

WHISTLEBLOWING: STUDI EKSPERIMENTAL DALAM KEJUJURAN DAN TEKANAN KETAATAN

Christina Dwi Cahyaningrum
Universitas Pelita Harapan Medan
christina.cahya@uph.edu

Tri Ika Ayuananda
Alumni Magister Akuntansi Universitas Kristen Satya Wacana Salatiga

Arifin
Universitas Pelita Harapan Medan

First Received: 16 May 2017 Final Proof received: 29 June 2017

Abstrak

Penelitian ini menguji potensi tindakan *whistleblowing* oleh karyawan dalam kondisi kejujuran dan tekanan ketaatan. Penelitian ini menggunakan metoda eksperimental 2x2x2 antar-subjek dengan melibatkan 112 mahasiswa S1 Akuntansi Universitas Pelita Harapan Medan sebagai penyuluh karyawan divisi pembelian yang mendapatkan tugas untuk menyusun laporan rencana pembelian material. Hasil penelitian menunjukkan bahwa munculnya perilaku jujur dari subyek dengan membeberkan adanya tindak kecurangan atas laporan rencana pembeliannya kepada pihak yang memiliki otoritas lebih tinggi dibandingkan dengan pelaku kecurangan. Selain itu bentuk komunikasi yang memberikan kesempatan bagi akuntan untuk membeberkan kecurangan secara faktual dan tekanan yang rendah dari pihak berotoritas lebih tinggi mendukung akuntan untuk melakukan *whistleblowing*.

Kata kunci:

Kejujuran, Tekanan Ketaatan dan *Whistleblowing*

Abstract

This study examines the potential of whistleblowing by employees in the act of honesty and obedience pressure. This research uses experimental methods 2x2x2 between-subjects involving 112 bachelor degree Accounting Department students of Universitas Pelita Harapan Medan act as purchasing division employees who have a duty to prepare reports on material purchases. The results showed that the appearance of honest behavior of the subjects to reveal the existence of fraud over his purchase plan report to the parties who have a higher authority than the perpetrators of fraud. In addition to the forms of communication that provide opportunities for accountants to expose fraud in a factual and a low pressure from the higher authority support accountants to do whistleblowing.

Keywords:

Honesty, Obedience Pressure and Whistleblowing

PENDAHULUAN

Kecurangan (*fraud*) secara kontinyu menjadi ancaman bahkan masalah yang merugikan sejumlah pemangku kepentingan. Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) memperkirakan bahwa organisasi kehilangan lima persen dari

pendapatannya untuk kecurangan. Kasus kecurangan besar seperti Enron dan *WorldCom* mendorong berlakunya kebijakan Sarbanes-Oxley Act (SOX) pada tahun 2002 sebagai sarana memerangi kecurangan dan menyikapi kelemahan dalam proses pelaporan keuangan perusahaan. Kasus kecurangan yang terjadi dalam perusahaan dapat dilakukan oleh internal dan pihak eksternal (Miceli dan Near 1992). Penelitian Coffee (1986) bukti empiris bahwa kecurangan dalam perusahaan diungkapkan oleh auditor dan pihak pembuat kebijakan, sedangkan Seifert, Sweeney, Joireman dan Thornton (2010) memberikan bukti empiris bahwa kecurangan dapat diungkapkan oleh karyawan, daripada oleh auditor dan analis. Oleh karena itu, para regulator telah mengakui bahwa pentingnya *whistleblowing* untuk menghalangi dan mendeteksi segala bentuk penyimpangan dan kecurangan yang terjadi (Schmidt 2015).

SOX menerapkan langkah-langkah tertentu untuk mendorong dan melindungi *whistleblower*, seperti: menyediakan sistem *whistleblowing* secara anonim; mengatur hukuman bagi tindakan pembalasan terhadap pelapor; dan menjelaskan secara jelas alur pengaduan tindakan yang tidak sesuai dengan kebijakan perusahaan dengan tepat. Meskipun undang-undang telah disusun guna mendukung, melindungi bahkan memberikan insentif bagi *whistleblower*, tetapi tidak sedikit karyawan yang tetap diam dan tidak melaporkan kecurangan yang diketahuinya. Berdasarkan data *Securities Exchange Commission* (SEC) menunjukkan bahwa 45% kasus *whistleblower* dengan identitas yang disembunyikan (anonim) terbebas dari hukuman, sementara 82% kasus pengaduan dengan penyertaan nama individu sebagai pelapor, *whistleblower*

mendapatkan hukuman seperti ancaman, intimidasi dari rekan kerja bahkan kehilangan pekerjaan. Dampak negatif atas tindakan pengaduan oleh karyawan menyebabkan karyawan menjadi enggan melapor meskipun dirinya mengetahui adanya tindak kecurangan dalam perusahaan di tempat mereka bekerja.

Menurut Rothschild dan Miethe (1999) terdapat tiga macam respon karyawan ketika perusahaan melakukan tindakan yang menyimpang, yaitu: 1) melaporkan secara internal; 2) melaporkan secara eksternal; dan 3) memilih untuk tidak melaporkan atau diam. Namun faktanya sebelum melaporkan tindakan menyimpang dalam perusahaan, *whistleblower* memilih untuk melakukan pelaporan secara internal terlebih dahulu (Near dan Miceli 1984). Apabila melakukan pelaporan secara internal, maka perusahaan mampu mencegah adanya reputasi buruk dalam masyarakat dan mengambil tindakan korektif secepatnya.

Whistleblowing dapat menjadi sistem yang digunakan untuk mendeteksi dan memperbaiki penyimpangan dalam suatu entitas. Bahkan *whistleblowing* dapat meningkatkan tata kelola dalam perusahaan atau *corporate governance* (Bowen, Call dan Rajgopal 2010). *Whistleblowing* juga memiliki dampak bagi individu yang melakukan pelaporan atas tindakan kecurangan dalam sebuah entitas. Dampak tersebut dapat berupa dampak positif maupun dampak negatif. Dampak positif bagi *whistleblower* dapat berupa penghargaan bahkan promosi dalam pekerjaan. Namun dampak negatif yang mungkin timbul adalah *whistleblower* mengalami ancaman, intimidasi oleh rekan kerja bahkan kehilangan pekerjaan.

Penelitian terkait fenomena *whistleblowing* begitu luas dan mencakup berbagai bidang, termasuk psikologi (Brabeck 1984; Near dan Miceli 1986), teori organisasional (Miceli dan Near 1984; Dozier dan Miceli 1985; Graham 1986) dan etika bisnis (Glazer 1983; Near dan Miceli 1985; Greenberger, Miceli dan Cohen 1987). Riset tersebut memberikan temuan yang konsisten sehubungan dengan relevansi tiga faktor yang dikenal sebagai *moral reasoning* dari *whistleblower*, posisi *whistleblower* dalam sebuah organisasi dan jenis pembalasan oleh manajer dan rekan kerja terhadap *whistleblower*.

