

Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia
Volume 13 Nomor 1, Juni 2016

**SIKAP, NORMA SUBJEKTIF, DAN INTENSI PEGAWAI NEGERI SIPIL
UNTUK MENGADUKAN PELANGGARAN (*WHISTLE-BLOWING*)
(*Attitude, Subjective Norms, and Intentions of Civil Servants to Blow the Whistle on Frauds*)**

Erwan Suryono

Badan Pemeriksa Keuangan
erwan.suryono@ojk.go.id

Anis Chariri

Universitas Diponegoro
anis_chariri@live.undip.ac.id

Abstract

This study aims to investigate factors that influence civil servants to whistle-blow fraud. It also investigates the effect of government's bureaucracy reforming program on the civil servants' intention to whistle-blow fraud. By employing the theory of reasoned action, this study included variables of subjective norms, attitudes, and whistle-blowing intentions. This study used primary data gathered from questionnaires of 293 respondents. Respondents were civil servants in the ministries/agencies that have and have not implemented bureaucratic reforms. The findings of this study indicated that subjective norms positively affected the attitudes and intentions of civil servants to report the wrongdoings. However, the attitudes had no significant effect on civil servants' whistle-blowing intentions. In addition, there are no significant differences on subjective norms, attitudes, and whistle-blowing intentions between civil servants in ministries/agencies that have implemented bureaucratic reforms and civil servants in ministries/agencies that have not implement bureaucratic reforms.

Keywords: theory of reasoned action, whistle-blowing, civil servants, bureaucratic reform

Abstrak

Penelitian ini dimaksudkan untuk menginvestigasi faktor-faktor yang memengaruhi PNS untuk melakukan *whistle-blowing* atas kecurangan. Selain itu, penelitian ini menguji pengaruh program reformasi birokrasi pemerintah pada niat PNS untuk melakukan *whistle-blowing*. Dengan menggunakan teori *reasoned action*, studi ini memasukkan variabel norma subjektif, sikap, dan niat *whistle-blowing* sebagai variabel penelitian. Penelitian ini menggunakan data primer yang dikumpulkan dari kuesioner yang melibatkan 293 responden. Responden merupakan PNS di kementerian/lembaga yang telah dan belum menerapkan reformasi birokrasi. Temuan penelitian ini mengindikasikan bahwa norma subjektif berpengaruh positif pada sikap dan niat PNS untuk melaporkan kecurangan. Namun, sikap tidak memiliki pengaruh signifikan pada niat PNS untuk melakukan *whistle-blowing*. Selain itu, tidak ada perbedaan signifikan pada norma-norma subjektif, sikap, dan niat *whistle-blowing* antara PNS di kementerian/lembaga yang telah menerapkan reformasi birokrasi dan PNS di kementerian/lembaga yang belum menerapkan reformasi birokrasi.

Kata kunci: teori *reasoned action*, *whistle-blowing*, pegawai negeri sipil, reformasi birokrasi

PENDAHULUAN

Indonesia masih dipersepsikan sebagai negara dengan tingkat korupsi tinggi, tidak hanya oleh masyarakat dalam negeri, tetapi juga oleh masyarakat luar negeri. Hal ini didasarkan pada laporan *Corruption Perception Index* (CPI) yang diterbitkan setiap tahun oleh *Transparency International* (TI). Terakhir, nilai CPI Indonesia pada 2013 sebesar 3,2 dari skala 10, dengan peringkat nomor 114 dari 177 negara sedunia. Praktik penyelenggaraan negara yang koruptif berdampak negatif bagi kesejahteraan masyarakat dan pembangunan di Indonesia. Achjari dalam publikasi KPK menyebut dampak korupsi diantaranya memperlambat pertumbuhan ekonomi.

Menghadapi permasalahan tersebut, pemerintah menginisiasi program reformasi birokrasi dan memasukkan agenda reformasi birokrasi dalam rencana pembangunan jangka panjang nasional tahun 2005-2025 melalui Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2007. Reformasi birokrasi bertujuan meningkatkan profesionalisme aparatur negara dan mewujudkan tata pemerintahan yang baik sehingga mendukung keberhasilan pembangunan pemerintah. Proses reformasi birokrasi pemerintah dimulai tahun 2008 hingga sekarang. Peraturan Presiden Nomor 81 Tahun 2010 menyebutkan salah satu sasaran area perubahan yang harus diperbaiki dalam program reformasi birokrasi ialah penyelenggaraan pemerintahan yang bersih dan bebas kolusi-korupsi-nepotisme (KKN). Sebagai perwujudannya, Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi (KemenPANRB) mengharuskan kementerian atau lembaga untuk mengimplementasikan *whistle-blowing system*.

Whistle-blowing system adalah mekanisme penyampaian pengaduan dugaan tindak pidana korupsi yang telah terjadi atau akan terjadi yang melibatkan pegawai dan orang lain yang berkaitan dengan dugaan tindak pidana korupsi yang dilakukan di dalam organisasi tempatnya bekerja. Sementara itu, pihak pengadu (*whistle-blower*) adalah

seseorang yang melaporkan perbuatan yang berindikasi tindak pidana korupsi yang terjadi di dalam organisasi tempatnya bekerja, atau pihak terkait lainnya yang memiliki akses informasi yang memadai atas terjadinya indikasi tindak pidana korupsi tersebut (Permen PANRB Nomor 20 Tahun 2010). Langkah pemerintah mengimplementasikan program *whistle-blowing system* selaras dengan hasil studi dari ACFE (2008; 2014) bahwa upaya mendeteksi awal kecurangan lebih efektif apabila entitas memanfaatkan *whistle-blower*.

Menjadi seorang *whistle-blower* memang penuh risiko diantaranya kehilangan jabatan atau pekerjaannya, menerima ancaman keselamatan, atau dijauhi rekan-rekan sekantor. Beberapa riset telah dilakukan untuk menginvestigasi isu *whistle-blowing* dan mengaitkannya dengan karakteristik individual (lihat misalnya Curtis dan Taylor 2009; Robinson et al. 2011; Mowrey et al. 2010; Seifert et al. 2010; Trongmateerut dan Sweeney 2012; Yeoh 2014; Vadera et al. 2009; Maroun dan Solomon 2014; Dyck et al. 2010). Ada tiga alasan yang mendorong seseorang mau melakukan *whistle-blowing* (Dasgupta dan Kesharwani 2010) (Dasgupta and Kesharwani 2010. Pertama, perspektif altruistik seorang *whistle-blower*, yaitu adanya keinginan memperbaiki kesalahan yang merugikan kepentingan organisasi, rekan kerja, dan masyarakat luas. Kedua, perspektif motivasi dan psikologi, yaitu motivasi *whistle-blower* mendapat manfaat atas tindakannya. Ketiga, harapan penghargaan dimana organisasi kadang menawarkan hadiah bila seseorang mengungkap tindakan pencurian yang dilakukan karyawan.

