



## Profesionalisme, Sensitivitas Etika, *Personal Cost* Dan Intensi Melakukan *Whistleblowing*

### *Professionalism, Ethical Sensitivity, Personal Cost And Whistleblowing Intention*

Resti Yulistia Muslim<sup>1\*</sup>, Arie Frinola Minovia<sup>2</sup>, Neva Novianti<sup>3</sup>, Karina Rasaki<sup>4</sup>

<sup>1,2,3,4</sup>Universitas Bung Hatta, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Jl. Bagindo Aziz Chan, Aie Pacah, Padang

Email: \*[resti.yulistiam@gmail.com](mailto:resti.yulistiam@gmail.com)

#### Article Info

##### Article history:

Received: 11 April 2022

Accepted: 30 May 2022

Published: 20 Juni 2022

##### Keywords:

*Whistleblowing Intention;*

*Professionalism; Ethical*

*Sensitivity; Personal Cost*

DOI:10.37859/jae.v12i1.3550

JEL Classification:

#### Abstrak

*Whistleblowing* di lembaga pemerintah adalah hal yang kontroversial dalam hal dampaknya terhadap karyawan, perusahaan, dan masyarakat. Meskipun *whistleblower* menghadapi dilema, namun mayoritas pengungkapan kecurangan berasal dari karyawan atau pihak internal. Penelitian ini menguji pengaruh profesionalisme, sensitivitas etika, dan *personal cost* terhadap niat *whistleblowing*. Metode sampel *purposive* digunakan untuk memilih 54 pegawai pajak dari KPP Pratama Bukittinggi di Sumatera Barat sebagai responden. Temuan penelitian ini adalah profesionalisme dan *personal cost* berpengaruh terhadap intensi *whistleblowing*, sedangkan sensitivitas etika tidak berpengaruh terhadap intensi *whistleblowing*. Temuan ini dapat digunakan oleh pemerintah dan pembuat kebijakan untuk meningkatkan profesionalisme dalam bekerja dan meningkatkan perlindungan pelapor.

*Whistleblowing in government institutions is a controversial topic regarding its impact on employees, companies and society. Although whistleblowers face a dilemma, the majority of fraud disclosures originate from employees or internal parties. The impact of professionalism, ethical sensitivity, and personal cost on whistleblowing intention is investigated in this study. The purposive sampling method was used to choose 54 tax employees from KPP Pratama Bukittinggi in West Sumatra as respondents. The result found professionalism and personal cost had an effect on whistleblowing intention, while ethical sensitivity had no effect. These findings can be used by the government and policymakers to improve professionalism in their work and boost whistleblower protection.*

## PENDAHULUAN

Penelitian mengenai *whistleblowing* pada sektor publik/pemerintah menjadi perhatian utama peneliti-peneliti dalam beberapa dekade ini (Bowman, 1980; Brewer & Seiden, 1998; Chang et al., 2017; Cho & Song, 2015; Indayani & Yunisdanur, 2020; Yahya & Damayanti, 2021). Kecurangan yang terjadi pada pemerintah/sector publik menjadi pusat perhatian terkait dengan dampaknya pada masyarakat. Hasil survey di Indonesia juga menyatakan bahwa pemerintah merupakan lembaga yang paling dirugikan akibat fraud (48,5%), kemudian perusahaan negara (BUMN) sebanyak 31,8%. Hasil survey juga menginformasikan bahwa media pengungkapan *fraud* terbanyak adalah laporan yaitu 38,9% (ACFE, 2020)

*Whistleblowing* merupakan pengungkapan dari pihak internal organisasi atas praktik yang *illegal*, *immoral* atau *illegitimate* kepada orang atau organisasi (Near & Miceli, 1985). *Whistleblowing* dapat disampaikan sebagai tindakan yang dilakukan oleh seseorang atau sekelompok karyawan untuk menyampaikan kecurangan yang terjadi dalam organisasi. Pihak yang melakukan pengungkapan *fraud* (atau disebut *whistleblower*) merupakan hal yang penting terutama di sektor publik untuk mengungkap kesalahan (contohnya penipuan, pemborosan dan penyalahgunaan) yang sudah atau sedang terjadi di perusahaan tersebut (Chang et al., 2017), pihak internal/karyawan perusahaan merupakan sumber yang paling efektif dalam mengungkapkan *fraud*. Chang et al., (2017) menyatakan bahwa pihak ini memiliki informasi yang lebih mengenai internal organisasi dan implementasi kebijakan karena mereka dapat mengakses informasi yang tidak tersedia untuk pihak eksternal atau publik. Pendapat ini didukung dengan hasil survey yang menemukan bahwa sumber pengungkapan *fraud* terbesar adalah karyawan perusahaan itu sendiri yaitu 50,2% (ACFE, 2020). Brewer & Seiden, (1998) menyatakan bahwa *whistleblowing* dapat menyebabkan perubahan yang substansial dan reformasi pada lembaga pemerintahan.