Riset perihal konsep kejujuran sebelumnya telah dilakukan dalam lingkup akuntansi manajemen (Evans, Hannan, Krishnan dan Moser 2001; Hannan, Rankin dan Towry 2006; Rankin, Schwartz dan Young 2008) yang menunjukkan bahwa adanya pengaruh konsep kejujuran atas perilaku karyawan dalam menyusun rekomendasi anggaran kepada pimpinan. Sementara fenomena yang terjadi banyak karyawan enggan melaporkan meski dirinya mengetahui atas tindakan yang menyimpang dalam perusahaan, karyawan lebih memilih untuk diam atau memilih untuk tidak jujur daripada mendapatkan dampak negatif atas *whistleblowing*. Dixon (2016) menyatakan bahwa dalam melakukan *whistleblowing* hendaknya dilakukan oleh *whistleblower* atas dasar kejujuran meski dalam melakukan pengaduan tersebut diikuti oleh ketakutan apabila di masa yang akan datang tindakan yang diambil justru memberikan efek buruk bagi dirinya seperti ancaman, intimidasi oleh rekan kerja bahkan kehilangan pekerjaan.

Whistleblowing dilakukan dengan melaporkan kecurangan kepada pihak-pihak yang memiliki wewenang

untuk mengambil tindakan. (Near dan Miceli 1985). Teori pembingkaian keputusan (*the theory of decision making*) (Cialdini 1996) menunjukkan perilaku karyawan dalam menentukan keputusannya ketika diperhadapkan dalam kondisi tertentu. Ketika karyawan mengetahui adanya tindakan yang tidak sesuai dengan kebijakan perusahaan, karyawan akan membingkai keputusannya untuk melakukan pengaduan kepada pihak yang berwenang untuk mengambil tindakan sebagai media penyampaian informasi kepada atasan. Sementara ketika karyawan mengetahui adanya tindakan kecurangan oleh rekan sekerjanya, karyawan tersebut akan berpikir ulang atas keputusan untuk mengadu pada karyawan tersebut. Kondisi inilah yang memungkinkan muncul adanya dilema etis oleh karyawan tersebut untuk melakukan tindakan pengaduan atau *whistleblowing*.

Riset ini bertujuan untuk memberikan kontribusi secara teoritis yaitu: 1) memperkaya telaah mengenai konsep kejujuran yang diterjemahkan ke dalam hubungan kausalitas antara kejujuran dalam kondisi komunikasi pengaduan dan dalam kewenangan akhir pengaduan; 2) memperkaya pengujian hubungan kausalitas antara tekanan ketaatan yang diukur dengan *obedience theory* terhadap keputusan pengaduan tindakan *wrongdoing* atau *whistleblowing*. Sementara dalam kontribusi praktis, penelitian diharapkan mampu: 1) memberikan pemahaman dalam lingkup praktik organisasi adanya kemungkinan terjadinya *whistleblowing* dan faktor-faktor yang menyebabkan pengaduan tindakan menyimpang tidak terjadi; 2) memberikan antisipasi bagi organisasi mengenai tindakan yang menyimpang sehingga dapat memengaruhi pihak

yang berada dibawah otoritasnya untuk melakukan tindakan yang tidak sesuai dengan keyakinannya dalam bentuk penciptaan kekenduran anggaran.

PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Kejujuran dalam konteks Komunikasi Pengaduan dan Kewenangan Pengaduan dengan Whistleblowing

Salah satu cara efektif untuk mencegah dan memerangi praktek yang bertentangan dengan praktik tata kelola perusahaan yang baik adalah melalui mekanisme pelaporan pelanggaran (*whistleblowing system*). Sistem yang mengatur adanya *whistleblowing* mengeliminasi budaya diam menuju kearah budaya kejujuran dan keterbukaan. Sehingga perusahaan memiliki kesempatan untuk memperbaiki secara internal terlebih dahulu sebelum permasalahan tersebut merebak ke publik yang dapat memengaruhi reputasi perusahaan.

Institute of Business Ethics (2007) menyimpulkan bahwa satu dari empat karyawan mengetahui kejadian pelanggaran, terlebih lagi hampir 52% karyawan yang mengetahui adanya *wrongdoing* memilih diam dan tidak berbuat sesuatu. Kejujuran merupakan sebuah konsep yang terus diuji dalam konteks penelitian akuntansi (Young 1985; Dunk dan Nouri 1998; Rankin *et al.* 2008; Cahyaningrum dan Utami 2016). Penelitian dalam konsep kejujuran sebelumnya menguji hubungan kejujuran dengan kekenduran anggaran (*budgetary slack*). Dalam konteks *whistleblowing*, konsep kejujuran diukur dengan dua pendekatan yaitu: 1) bentuk komunikasi pengaduan yaitu penegasan faktual dan tanpa penegasan faktual; dan 2) bentuk kewenangan pengaduan yaitu pengaduan kepada pihak pelaku

kecurangan dan pengaduan bukan kepada pihak pelaku kecurangan.

Dugaan Rankin *et al.* (2008) mengenai interaksi kedua manipulasi kejujuran dalam pendekatan komunikasi dan kewenangan akhir memiliki keterkaitan dengan *motivational crowding theory* (Frey dan Jegen 2001). Teori ini menetapkan interaksi sistematis antara motivasi intrinsik dan motivasi ekstrinsik. Dengan adanya ekstrinsik kontrol akan mengurangi nilai sikap motivasi intrinsik. Sebagai contoh kontrol ekstrinsik akan menyebabkan beberapa orang percaya bahwa dirinya tidak lagi diharapkan seperti atasan tidak lagi menghargai perilaku bawahan yang didasari atas motivasi intrinsik. Sehingga dalam tatanan penelitian ini sikap *crowding out* menunjukkan bahwa kontrol ekstrinsik akan mengurangi motivasi ekstrinsik untuk menghadirkan kejujuran.

