i>	32
3. Pengaruh <i>Ethical Sensitivity</i> Terhadap Niat Melakukan <i>Whistleblowing</i>	34
4. Pengaruh Komitmen Profesional Terhadap Niat Melakukan <i>Whistleblowing</i>	35
D. Kerangka Konseptual	37
BAB III METODE PENELITIAN	38
A. Jenis Penelitian.....	38
B. Populasi dan Sampel Penelitian	38
C. Teknik Pengumpulan Data	39

D. Definisi Operasional Variabel Penelitian.....	40
1. Variabel Dependen.....	40
2. Variabel Independen	41
a. Moral Reasoning.....	41
b. Retaliasi	41
c. Ethical Sensitivity	42
d. Komitmen Profesional	42
E. Instrumen Penelitian	43
F. Metode Analisis Data.....	44
1. Analisis Statistik Deskriptif	44
2. Uji Kualitas Data.....	45
a. Uji Validitas	45
b. Uji Reliabilitas	45
3. Uji Asumsi Klasik.....	45
a. Uji Normalitas.....	46
b. Uji Multikolinieritas.....	46
c. Uji Heteroskedastisitas	47
4. Uji Hipotesis	47
a. Analisis Regresi Linear Berganda	47
b. Uji Koefisien Determinasi (R^2).....	48
c. Uji Signifikan Simultan (Uji-F).....	48
d. Uji Parsial (Uji-t)	49
BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN.....	50
A. Gambaran Umum Objek Penelitian	50
B. Demografi Responden	52
C. Analisis Statistik Deskriptif.....	54
D. Uji Kualitas Data.....	56
E. Uji Asumsi Klasik	58
F. Uji Hipotesis	61
G. Pembahasan.....	66
BAB V PENUTUP.....	72

A. Kesimpulan	72
B. Keterbatasan	73
C. Saran	73
D. Implikasi	74
DAFTAR PUSTAKA	75
LAMPIRAN	81

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Kerangka Konseptual 37

DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu	27
Tabel 3.1 Kisi-Kisi Instrumen Penelitian.....	43
Tabel 4.1 Rincian Jumlah Pegawai	51
Tabel 4.2 Hasil Pengumpulan Kuesioner.....	51
Tabel 4.3 Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin	52
Tabel 4.4 Karakteristik Responden Berdasarkan Usia.....	53
Tabel 4.5 Karakteristik Responden Berdasarkan Pendidikan Terakhir	53
Tabel 4.6 Karakteristik Responden Berdasarkan Masa Kerja	54
Tabel 4.7 Statistika Deskriptif.....	55
Tabel 4.8 Uji Validitas	57
Tabel 4.9 Uji Reliabilitas	57
Tabel 4.10 Hasil Uji Normalitas	58
Tabel 4.11 Hasil Uji Multikolinearitas.....	59
Tabel 4.12 Hasil Uji Heteroskedastisitas	60
Tabel 4.13 Hasil Analisis Regresi Linear Berganda	62
Tabel 4.14 Hasil Koefisien Determinan (R^2)	63
Tabel 4.15 Hasil Signifikan Simultan (Uji-F).....	64
Tabel 4.16 Hasil Passial (Uji-t).....	65

BAB 1

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Seiring dengan semakin maju dan berkembangnya perekonomian, tindakan kejahatan perekonomian juga mengalami perkembangan dengan berbagai macam bentuk. Kecurangan atau *fraud* merupakan salah satu praktik kejahatan yang ada didalam dunia akuntansi. Secara umum *fraud* diartikan sebagai kecurangan atau penipuan untuk memperoleh keuntungan material maupun non material (Handika & Sudaryanti, 2018). *Fraud* dilakukan karena adanya kesempatan, peluang, tekanan, pembenaran atas apa yang dilakukan, dan dasar-dasar tertentu yang menjadi alasan untuk melakukannya (Nurharjanti, 2017).

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. Dapat juga dikatakan bahwa fenomena *whistleblowing* muncul ketika seorang karyawan melaporkan dugaan pelanggaran di tempat kerjanya dan mengambil tindakan dengan melakukan pengungkapan untuk kepentingan publik (Susmanschi, 2012). Seseorang yang melakukan *whistleblowing* disebut juga dengan *whistleblower*. Semendawai *et al.*, 2011 dalam (Daniyarti, 2020) berpendapat bahwa

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* (www.merdeka.com). 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. Kasus tersebut juga melibatkan Kantor Akuntan Publik Arthur Andersen yang melakukan audit terhadap laporan keuangan Enron selama bertahun-tahun. Hal tersebut diwujudkan dalam bentuk transaksi *off balance sheet* dan penetapan kompensasi yang tinggi bagi eksekutif perusahaan. Hal ini berarti

bahwa Dewan Direksi Enron telah menyalahgunakan kepercayaan para pemegang sahamnya dan merugikan kepentingan para pemegang sahamnya. Kasus yang melibatkan adanya pelanggaran etika dalam akuntansi ini memicu Sherron Watkins seorang Eksekutif Enron menjadi seorang *whistleblower* dan mengungkapkan skandal tersebut. Akibat dari terungkapnya kasus tersebut adalah Enron mengalami kerugian dan kebangkrutan.

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. Kasus tersebut bermula saat kecurigaan Susno Duaji terhadap uang sebanyak 25 miliar Rupiah yang berada di rekening Gayus Tambunan. Akhirnya dilakukan penyelidikan ternyata uang tersebut merupakan hasil dari penggelapan pajak, kemudian Susno Duaji melaporkannya kepada pihak yang berwajib (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, pembangunan Drainase tersebut menggunakan APBD Kota Payakumbuh 2014 senilai Rp 984 Juta. Proyek tersebut dikerjakan oleh CV. Dinamo dari Juni hingga

Desember 2014. Memasuki tahun 2015 Drainase sepanjang 300 Meter tersebut tidak berfungsi semestinya sehingga badan Jalan Tan Malaka meluap hingga tergenang air. Pelapor (*Whistleblower*) pada kasus ini adalah salah seorang anggota LSM Kota Payakumbuh melaporkan ke Kejari Payakumbuh (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, beredukasi 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)*, dengan adanya *whistleblowers* 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*).