Atas dasar argumen di atas, faktor-faktor yang dapat memengaruhi pegawai negeri sipil (PNS) untuk melakukan *whistle-blowing* menjadi hal yang menarik untuk diteliti. Vadera et al. (2009) melakukan kajian menarik tentang berbagai studi yang berkaitan dengan *whistle-blowing*. Mereka menemukan berbagai inkonsistensi dari hasil penelitian yang telah dilakukan. Sementara itu, Gökçe (2013) menemukan bahwa kesadaran etis menjadi faktor penentu seseorang berani melakukan

whistle-blowing. Berdasarkan inkonsistensi hasil studi sebelumnya, penelitian ini dilakukan dengan dua tujuan utama yaitu: menginvestigasi faktor yang memengaruhi perilaku PNS untuk melakukan *whistle-blowing* dan memperoleh bukti empiris pengaruh program reformasi birokrasi pemerintah terhadap intensi perilaku PNS untuk melakukan *whistle-blowing*.

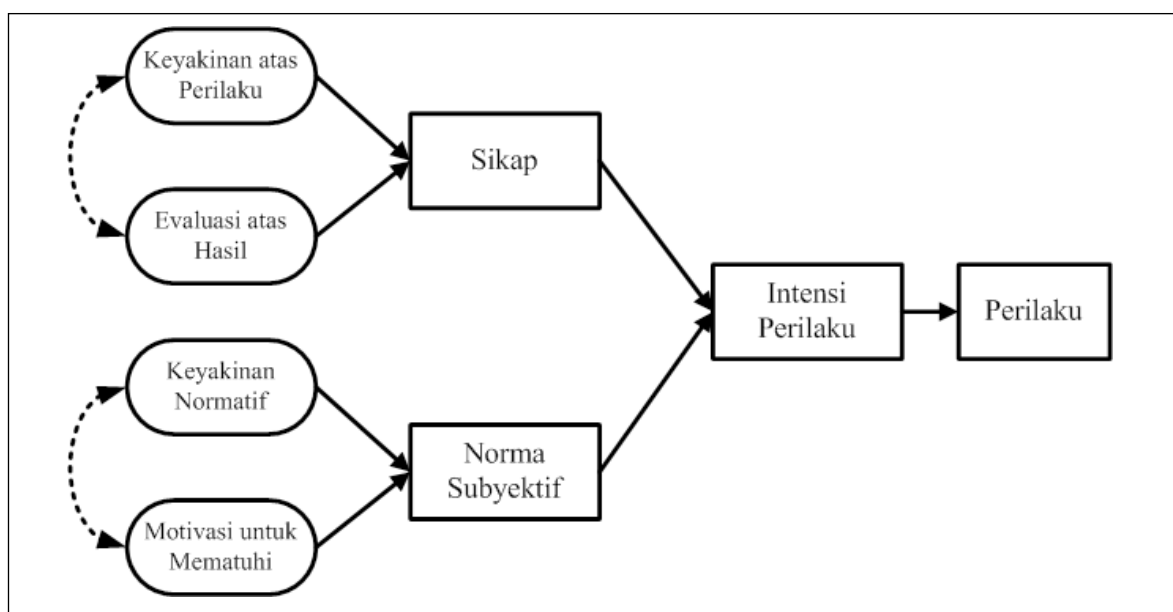
Penelitian ini setidaknya memberikan dua kontribusi utama yang jarang ditemukan pada penelitian sejenis yang ada di Indonesia. Pertama, penelitian ini merupakan salah satu upaya untuk menunjukkan perkembangan penelitian yang berkaitan dengan *whistle-blowing* di Indonesia. Kedua, penelitian ini juga memberikan bukti empiris tentang bagaimana karakteristik individu dapat memengaruhi niat seseorang dalam melakukan *whistle-blowing*. Kedua hal ini rasanya tidak mudah ditemukan pada penelitian terdahulu di Indonesia.

TELAAH LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Untuk menganalisis faktor yang dapat mendorong seseorang melakukan *whistle-blowing*, penelitian ini menggunakan pendekatan Teori *Reasoned Action* (TRA). Menurut Fishbein dan Ajzen (1981), teori ini

berasumsi bahwa hampir seluruh perilaku orang yang terkait dengan tindakan sosial di bawah kontrol kehendak orang tersebut. Perilaku seseorang ditentukan oleh intensinya. Sementara itu, intensi merupakan fungsi dari dua faktor penentu, yaitu sifat kepribadian seseorang (yang disebut sikap) dan pengaruh sosial (yang disebut norma subjektif). Sikap berkaitan dengan penilaian seseorang, baik positif maupun negatif, dalam melakukan suatu tindakan perilaku. Norma subjektif diartikan sebagai persepsi seseorang atas tekanan sosial yang dirasakannya untuk melakukan (atau tidak melakukan) perilaku tertentu. Kerangka Teori *Reasoned Action* dapat dilihat pada Gambar 1.

Sikap seseorang ditentukan oleh keyakinan yang kuat atas suatu perilaku untuk mencapai hasil yang berharga baik positif atau negatif (Vallerand et al. 1992). Secara umum, seseorang akan melakukan suatu perilaku tertentu yang diyakini dapat memberikan hasil positif (sikap yang menguntungkan), dibandingkan melakukan perilaku yang diyakini dapat memberikan hasil negatif (sikap yang tidak menguntungkan). Keyakinan yang mendasari sikap seseorang disebut keyakinan perilaku. Faktor kedua yang menentukan sikap



Gambar 1

Kerangka Teori *Reasoned Action*

Sumber: Vallerand et al. (1992)

adalah evaluasi hasil, yaitu pertimbangan pribadi bahwa konsekuensi atas perilaku yang diambil itu disukai atau tidak disukai. Konsekuensi yang disukai atas tindakan perilaku tertentu cenderung meningkatkan intensi seseorang untuk melakukan perilaku tersebut (Trongmateerut dan Sweeney 2012).

Norma subjektif diasumsikan sebagai fungsi dari suatu keyakinan, yaitu keyakinan seseorang atas orang lain atau sekelompok orang lain yang memandang bahwa dirinya harus melakukan (atau tidak melakukan) suatu tindakan perilaku (Vallerand et al. 1992). Keyakinan yang mendasari norma subjektif ini disebut dengan keyakinan normatif. Faktor kedua yang menentukan norma subjektif adalah adanya motivasi mematuhi. Dengan kata lain, seseorang merasakan tekanan sosial pada dirinya ketika memutuskan untuk melakukan suatu perilaku.

Pengaruh Norma Subjektif terhadap Intensi PNS untuk Melakukan *Whistle-Blowing*

Fishbein dan Ajzen (1975) dalam Teori *Reasoned Action* mengemukakan bahwa perilaku seseorang dipengaruhi oleh intensi untuk melakukan perilaku tersebut, sedangkan intensi itu dipengaruhi norma subjektif orang tersebut. Norma subjektif merupakan faktor sosial seseorang dalam bentuk persepsi subjektif atas pendapat orang-orang yang menjadi teladan atau panutannya. Orang cenderung akan mematuhi pendapat orang yang menjadi panutannya. Apabila yang dipersepsikan ialah panutannya akan melakukan perilaku yang dipikirkannya, maka orang tersebut memiliki intensi kuat untuk melakukan perilaku yang dipikirkannya. Goldenberg dan Laschinger (1991) telah menguji teori tersebut pada penelitian perilaku orang merawat pasien AIDS dan menemukan hasil yang konsisten dengan teori bahwa sikap dan norma subjektif berpengaruh signifikan terhadap intensi untuk merawat pasien AIDS. Vallerand et al. (1992) juga menguji teori tersebut pada perilaku moral dan menemukan bahwa baik faktor personal (sikap) maupun faktor sosial (norma subjektif) berpengaruh terhadap perilaku

moral. Penelitian selanjutnya oleh Park (2000) menemukan adanya hubungan antara sikap dengan norma subjektif.