Rankin *et al.* (2008) memberikan bukti empiris bahwa karyawan dalam kondisi bentuk komunikasi penegasan faktual akan cenderung bertindak lebih jujur dengan menyajikan rekomendasi anggaran yang tidak lentur dibanding dengan tanpa adanya penegasan faktual. Cahyaningrum dan Utami (2016) memberikan bukti empiris bahwa bawahan yang memiliki kesempatan untuk menyusun rekomendasi anggaran tanpa adanya penegasan faktual akan menyajikan anggaran yang lentur dibanding dengan bawahan yang menyusun rekomendasi anggaran dengan adanya penegasan faktual. Berdasarkan riset terdahulu dan argumentasi yang diberikan di atas maka hipotesis satu dibagi dalam dua bagian. Hipotesis satu bagian pertama merumuskan bahwa ketika subjek mendapatkan kesempatan untuk melakukan pengaduan kepada pihak

yang bukan melakukan kecurangan, potensi *whistleblowing* akan semakin besar dilakukan oleh subjek yang berkesempatan untuk mengkomunikasikan pengaduannya dengan penegasan faktual dibandingkan dengan tanpa adanya penegasan faktual. Oleh karena itu, kemungkinan terjadinya *whistleblowing* lebih besar ketika komunikasi pengaduan dilakukan dengan adanya penegasan faktual.

H_{1a}: Ketika subjek mendapatkan kesempatan untuk melakukan pengaduan kepada pihak yang bukan melakukan kecurangan, potensi *whistleblowing* akan semakin besar dilakukan oleh subjek yang berkesempatan untuk mengkomunikasikan pengaduannya dengan penegasan faktual dibandingkan dengan tanpa adanya penegasan faktual

Hipotesis satu bagian kedua dirumuskan dengan argumentasi bahwa ketika komunikasi pengaduan dengan adanya penegasan faktual, maka secara tidak langsung atasan akan memberikan kontrol ekstrinsik bagi karyawan untuk bertindak jujur. Kemungkinan adanya terjadi *whistleblowing* akan lebih tinggi ketika individu memiliki kesempatan untuk melaporkan adanya *wrongdoing* kepada pihak yang memiliki otoritas untuk menindaklanjuti kecurangan (bukan pelaku kecurangan).

H_{1b}: Subjek yang memiliki kesempatan untuk melakukan *whistleblowing* dengan penegasan faktual, potensi *whistleblowing* akan lebih besar ketika pengaduan ditujukan kepada pihak yang tidak memiliki keterkaitan terhadap tindakan kecurangan dibanding ketika karyawan diminta untuk melakukan pengaduan kepada

pihak yang terlibat dalam tindakan kecurangan

Tekanan Ketaatan dan *Whistleblowing*

Tekanan ketaatan merupakan perintah yang bersifat memaksa dari atasan atau klien untuk melakukan suatu penyimpangan dari standar profesi. Seseorang akan merasa berada dalam tekanan ketaatan pada saat mendapat perintah dari atasan untuk melakukan apa yang mereka inginkan yang mungkin bertentangan dengan standar dan etika profesi. Pada keadaan tersebut seseorang diperhadapkan dengan berbagai instruksi, perintah, tekanan atau etika profesi yang harus dipatuhi. Tekanan ketaatan juga memengaruhi seseorang dalam melakukan *whistleblowing*. Ketika seseorang mengalami tekanan ketaatan dari pelaku kecurangan untuk tidak melaporkan kecurangan yang diketahui, maka dia akan memilih diam dan tidak melaporkan *wrongdoing*.

Kekuasaan pelaku kecurangan menyebabkan individu yang mengetahui tindakan curang menjadi tertekan sehingga terkadang tekanan ini dapat membuat seseorang mengambil tindakan untuk tidak melaporkan kecurangan yang dia ketahui. Jamilah, Fanani dan Chandrarin (2007) berkesimpulan bahwa tekanan ketaatan dapat diukur dengan keinginan untuk memenuhi keinginan klien untuk berperilaku menyimpang dari standar profesional yang akan menentang klien karena menegakkan profesionalisme dan akan menentang atasan jika dipaksa untuk melakukan hal yang bertentangan dengan standar profesional dan etika.

Cahyaningrum dan Utami (2015) melakukan eksperimen pada mahasiswa memberikan bukti empiris bahwa tekanan ketaatan berpengaruh terhadap *audit judgment* yang dibuat

oleh auditor junior. Jamilah *et al.* (2007) menyatakan bahwa tekanan ketaatan berpengaruh secara signifikan terhadap keputusan audit melalui hasil survey terhadap auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Jawa Timur. Berdasarkan argumentasi dan landasan teori, maka diajukan hipotesis kedua sebagai berikut:

H2: Subjek akan cenderung melakukan *whistleblowing* saat berada dalam kondisi tekanan ketaatan rendah daripada dalam kondisi tekanan ketaatan tinggi

METODE PENELITIAN

Desain penelitian ini menggunakan studi eksperimental 2x2x2 antarsubyek. Penelitian ini menggunakan variabel *whistleblowing* sebagai variabel dependen serta variabel kejujuran dan tekanan ketaatan sebagai variabel independen. Variabel kejujuran diprosikan dalam dua perlakuan yaitu bentuk komunikasi dalam pengaduan dan kepada siapa pengaduan ditujukan. Subjek adalah mahasiswa S1 Akuntansi yang sudah mengambil serta lulus dalam mata kuliah *audit and assurance* di Fakultas Ekonomi Universitas Pelita Harapan Medan. Hal ini dilakukan dengan anggapan bahwa mahasiswa yang telah dinyatakan lulus dalam mata kuliah tersebut telah memiliki pengetahuan audit. Subjek diminta berperan sebagai karyawan divisi pembelian dalam suatu tatanan simulasi akuntansi. Penelitian dengan menggunakan metoda eksperimen dengan menggunakan mahasiswa sebagai subjek penelitian telah banyak dilakukan. Shadis, Cook dan Campbell (2002) serta Nahartyo dan Utami (2015) menyatakan bahwa eksperimen tidak dimaksudkan untuk menggeneralisasi sampel dalam populasi, melainkan untuk generalisasi teori (Yin 2014).

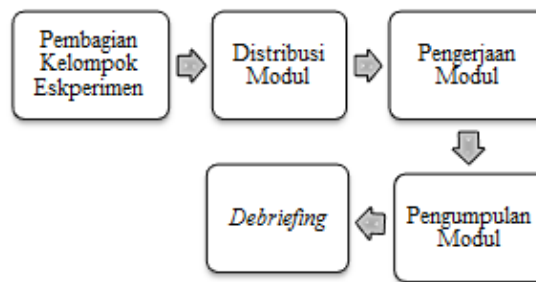
Definisi Operasional Variabel

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah *whistleblowing*, yaitu pengungkapan yang dilakukan oleh anggota dalam organisasi karena praktik yang illegal, tidak bermoral atau tidak sah dibawah kendali atasan, untuk orang maupun organisasi yang mungkin akan mendapatkan efek dalam pengungkapan tersebut (Near dan Miceli 1985). Sedangkan variabel independen dalam penelitian ini adalah: 1) Kejujuran (*honesty*) yang dijelaskan melalui dua pendekatan yaitu bentuk komunikasi pengaduan dan kewenangan akhir dalam pengaduan (Rankin *et al* 2008); 2) Tekanan ketaatan merupakan kondisi yang dialami individu apabila dihadapkan pada sebuah dilema bahwa suatu perintah dari pimpinan yang memiliki kuasa lebih tinggi menyebabkan individu taat pada perintah yang bertentangan dengan nilai-nilai yang diyakininya (DeZoort dan Lord 1994; Lord dan DeZoort 2001; Davis *et al.* 2006).