Salah satu upaya sebagai bentuk pendukung dan perlindungan terhadap pihak yang mengungkapkan *fraud* adalah dengan memiliki hotline/layanan pengaduan atau *system whistleblowing* di perusahaan, contohnya *whistleblowing hotline* yang dimiliki oleh PT. Telkom, Pertamina, Astra Grup, Bank Mandiri dan Lembaga Kebijakan Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah (LKPP). Dengan hal ini perusahaan berharap karyawan mau berperan sebagai *whistleblower*. ACFE, (2020) menyatakan bahwa metode hotline atau *whistleblowing system* merupakan sarana pencegahan *fraud* yang cukup efektif bagi perusahaan.

Meskipun *whistleblower* bertujuan untuk meningkatkan akuntabilitas pemerintah, transparansi, serta kebebasan berbicara (Rothschild, 2008), karyawan pemerintah/sector publik yang ingin menjadi *whistleblower* memiliki dilema. Pelapor sering terkena dampak negatif seperti penurunan pangkat, pemecatan, dan daftar hitam. Hal ini membuat tindakan mengungkapkan *fraud* atau kesalahan dalam suatu organisasi terutama pemerintah menjadi hal yang tidak mudah. Rothschild & Miethe, (1999) menyatakan bahwa beberapa pihak beranggapan *whistleblower* sebagai pengkhianat perusahaan, sebagian lainnya menganggap sebagai pahlawan yang berani untuk memilih mengungkapkan suatu kondisi dibandingkan loyalitas perusahaan.

Dilema yang dihadapi oleh *whistleblower* ini membuat beberapa peneliti tertarik menguji faktor yang mempengaruhi keinginan karyawan melakukan *whistleblowing*. *Whistleblowing* berkaitan dengan etika (Alleyne et al., 2013), sikap, norma subjektif dan perilaku (Park & Blenkinsopp, 2009). Beberapa faktor yang juga mempengaruhi *whistleblowing* diantaranya yaitu *public service motivation*, pendidikan (Cho & Song, 2015), sikap, pengetahuan, dukungan organisasi, dukungan rekan kerja (Chang et al., 2017), *retaliation* (Chang et al., 2017; Indayani & Yunisdanur, 2020), profesionalisme (Dewi & Dewi, 2019), sensitivitas etika (Valentine & Godkin, 2019) dan *personal cost* (Cho & Song, 2015; M. Indriani et al., 2019; Latan et al., 2018; Pramugalih et al., 2020).

Penelitian ini menggunakan *Theory of Planned Behavior* (TPB) dari Ajzen (1991) seperti yang dilakukan oleh Latan et al., (2018); Mansor et al., (2020); Park & Blenkinsopp, (2009). Teori ini menyatakan bahwa niat untuk melakukan perilaku seseorang didasarkan pada tiga prediksi yaitu sikap seseorang terhadap perilaku, norma subyektif, dan kontrol perilaku (*perceived behavioral control*) (Ajzen, 1991).

Ada beberapa faktor yang diuji pada penelitian ini. Faktor pertama yaitu profesionalisme. Seseorang yang profesional dan menjunjung tinggi profesinya akan berusaha sebaik mungkin dalam bekerja. Jika seseorang memiliki komitmen profesi, maka akan mengabdikan pada profesi dan karir serta menjunjung tujuan organisasi dan etika profesi (Mela et al., 2016). Semakin tinggi tingkat profesionalisme seorang karyawan, maka semakin tinggi juga keinginan karyawan dalam melakukan tindakan *whistleblowing*.

Profesionalisme merupakan faktor yang dapat meningkatkan keinginan dari auditor eksternal untuk melakukan *whistleblowing* (Mansor et al., 2020). Komitmen profesional mempengaruhi intensi *whistleblowing* (Mela et al., 2016; Elias, 2008). Semakin tinggi profesionalisme maka akan meningkatkan intensi dalam melakukan *whistleblowing* (Dewi & Dewi, 2019; Setiawati & Sari, 2016). Di sisi lain, karyawan mengalami dilema apakah akan melaporkan pada pihak tertentu pada saat menemukan *fraud* atau tidak yang disebabkan adanya benturan antara komitmen profesional karyawan tersebut pada profesinya dengan komitmen kepada organisasinya (Ridho & Rini, 2016), dilema dalam memilih apakah loyal pada diri sendiri sebagai seorang profesional atau loyal pada organisasi (Rabbany & Nugroho, 2021). Faradiza & Suci, (2017); Purwantini, (2016); Ridho & Rini, (2016) menemukan bahwa komitmen profesional tidak mempengaruhi intensi *whistleblowing*.