Dalam konteks *whistle-blowing*, sesuai penjelasan Teori *Reasoned Action* (Fishbein dan Ajzen 1975; Fishbein dan Ajzen 1981) dan pandangan Vallerand et al. (1992), bahwa tindakan *whistle-blowing* disebabkan adanya niatan atau intensi yang dirasakan dalam dirinya, yang disebut intensi *whistle-blowing*. Intensi *whistle-blowing* dibentuk oleh norma subjektif individu. Orang memiliki keyakinan normatif atas orang-orang yang menjadi panutan atau referensi bagi dirinya. Apabila orang berpersepsi bahwa seseorang atau kelompok orang yang menjadi panutannya menganggap *whistle-blowing* itu perbuatan yang baik dan bermanfaat, maka orang tersebut berusaha mematuhi (Trongmateerut dan Sweeney 2012) dan sebaliknya. Apabila proses tersebut berakhir positif, maka norma subjektif dapat menguatkan intensi *whistle-blowing* dalam dirinya. Dengan demikian, semakin kuat faktor sikap dan norma subjektif terhadap proses penilaian positif tentang *whistle-blowing*, maka semakin kuat intensinya, dan semakin kuat realisasinya melakukan *whistle-blowing* (Curtis dan Taylor 2009; Robinson et al. 2011). Trongmateerut dan Sweeney (2012) melakukan penelitian di Amerika Serikat dan Thailand. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa intensi melakukan *whistle-blowing* dipengaruhi oleh sikap dan norma subjektif seseorang terkait perbuatan *whistle-blowing*. Selain itu, diketahui pula bahwa sikap melakukan *whistle-blowing* dapat dipengaruhi oleh norma subjektif terhadap upaya *whistle-blowing*. Dengan demikian, hipotesis dirumuskan sebagai berikut:

H_{1a}: Norma subjektif memiliki pengaruh positif terhadap sikap pegawai negeri sipil untuk melakukan *whistle-blowing*.

H_{1b}: Norma subjektif memiliki pengaruh positif terhadap intensi pegawai negeri sipil untuk melakukan *whistle-blowing*.

Pengaruh Sikap terhadap Intensi PNS untuk Melakukan *Whistle-Blowing*

Teori *Reasoned Action* menyatakan bahwa sikap adalah bagian penting dari individu yang dapat memengaruhi intensi seseorang untuk melakukan sesuatu (Fishbein dan Ajzen 1975). Sikap ini merupakan faktor personal seseorang yaitu adanya keyakinan bahwa perilaku yang dipikirkannya memiliki dampak yang menguntungkan atau merugikan dirinya. Kemudian, terjadi proses pertimbangan evaluasi atau penilaian konsekuensi yang dihasilkan dari perilaku tersebut. Apabila penilaian tersebut positif, maka orang akan cenderung memiliki intensi melakukan perilaku yang dipikirkannya. Beberapa riset menemukan bahwa sikap seseorang berpengaruh terhadap perilaku moral (Goldenberg dan Laschinger 1991; Vallerand et al. 1992). Perilaku *whistle-blowing* merupakan tindakan seseorang untuk melaporkan adanya pelanggaran/kecurangan (*fraud*) yang diketahuinya kepada pihak berwenang. Oleh karena itu, intensi *whistle-blowing* didorong sikap individu tersebut terhadap *whistle-blowing*. Curtis dan Taylor (2009) menemukan bahwa sikap melakukan *whistle-blowing* terjadi karena kecurangan diyakini melanggar moralitas. Sebaliknya, individu cenderung mengurungkan intensi melakukan *whistle-blowing* apabila pelaku kecurangan mewaspadai orang-orang yang berpotensi dapat mengadukan pelanggarannya (Robinson et al. 2011). Riset lain menunjukkan bahwa intensi melakukan *whistle-blowing* dipengaruhi oleh sikap seseorang terkait perbuatan *whistle-blowing* (Trongmateerut dan Sweeney 2012). Oleh karena itu, semakin tinggi sikap positif atas *whistle-blowing* yang dimiliki seseorang, semakin tinggi intensi untuk melakukan *whistle-blowing*. Dengan demikian, hipotesis dirumuskan sebagai berikut:

H_{1c}: Sikap terhadap *whistle-blowing* secara positif memengaruhi intensi pegawai negeri sipil untuk melakukan *whistle-blowing*.

Perbedaan Norma Subjektif, Sikap, dan Intensi PNS untuk Melakukan *Whistle-*

***Blowing* pada Kementerian/Lembaga yang Sudah dan Belum Reformasi Birokrasi**

Kondalkar (2007) menjelaskan teori hierarki kebutuhan Maslow bahwa kebutuhan manusia ada lima yaitu fisiologis, keselamatan/keamanan, hubungan sosial, penghargaan, dan aktualisasi diri. Kebutuhan manusia paling dasar ialah fisiologis dan kebutuhan manusia yang paling tinggi adalah kebutuhan aktualisasi diri. Kebutuhan aktualisasi diri berupa kebutuhan pencapaian terbaik yang ingin diupayakan seseorang. Orang menetapkan tujuan hidup yang lebih tinggi dan berupaya mencapainya dengan memanfaatkan potensi diri semaksimal mungkin. Cervone dan Pervin (2013) serta Boeree (2006) menambahkan bahwa kebutuhan aktualisasi diri membutuhkan lebih dari sekedar bahagia dalam kehidupannya, misalnya kebenaran, kebaikan, keadilan, dan ketertiban. Aktualisasi diri seorang individu dapat direfleksikan dalam kehidupan berorganisasi dan dinamika perubahannya, termasuk dalam reformasi birokrasi.

Lingkungan kementerian/lembaga yang sudah melaksanakan reformasi birokrasi memiliki tingkat kesejahteraan dan budaya kerja lebih baik dibandingkan kementerian/lembaga yang belum melaksanakan reformasi birokrasi (Gie 2013). Berdasarkan teori hierarki kebutuhan Maslow, PNS pada kementerian/lembaga yang sudah melaksanakan reformasi birokrasi diyakini memiliki kebutuhan aktualisasi diri yang lebih baik misalnya kebutuhan terciptanya ketertiban administrasi dan bersih dari KKN.