Tatanan Eksperimen

Laboratorium eksperimen dijalankan ke dalam lima tahap sesuai yang telah disusun ke dalam Bagan 1. Subjek dibagi secara acak ke dalam delapan kelompok eksperimen dengan perlakuan yang berbeda sesuai dengan yang tersaji ke dalam Tabel 1. Masing-masing grup akan dibagi ke dalam ruang yang berbeda namun dengan kondisi ruang yang sama. Perlakuan atas kondisi ruangan ini untuk mengefektifkan randomisasi, bahwa hanya manipulasi berbeda yang diterima oleh subjek. Kondisi ruangan eksperimen tidak memiliki perbedaan karakteristik dan didesain sedemikian rupa sehingga tidak memengaruhi keputusan subjek.

Gambar 1
Alur Eksperimen



Perlakuan manipulasi atas variabel kejujuran dijabarkan dengan dua pendekatan, yaitu bentuk komunikasi pengaduan (penegasan faktual dan tanpa penegasan faktual) dan kewenangan akhir atasan dalam pengaduan (melakukan pengaduan terkait penyimpangan terhadap pimpinan yang memiliki otoritas lebih tinggi dan berwenang untuk mengambil

tindakan atau pihak yang tidak berwenang dalam mengambil tindakan). Sementara perlakuan dalam variabel tekanan keataatan disampaikan dengan perlakuan tekanan keataatan (tinggi dan rendah) sesuai dengan karakteristik kepemimpinan atasan.

Tabel 1
Matriks Eksperimen Penelitian

Komunikasi Pengaduan:		Konsep Kejujuran			
		Penegasan Faktual		Tanpa Penegasan Faktual	
Kewenangan Pengaduan:		Atasan Tidak Langsung	Atasan Langsung	Atasan Tidak Langsung	Atasan Langsung
Tekanan Ketaatan	Rendah	Grup 1	Grup 2	Grup 3	Grup 4
	Tinggi	Grup 5	Grup 6	Grup 7	Grup 8

Penugasan penelitian ini disajikan ke dalam modul penelitian sebagai instrumen penelitian yang dikembangkan dari Micelli, Near dan Dozier (1991), Rankin *et al.* (2008) dan Cahyaningrum dan Utami (2016). Partisipan berperan sebagai staf divisi pembelian PT. Kime Global Sport yang bertugas untuk menyusun laporan rencana pembelian bahan baku atas produksi sepatu. Subyek dibagi secara acak kedalam delapan kelompok dengan perlakuan (*treatment*) berbeda. Subyek menerima penugasan tersebut dengan perlakuan bentuk komunikasi dalam pengaduan, kewenangan akhir pengaduan, dan tekanan ketaatan yang

berbeda dalam setiap kelompok eksperimen.

Pada awal penugasan subyek diminta untuk mengerjakan tugas pengecekan manipulasi dengan tujuan untuk mengetahui apakah subjek telah bertindak sesuai dengan *treatment* yang diberikan oleh peneliti. Subjek memberikan penilaian atas dampak perintah yang muncul dari pihak berotoritas lebih tinggi terhadap kemungkinan munculnya tekanan negatif yang memengaruhi pengambilan keputusan yang akan dilakukan subjek selama pengerjaan penugasan.

Subyek berperan sebagai karyawan divisi pembelian PT Kime Global Sport yang sedang melakukan

pertimbangan pemilihan supplier untuk pembelian bahan baku dalam produksi sepatu. Seorang pimpinan yang dipersonakan oleh Kepala Divisi Pembelian menawarkan salah satu supplier yang juga merupakan relasinya untuk dijadikan supplier dalam produksi tersebut. Namun secara sengaja Kepala Divisi Pembelian menambahkan daftar supplier tanpa sepengetahuan karyawan yang lain. Hal tersebut menunjukkan adanya indikasi kecurangan atau penyimpangan yang dilakukan oleh Kepala Divisi Pembelian. Sementara Kepala Divisi Pembelian memberikan tekanan kepada subyek apabila menolak perintah dari Kepala Divisi Pembelian. Subyek memiliki kesempatan untuk melaporkan hal tersebut sebagai pengaduan tindakan yang menyimpang dari kebijakan perusahaan. Namun subyek mengalami dilema etis oleh karena *treatment* yang diterima, antara lain: bentuk komunikasi pengaduan, kewenangan akhir atas pengaduan tersebut dan tekanan ketaatan yang didapat dari pihak berotoritas lebih tinggi.

Setelah semua tahap terlewati, sebagai penutup diadakan sesi taklimat (*debriefing*) untuk mengembalikan subjek yang menerima berbagai manipulasi ke kondisi yang semula. Subjek juga diberi penjelasan bahwa keterlibatan mereka dalam simulasi bersifat sukarela, sehingga apabila ada yang keberatan dengan perlakuan yang mereka terima, dapat menarik hasil simulasi. Hal ini merupakan tanggung jawab etika penelitian untuk tidak membuat subjek dalam kondisi terpaksa, sehingga hasil penelitian dapat dipertanggungjawabkan.

Teknik Analisis

Pada tahap pertama dilakukan pengujian profil subjek dengan statistik deskriptif. Pengujian berikutnya adalah pengujian keefektifan randomisasi

dengan *One Way Analysis of Variance (ANOVA)*. Pengujian randomisasi dimaksudkan untuk memberi keyakinan bahwa hanya manipulasi yang berpengaruh terhadap keputusan subyek untuk melakukan *whistleblowing* dan bukan karena perbedaan karakteristik demografi. Randomisasi efektif jika tidak ada perbedaan keputusan subyek dalam keputusannya untuk melakukan *whistleblowing* antar subjek berdasarkan karakteristik demografi. Pengujian hipotesis penelitian ini menggunakan uji *Independent-Sample T-test*. Hipotesis terdukung jika probabilitas di bawah 0,05 artinya terdapat perbedaan signifikan dalam keputusan subyek untuk melakukan *whistleblowing* antara grup eksperimen dengan grup kontrol.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Laboratorium penelitian diselenggarakan di Fakultas Ekonomi Universitas Pelita Harapan Medan kepada mahasiswa kelas *audit and assurance* berjumlah 112 mahasiswa lolos pengecekan manipulasi. Karakteristik masing-masing subjek terdiri atas empat kategori yaitu jenis kelamin, indeks prestasi kumulatif dan semester. Adapun profil subjek yang telah berpartisipasi dalam penelitian ini ditunjukkan dalam Tabel 2:

Tabel 2
Profil Subjek

Keterangan	Total	Presentase
Jenis Kelamin:		
Pria	11	9.8%
Wanita	101	90.2%
Usia:		
18-19	50	44.7%
20-21	62	55.3%
Indeks Prestasi Kumulatif (IPK):		
2.01 – 2.99	41	36.6%
3.00 – 3.49	62	55.4%
≥ 3.5	9	8%
Semester:		
4-5	112	100%
6-7	0	0%

Sumber: Data Primer Diolah, 2017

Tabel 2 memberikan informasi bahwa subjek wanita berjumlah 101 orang (90.2%) dan subjek pria berjumlah 11 orang (9.8%). Seluruh subjek sedang menempuh masa studi pada tahun kedua yaitu pada semester ganjil tahun ajaran 2016/2017 sejumlah 112 orang. Terhitung bahwa 41 orang (36.6%) memiliki IPK dengan rentang 2.01-2.99; sejumlah 62 orang (55.4%) memiliki IPK dengan rentang 3.00-3.49; sedangkan sisanya memiliki IPK

lebih dari 3.50. Sebanyak 50 subjek (44.7%) berumur 18-19 tahun, sedangkan sisanya berumur 20-21 tahun.

Pengecekan Manipulasi

Pengecekan manipulasi konsep kejujuran dan tekanan ketaatan dengan batas teoritis sebesar 55 (median). Hal ini berarti bahwa apabila subjek memberikan penilaian lebih dari 55, maka subjek berada dalam kondisi tekanan ketaatan tinggi berlaku sebaliknya. Sementara dalam konsep kejujuran, pengecekan manipulasi dilakukan dengan melihat rerata subjek keputusan melakukan pengaduan terhadap kecurangan yang dilakukan oleh rekan kerja melalui dua pendekatan manipulasi yaitu komunikasi pengaduan dan kewenangan akhir pengaduan. Batas teoritis dalam masing-masing perlakuan yaitu batas teoritis 55 (median).

Tabel 3
Pengecekan Manipulasi pada Setiap Perlakuan

Variabel	Teoritis		Fakta	
	Range	Mean	Range	Mean
Komunikasi Pengaduan				
Penegasan Faktual	10 – 100	55	30 - 100	67
Tanpa Penegasan Faktual	10 – 100	55	20 - 80	49,5
Kewenangan Akhir Pengaduan				
Kewenangan Akhir pada Atasan	10 – 100	55	30 - 100	62,34
Kewenangan Akhir pada Pelaku Kecurangan	10 – 100	55	20 - 80	54,17
Tekanan Ketaatan				
Tekanan Ketaatan Rendah	10 – 100	55	10 - 70	30
Tekanan Ketaatan Tinggi	10 – 100	55	50 – 100	73,17

Sumber: Data Primer Diolah, 2017

Tabel 3 menunjukkan subjek akan berperilaku jujur ketika mendapatkan perlakuan komunikasi pengaduan dengan penegasan faktual dengan menunjukkan rata-rata 67 yang melebihi rata-rata teoritis yaitu 55. Selain itu subjek dengan perlakuan

komunikasi kewenangan akhir pengaduan kepada atasan dengan menunjukkan rata-rata 62.34 yang melebihi rata-rata teoritis yaitu 55. Dalam kondisi tekanan ketaatan, subjek yang menerima manipulasi tekanan ketaatan tinggi menunjukkan rerata

73.17 yang melebihi rata-rata teoritis sebesar 55. Berdasarkan hasil pengecekan manipulasi dapat disimpulkan bahwa seluruh subjek telah menerima *treatment manipulation* yang sesuai dengan konsep kejujuran melalui komunikasi pengaduan dan kewenangan akhir pengaduan serta tekanan ketaatan oleh atasan.

Pengujian Randomisasi

Pengujian randomisasi atas demografi profil subjek dengan menggunakan uji *One Way Anova* dilakukan sebelum melakukan pengujian terhadap hipotesis. Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui apakah faktor demografi memengaruhi pengambilan keputusan.

Tabel 4
Hasil Uji One Way Anova

	Mean Square	Sig.	Keterangan
Jenis Kelamin:			
<i>Between Groups</i>	0,033	0,955	Tidak Berpengaruh
<i>Within Groups</i>	0,094		
Usia:			
<i>Between Groups</i>	0,768	0,058	Tidak Berpengaruh
<i>Within Groups</i>	0,401		
Indeks Prestasi Kumulatif (IPK):			
<i>Between Groups</i>	0,499	0,184	Tidak Berpengaruh
<i>Within Groups</i>	0,348		

Sumber: Data Primer Diolah, 2017

Berdasarkan tiga karakteristik yang telah ditentukan, ketiganya tidak memenuhi nilai *significancy (Sig.)* lebih kecil dari *alpha (0,05)*. Berdasarkan hal tersebut dapat disimpulkan bahwa ketiga karakteristik (jenis kelamin, usia dan IPK) tidak memengaruhi penilaian atas tindakan *whistleblowing* yang diberikan oleh karyawan. Randomisasi dengan demikian dikatakan efektif karena hanya perlakuan (*treatment*)

yang memengaruhi tindakan *whistleblowing* subjek.

Uji Hipotesis 1a
Dampak Komunikasi Pengaduan dalam Hubungan Kejujuran dengan Whistleblowing

Hipotesis satu bagian pertama (H1a) menyatakan ketika subjek mendapatkan kesempatan untuk melakukan pengaduan kepada pihak yang bukan melakukan kecurangan, potensi *whistleblowing* akan semakin besar dilakukan oleh subjek yang berkesempatan untuk mengkomunikasikan pengaduannya dengan penegasan faktual dibandingkan dengan tanpa adanya penegasan faktual. Pengujian dilakukan dengan *Independent-Sample T-test* dengan dua populasi independen yang menerima perlakuan berbeda, yaitu: 1) Grup 1 dan grup 5 menerima perlakuan yang mengharuskan pengaduan dilakukan kepada pihak yang tidak memiliki keterkaitan langsung dengan tindak kecurangan dengan adanya penegasan faktual; 2) Grup 3 dan grup 7 menerima perlakuan yang mengharuskan pengaduan dilakukan kepada pihak yang tidak memiliki keterkaitan langsung dengan tindak kecurangan dengan tanpa adanya penegasan faktual.