Ada beberapa faktor yang dapat mempengaruhi niat seseorang melakukan *whistleblowing*, diantaranya seperti *moral reasoning*, retaliasi, *ethical sensitivity*, dan komitmen profesional. Menurut Welton *et al.* (1994) dalam (Ayuningtyas, 2018) *moral reasoning* adalah proses yang diikuti individu dalam pengambilan keputusan yang melibatkan isu etika. Dapat diartikan *moral reasoning* adalah suatu cara yang dilakukan oleh individu untuk memandang baik atau tidaknya suatu perbuatan. Dalam penelitian yang dilakukan oleh Shawver & Shawver (2018); Liyanarachchi & Newdick (2009) menemukan bahwa tingkat *moral reasoning* individu berpengaruh pada niat *whistleblowing* untuk manajemen internal. Namun, hal tersebut tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Fedrica & Chariri (2012) yang menyatakan *moral reasoning* tidak berpengaruh signifikan terhadap *whistleblowing*. Perbedaan hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa hasil yang belum konsisten, sehingga peneliti tertarik melakukan penelitian kembali yaitu pengaruh *moral reasoning* terhadap niat melakukan *whistleblowing*.

Berbanding terbalik dengan *moral reasoning*, retaliasi merupakan salah satu faktor penghambat seseorang untuk melakukan *whistleblowing*. Retaliasi merupakan tindakan yang tidak diinginkan yang dilakukan

terhadap *whistleblower* sebagai konsekuensi dari tindakan *whistleblowing* tersebut (Rehg et al., 2008). Retaliasi adalah bentuk paksaan atau konsekuensi untuk para *whistleblowing* agar tetap menutup mulut ketika mengetahui sebuah kecurangan (*fraud*) pada suatu organisasi (Mesmer-Magnus & Viswesvaran, 2005). Beberapa penelitian yang dilakukan oleh Yang & Xu (2020); Liyanarachchi & Newdick (2009) retaliasi berpengaruh terhadap niat *whistleblowing*. Kemudian menurut penelitian yang dilakukan oleh Conella & Dwita (2020) dan Ayuningtyas (2018) retaliasi tidak berpengaruh terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Karena hasil yang tidak konsisten dan peneliti ingin melihat keterbaruan dari penelitian sebelumnya, maka peneliti tertarik melakukan penelitian kembali mengenai pengaruh retaliasi terhadap niat melakukan *whistleblowing*.

Faktor ketiga yang dapat mempengaruhi niat seseorang melakukan tindakan *whistleblowing* adalah sensitivitas etis (*Ethical Sensitivity*). *Ethical Sensitivity* merupakan kemampuan penting yang harus dimiliki setiap individu untuk mengetahui masalah-masalah etis yang terjadi baik di dalam maupun di luar lingkungannya. Kemampuan seorang profesional untuk berperilaku etis sangat dipengaruhi oleh sensitivitas individu itu sendiri. Dalam diri individu pasti mempunyai sensitivitas terhadap etika yang berbeda-beda (Falah, 2006). Dalam penelitian yang dilakukan oleh Badrulhuda et al., (2021) dan Janitra (2017) menyatakan bahwa *ethical sensitivity* berpengaruh terhadap *whistleblowing*. Variabel *ethical sensitivity*

masih sedikit yang melakukan untuk *whistleblowing* sebagai variabel independennya. Sehingga peneliti tertarik meneliti pengaruh *ethical sensitivity* terhadap *whistleblowing*.

Faktor keempat yang dapat mempengaruhi niat seseorang melakukan *whistleblowing* adalah komitmen profesional. Suatu tanggung jawab, ikatan, loyalitas, pengorbanan keterlibatan seorang individu dalam organisasinya merupakan sebuah komitmen profesional. Komitmen profesional menjadi hal penting bagi seorang pegawai untuk memaksimalkan kinerjanya. Beberapa penelitian sebelumnya menyatakan komitmen profesional berpengaruh positif terhadap niat melakukan *whistleblowing* (Elias, 2008; Taylor & Curtis, 2010; Zalmi et al., 2019). Peneliti tertarik meneliti kembali pengaruh komitmen profesional terhadap niat melakukan *whistleblowing* melihat pentingnya komitmen profesional yang harus dimiliki setiap pegawai dalam kesejahteraan dan keberhasilan organisasi.

Whistleblowing penting dilakukan dibagian yang rawan terjadinya praktek kecurangan (*fraud*). Menurut Lembaga Survei Indonesia (LSI) tahun 2021 ada 3 sektor unit kerja pemerintah yang rentan dengan terjadinya tindak kecurangan yaitu bagian pengadaan barang dan jasa, perizinan usaha dan keuangan. 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. Dalam menciptakan tatanan pemerintahan yang baik atau *good governance*, maka unit kerja tersebut harus menciptakan komitmen yang besar, koodinasi yang baik, transparansi, inovasi dan kinerja aparatur yang tanggap serta kontinuitas dan berkesinambungan.

Penelitian ini menggunakan *theory of planned behavior* (TPB) sebagai teori pendukung. Tingginya tingkat kecurangan yang terjadi di sektor publik menjadikan *whistleblowing* penting dilakukan bagi pegawai. Serta bisa memberikan masukan kepada organisasi untuk meningkatkan pengendalian internalnya. Dengan adanya tindakan *whistleblowing* diharapkan bisa mengurangi hingga mencegah kecurangan (*fraud*) yang dapat merugikan negara.

Berdasarkan uraian latar belakang diatas, peneliti bermaksud untuk melakukan penelitian dengan judul **“PENGARUH MORAL REASONING, RETALIASI, ETHICAL SENSITIVITY DAN KOMITMEN PROFESIONAL TERHADAP NIAT MELAKUKAN WHISTLEBLOWING.”**

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang yang telah diuraikan oleh penulis di atas, maka disusunlah rumusan masalah sebagai berikut:

1. Sejauhmana pengaruh *moral reasoning* terhadap niat melakukan *whistleblowing*?
2. Sejauhmana pengaruh retaliasi terhadap niat melakukan *whistleblowing*?
3. Sejauhmana pengaruh *ethical sensitivity* terhadap niat melakukan *whistleblowing*?
4. Sejauhmana pengaruh komitmen profesional terhadap niat melakukan *whistleblowing*?

C. Tujuan Penelitian

Berdasarkan identifikasi masalah di atas, maka tujuan penelitian adalah:

1. Mengetahui pengaruh *moral reasoning* terhadap niat melakukan *whistleblowing*.
2. Mengetahui pengaruh retaliasi terhadap niat melakukan *whistleblowing*.
3. Mengetahui pengaruh *ethical sensitivity* terhadap niat melakukan *whistleblowing*.
4. Mengetahui pengaruh komitmen profesional terhadap niat melakukan *whistleblowing*.

D. Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat bagi beberapa pihak, yaitu:

1. Bagi Penulis

Diharapkan menambah pengetahuan dan wawasan bagi penulis tentang niat melakukan *whistleblowing*.