Faktor kedua, sensitivitas etika. Sensitivitas etika merupakan salah satu faktor penting didalam pengambilan keputusan (Sidani et al., 2009). Sensitivitas etika merupakan kemampuan seseorang untuk mengetahui etika dari keadaan tertentu (Sparks and Hunt, 1998 dalam Sidani et al., 2009). Oleh karena itu, *whistleblowing* dimotivasi oleh pengambilan keputusan yang etis (Valentine & Godkin, 2019). Sensitivitas etika seorang karyawan akan memerankan kontrol perilaku persepsian. Karyawan akan menganggap *whistleblowing* merupakan hal yang penting bagi perusahaan jika karyawan tersebut memiliki sensitivitas etika yang semakin tinggi, sehingga akan semakin tinggi juga kemungkinan karyawan melakukan *whistleblowing* (Dewi & Dewi, 2019). Dewi & Dewi (2019), Janitra, (2017) dan Purnamasari et al., (2016) menemukan bahwa sensitivitas etika berpengaruh terhadap intensi dalam melakukan *whistleblowing*.

Sebaliknya, meskipun karyawan memiliki kesadaran akan etika yang tinggi tetapi ketika tidak melihat adanya tindak lanjut atas pelaporan yang terjadi akan menghambat keinginannya untuk melakukan *whistleblowing*. Purwantini, (2016) menyatakan bahwa individu enggan mengemukakan skandal pada organisasi yang tidak memiliki kepastian perlindungan hukum dan juga dapat disebabkan oleh faktor budaya organisasi itu sendiri. Indriani (2020), Rabbany & Nugroho, (2021) menemukan bahwa sensitivitas etika tidak mempengaruhi intensi melakukan *whistleblowing*.

Faktor ketiga, *personal cost*. *Personal cost* merupakan faktor penting dalam menentukan intensi *whistleblowing* (Cho & Song, 2015). *Whistleblowing* akan dihindari ketika individu merasa akan mendapat biaya besar seperti pembalasan atau sanksi (Cho & Song, 2015). *Personal cost* menurunkan intensi *whistleblowing* (Cho & Song, 2015; M. Indriani et al., 2019; Latan et al., 2018). Hariyani & Putra, (2018), Nugraha et al., (2017) menemukan bahwa *personal cost* mempengaruhi *whistleblowing*. Menurut Hariyani & Putra (2018), *personal cost* harus diminimalisir sedemikian rupa agar dapat meningkatkan niat *whistleblowing*. Adanya *personal cost* yang tinggi, menyebabkan kecilnya niat karyawan dalam melakukan tindakan *whistleblowing*. Sehingga *whistleblower* akan memilih diam dibandingkan melapor karena mempertimbangkan respon dari pihak internal organisasi yang

menentang tindakan pelaporan dan besarnya risiko yang dihadapi atau pembalasan yang akan diterima serta bayangan sulitnya mencari pekerjaan di masa depan. Selain itu, perlindungan hukum yang belum tegas terhadap *whistleblower*. Hasil yang berbeda ditemukan Pramugali et al., (2020), *personal cost* berpengaruh positif terhadap intensi *whistleblowing*. Sedangkan Setyawati, Ardiyani, & Sutrisno (2015) dan Bagustianto & Nurkholis (2012) menemukan tidak terdapat pengaruh dari *personal cost* terhadap tindakan *whistleblowing*.

Penelitian-penelitian sebelumnya mengenai *whistleblowing* banyak dilakukan pada sektor keuangan dan pemerintahan namun masih sedikit dilakukan pada sektor pajak. *Whistleblowing* telah diterapkan di Dirjen pajak sejak 19 Agustus 2011 dengan dikeluarkan Perditjen No. PER-22/PJ/2011 mengenai “kewajiban melaporkan pelanggaran dan penanganan pelaporan pelanggaran (*whistleblowing*) di lingkungan di Direktorat Jenderal Pajak” (Pajak, 2012). Peraturan ini berisi tentang perlindungan pada pelapor (*whistleblower*) di ditjen pajak. Dengan adanya peraturan ini, diharapkan akan meningkatkan peran dari pegawai pajak melalui SIKKA (Sistem Informasi Keuangan, Kepegawaian dan Aktiva) dan masyarakat melalui saluran telepon untuk pengaduan, kring pajak dan email.