Dasgupta dan Kesharwani (2010) menjelaskan bahwa tingkat kesejahteraan organisasi juga berpengaruh terhadap upaya melakukan *whistle-blowing*. Organisasi yang tingkat kesejahteraannya lebih baik akan memandang *whistle-blowing* sebagai hal yang bermanfaat dan memiliki sumber daya untuk melaksanakan investigasi atas pelanggaran yang terjadi. Sebaliknya, organisasi yang tingkat kesejahteraannya kurang baik, memandang *whistle-blowing* sebagai hal yang mengancam organisasi sehingga cenderung memusuhi upaya *whistle-blowing*. Meminjam

pandangan Goldenberg dan Laschinger (1991), Vallerand et al. (1992), serta Gie (2003), PNS pada kementerian/lembaga yang sudah melakukan reformasi birokrasi diyakini memiliki tingkat norma subjektif, sikap, dan intensi melakukan *whistle-blowing* yang lebih tinggi dibandingkan PNS yang bekerja di kementerian/lembaga yang belum melakukan reformasi birokrasi. Dengan demikian, hipotesis dirumuskan sebagai berikut:

H_{2a}: Norma subjektif pegawai negeri sipil untuk melakukan *whistle-blowing* memiliki pengaruh lebih kuat terhadap sikap melakukan *whistle-blowing* pada kementerian/lembaga yang sudah reformasi birokrasi.

H_{2b}: Norma subjektif pegawai negeri sipil untuk melakukan *whistle-blowing* memiliki pengaruh lebih kuat terhadap intensi untuk melakukan *whistle-blowing* pada kementerian/lembaga yang sudah reformasi birokrasi.

H_{2c}: Sikap pegawai negeri sipil untuk melakukan *whistle-blowing* memiliki pengaruh lebih kuat terhadap intensi untuk melakukan *whistle-blowing* pada kementerian/lembaga yang sudah reformasi birokrasi.

METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Penelitian ini menggunakan tiga variabel yaitu: 1) norma subjektif, 2) sikap, dan 3) intensi melakukan *whistle-blowing*. Pengukuran variabel ini mengacu pada penelitian Trongmateerut dan Sweeney (2012) yang menggunakan 10 pertanyaan kepada responden. Agar pertanyaan tersebut sesuai dengan konteks organisasi pemerintahan di Indonesia, maka kuesioner tersebut diterjemahkan dan disesuaikan dengan istilah di pemerintahan (misalnya internal auditor diganti dengan istilah inspektorat). Selama ini, belum ada penelitian di Indonesia yang menggunakan instrumen kuesioner tersebut sehingga sebelum disebar ke responden,

kuesioner diujicobakan dulu dan ditemukan bahwa semua *item* pertanyaan adalah reliabel dan valid. Oleh karena itu, semua pertanyaan tersebut dapat digunakan dalam penelitian ini. Jawaban pertanyaan dinilai dengan skala interval dengan skala tujuh poin yaitu 1 (sangat setuju) hingga 7 (sangat tidak setuju). Pertanyaan yang digunakan yaitu:

1. Norma Subjektif
 - a. Rekan-rekan kerja menyetujui keputusan mengadakan pelanggaran ke inspektorat. (NS 1)
 - b. Sebagian besar orang-orang yang saya pandang penting, akan berpendapat harus mengungkap pelanggaran. (NS 2)
 - c. Sebagian besar orang-orang yang pendapatnya saya hormati atau teladani, akan setuju adanya pengaduan pelanggaran. (NS 3)
 - d. Ketika orang-orang yang saya pandang penting dalam hidup saya melihat adanya pelanggaran, mereka akan mengadakan pelaku pelanggaran. (NS 4)
 - e. Orang-orang yang dekat dengan saya, dan pendapatnya saya hormati, akan menyetujui adanya pengaduan pelanggaran. (NS 5)
2. Sikap
 - a. Apakah pengaduan pelanggaran atau *whistle-blowing* dirasa penting untuk menghentikan perilaku tidak etis dalam organisasi? (SI 1)
 - b. Apakah pengaduan pelanggaran atau *whistle-blowing* berguna untuk mencegah pelanggaran? (SI 2)
3. Intensi
 - a. Jika saya mengalami dilema konflik kepentingan ketika menemukan kecurangan, saya akan mengadakan pelanggaran tersebut. (IN 1)
 - b. Jika saya menemukan pelanggaran di tempat kerja, saya akan mengadakan pelanggaran itu ke pihak berwenang dalam organisasi. (IN 2)
 - c. Jika saya menemukan bukti pelanggaran yang menyebabkan saya menghadapi dilema konflik kepentingan, saya tidak akan menghindari/mengabaikan bukti pelanggaran tersebut. (IN 3)

Penentuan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai negeri sipil yang bekerja pada kementerian dan lembaga negara pemerintah pusat. Pengambilan sampel dilakukan dengan menggunakan pengambilan sampel kluster, yaitu pemilihan sampel terhadap kelompok-kelompok anggota populasi yang secara ideal memiliki heterogenitas di antara anggota dalam kelompok tersebut (Sekaran 2011). Kluster pertama adalah kementerian/ lembaga yang sudah melakukan reformasi birokrasi. Kluster kedua adalah kementerian/ lembaga yang belum melakukan reformasi birokrasi. Penentuan jumlah sampel dihitung berdasarkan tabel perhitungan jumlah sampel yang dikembangkan oleh Krejcie dan Morgan (1970). Menurut Krejcie dan Morgan (1970), ketika jumlah populasi tidak diketahui dengan pasti namun *range* jumlah populasi dapat diestimasi, maka jumlah sampel yang diperlukan dapat ditentukan berdasarkan tabel yang mereka kembangkan. Dalam konteks penelitian ini, jumlah pegawai pada kementerian/ lembaga diyakini lebih dari

1.000.000 sehingga sesuai dengan Tabel Krejcie dan Morgan (1970), sampel yang diperlukan adalah sekitar 384.

Metode Analisis

Analisis data untuk menguji hipotesis dilakukan dua tahap. Pada tahap pertama, pengujian hipotesis H_{1a} , H_{1b} , dan H_{1c} dilakukan dengan teknik *Partial Least Squares* (PLS). PLS adalah teknik statistika multivariat yang melakukan perbandingan antara variabel dependen berganda dan variabel independen berganda. Wold (1985) dalam Ghazali (2008) menjelaskan bahwa PLS merupakan metode analisis yang *powerful* karena tidak didasarkan banyak asumsi statistik.

Pada tahap kedua, pengujian hipotesis H_{2a} , H_{2b} , dan H_{2c} dilakukan dengan analisis multigrup. Hair et al. (2013) menjelaskan bahwa analisis multigrup dilakukan melalui perhitungan dengan persamaan *two-independent-samples t-test* yang dimodifikasi oleh Keil et al. (2000). Persamaannya dapat dilihat pada Tabel 1.