2. Bagi Pemerintahan

Menjadi referensi serta bahan informasi dalam memperbaiki sistem *whistleblowing* dan merancang sistem *whistleblowing* yang efektif, serta menerapkan sistem penanganan pengaduan yang lebih baik untuk mengurangi kemungkinan terjadinya korupsi pada sektor pemerintahan

3. Bagi Pembaca

Menjadi sebuah referensi untuk menambah pengetahuan tentang *whistleblowing* dan sebagai bahan untuk memperbaiki penelitian selanjutnya.

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

A. Kajian Teori

1. *Theory of Planned Behavior*

Theory of Planned Behavior (TPB) merupakan teori yang menjelaskan hubungan antara sikap dengan perilaku yang dikemukakan oleh (Ajzen, 1991). Teori ini muncul atas kegagalan dari sikap dalam memprediksi perilaku aktual secara langsung. TPB mendefinisikan perilaku seseorang dalam hal tujuan orang tersebut untuk bertindak dengan cara tertentu, dan niat orang tersebut dipengaruhi oleh keadaan internal dan eksternal.

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 sikap terhadap perilaku, norma subjektif, dan kontrol perilaku. Sikap terhadap perilaku ditentukan oleh gabungan dari keyakinan perilaku dan evaluasi hasil. Keyakinan perilaku yaitu keyakinan seseorang mengenai dampak dari perilaku tersebut baik positif maupun negatif, sedangkan evaluasi hasil adalah evaluasi seseorang terhadap dampak setelah berperilaku (Ajzen, 1991).

Faktor norma subjektif adalah faktor tekanan sosial dari lingkungan sekitar individu itu sendiri yang mempunyai pengaruh terhadap individu berperilaku. Sebelum bersikap individu pasti mempertimbangkan apa saja yang mendorong dan menghambatnya dalam berperilaku (Ajzen, 1991). Faktor kontrol perilaku menjelaskan bahwa individu juga akan mempertimbangkan kemudahan maupun kesulitan yang dihadapi dalam berperilaku.

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* (A. Saputra, 2019).

2. ***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 atau kepada pihak berwenang di luar organisasi maupun kepada publik. Selain itu Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) Indonesia menambahkan bahwa *whistleblowing* dilakukan dengan dasar itikad baik dan bukan merupakan keluhan pribadi terhadap kebijakan suatu organisasi. Bukti empiris menunjukkan bahwa jumlah kasus

whistleblowing sedang meningkat dan pengungkapannya banyak terbukti di awal abad kedua puluh satu (Dyck et al., 2010).

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.

Menurut Elias (2008) terdapat dua jenis pelaporan pelanggaran *whistleblowing* yaitu *whistleblowing internal* dan *whistleblowing eksternal*. *Whistleblowing internal* terjadi ketika seorang pegawai mengetahui

kecurangan yang dilakukan pegawai lainnya kemudian melaporkan kecurangan tersebut kepada atasannya. Sedangkan *whistleblowing eksternal* terjadi ketika seorang mengetahui kecurangan yang dilakukan sebuah organisasi kemudian memberitahukannya kepada masyarakat karena kecurangan tersebut akan merugikan masyarakat.

Menjadi seorang *whistleblower* bukanlah hal yang mudah terkadang *whistleblower* mengalami gangguan dan kesulitan keuangan yang disebabkan karena dicopotnya dari pekerjaan dan timbulnya biaya terkait masalah hukum, serta adanya ketegangan antara *whistleblower* terhadap orang yang dilaporkan karena mereka berusaha untuk balas dendam. Pada tanggal 10 November 2008 Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) menerbitkan Pedoman Sistem Pelaporan dan Pelanggaran (SPP) atau *Whistleblowing System* (WBS). Sistem ini memberikan fasilitas yaitu: pertama, fasilitas saluran pelaporan (telepon, surat, email) atau Ombusman yang independen, bebas dan rahasia. Kedua, perlindungan kerahasiaan identitas pelapor. Ketiga, perlindungan atas tindakan balas dendam dari terlapor atau organisasi. Perlindungan yang dimaksud berupa tekanan, penundaan kenaikan pangkat, pemecatan, gugatan hukum, harta benda, hingga tindakan fisik dari pihak terlapor. Keempat, informasi pelaksanaan tindak lanjut berupa kapan dan bagaimana serta kepada institusi mana tindak lanjut diserahkan.

3. *Moral Reasoning* (Penalaran Moral)

a. Pengertian *Moral Reasoning* (Penalaran Moral)

Dalam KBBI (2020) penalaran merupakan pemikiran atau cara berpikir secara logis dengan mengembangkan sesuatu dengan nalar dan bukan dengan perasaan atau pengalaman. Manusia termasuk makhluk sosial yang melakukan suatu tindakan tentu memikirkan moral dan norma-norma sosial terlebih dahulu. Penalaran moral merupakan perilaku yang telah sesuai secara norma-norma sosial yang berlaku sehingga menciptakan tindakan yang baik dan benar (Yoga *et al.*, 2017).

Kesadaran moral juga disebut penalaran moral yang terdiri dari (*moral reasoning, moral judgment, moral thinking, ethically judgment*) merupakan faktor perilaku moral yang hanya dapat ditelusuri melalui penalaran karena tidak mungkin menentukan penyebab perilaku moral dalam pengambilan keputusan etis. 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).

b. Faktor-faktor yang mempengaruhi *Moral Reasoning* (Penalaran Moral)

Ada 3 faktor utama yang memberikan kontribusi pada perkembangan moral menurut Kohlberg (2006), yaitu:

1) Kesempatan pengambilan peran

Perkembangan *moral reasoning* meningkat ketika seseorang terlibat dalam situasi yang memungkinkan seseorang mengambil perspektif sosial seperti situasi dimana seseorang sulit untuk menerima ide, perasaan, opini, keinginan, kebutuhan, hak, kewajiban, nilai, dan standar orang lain.

2) Situasi moral

Setiap lingkungan sosial dikarakteristikan sebagai hak dan kewajiban fundamental yang didistribusikan dan melibatkan keputusan. Dalam beberapa lingkungan, keputusan diambil sesuai dengan aturan, tradisi, hukum, dan figur otoritas (tahap 1). Dalam lingkungan yang lain, keputusan didasarkan pada pertimbangan sistem yang tersedia (tahap 4 atau lebih tinggi). Tahap *moral reasoning* ditunjukkan oleh situasi yang menstimulasi orang untuk menunjukkan nilai moral dan norma moral.