Meskipun demikian, masih ada praktik *fraud* yang terjadi di lingkungan Kementerian Keuangan (Kemenkeu) yang dilakukan oleh Kepala Kantor Pelayanan Pajak (KPP). Sekitar 400 KPP yang tersebar di seluruh Indonesia, hanya 87 yang memperoleh hasil wilayah bebas korupsi (WBK) dan 19 KPP memperoleh hasil wilayah birokrasi bersih melayani (WBBM) (Putra, 2019).

Penelitian ini dilakukan di KPP Pratama Bukittinggi, Sumatera Barat, untuk menguji apa saja hal yang membuat karyawan pajak di KPP Pratama Bukittinggi ingin melakukan *whistleblowing*. Lebih spesifik, penelitian ini menguji pengaruh profesionalisme, sensitivitas etika dan *personal cost* terhadap intensi melakukan *whistleblowing*. Penelitian ini diharapkan menjadi masukan di bidang pajak, terutama pada KPP Pratama Bukittinggi agar menjadi kantor percontohan dalam hal bebas Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme (KKN).

## METODE PENELITIAN

Populasi penelitian ini karyawan Kantor Pajak Pratama Bukittinggi. Sampel penelitian ini dipilih dengan metode *purposive sampling*, yaitu pegawai negeri sipil (PNS) yang bekerja di Kantor Pajak Pratama Bukittinggi. Kriteria pemilihan sampel yaitu PNS dengan pengalaman kerja minimal dua tahun. Penelitian ini menggunakan kuesioner yang disebarluaskan melalui google forms kepada responden yaitu PNS yang bekerja di Kantor Pajak Pratama Bukittinggi dengan periode waktu penyebaran dilakukan pada saat pandemi covid 19, tahun 2020.

Intensi dalam melakukan *whistleblowing* sebagai variabel dependen yang diukur dengan 15 item pertanyaan. Sedangkan variabel independen adalah profesionalisme, diukur dengan 9 item pertanyaan. Kedua sensitivitas etika, diukur dengan 5 item pertanyaan. Ketiga *personal cost*, diukur dengan 10 item pertanyaan. Semua variabel diukur berdasarkan jawaban pertanyaan kuesioner dengan 5 skala likert dengan pilihan jawaban sangat setuju (SS), setuju (S), netral (N), tidak setuju (TS) dan sangat tidak setuju (STS). Persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \varepsilon$$

Keterangan:

Y	: Intensi melakukan <i>whistleblowing</i>
$\alpha$	: Konstanta
$\beta_1 \beta_2 \beta_3$	: Koefisien regresi
$X_1$	: Profesionalisme
$X_2$	: Sensitivitas Etika
$X_3$	: <i>Personal Cost</i>

$\varepsilon$  : Error

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Responden yang dijadikan sampel dalam penelitian ini adalah PNS yang memiliki pengalaman kerja minimal dua tahun di KPP Pratama Bukittinggi. Berdasarkan informasi yang didapat dari KPP Bukittinggi, terdapat 89 karyawan yang memenuhi syarat. Dari 89 kuesioner yang dikirim, hanya 54 kuesioner kembali dan dapat diolah.

**Tabel 1. Demografi Responden**

Keterangan	Jumlah	Persentase
<b>Berdasarkan Usia (tahun)</b>		
20 – 30	51	94.4%
31 – 40	0	0%
41 – 50	2	3.7%
> 50	1	1.9%
Jumlah	54	100%
<b>Berdasarkan Tingkat Pendidikan</b>		
SMA	0	0%
Diploma	49	90.7%
S1	2	3.7%
S2	3	5.6%
Lainnya	0	0%
Jumlah	54	100%
<b>Berdasarkan Golongan</b>		
I	0	0%
II	51	94.4%
III	2	3,70%
IV	1	1,85%
Jumlah	54	100%
<b>Berdasarkan Jabatan</b>		
Kepala Seksi	1	1.8%
Pelaksana	47	87%
<i>Account Representative</i>	1	1.9%
Penilai Pajak	1	1.9%
Fungsional Pemeriksa	4	7.4%
Jumlah	54	100%

Berdasarkan demografi responden, terlihat bahwa sebagian besar responden berada pada rentang usia 20-30 tahun yaitu sebesar 94,4% dan tidak ada responden yang berada pada usia 31-40 tahun. Tingkat pendidikan terbanyak adalah diploma yaitu 90,7%. Sebagian besar responden berada pada golongan II yaitu 94,4% dengan posisi sebagai pelaksana yaitu 87%. Hasil uji reliabilitas dan uji validitas dapat dilihat pada tabel 2.