Tabel 1
Persamaan Two-Independent-Samples t-Test

Kriteria	Rumus Persamaan
Jika standar error sama	$t = \frac{ p_1 - p_2 }{\sqrt{\frac{se_1^2(n_1 - 1)^2 + se_2^2(n_2 - 1)^2}{n_1 + n_2 - 2}} \times \sqrt{\frac{1}{n_1} + \frac{1}{n_2}}}$ $df = n_1 + n_2 - 2$
Jika standar error tidak sama	$t = \frac{ p_1 - p_2 }{\sqrt{\frac{se_1^2(n_1 - 1)}{n_1} + \frac{se_2^2(n_2 - 1)}{n_2}}}$ $df = \left\lfloor \frac{\left(\frac{se_1^2(n_1 - 1)}{n_1} + \frac{se_2^2(n_2 - 1)}{n_2} \right)^2}{\frac{se_1^4(n_1 - 1)}{n_1^2} + \frac{se_2^4(n_2 - 1)}{n_2^2}} - 2 \right\rfloor$

Sumber: Hair et al (2013).

Keterangan:

- t : nilai t-statistik
 p_1, p_2 : nilai koefisien *path* kelompok 1 dan kelompok 2 yang dibandingkan
 n_1, n_2 : jumlah data observasi kelompok 1 dan kelompok 2
 se_1, se_2 : nilai *standard error* kelompok 1 dan kelompok 2
df : *degree of freedom* atau derajat kebebasan

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Sampel Penelitian

Kuesioner yang didistribusikan sebanyak 422 buah, terdiri dari 195 buah kuesioner *online* dan 227 buah kuesioner cetak. Kuesioner didistribusikan kepada PNS di kementerian/lembaga yang sudah reformasi

birokrasi sejumlah 235 buah, selebihnya 187 didistribusikan kepada PNS di kementerian/lembaga yang belum reformasi birokrasi. Kuesioner yang diterima kembali 303 buah, tetapi 10 buah kuesioner tidak lengkap diisi sehingga kuesioner yang digunakan dalam analisis sejumlah 293 buah. Rincian distribusi kuesionernya dapat dilihat pada Tabel 2.

Tabel 2
Distribusi Kuesioner

No.	Uraian	Distribusi		Diterima		Digunakan	
		NonRB	RB	NonRB	RB	NonRB	RB
1	Kuesioner Cetak	127	100	110	91	105	86
2	Kuesioner <i>Online</i>	60	135	3	99	3	99
	Jumlah	187	235	113	190	108	185

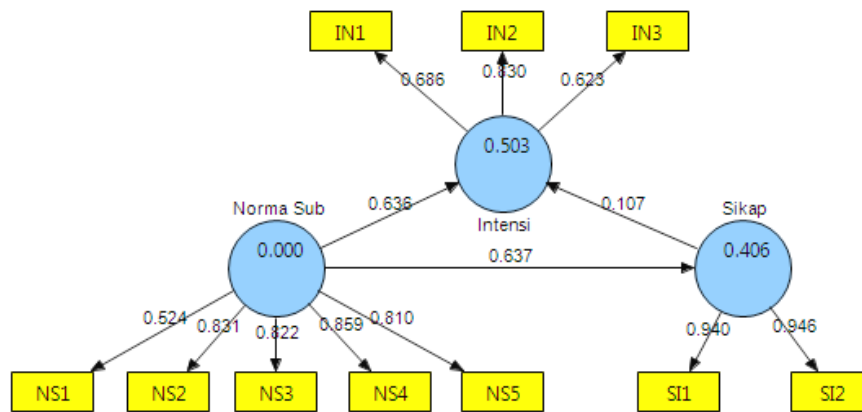
Keterangan:

NonRB : Kelompok PNS belum Reformasi Birokrasi (PNS NonRB)

RB : Kelompok PNS sudah Reformasi Birokrasi (PNS RB)

Tabel 3
Statistik Deskriptif

Indikator	Kode	Pertanyaan	N	Min	Max	Mean	Std. Dev
Intensi 1	IN1	Jika saya mengalami dilema konflik kepentingan ketika menemukan kecurangan, saya akan mengadakan pelanggaran tersebut.	293	1	7	2,67	1,703
Intensi 2	IN2	Jika saya menemukan pelanggaran di tempat kerja, saya akan mengadakan pelanggaran itu ke pihak berwenang dalam organisasi.	293	1	7	2,42	1,473
Intensi 3	IN3	Jika saya menemukan bukti pelanggaran yang menyebabkan saya menghadapi dilema konflik kepentingan, saya tidak akan menghindari/mengabaikan bukti pelanggaran tersebut.	293	1	7	2,40	1,441
Sikap 1	SI1	Apakah pengaduan pelanggaran atau <i>whistle-blowing</i> dirasa penting untuk menghentikan perilaku tidak etis dalam organisasi?	293	1	7	1,78	1,350
Sikap 2	SI2	Apakah pengaduan pelanggaran atau <i>whistle-blowing</i> berguna untuk mencegah pelanggaran?	293	1	7	1,70	1,160
Nilai Subjektif 1	NS1	Rekan-rekan kerja menyetujui keputusan mengadakan pelanggaran ke inspektorat.	293	1	7	2,41	1,547
Nilai Subjektif 2	NS2	Sebagian besar orang-orang yang saya pandang penting, akan berpendapat harus mengungkap pelanggaran.	293	1	7	2,33	1,455
Nilai Subjektif 3	NS3	Sebagian besar orang-orang yang pendapatnya saya hargai atau teladani, akan setuju adanya pengaduan pelanggaran.	293	1	7	2,12	1,394
Nilai Subjektif 4	NS4	Ketika orang-orang yang saya pandang penting dalam hidup saya melihat adanya pelanggaran, mereka akan mengadakan pelaku pelanggaran.	293	1	7	2,39	1,374
Nilai Subjektif 5	NS5	Orang-orang yang dekat dengan saya, dan pendapatnya saya hargai, akan menyetujui adanya pengaduan pelanggaran.	293	1	7	2,28	1,398



Gambar 2
Diagram Path Penelitian

Deskripsi Variabel

Statistik deskriptif atas 293 data disajikan pada Tabel 3. Pada tabel tersebut, responden telah menjawab 10 pertanyaan dengan kisaran nilai antara 1 (sangat setuju) dan 7 (sangat tidak setuju). Rata-rata jawaban responden cenderung menjawab sangat setuju atas seluruh pertanyaan atau pernyataan dalam kuesioner (rata-rata jawaban mengarah antara nilai 1-3).

Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis tahap pertama ialah melakukan analisis dengan teknik PLS. Pada tahap ini, dilakukan evaluasi model penelitian yaitu evaluasi *outer* model dan evaluasi *inner* model. Evaluasi *outer* model meliputi uji validitas dan reliabilitas konstruk. Uji validitas meliputi uji validitas konvergen dan uji validitas diskriminan. Validitas konvergen dinilai berdasarkan *loading factor* setiap variabel indikator konstruk.

Validitas diskriminan dinilai berdasarkan *cross loading* dan akar AVE (*average variance extracted*). Sementara itu, uji reliabilitas berupa uji *composite reliability*. Untuk evaluasi *inner* model, meliputi evaluasi nilai *R-square* dan nilai *t-statistik* untuk mengetahui tingkat signifikansi hubungan antarvariabel norma subjektif, sikap, dan intensi. Berdasarkan hasil *output* SmartPLS 2.0, diagram *path* atas model penelitian dapat dilihat pada Gambar 2. Berdasarkan nilai *loading factor* dan *cross*

loading factor, setiap indikator memiliki nilai di atas 0,50 sehingga sepuluh indikator variabel telah memenuhi validitas konvergen.