3) Konflik moral kognitif

Konflik moral kognitif merupakan pertentangan penalaran moral seseorang dengan penalaran orang lain. Dalam beberapa studi, subjek bertentangan dengan orang lain yang mempunyai penalaran moral lebih tinggi maupun lebih rendah. Anak yang mengalami pertentangan dengan orang lain yang memiliki penalaran moral yang lebih tinggi menunjukkan tahap perkembangan moral yang lebih tinggi daripada anak yang berkonfrontasi dengan orang lain yang memiliki tahap penalaran moral yang sama dengannya.

c. Pengukuran *Moral Reasoning* (Penalaran Moral)

Berdasarkan penelitian terdahulu, penalaran moral dapat diukur dengan *Multidimensional Ethics Scale (MES)*. Cohen et al., (2001) menyatakan MES menyediakan ukuran langsung atas orientasi etika pada sejumlah konstruk moral. MES secara spesifik mengidentifikasi rasionalisasi dibalik alasan moral dan mengapa responden percaya bahwa suatu tindakan adalah etis. Lima konstruk moral terefleksi dalam MES adalah:

- 1) *Justice atau moral equity*. Konstruk ini menyatakan bahwa melakukan sesuatu yang benar ditentukan oleh adanya prinsip keadilan moral. Dalam konstruk ini dicerminkan tindakan seseorang itu adil atau tidak adil, wajar atau tidak wajar, dan secara moral benar atau tidak benar.
- 2) *Relativism*. Konstruk ini merupakan model penalaran pragmatis yang beranggapan bahwa etika dan nilai-nilai bersifat umum namun terikat pada budaya. Dalam konstruk ini dicerminkan tindakan seseorang itu secara kultural dapat diterima/tidak dapat diterima dan secara tradisional dapat diterima atau tidak.
- 3) *Egoism*. Konstruk ini menyatakan bahwa individu selalu berusaha untuk memaksimalkan kesejahteraan individu dan memandang sebuah tindakan adalah etis jika memberikan keuntungan pada diri sendiri. Dalam konstruk ini dicerminkan tindakan seseorang menunjukkan promosi (tidak) dari si pelaku dan menunjukkan personal yang memuaskan atau tidak memuaskan si pelaku.

- 4) *Utilitarianism*. Konstruk ini menyatakan bahwa penalaran moral salah satu dari filosofi konsekuensi. Moralitas dari suatu tindakan merupakan sebuah fungsi dari manfaat yang diperoleh dan biaya yang terjadi. Konsekuensinya adalah bagaimana memaksimalkan manfaat dan meminimalkan biayanya. Dalam konstruk ini dicerminkan tindakan tertentu dari seseorang apakah menghasilkan manfaat yang besar atau kecil dan tindakan tersebut meminimalkan kerugian atau memaksimalkan keuntungan.
- 5) *Deontology* atau *contractual*. Konstruk ini merupakan cara penalaran dengan menggunakan logika untuk mengidentifikasi tugas atau tanggung jawab yang akan dilakukan. Aturan yang berlaku terkait profesi auditor merupakan salah satu contoh pedoman untuk melaksanakan tugas. Dalam konstruk ini dicerminkan tindakan seseorang tersebut melanggar atau tidak melanggar kontrak tertulis dan melanggar atau tidak melanggar janji yang terucap.

4. Retaliasi

a. Pengertian 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. Dalam penelitian yang dilakukan oleh Joy *et al.*, (2013) retaliasi muncul akibat konsekuensi yang diterima saat melakukan *whistleblowing*. Terdapat

2 kondisi yang ada pada retaliasi yaitu, retaliasi tinggi (*penalty*) dan retaliasi rendah (*affiliation*). Retaliasi tinggi merupakan konsekuensi dalam bentuk ancaman terhadap orang atau properti, tuntutan hukum, pemutusan hubungan kerja hingga penjara sedangkan retaliasi rendah mengacu pada hubungan dengan orang lain baik di dalam maupun di luar organisasi (Liyanarachchi & Newdick, 2009).

Menurut Manafe (2015) menyatakan bahwa retaliasi suatu bentuk tindakan koersi untuk membungkam hingga menghentikan tindakan *whistleblower*. Retaliasi mempunyai dampak negatif bagi *whistleblower* sehingga muncul kecemasan hingga ketakutan yang menyebabkan *whistleblower* cenderung untuk tidak melakukan *whistleblowing* (DuVal *et al.*, 2001).

Parmerlee *et al.*, (2014) menyatakan setiap organisasi memiliki perbedaan dalam merespon informasi dari *whistleblower* tergantung *top management* menerima atau tidak dalam hak pegawai melakukan *whistleblowing*. Beberapa respon organisasi dalam menanggapi *whistleblowing*, yaitu:

- 1) Mendukung tindakan *whistleblowing* yang dilakukan pegawai
- 2) *Top management* menunjukkan sikap tidak suka dengan adanya laporan pegawai, namun tidak memberikan retaliasi kepada pegawai tersebut.

- 3) *Top management* memberikan respon tidak suka atas laporan, namun seperti bertindak setuju dengan laporan oleh pegawai.
- 4) *Top management* menganggap bahwa laporan tersebut dapat diselesaikan pada tingkat *low management*.
- 5) *Top management* tidak ingin bekerjasama dengan pihak luar untuk menyelesaikan laporan tersebut.
- 6) *Top management* melakukan tekanan hukum kepada *whistleblower* saat berkomunikasi, melakukan pencemaran nama baik, isolasi, hingga pengucilan kepada *whistleblower* dalam organisasi.
- 7) *Top management* mengucilkan *whistleblower* saat rapat organisasi dan menghilangkan insentif *whistleblowing*.

b. Bentuk-bentuk Retaliasi

Menurut Liyanarachchi & Newdick (2009) ada beberapa bentuk retaliasi, yaitu:

- 1) Tindakan merendahkan.
- 2) Pemberian pekerjaan di luar tanggung jawab *whistleblower*.
- 3) Pemberian pekerjaan tambahan.
- 4) Pemberian pekerjaan yang memerlukan keahlian baru.

c. Pengukuran Retaliasi

Retaliasi diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Liyanarachchi & Newdick (2009), yaitu:

- 1) Dinonaktifkan ketika melakukan *whistleblowing*
- 2) Kemunduran karir akibat tindakan *whistleblowing*
- 3) Pemberian bonus ditiadakan
- 4) Pencabutan fasilitas karena melakukan *whistleblowing*
- 5) Memilih diam karena takut pembalasan
- 6) Berhati-hati ketika melakukan *whistleblowing*
- 7) Merasa gugup setelah melaporkan *fraud*
- 8) Ketakutan akan pembalasan dapat mengubah tindakan

5. *Ethical Sensitivity* (Sensitivitas Etis)

a. Pengertian *Ethical Sensitivity* (Sensitivitas Etis)

Menurut Shaub (1989) *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).

