

## Pengaruh Budaya Ewuh-Pakewuh terhadap Niat *Whistleblowing*

Rizka Furqorina<sup>1</sup>, Adelia Shabrina Prameka<sup>2</sup>, Agus Hermawan<sup>4</sup>, Rayie Tariaranie  
Wiraguna<sup>3</sup>

Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Malang<sup>1,2,3,4</sup>

Email korespondensi: rizka.furqorina@fe.um.ac.id

### *Abstract*

*This research aims to examine the influence of ewuh-pakewuh culture on the whistleblowing intentions among civil servants in the Direktorat Jenderal Pajak (DJP). This research used primary data collected through the questionnaire method. For data analysis tools, researcher used Structural Equation Model (SEM) with SmartPLS 2.0 software. Using a sample of 117 DJP's civil servants from two different units. Results indicated that attitudes, perceived behavioral control, personal responsibility for reporting, personal cost of reporting, and seriousness of wrongdoing was significantly related to internal whistleblowing intention. The implications of this research and its limitations are also discussed.*

**Keywords:** *business ethics, internal whistleblowing intention, ewuh-pakewuh culture,*

### 1. PENDAHULUAN

Terungkapnya tindak kecurangan baik di sektor privat maupun di sektor publik selama beberapa tahun belakangan telah menjadi perhatian dari publik. Salah satu kasus yang menjadi isu sensitif di Indonesia adalah korupsi. Maraknya kasus korupsi yang terjadi di Indonesia telah menjadi suatu fenomena yang tidak asing lagi. Praktek korupsi dari tahun ke tahun semakin meningkat, baik dari segi kuantitas atau jumlah kerugian keuangan. Menurut Caesar (2016), maraknya kasus korupsi di Indonesia disebabkan oleh lemahnya pengawasan dan minimnya sanksi yang diberikan kepada pelaku korupsi.

Berbagai upaya telah diterapkan pemerintah demi mencegah dan memberantas kasus korupsi. Pemerintah telah membentuk lembaga pelaksana dan pendukung, seperti Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK), Pusat Pelaporan dan Analisis Transaksi Keuangan (PPATK), serta Lembaga Perlindungan Saksi dan Korban (LPSK). Upaya lain untuk mencegah dan memberantas kasus korupsi dengan diterbitkannya Instruksi Presiden (Inpres) Republik Indonesia Nomor 17 tahun 2011 tentang Aksi Pencegahan dan Pemberantasan Korupsi Tahun 2012. Instruksi presiden tersebut antara lain berisi tentang berlakunya *whistleblowing system*.

Salah satu institusi yang menjadi pionir dalam penerapan *whistleblowing system* adalah Direktorat Jenderal Pajak (DJP). Dalam Inpres Nomor 17 Tahun 2011, DJP termasuk institusi yang diprioritaskan dalam pelaksanaan *whistleblowing system*. Menurut Patel (2003), *whistleblowing system* dapat menjadi mekanisme *internal control*. Keberadaan *whistleblowing system* DJP diharapkan dapat menjadi mencegah dan memberantas adanya berbagai pelanggaran. Pernyataan ini didukung oleh Kaplan dan Schultz (2007) bahwa *whistleblowing* sebagai fundamental dalam struktur organisasi internal untuk mencegah pelanggaran.

Dengan adanya saluran *whistleblowing system* dan peraturan perlindungan serta *reward* untuk *whistleblower* yang ada di DJP, seharusnya dapat meningkatkan niat untuk melakukan pelaporan jika terjadi pelanggaran. Selain itu niat *whistleblower* dapat dijadikan sebagai alat

kontrol berjalannya pelayanan publik yang diharapkan (Khulsum, 2015). Selain itu, Near dan Miceli (1985) menyatakan bahwa anggota organisasi atau pegawai yang memiliki akses ke informasi penting organisasi adalah *whistleblower* potensial karena pegawai yang memiliki informasi penting tersebut dapat menjadi saksi kunci.

Tujuan *whistleblowing system* di DJP salah satunya untuk membangun kembali *public trust* terhadap DJP. Selain itu melalui Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-11/PJ/2011, DJP mengajak seluruh pegawai DJP untuk mengubah budaya permisif menjadi budaya korektif yang berarti tidak akan pernah mentolerir adanya pelanggaran (Hadi, 2012). Seluruh pegawai pajak dan masyarakat diharapkan dapat berperan secara aktif untuk menjadi *whistleblower* dibidang perpajakan.

Pada Kementerian Keuangan, DJP merupakan unit organisasi terbesar dengan jumlah pegawai tidak kurang dari 33.000 pegawai (DJP, 2014). DJP bertanggung jawab atas penerimaan negara dari sektor perpajakan, dimana sektor pajak merupakan sumber utama penerimaan negara. Target penerimaan pajak tahun 2015 sebesar 67% dari seluruh penerimaan negara, dengan target penerimaan berjumlah Rp1.193,4 triliun rupiah (RAPBN 2015). *Whistleblowing* diharapkan dapat menjadi sarana bagi DJP mendapat kepercayaan dari masyarakat. Kepercayaan masyarakat akan membangkitkan kepedulian semua pihak tentang arti pajak bagi pembangunan bangsa. Pengawasan melalui *whistleblowing* di DJP ini diharapkan akan menciptakan proses pelayanan dan tata kelola yang semakin baik.