Evaluasi Outer Model

Nilai *loading factor* dan *cross loading* untuk uji validitas disajikan di Tabel 4 dan Tabel 5. Metode untuk menguji validitas diskriminan dapat dilihat dari uji akar AVE. Sesuai kriteria, akar AVE nilainya harus lebih tinggi daripada nilai korelasi konstraknya (Ghozali 2008). Pada Tabel 5 diketahui nilai akar AVE dari variabel intensi, norma subjektif, dan sikap lebih besar dibandingkan korelasinya. Dengan metode *cross loading* dan akar AVE, dapat disimpulkan bahwa seluruh variabel indikator telah memenuhi validitas diskriminan.

Uji reliabilitas dengan metode *composite reliability* mengharuskan kriteria lebih besar dari 0,70. Hasil uji *composite reliability* dapat dilihat pada Tabel 6. Berdasarkan Tabel 6, dapat disimpulkan nilai *composite reliability* variabel intensi, norma subjektif, dan sikap lebih tinggi dari 0,70 sehingga dinyatakan memenuhi uji reliabilitas.

Tabel 6
Uji Composite Reliability

Variabel	Composite Reliability	Keterangan
Intensi	0,759	Memenuhi
Norma Subjektif	0,883	Memenuhi
Sikap	0,941	Memenuhi

Tabel 4
Validitas Konvergen dan Validitas Diskriminan

Variabel Indikator	Validitas Konvergen		Validitas Diskriminan		
	Loading Factor	Keterangan	Cross Loading		
			Norma Subjektif	Sikap	Intensi
NS1	0,524	Diterima	0,524	0,254	0,626
NS2	0,831	Memenuhi	0,831	0,430	0,559
NS3	0,822	Memenuhi	0,822	0,541	0,469
NS4	0,859	Memenuhi	0,859	0,540	0,588
NS5	0,810	Memenuhi	0,810	0,657	0,507
SI1	0,940	Memenuhi	0,601	0,940	0,455
SI2	0,946	Memenuhi	0,600	0,946	0,510
IN1	0,686	Diterima	0,414	0,249	0,686
IN2	0,830	Memenuhi	0,673	0,486	0,830
IN3	0,623	Diterima	0,352	0,321	0,623

Tabel 5
Validitas Diskriminan: Akar AVE

Variabel	Akar AVE	Latent Variable Correlations		
		Intensi	Norma Subjektif	Sikap
Intensi	0,718	1,000		
Norma Subjektif	0,779	0,704	1,000	
Sikap	0,943	0,513	0,637	1,000

Evaluasi Inner Model

Evaluasi *inner model* didasarkan pada nilai *R-square* dan uji signifikansi koefisien *path* antarkonstruksi pada model. Sesuai dengan diagram *path* di Gambar 2, nilai *R-square* model penelitian disajikan di Tabel 7 dan koefisien *path* disajikan di Tabel 8. Berdasarkan Tabel 7, pengaruh norma subjektif terhadap sikap memiliki nilai *R-square* sebesar 0,4062. Hubungan ini menunjukkan bahwa variabilitas konstruk sikap *whistle-blowing* dapat dijelaskan oleh variabilitas konstruk norma subjektif sebesar 40,62%, sedangkan 59,38% dijelaskan oleh variabel lain di luar yang diteliti. Pengaruh norma subjektif dan sikap terhadap intensi memiliki nilai *R-square* sebesar 0,5029. Artinya, variabilitas konstruk intensi untuk *whistle-blowing* dapat dijelaskan oleh variabilitas konstruk norma subjektif dan sikap sebesar 50,29%. Tabel 8 menunjukkan bahwa koefisien *path* untuk pengaruh norma subjektif terhadap intensi dan sikap dinyatakan

sangat signifikan (tingkat signifikansi $p < 0,01$). Sementara itu, pengaruh sikap terhadap intensi dinyatakan tidak signifikan (tingkat signifikansi $p > 0,10$).

Pengaruh Norma Subjektif dan Intensi PNS untuk Melakukan *Whistle-Blowing*

Pengujian hipotesis ini mengacu pada hasil evaluasi *inner model*. Berdasarkan Tabel 8, diketahui bahwa *pertama*, nilai korelasi norma subjektif terhadap sikap untuk melakukan *whistle-blowing* menunjukkan nilai 0,637 dengan nilai $p = 0,000$ ($p < 0,05$) atau signifikan. Oleh karenanya, hipotesis H_{1a} gagal ditolak dan disimpulkan norma subjektif PNS berpengaruh positif terhadap sikap PNS untuk melaporkan pelanggaran. Hasil pengujian hipotesis H_{1a} konsisten dengan penelitian Trongmateerut dan Sweeney (2012) yang menyatakan bahwa norma subjektif berpengaruh positif terhadap sikap seseorang.

Tabel 7
R-Square

Variabel	R-Square
Intensi	0,5029
Norma Subjektif	-
Sikap	0,4062

Kedua, nilai korelasi norma subjektif terhadap intensi untuk melakukan *whistle-blowing* menunjukkan nilai 0,636 dengan nilai $p = 0,000$ ($p < 0,05$) atau signifikan. Hasil ini menunjukkan bahwa hipotesis H_{1b} gagal ditolak dan disimpulkan bahwa norma subjektif PNS berpengaruh positif terhadap intensi PNS untuk melakukan *whistle-blowing*. Hasil pengujian hipotesis H_{1b} konsisten dengan Teori *Reasoned Action* yang dikemukakan Fishbein dan Ajzen (1981), dan konsisten juga dengan penelitian sebelumnya seperti Goldenberg dan Laschinger (1991), Park (2000), dan Trongmateerut dan Sweeney (2012).

Hasil pengujian hipotesis H_{1a} dan H_{1b} dapat diinterpretasikan bahwa tekanan sosial yang dirasakan PNS (norma subjektif) untuk melaporkan pelanggaran yang diketahuinya mampu mendorong faktor personal PNS ikut bersikap melakukan *whistle-blowing*. Tekanan sosial tersebut pun terbukti mampu mendorong intensi atau niatan PNS untuk melakukan *whistle-blowing*. Norma subjektif PNS memengaruhi 40,62% sikap PNS untuk melaporkan adanya pelanggaran. Adapun norma subjektif dan sikap PNS secara bersamaan dapat memengaruhi 50,29% intensi PNS untuk melakukan *whistle-blowing*.