Adapun (Yulianto, 2015) *Natural Ethical Accounting Studies*, akuntan mengatakan mereka fokus pada keterampilan pengambilan keputusan dan perilaku etis. Menurut Midyarany (2016) perilaku etis pada umumnya bertindak sesuai dengan norma-norma sosial yang diakui sehubungan dengan mengoreksi perbuatan baik. Perilaku etis ini dipengaruhi oleh faktor eksternal dan menentukan kualitas individu dalam berperilaku.

Secara khusus, diasumsikan bahwa hal itu akan mempengaruhi kemampuan akuntan untuk mengenali situasi, termasuk lingkungan budaya (CPA), pengalaman pribadi, dan etika industri dan organisasi. Sedangkan dalam penelitian (Muttaqin, 2014) sensitivitas etis dipengaruhi oleh banyak faktor, termasuk orientasi etis, komitmen ahli, budaya lingkungan, regulasi etis, dan karakter pribadi.

b. Faktor-faktor yang mempengaruhi *Ethical Sensitivity* (Sensitivitas Etis)

Rest (2000), mengajukan kerangka analisis empat komponen kerangka kerja untuk meneliti pengembangan proses moral individual dan perilaku individu dalam mengambil keputusan di mana tiap komponen tersebut mempengaruhi perilaku moral dan kegagalan pada komponen dapat 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.

c. Pengukuran *Ethical Sensitivity* (Sensitivitas Etis)

Ethical Sensitivity (Sensitivitas Etis) diukur dengan memodifikasi skenario Sensitivitas Etis Shaub (1989), yaitu:

- 1) Kegagalan akuntan dalam mengerjakan pekerjaan sesuai dengan waktu yang diminta.
- 2) Penggunaan jam kantor untuk kepentingan pribadi.
- 3) Subordinasi *judgement* akuntan dalam hubungannya dengan prinsip-prinsip akuntansi.

6. Komitmen profesional

a. Pengertian Komitmen Profesional

Menurut Bakri (2014) 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. Auditor yang terlibat dalam profesionalisme berusaha bersikap pro ketika dihadapkan pada situasi di mana terjadi pelanggaran yang memerlukan upaya pengungkapan penuntutan atau pelanggaran perilaku *whistleblowing* yang tidak mengikuti standar profesional (Nugraha, 2017)

Menurut Elias (2008) seseorang yang berkomitmen pada pekerjaannya siap untuk melakukan upaya yang berarti dalam pekerjaannya dengan memercayai 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.

b. Faktor-faktor yang mempengaruhi Komitmen Profesional

Adapun faktor-faktor yang mempengaruhi komitmen profesional, yaitu:

1) Identifikasi

Identifikasi adalah penerimaan tujuan, kesamaan nilai-nilai pribadi dengan profesi, serta kebanggaan menjadi bagian dari profesinya.

2) Keterlibatan

Merupakan ketersediaan untuk bekerja dan berusaha sebaik mungkin bagi profesinya.

3) Loyalitas atau kesetiaan

Adalah suatu ikatan emosional, keinginan untuk tetap menjadi bagian dari anggota profesi.

c. Pengukuran Komitmen Profesional

Menurut Kalbers & Fogarty (1995), pengukuran komitmen profesional diukur dengan beberapa faktor yaitu:

1) Dedikasi terhadap profesi

Seorang profesional seharusnya mempunyai dedikasi terhadap profesi yang tinggi. Ia akan senang dan terdorong melihat dedikasi serta idealisme teman seprofesinya, mencintai serta memiliki komitmen yang tinggi terhadap profesi.

2) Tanggung jawab profesional

Seorang pekerja memiliki tanggung jawab profesional yang tinggi untuk profesinya sangat penting bagi kesejahteraan masyarakat luas dan jika terdapat kelemahan peran maka hal tersebut akan membahayakan masyarakat lain.

3) Tuntutan otonomi

Seorang profesional mendambakan ekonomi sebesar-besarnya guna memberikan pelayanan yang lebih independensi terhadap organisasi

dan memiliki kesadaran penuh bahwa profesinya tidak dapat dibuat oleh sembarang orang.

4) Percaya pada pengaturan sendiri

Seorang profesional menyadari dengan sungguh-sungguh bahwa sebagai suatu profesi mempunyai standar yang penting diharapkan dan menyadari bahwa itu mengharapkan ukuran minimal yang dapat berlaku dalam organisasi. Penerapan standar diperlukan agar profesionalisme karyawan dapat diandalkan.

5) Perkumpulan profesi

Seorang pegawai yang profesional menyadari pentingnya untuk menambah ilmu dan informasi-informasi mengenai hal-hal yang berkenaan dengan profesinya serta harus mendukung penuh perkumpulan profesi yang ada.

B. Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1

Penelitian Terdahulu

No.	Judul & Nama Peneliti	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1	<i>The Impact of Moral Reasoning on Whistleblowing Intentions</i> Shawver & Shawver (2018)	Variabel Independen: <i>Moral Reasoning</i> Variabel Dependen: Niat <i>Whistleblowing</i>	Individu dengan tingkat <i>moral reasoning</i> (penalaran moral) lebih tinggi cenderung untuk melakukan <i>whistleblowing</i> .
2	<i>Retaliatory Effect on Whistleblowing Intentions: a Study of Indian</i>	Variabel Independen: Retaliasi	Tinggi atau rendahnya retaliasi sama-sama menunjukkan bahwa

	<i>Employees</i> Kanojia <i>et al.</i> , (2020)	Variabel Dependen: Niat <i>Whistleblowing</i>	individu tetap melakukan <i>whistleblowing</i>
3	<i>The Effects of Retaliation on Whistleblowing Intentions in China Banking Industry</i> Yang & Xu (2020)	Variabel Independen: Retaliasi Variabel Dependen: Niat <i>Whistleblowing</i>	Retaliasi berpengaruh terhadap <i>whistleblowing eksternal</i> , namun tidak berpengaruh terhadap <i>whistleblowing internal</i>
4	<i>Whistleblowing by Auditors: The Role of Professional Commitment and Independence Commitment</i> Tuan Mansor <i>et al.</i> , (2020)	Variabel Independen: Komitmen Profesional dan Komitmen Independensi Variabel Dependen: Niat <i>Whistleblowing</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Komitmen profesional berpengaruh terhadap niat melakukan <i>whistleblowing</i> • Komitmen independensi berpengaruh terhadap niat melakukan <i>whistleblowing</i>
5	Pengaruh Profesionalisme, Komitmen Organisasi dan Sensitivitas Etika Terhadap Intensi Dalam Melakukan <i>Whistleblowing</i> : Studi Kasus Pada Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Provinsi Bali Dewi & Dewi (2019)	Variabel Independen: Profesionalisme, Komitmen Profesional dan Sensitivitas Etika Variabel Dependen: Niat <i>Whistleblowing</i>	<ul style="list-style-type: none"> • <i>Profesionalisme</i> memiliki pengaruh terhadap niat melakukan <i>whistleblowing</i> • Komitmen organisasi memiliki pengaruh terhadap niat melakukan <i>whistleblowing</i> • Sensitivitas etika memiliki pengaruh terhadap niat melakukan <i>whistleblowing</i>
6	Pengaruh Penalaran Moral, Retaliasi, Religiusitas, dan Gender Terhadap Niat Mahasiswa Melakukan	Variabel Independen: Penalaran Moral, Retaliasi,	<ul style="list-style-type: none"> • Penalaran moral tidak berpengaruh terhadap niat melakukan