Tabel 5
Hasil Pengujian Hipotesis 1a

	Mean	Std. Deviation	t	Sig. (2-tailed)
Keputusan Whistleblowing				
Pengaduan Tidak Langsung & Penegasan Faktual	59,2	28,922	3,64	0,000
Pengaduan Tidak Langsung & Tanpa Penegasan Faktual	37,1	14,105	1	0

Sumber: Data Primer Diolah, 2017

Tabel 5 menyajikan rerata potensi melakukan tindakan

whistleblowing pada perlakuan pengaduan dilakukan secara tidak langsung kepada pelaku kecurangan dengan komunikasi penegasan faktual sebesar 59,29 sedangkan pada perlakuan pengaduan yang sama namun tanpa adanya penegasan faktual adalah sebesar 37,14. Hasil pengujian statistik menjelaskan nilai *sig. (2-tailed) equal variances assumed* dalam *t-test for equality of means* adalah sebesar 0,000 lebih kecil dari *alpha* (0,05), sehingga dapat disimpulkan bahwa signifikan pada probabilitas 5%. Hasil pengujian tersebut menjelaskan bahwa potensi melakukan tindakan *whistleblowing* semakin besar dalam kondisi perlakuan pengaduan tidak secara langsung dilakukan pada pihak yang melakukan kecurangan dan dengan komunikasi dengan adanya penegasan faktual, dimana subjek dapat menjelaskan secara mendetail bagaimana kasus kecurangan yang terjadi di dalam perusahaan tempat ia bekerja.

Hasil pengujian H1a sejalan dengan penelitian terdahulu dalam konteks kekenduran anggaran (Rankin *et al.* 2008; Dewi dan Nahartyo 2013; Cahyaningrum dan Utami 2016) yang mengemukakan bahwa karyawan akan diperhadapkan dalam dilemma etis untuk melakukan sebuah keputusan ketika diperhadapkan dengan bentuk

komunikasi anggaran dengan adanya penegasan faktual dan tanpa penegasan faktual.

Uji Hipotesis 1b

Dampak Kewenangan Akhir Pengaduan dalam Hubungan Kejujuran dengan *Whistleblowing*

Hipotesis satu bagian kedua (H1b) menyatakan subjek yang memiliki kesempatan untuk melakukan *whistleblowing* dengan penegasan faktual, potensi *whistleblowing* akan lebih besar ketika pengaduan ditujukan kepada pihak yang tidak memiliki keterkaitan terhadap tindakan kecurangan dibanding ketika karyawan diminta untuk melakukan pengaduan kepada pihak yang terlibat dalam tindakan kecurangan. Pengujian dilakukan dengan *Independent-Sample T-test* dengan dua populasi independen yang menerima perlakuan berbeda, yaitu: 1) Grup 1 dan grup 5 menerima perlakuan yang mengharuskan pengaduan dilakukan kepada pihak yang tidak memiliki keterkaitan langsung dengan tindak kecurangan dengan adanya penegasan faktual; 2) Grup 2 dan grup 6 menerima perlakuan yang mengharuskan pengaduan dilakukan kepada pihak yang memiliki keterkaitan langsung dengan tindak kecurangan dengan adanya penegasan faktual.

Tabel 6
Hasil Pengujian Hipotesis 1b

	<i>Mean</i>	<i>Std. Deviation</i>	<i>t</i>	<i>Sig. (2-tailed)</i>
Keputusan <i>Whistleblowing</i>				
Penegasan Faktual & Pengaduan Tidak Langsung	59,29	28,922	4,043	0,000
Penegasan Faktual & Pengaduan Langsung	34,64	14,268		

Sumber: Data Primer Diolah, 2017

Tabel 6 menyajikan rerata potensi subjek dalam melakukan tindakan *whistleblowing* pada perlakuan pengaduan dilakukan secara tidak

langsung kepada pelaku kecurangan dengan komunikasi penegasan faktual sebesar 59,29 sedangkan pada perlakuan penegasan faktual dan

pengaduan langsung kepada individu atau pihak yang melakukan kecurangan adalah sebesar 34,64. Hasil pengujian statistik menjelaskan nilai *sig. (2-tailed) equal variances assumed* dalam *t-test for equality of means* adalah sebesar 0,000 lebih kecil dari *alpha* (0,05), sehingga dapat disimpulkan bahwa signifikan pada probabilitas 5%. Hasil pengujian tersebut menjelaskan bahwa potensi melakukan tindakan *whistleblowing* semakin besar dalam kondisi perlakuan pengaduan tidak secara langsung dilakukan pada pihak yang melakukan kecurangan dan dengan komunikasi dengan adanya penegasan faktual, dimana subjek dapat menjelaskan secara mendetail bagaimana kasus kecurangan yang terjadi di dalam perusahaan tempat ia bekerja.

Hasil pengujian H1b sejalan dengan penelitian terdahulu dalam konteks kekenduran anggaran (Rankin *et al.* 2008; Dewi dan Nahartyo 2013;

Cahyaningrum dan Utami 2016) yang mengemukakan bahwa karyawan akan diperhadapkan dalam dilemma etis untuk melakukan sebuah keputusan ketika diperhadapkan dengan bentuk komunikasi anggaran dengan adanya penegasan faktual dan tanpa penegasan faktual.

Uji Hipotesis 2

Hubungan Tekanan Ketaatan dengan Whistleblowing

Hipotesis dua (H2) pada penelitian ini menyatakan bahwa subjek akan cenderung melakukan *whistleblowing* saat berada dalam kondisi tekanan ketaatan rendah daripada dalam kondisi tekanan ketaatan tinggi. Pengujian dilakukan dengan Uji *Sample T-test* dengan delapan populasi yang independen yaitu grup 1, 2, 3 dan grup 4 yang mengalami perlakuan tekanan ketaatan rendah; serta grup 5, 6, 7, dan grup 8 yang mengalami perlakuan tekanan ketaatan yang tinggi.

Tabel 7
Hasil Pengujian Hipotesis 2

	<i>Mean</i>	<i>Std. Deviation</i>	<i>t</i>	<i>Sig. (2-tailed)</i>
Whistleblowing				
T.K Rendah	49,64	24,861	5,233	0,000
T.K Tinggi	30,00	13,073		

Sumber: Data Primer Diolah, 2017

Tabel 7 menyajikan rerata potensi subjek dalam melakukan tindakan *whistleblowing* pada perlakuan tekanan ketaatan rendah sebesar 49,64 sedangkan pada perlakuan tekanan ketaatan tinggi adalah sebesar 30,00. Hasil pengujian statistik menjelaskan nilai *sig. (2-tailed) equal variances assumed* dalam *t-test for equality of means* adalah sebesar 0,000 lebih kecil dari *alpha* (0,05), sehingga dapat disimpulkan bahwa signifikan pada probabilitas 5%. Hasil pengujian tersebut menjelaskan bahwa potensi melakukan tindakan *whistleblowing*

semakin besar dalam kondisi perlakuan tekanan ketaatan rendah dibandingkan dengan potensi melakukan tindakan *whistleblowing* dalam kondisi tekanan ketaatan tinggi.

Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh DeZoort dan Lord (1994) yang menemukan bahwa tekanan ketaatan mengakibatkan pengaruh yang berlawanan pada *judgment* auditor, sehingga memberikan bukti yang konsisten mengenai auditor rentan terhadap tekanan ketaatan dari pihak yang berotoritas lebih tinggi. Semakin

tinggi kekuasaan pelaku kecurangan, maka pengaruh tekanan ketaatan untuk tidak melaporkan kecurangan yang terjadi semakin besar. Sabang (2013) memberikan bukti empiris bahwa auditor internal masih mempertimbangkan konsekuensi yang diperolehnya jika melakukan *whistleblowing*, konsekuensi tidak etis tersebut akan lebih cepat diperoleh dari atasan dibandingkan dengan dari pihak lain. Selain itu penelitian milik Cahyaningrum dan Utami (2015) juga menemukan bahwa keputusan audit dalam tekanan ketaatan rendah lebih akurat dibandingkan keputusan audit dalam kondisi tekanan ketaatan tinggi. Hal tersebut sejalan dengan penelitian Jamilah *et al.* (2007) yang menunjukkan bahwa tekanan ketaatan berpengaruh secara signifikan terhadap *audit judgment*. Auditor junior cenderung tidak memiliki keberanian untuk tidak menaati perintah dari atasan dan keinginan klien meskipun instruksi tersebut tidak sesuai dengan keyakinannya. Tekanan yang timbul atas kekuasaan dan otoritas yang sah milik pelaku kecurangan menyebabkan individu yang mengetahui adanya kecurangan mengambil tindakan untuk tidak melaporkan tindakan kecurangan. Bukti lain disajikan dalam penelitian Libriani dan Utami (2015) yang menyatakan bahwa akuntan yang mendapatkan tekanan tinggi dari pihak yang berotoritas lebih tinggi akan cenderung untuk tidak melakukan pengungkapan kecurangan. Hal ini dikarenakan perilaku menghindari resiko kehilangan pekerjaan sebagai konsekuensi menentang perintah atasan dan melaporkan kecurangan yang menyimpang dari standar profesional.

KESIMPULAN

Penelitian ini menguji pengaruh konsep kejujuran dan tekanan ketaatan

terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* melalui studi eksperimental. Simpulan menunjukkan bahwa pertama, ketika subjek mendapatkan kesempatan untuk melakukan pengaduan kepada pihak yang bukan melakukan kecurangan, potensi *whistleblowing* akan semakin besar dilakukan oleh subjek yang berkesempatan untuk mengkomunikasikan pengaduannya dengan penegasan faktual dibandingkan dengan tanpa adanya penegasan faktual. Sehingga bentuk komunikasi pengaduan dengan adanya penegasan faktual dapat digunakan sebagai upaya untuk bertindak jujur dan memiliki niat untuk melakukan *whistleblowing*.

Kedua, subjek yang memiliki kesempatan untuk melakukan *whistleblowing* dengan penegasan faktual, potensi *whistleblowing* akan lebih besar ketika pengaduan ditujukan kepada pihak yang tidak memiliki keterkaitan terhadap tindakan kecurangan dibanding ketika karyawan diminta untuk melakukan pengaduan kepada pihak yang terlibat dalam tindakan kecurangan. Ketika pengaduan atas kecurangan ditujukan kepada pihak bukan pelaku tindakan kecurangan akan mendorong perilaku karyawan sebagai control ekstrinsik untuk bertindak jujur. Hal ini dikarenakan dalam kondisi ini karyawan berpikir adanya resiko kehilangan pekerjaan yang rendah ketika melakukan *whistleblowing* kepada pihak bukan pelaku tindak kecurangan dibandingkan dengan melakukan pengaduan kepada pihak yang melakukan kecurangan.

Ketiga, subjek yang berada dalam kondisi tekanan ketaatan yang rendah memiliki niat untuk melakukan *whistleblowing* yang tinggi daripada dalam kondisi tekanan ketaatan tinggi. Semakin tinggi tekanan ketaatan yang dirasakan oleh *whistleblower* maka

akan memicu *whistleblower* untuk tidak melakukan tindakan *whistleblowing*. Karyawan yang mengalami tekanan dari atasan kemudian akan memilih diam dan tidak melaporkan tindakan kecurangan bahkan melakukan apa yang diinginkan oleh pelaku kecurangan yang mungkin bertentangan dengan standar dan etika profesi. Sedangkan *whistleblower* yang berada dalam kondisi tekanan ketaatan rendah akan memiliki keberanian untuk melakukan tindakan pengaduan kecurangan atau *whistleblowing* dengan mengungkapkan fakta dan bukti yang dia temukan. Sehingga niat *whistleblowing* yang dilakukan oleh *whistleblower* yang berada dalam kondisi tekanan ketaatan tinggi lebih rendah dibandingkan dengan *whistleblower* dalam kondisi tekanan ketaatan rendah.

Hasil penelitian ini memiliki implikasi dalam beberapa hal, yaitu pertama, secara teoritis berdasarkan hasil penelitian ini memberikan bukti bahwa adanya dampak kejujuran dalam melakukan *whistleblowing* ketika dalam kondisi bentuk pengaduan dengan adanya penegasan faktual dan komunikasi pengaduan kepada pihak yang tidak melakukan kecurangan serta tekanan ketaatan memengaruhi karyawan dalam melakukan *whistleblowing*. Kedua, secara praktek memberikan informasi kepada organisasi bahwa bentuk pengaduan tanpa penegasan faktual dan komunikasi pengaduan kepada pihak melakukan kecurangan serta tekanan ketaatan tinggi yang diberikan oleh pihak berotoritas lebih tinggi akan memengaruhi niat individu dalam melakukan *whistleblowing*. Sehingga perlu adanya jaminan perlindungan bagi *whistleblower* yang dapat membantu meningkatkan niat *whistleblowing* tanpa

harus memikirkan resiko yang mungkin terjadi dari tindakannya tersebut.

Waktu pelaksanaan eksperimen dilakukan beberapa tahap dengan waktu yang berbeda sehingga dimungkinkan terjadi perembesan informasi dari subjek dari satu kelas subjek kelas berikutnya. Namun hal ini sudah diantisipasi bahwa jeda waktu tidak terlalu panjang. Pemberian manipulasi juga diberikan dalam situasi dan suasana yang diupayakan tidak berbeda antar kelas.