Pengaruh Sikap terhadap Intensi PNS untuk Melakukan *Whistle-Blowing*

Tabel 8 menunjukkan bahwa nilai korelasi sikap terhadap intensi untuk melakukan

whistle-blowing menunjukkan nilai cukup kecil 0,107 dengan nilai $p = 0,113$ (di atas $p > 0,05$) atau tidak signifikan. Oleh karenanya, hipotesis H_{1c} ditolak dan disimpulkan bahwa sikap PNS untuk melaporkan pelanggaran tidak memberikan pengaruh positif yang kuat terhadap intensi PNS untuk melakukan *whistle-blowing*. Hasil pengujian hipotesis ini tidak konsisten dengan Teori *Reasoned Action* dan penelitian sebelumnya oleh Goldenberg dan Laschinger (1991), Park (2000), dan Trongmateerut dan Sweeney (2012). Hal ini tercermin dari jawaban para responden yang menyatakan persetujuan untuk nilai sikap PNS mengadakan pelanggaran sebesar 1,70-1,78 atau “sangat setuju”. Namun, persetujuan untuk intensi PNS mengadakan pelanggaran menurun menjadi sekitar 2,40-2,67 atau “kurang sangat setuju”. Sehubungan 50,28% bagian intensi PNS melakukan *whistle-blowing* dijelaskan oleh norma subjektif dan sikap, maka dengan hasil pengujian H_{1c} diketahui bahwa faktor intensi lebih dominan dipengaruhi oleh faktor norma subjektif dibandingkan faktor sikap.

Perbedaan Norma Subjektif, Sikap, dan Intensi PNS untuk Melakukan *Whistle-Blowing* pada Kementerian/Lembaga yang Sudah dan Belum Reformasi Birokrasi

Pengujian hipotesis bagian ini menggunakan analisis uji beda dua kelompok melalui perhitungan manual dengan persamaan *two-independent-samples t-test*. Perhitungan menggunakan hasil koefisien *path* yang diperoleh dari *report* SmartPLS. Pada Tabel 9 disajikan perbandingan koefisien *path* antara kelompok PNS RB dengan PNS NonRB.

Kemudian, nilai selisih perbedaan tersebut dimasukkan ke dalam persamaan *two independent samples t test* untuk diperoleh nilai *t*-statistik dan nilai signifikansinya.

Tabel 8
Path Coefficients

	Original Sample (O)	Standard Error (STERR)	T Statistics (O/STERR)	p-Value
Norma Subjektif → Intensi	0,637	0,049	12,884	0,000
Norma Subjektif → Sikap	0,636	0,060	10,550	0,000
Sikap → Intensi	0,107	0,068	1,588	0,113

Tabel 9
Perbandingan Path Coefficients antara PNS RB dan NonRB

	PNS RB	PNS NonRB	Selisih	Keterangan
Norma Sub → Intensi	0,674	0,604	0,070	lebih besar PNS RB
Norma Sub → Sikap	0,612	0,680	-0,068	lebih besar PNS NonRB
Sikap → Intensi	0,078	0,155	-0,077	lebih besar PNS NonRB

Tabel 10
Two Independent Samples T Test

	$ p_1 - p_2 $	t Hitung	Nilai df	p-Value
Norma Subjektif → Sikap	0,067	0,494	169	0,622
Norma Subjektif → Intensi	0,070	0,664	291	0,507
Sikap → Intensi	0,078	0,505	176	0,614

Keterangan:

p_1 : koefisien *path* kelompok PNS NonRB

p_2 : koefisien *path* kelompok PNS RB

Ikhtisar perhitungan hasil uji beda ditunjukkan pada Tabel 10.

Berdasarkan Tabel 10, diketahui bahwa *pertama*, nilai t-statistik hitung norma subjektif terhadap sikap menunjukkan nilai signifikansi 0,622 (atau $p > 0,05$) sehingga tidak signifikan. Oleh karenanya, hipotesis H_{2a} ditolak dan disimpulkan bahwa hubungan norma subjektif terhadap sikap untuk melakukan *whistle-blowing* pada PNS di kementerian/lembaga sudah reformasi birokrasi tidak berbeda dengan PNS di kementerian/lembaga belum reformasi birokrasi.

Kedua, nilai t-statistik hitung norma subjektif terhadap intensi menunjukkan nilai 0,507 (atau $p > 0,05$) sehingga tidak signifikan. Oleh karenanya, hipotesis H_{2b} ditolak dan disimpulkan bahwa hubungan norma subjektif terhadap intensi untuk melakukan *whistle-blowing* pada PNS di kementerian/lembaga sudah reformasi birokrasi tidak berbeda dengan PNS di kementerian/lembaga belum reformasi birokrasi.

Ketiga, nilai t-statistik hitung sikap terhadap intensi menunjukkan nilai signifikansi 0,614 (atau $p > 0,05$) sehingga tidak signifikan. Oleh karenanya, hipotesis H_{2c} ditolak dan disimpulkan bahwa hubungan sikap terhadap intensi untuk melakukan *whistle-blowing* pada PNS di kementerian/lembaga sudah reformasi birokrasi tidak berbeda dengan PNS di kementerian/lembaga

belum reformasi birokrasi. Hasil pengujian hipotesis ini tidak konsisten dengan penjelasan Dasgupta dan Kesharwani (2010) yang menyatakan bahwa tingkat kesejahteraan organisasi juga berpengaruh terhadap upaya melakukan *whistle-blowing*. Organisasi yang tingkat kesejahteraannya lebih baik akan memandang *whistle-blowing* sebagai hal yang bermanfaat dan memiliki sumber daya untuk melaksanakan investigasi atas pelanggaran yang terjadi.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil pengujian, dapat disimpulkan bahwa faktor norma subjektif PNS berpengaruh positif terhadap sikap PNS untuk melakukan *whistle-blowing*. Sesuai perhitungan, norma subjektif PNS mampu memengaruhi 40,62% sikap PNS untuk melakukan *whistle-blowing*. Kedua, faktor norma subjektif PNS berpengaruh positif terhadap intensi PNS untuk melakukan *whistle-blowing*. Ketiga, faktor sikap PNS untuk melakukan *whistle-blowing* tidak memberikan pengaruh positif yang kuat terhadap intensi PNS untuk melakukan *whistle-blowing*. Sesuai perhitungan, norma subjektif dan sikap PNS mampu memengaruhi 50,29% intensi PNS untuk melakukan *whistle-blowing*, walaupun lebih didominasi oleh faktor norma subjektif.

Selanjutnya, hubungan dari a) norma subjektif terhadap sikap, b) norma subjektif terhadap intensi, dan c) sikap terhadap intensi untuk melakukan *whistle-blowing* pada PNS di kementerian/lembaga sudah reformasi birokrasi tidak berbeda dengan PNS di kementerian/lembaga belum reformasi birokrasi.

Analisis dugaan penyebab tidak kuatnya faktor sikap PNS untuk mendorong intensi *whistle-blowing* adalah karena para PNS tidak siap menerima risiko atau konsekuensi dari *whistle-blowing* sebagaimana yang dikemukakan oleh Dasgupta dan Kesharwani (2010) diantaranya: tidak yakin mampu menanggung biaya keuangan dan situasi mental atas konsekuensi *whistle-blowing* oleh dirinya; tidak yakin memperoleh dukungan mental dan finansial; dan tidak yakin instansinya memberi sanksi kepada pelaku pelanggaran. Bahkan, ada risiko kontraproduktif, misalnya ada upaya instansi membungkam *whistle-blower*.