	<p>Tindakan <i>Whistleblowing</i> (Studi Empiris Pada Mahasiswa Akuntansi Universitas Sarjanawijaya Tamansiswa)</p> <p>Ayem & Rumdoni (2021)</p>	<p>Religiusitas dan Gender</p> <p>Variabel Dependen: Niat Mahasiswa Melakukan <i>Whistleblowing</i></p>	<p><i>whistleblowing</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Retaliasi tidak berpengaruh terhadap niat melakukan <i>whistleblowing</i> • Religiusitas berpengaruh terhadap niat melakukan <i>whistleblowing</i> • Gender tidak berpengaruh terhadap niat melakukan <i>whistleblowing</i>
7	<p>Pengaruh Budaya Organisasi, Komitmen Organisasi dan Retaliasi Terhadap Intensi <i>Whistleblowing</i></p> <p>Aulia et al., (2019)</p>	<p>Variabel Independen: Budaya Organisasi, Komitmen Organisasi dan Retaliasi</p> <p>Variabel Dependen: Niat <i>Whistleblowing</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> • Budaya organisasi berpengaruh terhadap intensi <i>whistleblowing</i> • Komitmen organisasi berpengaruh terhadap intensi <i>whistleblowing</i> • Retaliasi tidak berpengaruh terhadap intensi <i>whistleblowing</i>
8	<p>Pengaruh Orientasi Etika, Komitmen Profesional, Komitmen Organisasi, dan Sensitivitas Etis Terhadap Internal <i>Whistleblowing</i></p> <p>Janitra (2017)</p>	<p>Variabel Independen: Orientasi Etika, Komitmen Profesional, Komitmen Organisasi dan Sensitivitas Etis</p> <p>Variabel Dependen: Niat <i>Whistleblowing</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> • Orientasi etika idealisme berpengaruh terhadap <i>internal whistleblowing</i> • Orientasi etika relativisme berpengaruh terhadap <i>internal whistleblowing</i> • Komitmen profesional berpengaruh

			<p>terhadap <i>internal whistleblowing</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Komitmen organisasi berpengaruh terhadap <i>internal whistleblowing</i> • Sensitivitas etis berpengaruh terhadap <i>internal whistleblowing</i>
9	<p>Pengaruh Komitmen Profesional, <i>Locus of Control</i>, dan Sosialisasi Antisipatif Mahasiswa Terhadap <i>Whistleblowing</i></p> <p>Zalmi et al., (2019)</p>	<p>Variabel Independen: Komitmen Profesional, <i>Locus of Control</i>, dan Sosialisasi Antisipatif Mahasiswa</p> <p>Variabel Dependen: Niat <i>Whistleblowing</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> • Komitmen Profesional berpengaruh positif terhadap niat melakukan <i>whistleblowing</i> • <i>Internal locus of control</i> berpengaruh positif terhadap niat melakukan <i>whistleblowing</i> • <i>Eksternal locus of control</i> berpengaruh negatif terhadap niat melakukan <i>whistleblowing</i> • Sosialisasi antisipatif mahasiswa berpengaruh negatif terhadap niat melakukan <i>whistleblowing</i>

C. Pengembangan Hipotesis

1. Pengaruh *Moral Reasoning* Terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing*

Menurut Yoga *et al.*, (2017) *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). Menurut Shawver & Shawver (2018), *moral reasoning* berpengaruh positif terhadap niat melakukan *whistleblowing*. *Whistleblowing* adalah salah satu tantangan etis yang dapat ditaklukkan oleh seseorang dengan keyakinan moral yang kuat tanpa mempengaruhi niat mereka. Kecenderungan untuk melakukan tindakan *whistleblowing* meningkat seiring dengan tingkat penalaran moral seseorang.

Beberapa penelitian yang dilakukan oleh Ayem & Rumdoni (2021); Shawver & Shawver (2018); Liyanarachchi & Newdick (2009) menyatakan bahwa *moral reasoning* berpengaruh positif terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Prinsip-prinsip moral yang ada pada diri individu menjadi pedoman untuk mengambil keputusan tentang suatu tindakan kecurangan yang mengakibatkan dilema etika. Hal ini berkaitan dengan *whistleblowing*,

seseorang yang memiliki *moral reasoning* yang tinggi akan mampu mengidentifikasi dilema etika yang bertentangan dengan tujuan organisasi. 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.

Berdasarkan penjelasan diatas, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

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

2. Pengaruh Retaliasi Terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing*

Menurut Mesmer-Magnus & Viswesvaran (2005) 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 Planned 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. Niat seseorang untuk melaporkan kecurangan (*fraud*) rendah apabila retaliasi

yang diterimanya tinggi. Sebaliknya jika retaliasi yang diterima rendah maka niat untuk melaporkan kecurangan (*fraud*) akan tinggi.

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. Sehingga *whistleblower* mengurungkan niatnya untuk melaporkan kecurangan tersebut.

Beberapa penelitian menyatakan bahwa retaliasi berpengaruh negatif terhadap niat melakukan *whistleblowing* diantaranya B. Saputra & Dwita (2018) dan Mesmer-Magnus & Viswesvaran (2005) karena berbagai macam bentuk resiko pembalasan terhadap pengungkapan kecurangan sehingga *whistleblower* mengurungkan niatnya untuk melaporkan kecurangan tersebut. Berdasarkan penjelasan diatas, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H2: Retaliasi berpengaruh negatif terhadap niat melakukan *whistleblowing*

3. Pengaruh *Ethical Sensitivity* Terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing*

Ethical sensitivity merupakan kemampuan individu menyadari nilai-nilai suatu etika dalam sebuah keputusan (Shaub *et al.*, 1993 dalam Dewi & Dewi (2019). Dapat diartikan *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. *Ethical sensitivity* merupakan sebuah keputusan atau kemampuan seorang profesional dalam berperilaku etis. 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.