Untuk penelitian selanjutnya bisa menggunakan sampel yang lebih besar misalkan karyawan dalam perusahaan atau auditor internal maupun auditor eksternal serta mengeksplorasi faktor lain yang mungkin memengaruhi minat *whistleblowing*.

DAFTAR PUSTAKA

- Bowen, R, M, A. C. Call dan S. Rajgopal. 2010. Whistle-blowing: target firm characteristics and economic consequences. *The Accounting Review* Vol. 85 No. 4 p1239-1271.
- Brabeck, M. 1984. Ethical characteristics of whistle blowers. *Journal of Research in Personality*. Vol. 18 No. 1 p41-53.
- Cahyaningrum, C. D. dan I. Utami. 2015. Do obedience pressure and task complexity affect audit decision? *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia* Vol. 12 No. 1 p92-105.
- Cahyaningrum, C. D. dan I. Utami. 2016. Kejujuran dan tekanan ketaatan: studi eksperimental keputusan kendur anggaran. Tesis. Magister Akuntansi Universitas Kristen Satya Wacana, Salatiga.

- Cialdini, R. 1996. The triple tumor structure of organizational behavior. In *Codes of Conduct, Behavioral Research into Business Ethics*, edited by D. Messick and A. E. Tenbrunsel. New York, NY: Russell Sage Foundation.
- Coffee, J. C. 1986. Understanding the plaintiff's attorney: the implications of economic theory for private enforcement of the law through class and derivative actions. *Journal of Colomna Law Review* Vol. 86 p669-727.
- Dewi, A. A. dan E. Nahartyo. 2013. Pengaruh kejujuran, wewenang atasan dan kepercayaan terhadap berkurangnya *budgetary slack*. Tesis: Repositori Universitas Gadjah Mada.
- DeZoort, F. T. dan A. T. Lord. 1994. An investigation of obedience pressure effects on auditor's judgment. *Behavioral Research in Accounting* Vol. 6 No. 1 p1-30.
- Dixon, O. 2016. Honesty without fear? Whistleblower anti-retaliation protections in corporate codes of conduct. *Melbourne University Law Review* Vol. 40 p168-206.
- Dixon, Olivia. 2016. Honesty without fear? Whistleblower anti-retaliation protections in corporate codes of conduct. *Melbourne University Law Review* Vol. 40 p168-206.
- Dozier, J. B. dan M. P. Miceli. 1985. Potential predictors of whistleblowing: a prosocial behavior perspective. *Journal of Academy Management Review* Vol. 10 No. 4 p823-836.
- Evans, J. H., R. Hannan, R. Krishnan dan D. Moser. 2001. Honesty in managerial reporting. *The Accounting Review* Vol. 76 p537-559.
- Fisher, J., J. Frederickson dan S. Peffer. 2000. Budgeting: An experimental investigation of the effects of negotiation. *The Accounting Review* Vol. 76 No. 1 p93-114.
- Glazer, M. 1983. Ten whistleblowers and how they fared. *The Hastings Center Report* Vol. 13 p33-41.
- Graham, J. W. 1986. Principled organizational dissent: a theoretical essay. *Research in Organizational Behaviour* Vol. 8 p1-52.
- Greenberger, D. B., M. P. Miceli, dan D. J. Cohen. 1987. Oppositionists and group norms: the reciprocal influence of whistle-blowers and co-workers. *Journal of Business Ethics* Vol. 7 p527-542.
- Hannan, R., F. W. Rankin dan K. L. Towry. 2006. The effect information system on honesty in managerial reporting: a behavioral perspective. *Contemporary Accounting Research* Vol. 23 No. 4 p885-919.
- Jamilah, S., Z. Fanani dan G. Chandrarin. 2007. Pengaruh gender, tekanan ketaatan dan kompleksitas tugas terhadap audit judgment. *Simposium Nasional Akuntansi X*, Makassar, Indonesia.
- Libriani, E. W. dan I. Utami. 2015. Studi eksperimental tekanan ketaatan dan personal cost: Dampaknya terhadap whistleblowing. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis* Vol. 15 No. 2 p106-119.
- Lord, A. T. dan F. T. DeZoort. 2001. The impact and moral reasoning on auditor's responses to social influence pressure. *Accounting, Organizations and Society* Vol. 26 No. 3 p215-235.

- Miceli, M. P., dan J. P. Near. 1992. Blowing the whistle: The organizational and legal implications for companies and employees. *New York, NY: Lexington Books.*
- Miceli, M. P., J. P. Near, dan J. B. Dozier. 1991. Blowing the whistle on data fudging: a controlled field experiment. *Journal of Applied Social Psychology* Vol. 21 p. 271-295.
- Nahartyo, E. dan I. Utami. 2015. *Panduan Praktis Riset Eksperimen*. Jakarta: Indeks.
- Near, J. P. dan M. P. Miceli. 1984. The relationship among beliefs, organizational position, and whistle-blowing status: a discriminate analysis. *Journal of Academy of Management* Vol. 27 p687-705.
- Near, J. P. dan M. P. Miceli. 1985. Organizational dissidence: the case of whistle-blowing. *Journal of Business Ethics* Vol. 4 p1-16.
- Rankin, F., S. Schawrtz, dan R. Young. 2008. The effect of honesty and superior authority on budget proposals. *The Accounting Review* Vol. 83 No. 4 p1083-1099.
- Rothschild, J dan T. Miethe. 1999. Whistle-blower disclosure and management retaliation. *Work and Occupations* Vol. 26 p107-128.
- Sabang, M. I. 2013. Kecurangan, status pelaku kecurangan, interaksi indivisu-kelompok, dan minat menjadi whistleblower (eksperimen pada auditor internal pemerintah. Tesis. Universitas Brawijaya. Malang.
- Schmidt, Christopher R. 2015. Learning points from whistleblower claims against institutions of higher education. *Problems of Management in the 21st Century* Vol. 10 p110-120.
- Securities and Exchange Commission (SEC). 2009. *Draft SEC Strategic Plan for 2010-2015*. Release No. 34-60799. Washington, D. C.: SEC.
- Seifert, D. L, J. T Sweeney, J. Joireman dan J. M. Thornton. 2010. The influence of organizational justice on accountant whistleblowing. *Accounting, Organizations and Society* Vol. 35 p707-717.
- Shadish, W. R., T. D. Cook dan D. T. Campbell. 2002. Experimental and quasi-experimental designs for generalized causal inference. Boston, MA: Houghton Mifflin Company.
- Yin, R. K. 2014. *Case study research: design and methods 5th*. Chicago: Sage Publication, Inc.