**Tabel 2. Hasil Uji Reliabilitas dan Uji Validitas**

Variabel	Cronbach's Alpha ( $\alpha$ )	KMO
Intensi Melakukan <i>Whistleblowing</i>	.756	.654

Profesionalisme	.760	.650
Sensitivitas Etika	.705	.546
<i>Personal Cost</i>	.705	.507

Pada tabel 2, berdasarkan hasil uji reliabilitas dan validitas, diperoleh hasil bahwa tidak ada masalah dalam hal reliabilitas dan validitas kuesioner penelitian ini.

**Tabel 3. Hasil Uji Statistik Deskriptif**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Intensi Melakukan Whistleblowing	54	44	69	55.81	7.509
Profesionalisme	54	21	45	34.41	4.858
Sensitivitas Etika	54	12	23	16.00	2.083
Personal Cost	54	22	47	32.41	4.329
Valid N (listwise)	54				

Sumber: Data diolah 2021

Tabel 3 berisi hasil pengujian untuk statistik deskripsi yang terdiri dari minimum, maksimum, rata-rata dan standar deviasi. Pengujian normalitas dapat dilihat pada tabel 4.

**Tabel 4. Hasil Uji Normalitas**

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		
		Unstandardized Residual
N		54
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	.0000000
	Std. Deviation	7.05407053
Most Extreme Differences	Absolute	.092
	Positive	.092
	Negative	-.070
Kolmogorov-Smirnov Z		.674
Asymp. Sig. (2-tailed)		.754

Sumber: Data diolah 2021

Hasil pengujian normalitas didapat nilai *asympt.sig* (2-tailed)  $0,754 > 0,05$  menunjukkan bahwa data sudah terdistribusi normal.

**Tabel 5. Hasil Pengujian Multikolinearitas**

Variabel	Tolerance	VIF
Profesionalisme	.790	1.265
Sensitivitas Etika	.706	1.416
<i>Personal Cost</i>	.848	1.179

Tabel 5 berisikan hasil uji multikolinearitas. Hasil pengujian menyatakan bahwa variabel profesionalisme, sensitivitas etika dan *personal cost* menunjukkan tidak terjadi multikolinearitas dengan nilai VIF  $< 10$  dan nilai *tolerance*  $> 0,10$ . Hasil pengujian hipotesis dapat dilihat pada tabel 6.

**Tabel 6. Hasil Uji Hipotesis**

Variabel	B	t-value	Sig
----------	---	---------	-----

<i>Constant</i>	36.903	3.396	.001
Profesionalisme	.482	2.086	.042**
Sensitivitas Etika	-.835	-1.464	.149
<i>Personal Cost</i>	.484	1.935	.059*
Adjusted R <sup>2</sup>		.064	
F-statistic		2.217	
F (sig)		.098	
N		54	

Sumber: data diolah, 2021

\*\* sig  $\alpha$  5%

\* sig  $\alpha$  10%

Berdasarkan tabel 6, nilai R<sup>2</sup> sebesar 0.064 yang artinya hanya 6,4% terdapat pengaruh profesionalisme, sensitivitas etika dan *personal cost* terhadap intensi melakukan *whistleblowing*. Sedangkan 93,6% lainnya dipengaruhi oleh variabel lainnya yang tidak diteliti. Nilai F diperoleh sig 0,098 signifikan pada  $\alpha$  0,1.

Hasil pengujian hipotesis 1, diperoleh koefisien sebesar 0,482 dengan nilai sig 0,042, signifikan pada  $\alpha$  0,05. Profesionalisme berpengaruh positif terhadap intensi melakukan *whistleblowing*. Hal ini berarti bahwa semakin profesional seseorang, maka semakin tinggi juga intensi *whistleblowing*. Artinya karyawan KPP pratama yang memiliki profesionalisme tinggi akan mematuhi kode etik dan norma-norma yang ada dalam organisasi. Tujuannya adalah untuk menghindari pelanggaran yang mungkin terjadi di masa depan yang dapat membahayakan profesinya. Oleh karena itu, mereka menjadi termotivasi untuk melindungi profesi dengan melaporkan pelanggaran etika atau menjadi *whistleblower* (Nur & Hamid, 2018).

Hasil riset ini sama dengan hasil Dewi & Dewi (2019) di Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Provinsi Bali. Hasil yang sama juga ditemukan pada Mela et al., (2016), Setiawati & Sari, (2016) dan Elias, (2008) menemukan bahwa komitmen profesional mempengaruhi intensi *whistleblowing*. Profesionalisme merupakan faktor yang dapat meningkatkan keinginan dari auditor eksternal untuk melakukan *whistleblowing* (Mansor et al., 2020).