Adapun dugaan penyebab ketiadaan perbedaan signifikan antara dua kelompok PNS yaitu adanya demotivasi para PNS untuk mendukung mekanisme *whistle-blowing system* (Herzberg's *Motivation-Hygiene Theory* sebagaimana dikutip Kondalkar (2007)). Hal ini dapat terjadi karena para PNS merasa: a) kebijakan kementerian/lembaga belum mendukung mekanisme *whistle-blowing system*; b) segan atau tidak enak melaporkan pelanggaran jika pelaku ialah atasannya, rekannya, atau bawahannya; dan c) penghasilan yang diterima tidak sebanding dengan beban kerjanya.

Penelitian ini menginvestigasi intensi *whistle-blowing* dengan menggunakan dua variabel yaitu norma subjektif dan sikap. Sesuai perhitungan *R-square*, faktor norma subjektif dapat memengaruhi faktor sikap sebesar 40,62%. Sementara itu, norma subjektif dan sikap secara bersamaan hanya memengaruhi faktor intensi *whistle-blowing* sebesar 50,29%. Keterbatasan penelitian ini ialah ketidakmampuan menjelaskan faktor lain yang dapat memengaruhi sikap dan intensi *whistle-blowing*. Saran untuk pengembangan

penelitian berikutnya adalah dengan menggunakan pendekatan teori lain untuk meneliti intensi *whistle-blowing*, misalnya menggunakan Teori *Planned Behavior*. Teori ini merupakan pengembangan Teori *Reasoned Action* yang diantaranya menambah satu variabel yang dapat memengaruhi intensi dan perilaku yaitu *perceived behavioral control* (persepsi kontrol perilaku).

DAFTAR PUSTAKA

- Association of Certified Fraud Examiners (ACFE). 2008. *Report to the Nations on Occupational Fraud and Abuse*. Austin, TX: Association of Certified Fraud Examiners.
- Association of Certified Fraud Examiners (ACFE). 2014. *Report to the Nations on Occupational Fraud and Abuse*. Austin, TX: Association of Certified Fraud Examiners.
- Boeree, C. G. 2006. *Personality Theory: Abraham Maslow*. Diunduh tanggal 30 April 2016, <http://webpace.ship.edu/cgboer/maslow.html>.
- Cervone, D. and L. A. Pervin. 2013. *Personality: Theory and Research 12th*. New Jersey: John Wiley and Sons, Inc.
- Curtis, M. B. and E. Z. Taylor. 2009. Whistleblowing in Public Accounting: Influence of Identity Disclosure, Situational Context, and Personal Characteristics. *Accounting and the Public Interest*, 9 (1), 191-220.
- Dasgupta, S. and A. Kesharwani. 2010. Whistleblowing: A Survey of Literature. *The IUP Journal of Corporate Governance*, 9 (4), 57-70.
- Dyck, A., A. Morse, and L. Zingales. 2010. Who Blows the Whistle on Corporate Fraud? *The Journal of Finance*, 65 (6), 2213-2253.
- Fishbein, M. and I. Ajzen. 1975. *Belief, Attitude, Intention, and Behavior: An Introduction to Theory and Research*. Massachusetts: Addison-Wesley Publishing Company.

- Fishbein, M. and I. Ajzen. 1981. Attitudes and Voting Behaviour: An Application of the Theory of Reasoned Action. *In Progress in Applied Social Psychology*, edited by Geoffrey M. Stephenson and James H. Davis, 1, 253-313. Chichester: John Wiley & Sons.
- Ghozali, I. 2008. *Structural Equation Modeling: Metode Alternatif dengan Partial Least Square (PLS) Edisi 2*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gie, K. K. 2013. *Reformasi Birokrasi dalam Mengefektifkan Kinerja Pegawai Pemerintahan*. Artikel dipresentasikan pada acara Workshop Gerakan Pemberantasan Korupsi, Jakarta, 5 Agustus 2003.
- Gökçe, A. T. 2013. Whistle-Blowing Intentions of Prospective Teachers: Education Evidence. *International Education Studies*, 6 (8), 112-123.
- Goldenberg, D. and H. Laschinger. 1991. Attitudes and Normative Beliefs of Nursing Students as Predictors of Intended Care Behaviors with AIDS Patients: A Test of the Ajzen-Fishbein Theory of Reasoned Action. *The Journal of Nursing Education*, 30 (3), 119-126.
- Hair, J. F., G. T. M. Hult, C. M. Ringle, and M. Sarstedt. 2013. *A Primer on Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM)*. California: SAGE Publications, Inc.
- Keil, M. et al. 2000. Across-Cultural Study on Escalation of Commitment Behavior in Software Projects. *Management Information Systems Quarterly*, 24 (2), 299-325.
- Kondalkar, V. G. 2007. *Organizational Behaviour*. New Delhi: New Age International (P) Limited.
- Krejcie, R. V. and D. W. Morgan. 1970. Determining Sample Size for Research Activities. *Educational and Psychological Measurement*, 30 (3), 607-610.
- Maroun, W. and J. Solomon. 2014. Whistle-Blowing by External Auditors: Seeking Legitimacy for the South African Audit Profession? *Accounting Forum*, 38 (2), 109-121.
- Mowrey, M. E., L. S. Cash, and T. L. Dickens. 2010. Does Sarbanes-Oxley Protect Whistleblowers? The Recent Experience of Companies and Whistleblowing Workers Under SOX. *William & Mary Business Law Review*, 1 (2), 431-449.
- Park, H. S. 2000. Relationships among Attitudes and Subjective Norms: Testing the Theory of Reasoned Action across Cultures. *Communication Studies*, 51 (2), 162-175.
- Robinson, S. N., J. C. Robertson, and M. B. Curtis. 2011. The Effects of Contextual and Wrongdoing Attributes on Organizational Employees' Whistleblowing Intentions Following Fraud. *Journal of Business Ethics*, 106 (2), 213-227.
- Seifert, D. L., J. T. Sweeney, J. Joireman, and J. M. Thornton. 2010. The Influence of Organizational Justice on Accountant Whistleblowing. *Accounting, Organizations and Society*, 35 (7), 707-717.
- Sekaran, U. 2011. *Metodologi Penelitian untuk Bisnis (Terjemahan-Buku 2) Edisi 4*. Jakarta: Salemba Empat.
- Trongmateerut, P. and J. T. Sweeney. 2012. The Influence of Subjective Norms on Whistle-Blowing: A Cross-Cultural Investigation. *Journal of Business Ethics*, 112 (3), 437-451.
- Vadera, A. K., R. V. Aguilera, and B. B. Caza. 2009. Making Sense of Whistle-Blowing's Antecedents: Learning from Research on Identity and Ethics Programs. *Business Ethics Quarterly*, 19 (4), 553-586.
- Vallerand, R. J. et al. 1992. Ajzen and Fishbein's Theory of Reasoned Action as Applied to Moral Behavior: A Confirmatory Analysis. *Journal of Personality and Social Psychology*, 62 (1), 98-109.
- Yeoh, P. 2014. Enhancing Effectiveness of Anti-Money Laundering Laws through Whistleblowing. *Journal of Money Laundering Control*, 17 (3), 327-342.