Beberapa penelitian yang dilakukan oleh Muslim (2020); Dewi & Dewi (2019); Janitra (2017) menyatakan bahwa *ethical sensitivity* berpengaruh positif terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Seseorang

yang berperilaku etis tentunya akan menjunjung tinggi nilai-nilai organisasi untuk mencegah kecurangan yang ada ditempat ia bekerja dengan melakukan *whistleblowing*. Semakin tinggi *ethical sensitivity* seorang maka akan semakin tinggi juga tingkat untuk mencegah kecurangan. Berdasarkan penjelasan diatas, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

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

4. Pengaruh Komitmen Profesional Terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing*

Menurut Tuan Mansor *et al.*, (2020) komitmen profesional didefinisikan sebagai hubungan yang kuat antara individu dengan profesinya. Komitmen profesional dikatakan penting karena bagian utama dalam karir seseorang ditentukan dari seberapa profesional individu terhadap pekerjaannya. Profesionalisme yang tinggi dalam berkarir akan membentuk keyakinan bahwa pekerjaan adalah bagian penting dari kehidupan mereka dan akan bersedia untuk mencapai tujuan profesi dan membuat keputusan. Jadi semakin tinggi komitmen profesional individu maka semakin tinggi niat mereka melaporkan kecurangan (*fraud*).

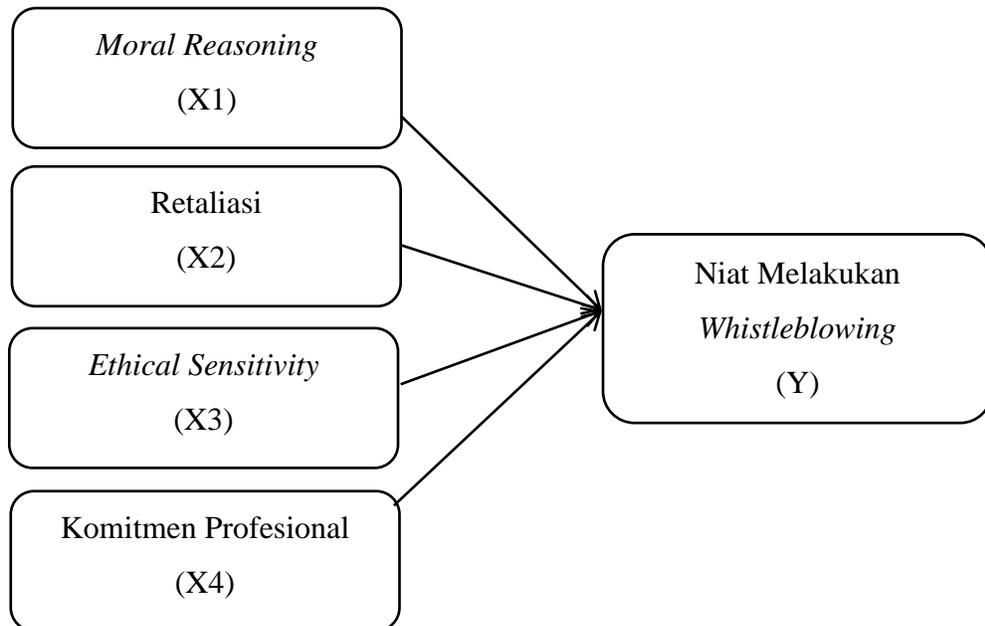
Theory of Planned Behavior dikatakan relevan dalam menjelaskan pengaruh komitmen profesional terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Komitmen profesional termasuk komponen sikap terhadap perilaku individu. Individu akan bertindak sesuai dengan sikap mereka tentang suatu perilaku,

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*.

Beberapa penelitian yang dilakukan oleh Tuan Mansor *et al.*, (2020); Zalmi *et al.*, (2019); (Nugraha, 2017) menyatakan bahwa komitmen profesional berpengaruh positif terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Berdasarkan penjelasan diatas, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

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

D. Kerangka Konseptual**Gambar 2.1****Kerangka Konseptual**

BAB V

PENUTUP

A. Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh *moral reasoning*, retaliasi, *ethical sensitivity*, dan komitmen profesional terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Objek penelitian ini pada 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. Berdasarkan analisis hasil penelitian dan pembahasan yang telah dijelaskan sebelumnya, maka kesimpulan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Hipotesis pertama diterima. Berdasarkan hasil uji statistik *moral reasoning* berpengaruh positif dan signifikan terhadap niat melakukan *whistleblowing*.
2. Hipotesis kedua diterima. Berdasarkan hasil uji statistik retaliasi berpengaruh negatif dan signifikan terhadap niat melakukan *whistleblowing*.
3. Hipotesis ketiga ditolak. Berdasarkan hasil uji statistik *ethical sensitivity* tidak berpengaruh terhadap niat melakukan *whistleblowing*.

4. Hipotesis keempat diterima. Berdasarkan hasil uji statistik komitmen profesional berpengaruh positif dan signifikan terhadap niat melakukan *whistleblowing*.

B. Keterbatasan

Penelitian ini memiliki 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*.

C. 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*.

D. Implikasi

1. Hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai bahan tinjauan dan referensi bagi organisasi perangkat daerah lainnya mengenai *whistleblowing system* hal ini bertujuan mengingat pentingnya tindakan *whistleblowing* untuk mengurangi kecurangan, agar kecurangan tersebut tidak berkelanjutan yang akan menimbulkan dampak kerugian yang lebih besar.
2. Hasil penelitian ini juga dapat memberikan kontribusi terhadap perkembangan literatur mengenai niat melakukan *whistleblowing* di Indonesia.

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/Civil_wars_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>
- Ayem, S., & Rumdoni. (2021). PENGARUH PENALARAN MORAL, RETALIASI, RELIGIUSITAS, DAN GENDER TERHADAP NIAT MAHASISWA MELAKUKAN TINDAKAN WHISTLEBLOWING (Studi Empiris Pada Mahasiswa Akuntansi Universitas Sarjanawiyata Tamansiswa). *Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 12(2), 150–164.
- 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>
- Bakri. (2014). Analisis Komitmen Profesional dan Sosialisasi Antisipatif serta Hubungannya dengan Whistleblowing. *Jurnal Al-Mizan*, 10(1), 152–167.