Hasil pengujian hipotesis 2 diperoleh nilai koefisien - 0.835 tidak signifikan dengan nilai sig 0,149. Hasil ini membuktikan bahwa sensitivitas etika tidak berpengaruh terhadap intensi dalam melakukan *whistleblowing*. Ini berarti tinggi atau rendahnya sensitivitas etika seorang karyawan tidak akan mempengaruhi minat karyawan dalam melakukan *whistleblowing*.

Sensitivitas etika merupakan faktor penting dalam pembuatan keputusan dan dalam hal ini dipengaruhi oleh lingkungan tempat individu tersebut tinggal dan bekerja (Patterson, 2001). Tidak berpengaruhnya sensitivitas etika pada penelitian ini mungkin disebabkan karena lingkungan di KPP Pratama tidak mendukung karyawannya dalam melaporkan *fraud*. Meskipun karyawan memiliki kesadaran etika yang tinggi, ketika tidak didukung oleh lingkungan kerja dan budaya organisasi yang baik, akan menghambat keinginan untuk melakukan *whistleblowing*. Dalton & Radtke, (2013) berpendapat lingkungan etika yang kuat (*strong ethical environment*) dalam organisasi akan meningkatkan intensi *whistleblowing*. Hasil riset ini sama dengan Indriani, (2020); Rabbany & Nugroho, (2021) yang menemukan bahwa sensitivitas etika tidak mempengaruhi intensi melakukan *whistleblowing*. Hasil ini berbeda dengan temuan Dewi & Dewi (2019), Janitra, (2017) dan Purnamasari et al., (2016) bahwa sensitivitas etika berpengaruh terhadap intensi dalam melakukan *whistleblowing*.

Hasil pengujian hipotesis 3 memiliki nilai koefisien sebesar 0,484 signifikan pada  $\alpha$  0,1, *personal cost* berpengaruh signifikan terhadap tindakan *whistleblowing*. *Personal cost* yang

tinggi akan menyebabkan intensi melakukan *whistleblowing* semakin tinggi juga. Hasil ini sama dengan Pramugalih et al., (2020) namun berbeda dengan Cho & Song, (2015), Indriani et al., (2019), Latan et al., (2018) yang menemukan bahwa *personal cost* menurunkan intensi *whistleblowing*.

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa meskipun karyawan dihadapkan dengan adanya biaya yang cukup besar berupa sanksi atau pembalasan dari anggota perusahaan, karyawan menganggap dirinya merasa aman dan terjamin yang disebabkan oleh sistem keamanan *whistleblower* yang terus ditingkatkan oleh pemerintah. Hasil ini dapat disebabkan oleh kemudahan dan perlindungan yang ditawarkan khusus di sektor pajak dengan dikeluarkan Perditjen No. PER-22/PJ/2011 (Pajak, 2012). Peraturan ini berisi perlindungan pada pelapor (*whistleblower*) di ditjen pajak dan juga adanya pelaporan melalui SIKKA dan masyarakat melalui saluran telepon untuk pengaduan, kring pajak dan email yang memudahkan berbagai pihak melakukan pelaporan.

## SIMPULAN

Penelitian ini dilakukan pada lembaga pemerintah yaitu di KPP Pratama Bukittinggi, Sumatera Barat. Hasil penelitian menemukan bahwa terdapat pengaruh profesionalisme terhadap intensi melakukan *whistleblowing*. Seorang karyawan dengan profesionalisme yang tinggi akan cenderung patuh pada kode etik dan norma yang ada sehingga akan termotivasi untuk menjadi *whistleblower* jika menurut mereka terdapat pelanggaran. Hasil yang berbeda ditemukan pada *personal cost* yang berpengaruh positif terhadap intensi *whistleblowing*. Hasil ini menemukan bahwa tingginya *personal cost* justru akan menyebabkan tingginya keinginan melakukan *whistleblowing*. Namun penelitian ini tidak berhasil membuktikan pengaruh sensitivitas etika terhadap intensi melakukan *whistleblowing*.

## SARAN

Riset tidak berhasil menemukan pengaruh sensitivitas etika terhadap intensi *whistleblowing*. Bisa jadi disebabkan oleh periode penelitian yang dilakukan pada masa pandemi Covid 19 sehingga membatasi penerimaan kuesioner. Untuk peneliti selanjutnya diharapkan untuk dapat menyampaikan langsung kuesionernya pada responden. Peneliti berikutnya juga dapat dilakukan di daerah lain. Penelitian berikutnya juga dapat menguji variabel lain seperti *public service motivation*, pendidikan (Cho & Song, 2015), sikap, pengetahuan, dukungan organisasi, dukungan rekan kerja, retaliasi (Chang et al., 2017).