Berbagai kasus di DJP yang terungkap lewat *whistleblower*, salah satunya kasus yang terungkap karena *whistleblower* di DJP adalah kasus Angrah Suryo yang tertangkap basah oleh tim KPK saat menerima suap sebesar Rp. 300 juta dari WP. Sebelumnya KPK telah menangkap pegawai KPP Sidoarjo, Tommy Hindratno, karena menerima suap senilai Rp 280 juta (Widayati, 2012). Kasus ini tentu merusak citra instansi DJP sebagai lembaga yang mempunyai peran penting dalam penerimaan negara.

Upaya pencegahan dengan *whistleblowing system* sudah diterapkan DJP secara resmi diterapkan sejak tahun 2012. Namun, masih ada pegawai pajak yang tersangkut masalah pelanggaran korupsi dan ditangkap KPK. Penegakan hukum atas kasus penggelapan pajak sepertinya tidak membuat jera pegawai pajak dalam menyalahgunakan kewenangannya. Kasus-kasus tersebut juga mempertanyakan fungsi dari *whistleblowing system* di DJP yang bertujuan mencegah dan memberantas pelanggaran.

Penangkapan pegawai berinisial AS atas kasus suap pajak, membuktikan bahwa *whistleblowing* memiliki peran penting dalam upaya pencegahan dan pemberantasan pelanggaran di Direktorat Jenderal Pajak. Namun, setelah penangkapan kasus tersebut masih saja ada pegawai yang menyalahgunakan wewenangnya. Penegakan hukum atas kasus suap pajak sepertinya tidak membuat pegawai pajak jera dalam menyalahgunakan kewenangannya. Hal ini membuat *whistleblowing system* dipertanyakan kembali fungsinya sebagai sarana pencegahan dan pemberantasan korupsi.

Saluran pelaporan *whistleblowing* di DJP termasuk dalam internal *whistleblowing*. Dengan demikian, internal *whistleblowing intention* dianggap tepat dalam konteks penelitian ini. Alasan untuk meneliti niat *whistleblowing* daripada tindakan *whistleblowing*, dikarenakan ketidakmungkinan dan kesulitan melaksanakan investigasi perilaku tidak etis di tempat kerja dengan observasi (Ghani et al, 2011).

## 2. LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Berbagai penelitian telah dilakukan diluar maupun dalam negeri terkait dengan faktor-faktor yang mempengaruhi niat *whistleblowing*, misal Chiu (2002), Hwang *et al*, (2008), Alleyne (2010), Ghani *et al*, (2011), Ahmad (2011), Septianti (2013), dan Bagustianto dan Nurkholis (2015). Faktor-faktor tersebut antara lain adalah faktor budaya, demografi, *personal cost*, tanggung jawab, komitmen organisasi, *locus of control*, dan tingkat keseriusan pelanggaran. Hassink *et al*, (2007) menyebutkan lima faktor yang memengaruhi tindakan *whistleblowing*, yaitu *psychological factor*, *cultural and ethical factors*, *structural factors*, *retaliation*, dan *type of wrongdoing*. Kelima faktor ini akan menentukan bagaimana tindakan individu ketika menemukan suatu pelanggaran. Ketika individu mendapati adanya pelanggaran yang berpotensi kerugian, maka individu akan mempertimbangkan berbagai faktor sebelum melakukan pelaporan.

Penelitian Hwang *et al*, (2008) membuktikan faktor budaya *Confucian* mempunyai pengaruh yang kuat pada *whistleblowing intentions* pada akuntan profesional. Mayoritas responden percaya bahwa moral adalah faktor yang paling penting untuk mendorong *whistleblowing*, selain itu penelitian juga menemukan bahwa faktor budaya *guanxi*, takut akan pembalasan (*retaliation*), dan enggan diliput oleh media akan mengurungkan niat untuk melakukan tindakan *whistleblowing*.

Studi komparatif Hwang *et al*, (2013) membandingkan faktor-faktor budaya yang mempengaruhi kecenderungan untuk *blow the whistle* di Cina, Taiwan, dan Amerika Serikat. Amerika Serikat memiliki disposisi yang lebih besar untuk terlibat dalam *whistleblowing* dibandingkan dengan Cina dan Taiwan. Di Taiwan dan Cina, niat *whistleblowing* dipengaruhi besar jumlah kerugian dan juga oleh dampak dari praktik ilegal, tidak bermoral atau tidak sah pada perusahaan dan masyarakat dibandingkan dengan Amerika Serikat. Selain itu, penelitian ini mengungkapkan *guanxi* atau hubungan pribadi (jaringan) memiliki efek yang besar pada kecenderungan *whistleblowing* bagi mahasiswa Taiwan dan Cina dibandingkan dengan mahasiswa Amerika.