- 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>
- Cohen, J. R., Pant, L. W., & Sharp, D. J. (2001). An examination of differences in ethical decision-making between Canadian business students and accounting professionals. *Journal of Business Ethics*, 30(4), 319–336. <https://doi.org/10.1023/A:1010745425675>
- Conella, M., & Dwita, S. (2020). Pengaruh Retaliasi dan Power Distance terhadap Niat Melakukan Whistleblowing. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 2(4), 3642–3655.
- Daniyarti, W. (2020). Pengaruh Komitmen Organisasi, Nilai Etika Organisasi dan Retaliasi Terhadap Intensi Whistleblowing Eksternal. *Skripsi Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah Jakarta*.
- Dewi, N. K. A. R., & Dewi, I. G. A. A. P. (2019). Pengaruh Profesionalisme, Komitmen Organisasi Dan Sensitivitas Etika Terhadap Intensi Dalam Melakukan Whistleblowing: Studi Kasus Pada Badan Pengelola Keuangan Dan Aset Daerah (Bpkad) Provinsi Bali. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Bisnis*, 4(1), 1. <https://doi.org/10.38043/jiab.v4i1.2141>
- 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
- Dyck, A., Morse, A., & Zingales, L. (2010). Who blows the whistle on corporate fraud? *Journal of Finance*, 65(6), 2213–2253. <https://doi.org/10.1111/j.1540-6261.2010.01614.x>
- 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*.
- Fedrica, F., & Chariri, A. (2012). Penalaran Moral, Kepercayaan, Keadilan Organisasi dan Intensi Whistleblowing. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 10(4), 1–13. <https://ejournal3.undip.ac.id/index.php/accounting/article/view/33014>

- Handika, M. F. D., & Sudaryanti, D. (2018). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Niat Mahasiswa Melakukan Tindakan Whistleblowing. *Jurnal Ilmiah Bisnis Dan Ekonomi Asia*, 11(1), 56–63. <https://doi.org/10.32812/jibeka.v11i1.33>
- Hutabarat, E. C. (2019). *Pengaruh Orientasi Etika Idealisme, Orientasi Etika Relativisme, Komitmen Profesional, Personal Cost, dan Sensitivitas Etis terhadap Whistleblowing oleh Aparatur Sipil Negara pada Pemerintah Kota Medan (Studi Empiris Di Opd Kota Medan)*.
- 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.*
- Joy, A. M. Y. B., Ph, D., Joy, A. M. Y. B., & Ph, D. (2013). *Retaliation : Case Study on Prevention Strategies Whistleblowing 101. 1*, 1–16.
- Kalbers, L. P., & Fogarty, T. J. (1995). Professionalism and Internal Auditors: A Profile. *American Journal of Business*, 10(1), 13–20. <https://doi.org/10.1108/19355181199500002>
- 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>
- Kompas.com. (n.d.). *Sidang Korupsi Lahan Tol, Bupati Padang Pariaman Banyak Tidak Tahu*. <https://regional.kompas.com/read/2022/07/18/204745278/sidang-korupsi-lahan-tol-bupati-padang-pariaman-banyak-tidak-tahu?page=all>
- 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>
- Manafe, M. W. . (2015). Pengaruh Penalaran Moral , Retaliasi Dan Gender Terhadap Kecenderungan Whistleblowing Internal. *Wahana*, 18(2), 1–14.

- 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, M. S. H. (2020). Professional Commitment and Locus Of Control Toward Intensity In Whistleblowing Through Ethical Sensitivity. *Jurnal Akuntansi*, 24(1), 95. <https://doi.org/10.24912/ja.v24i1.659>
- 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*.
- news.detik.com. (n.d.). *Nasib Gayus Tambunan Sama dengan Susno Duadji*. <https://news.detik.com/berita/d-1550260/nasib-gayus-tambunan-sama-dengan-susno-duadji>
- 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.
- Nurharjanti, N. N. (2017). Persepsi Mahasiswa dalam Mengurangi Fraud Akademik: Whistleblowing Sistem. *Jurnal Akuntansi Dan Bisnis*, 17(1), 1. <https://doi.org/10.20961/jab.v17i1.218>
- 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>
- Parmerlee, M. A., Near, J. P., Jensen, T. C., Administrative, S., Quarterly, S., Mar, N., Parmerlee, M. A., Near, J. P., & Jensen, T. C. (2014). *Correlates of Whistleblowers' Perceptions of Organizational Retaliation*. 27(1), 17–34.
- 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, Sensivitas 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>
- Rehg, M. T., Miceli, M. P., Near, J. P., & Van Scotter, J. R. (2008). Antecedents and outcomes of retaliation against whistleblowers: Gender differences and power relationships. *Organization Science*, 19(2), 221–240. <https://doi.org/10.1287/orsc.1070.0310>
- 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*.
- Saputra, B., & Dwita, S. (2018). Pengaruh Retaliation dan Gender Terhadap Niat Melakukan Whistle Blowing. *Wahana Riset Akuntansi*, 6(2), 1233. <https://doi.org/10.24036/wra.v6i2.102509>
- 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.
- Shaub, M. K. (1989). An Empirical Examination of the Determinants of Auditor' Ethical Sensitivity. *Texas Tech University*. <http://dx.doi.org/10.1016/j.jaci.2012.05.050>
- 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>
- Susmanschi, G. (2012). Internal Audit and Whistle-Blowing. *Economics, Management, and Financial Markets*, 7(4), 415–421.
- Taylor, E. Z., & Curtis, M. B. (2010). An examination of the layers of workplace influences in ethical judgments: Whistleblowing likelihood and perseverance in public accounting. *Journal of Business Ethics*, 93(1), 21–37. <https://doi.org/10.1007/s10551-009-0179-9>
- 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>

www.harianhaluan.com. (n.d.). *Korupsi Drainase di Payakumbuh Bermodus Penambahan Item*. <https://www.harianhaluan.com/internasional/pr-10200648/korupsi-drainase-di-payakumbuh-bermodus-penambahan-item>

www.merdeka.com. (n.d.). *Indonesia Peringkat 3 Negara Terkorup di Asia Perlu Perampasan Kekayaan Koruptor*.
<https://www.merdeka.com/peristiwa/indonesia-peringkat-3-negara-terkorup-di-asia-perlu-perampasan-kekayaan-koruptor.html>

Yahya, N. (2019). Pengaruh Sifat Machiavellian, Komitmen Profesional dan Keseriusan Pelanggaran terhadap Intensi Whistleblowing Pegawai Pajak dengan Dimoderasi oleh Variabel Retaliasi. *Skripsi Univeritas Islam Negeri Syarif Hidayatullah*.

Yang, L., & Xu, R. (2020). The effects of retaliation on whistleblowing intentions in China banking industry. *Journal of Accounting and Organizational Change*, 16(2), 215–235. <https://doi.org/10.1108/JAOC-05-2019-0049>

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>