## DAFTAR PUSTAKA

- ACFE. (2020). Survei Fraud Indonesia. *Association of Certified Fraud Examiners, Indonesia*.
- Ajzen, I. (1991). The Theory of Planned Behavior. In *University of Massachusetts* (Vol. 211, pp. 438–459). <https://doi.org/10.4135/9781446249215.n22>
- Alleyne, P., Hudaib, M., & Pike, R. (2013). Towards a Conceptual Model of Whistle-Blowing Intentions among External Auditors. *British Accounting Review*, 45(1), 10–23. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2012.12.003>
- Bagustianto, R., & Nurkholis. (2015). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Minat Pegawai Negeri Sipil ( PNS ) untuk Melakukan Tindakan Whistle-Blowing. *Ekuitas: Jurnal Ekonomi Dan Keuangan*, 19(2), 276–295.
- Bowman, J. S. (1980). Whistle-Blowing in the Public Service: An Overview of the Issues. *Review of Public Personnel Administration*, 1(1), 15–27. <https://doi.org/10.1177/0734371X8000100102>
- Brewer, G. A., & Seiden, S. C. (1998). Whistle Blowers in the Federal Civil Service: New Evidence of the Public Service Ethic. *Journal of Public Administration Research and Theory*, 8(3), 413–440. <https://doi.org/10.4324/9780429497957>



- Chang, Y., Wilding, M., & Shin, M. C. (2017). Determinants of Whistleblowing Intention: Evidence from the South Korean Government. *Public Performance and Management Review*, 40(4), 676–700. <https://doi.org/10.1080/15309576.2017.1318761>
- Cho, Y. J., & Song, H. J. (2015). Determinants of whistleblowing within government agencies. *Public Personnel Management*, 44(4), 450–472. <https://doi.org/10.1177/0091026015603206>
- Dalton, D., & Radtke, R. R. (2013). The Joint Effects of Machiavellianism and Ethical Environment on Whistle-Blowing. *Journal of Business Ethics*, 117(1), 153–172. <https://doi.org/10.1007/s10551-012-1517-x>
- 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>
- 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>
- Faradiza, S. A., & Suci, K. C. (2017). Pengaruh Sosialisasi dan Komitmen Profesi Pegawai Pajak terhadap Niat Whistleblowing. *Akuntabilitas*, 10(1), 109–130. <https://doi.org/10.15408/akt.v10i1.6113>
- Hariyani, E., & Putra, A. A. (2018). Pengaruh Komitmen Profesional, Lingkungan Etika, Intensitas Moral, Personal Cost Terhadap Intensi Untuk Melakukan Whistleblowing Internal (Studi Empiris Pada OPD Kabupaten Bengkalis). *Jurnal Akuntansi, Keuangan Dan Bisnis*, 11(2), 17–26.
- Indayani, I., & Yunisdanur, V. (2020). A Study of Whistleblowing Intentions in Government Sector. *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan*, 10(2), 285–301. <https://doi.org/10.22219/jrak.v10i2.10269>
- Indriani, M., Yulia, A., Nadirsyah, N., & Ariska, L. P. (2019). Whistleblowing Intention, Personal Cost, Organizational Commitment and Fraud Seriousness Level. *Journal of Accounting and Investment*, 20(2). <https://doi.org/10.18196/jai.2002121>
- Indriani, V. (2020). Pengaruh Variabel Komitmen Profesional, Intensitas Moral, dan Sensitivitas Etis terhadap Variabel Whistleblowing dengan Reward sebagai Variabel Moderasi. In *Prosiding Seminar Nasional Pakar ke 3*.
- Janitra, W. A. (2017). Pengaruh Orientasi Etika, Komitmen Profesional, Komitmen Organisasi dan Sensitivitas Etis Terhadap Internal Whistleblowing. *JOM Fekon, Vol.4 No.1 Februari 2017*.
- Latan, H., Ringle, C. M., & Jabbour, C. J. C. (2018). Whistleblowing intentions among public accountants in indonesia: Testing for the moderation effects. *Journal of Business Ethics*, 152(2), 573–588. <https://doi.org/10.1007/s10551-016-3318-0>
- Mansor, T. M. T., 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>
- Mela, N. F., Zarefar, A., & Andreas. (2016). The Relationship of Professional Commitment of Auditing Student and Anticipatory Socialization toward Whistleblowing Intention. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 219, 507–512. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2016.05.027>
- Near, J. P., & Miceli, M. P. (1985). Organizational dissidence: The case of whistle-blowing. *Journal of Business Ethics*, 4, 1–16. [https://doi.org/10.1007/978-94-007-4126-3\\_8](https://doi.org/10.1007/978-94-007-4126-3_8)
- Nugraha, T., Azlina, N., & Julita. (2017). Pengaruh Komitmen Profesional, Lingkungan Etika, Sifat Machiavellian dan Personal Cost Terhadap Intensi Whistleblowing dengan Retalisasi Sebagai Variabel Moderating. *JOM Fekon, Vol. 4 No., 2030–2044*.

- Nur, S. W., & Hamid, N. A. (2018). Pengaruh Profesionalisme dan Intensitas Moral Auditor Terhadap Intensi Melakukan Whistleblowing Pada Kantor Akuntan Publik Makassar. *Assets*, 8(2), 115–124.
- Pajak, D. J. (2012). *Surat Edaran Direktorat Jenderal Pajak Nomor SE-11/PJ/2012 tentang Petunjuk Pelaksanaan Penanganan Pelaporan Pelanggan (Whistleblowing) di Lingkungan Direktorat Jenderal Pajak*.
- Park, H., & Blenkinsopp, J. (2009). Whistleblowing as planned behavior - A survey of south korean police officers. *Journal of Business Ethics*, 85(4), 545–556. <https://doi.org/10.1007/s10551-008-9788-y>
- Patterson, D. M. (2001). Causal effects of regulatory, organizational and personal factors on ethical sensitivity. *Journal of Business Ethics*, 30(2), 123–159. <https://doi.org/10.1023/A:1006350614527>
- Pramugalih, A. A., Tarjo, & Prasetyono. (2020). The Effect of Whistle-blower Protection and Personal Cost Towards Whistleblowing Intentions. *International Colloquium on Forensics Accounting and Governance (ICFAG)*, 1(1), 1–12.
- Purnamasari, D., Purnamasari, P., & Gunawan, H. (2016). Pengaruh Sensitivitas Etis, Professional Identity, Dan Locus Of Control Terhadap Whistleblowing Intention (Studi Persepsi Mahasiswa Akuntansi Kota Bandung). *Prosiding Akuntansi*, 2(2), 955–963.
- Purwantini, A. H. (2016). Pengaruh Komitmen Profesional, Pertimbangan Etis, dan Komponen Perilaku Terencana terhadap Intensi Whistleblowing Internal. *EQUILIBRIUM: Jurnal Ekonomi Syariah*, 4(1), 137–154.
- Putra, N. A. (2019). Sri Mulyani Bongkar Kepala KPP jadi Mafia Pajak. *Alinea.Id*. <https://www.alinea.id/bisnis/sri-mulyani-bongkar-kepala-kpp-jadi-mafia-pajak-b1Xru9p8y>
- 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>
- Ridho, M. S., & Rini, R. (2016). Pengaruh Komitmen Profesional, Locus of Control, Keseriusan Pelanggaran dan Suku Bangsa terhadap Intensi Whistleblowing (Studi Empiris pada Pemerintahan Daerah DKI Jakarta). *Equity*, 19(1), 38–52. <https://doi.org/10.34209/equ.v19i1.474>
- Rothschild, J. (2008). Freedom of speech denied, dignity assaulted: What the whistleblowers experience in the US. *Current Sociology*, 56(6), 884–903. <https://doi.org/10.1177/0011392108095344>
- Rothschild, J., & Miethe, T. D. (1999). Whistle-Blower Disclosures and Management Retaliation: The Battle to Control Information About Organization Corruption. *Work and Occupations*, 26(1), 107–128. <https://doi.org/10.1177/0730888499026001006>
- 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.
- Setyawati, I., Ardiyani, K., & Sutrisno, C. R. (2015). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Niat untuk Melakukan Whistleblowing Internal. *Ekonomi Dan Bisnis Universitas Pekalongan*, 17(September), 22–33.
- Sidani, Y., Zbib, I., Rawwas, M., & Moussawer, T. (2009). Gender, age, and ethical sensitivity: The case of Lebanese workers. *Gender in Management*, 24(3), 211–227. <https://doi.org/10.1108/17542410910950886>
- Valentine, S., & Godkin, L. (2019). Moral intensity, ethical decision making, and whistleblowing intention. *Journal of Business Research*, 98(January), 277–288.

<https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2019.01.009>

Yahya, N., & Damayanti, F. (2021). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Whistleblowing Intention dengan Retaliasi Sebagai Variabel Moderasi. *Akuntabilitas*, *14*(1), 43–60. <https://doi.org/10.15408/akt.v14i1.20803>