Penelitian ini penting untuk dilakukan karena hingga saat ini belum banyak penelitian empiris di Indonesia yang menguji pengaruh budaya *ewuh-pakewuh* terhadap *whistleblowing*. Faktor budaya diyakini dapat mendorong seluruh anggota organisasi untuk berperan dalam upaya pencegahan dan pengungkapan segala bentuk pelanggaran yang bertentangan dengan aturan yang berlaku. Oleh karena itu, peneliti tertarik untuk meneliti faktor budaya *ewuh-pakewuh* dapat mempengaruhi niat Pegawai Pajak melalui mekanisme *whistleblowing* yang telah diterapkan di DJP.

### **Whistleblowing**

*Whistleblowing* merupakan salah satu mekanisme untuk meningkatkan akuntabilitas baik organisasi publik maupun organisasi privat. Near dan Miceli (1985) mendefinisikan *whistleblowing* sebagai pengungkapan yang dilakukan oleh anggota atau mantan anggota organisasi atas suatu tindakan ilegal, tidak bermoral, atau melanggar legitimasi hukum di bawah kendali pimpinan mereka kepada individu atau organisasi yang dapat menimbulkan efek tindakan perbaikan.

Pelaporan pelanggaran atau yang biasa disebut *whistleblowing* adalah pengungkapan tindakan pelanggaran atau pengungkapan perbuatan yang melanggar hukum, perbuatan tidak

etis/tidak bermoral atau perbuatan lain yang dapat merugikan organisasi maupun *shareholders*, yang dilakukan oleh anggota atau pimpinan organisasi kepada pimpinan lembaga lain yang berwenang menindaklanjuti tindakan atas pelanggaran tersebut (KNKG, 2008). *Whistleblowing intention* mengacu pada kemungkinan responden melaporkan suatu pelanggaran yang terjadi (Ahmad *et al*, 2014).

### **Budaya *Ewuh-Pakewuh* dan *Whistleblowing***

Budaya *ewuh-pakewuh* merupakan budaya masyarakat Jawa, sehingga Tobing (2010) menyebut *ewuh-pakewuh* merupakan bentuk manifestasi dari kaidah fundamental kehidupan masyarakat Jawa. Menurut Frinaldi dan Embi (2014), budaya *ewuh pakewuh* adalah suatu sikap dan perilaku yang mengandung rasa sungkan dan khawatir jika perilaku atau ucapannya akan membuat orang lain tersinggung.

Menurut Ihsan (2014), salah satu faktor budaya di Indonesia yang sangat berpengaruh terhadap birokrasi sektor publik di Indonesia adalah budaya patronase Suku Jawa yang menimbulkan rasa *ewuh-pakewuh* yang berlebihan. Hal ini dapat dilihat dari lingkungan birokrasi di Indonesia, dimana budaya ketimuran dalam konteks kesantunan Jawa *ewuh pakewuh* yang merupakan sikap sungkan atau rasa segan serta menjunjung tinggi rasa hormat terhadap atasan atau senior (Soeharjono, 2011).

Penelitian mengenai pengaruh budaya terhadap niat *whistleblowing* telah diteliti oleh Hwang *et al*, (2008) meneliti pengaruh *Confucian culture* terhadap *whistleblowing* di Taiwan. Dari penelitian tersebut diperoleh hasil bahwa *Confucian culture* berpengaruh terhadap niat praktisi auditing untuk melakukan *whistleblowing*. Hwang *et al*, (2013) dalam penelitian komparatifnya bahwa faktor budaya mempengaruhi kecenderungan individu dalam mengambil tindakan *whistleblowing* di AS, Cina, dan Taiwan.

Temuan Kaptein (2009) menunjukkan bahwa adanya dampak negatif dari budaya etis terkait dengan *whistleblowing* eksternal dan berhubungan positif dengan intervensi langsung dan pelaporan kepada manajemen. Hasil penelitian Brody *et al*, (2013) menunjukkan perbedaan yang signifikan antara perspektif etis dan penilaian dari AS dan mahasiswa akuntansi Taiwan dalam skenario *whistleblowing*, khususnya yang berkaitan dengan dimensi individualisme Hofstede.

Di Indonesia, pengaruh faktor budaya terhadap niat *whistleblowing* pernah diteliti oleh Septianti (2013). Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa pegawai PPATK yang berasal dari suku Jawa memiliki niat *whistleblowing* internal yang lebih tinggi dibandingkan dengan pegawai yang berasal dari suku non-Jawa. Dari berbagai penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa dimensi- dimensi budaya Hofstede dapat memberikan penjelasan mengenai perbedaan budaya terhadap kecenderungan *whistleblowing* dan kecenderungan pengungkapan pelanggaran dapat terindikasi melalui norma-norma budaya.

Karakter pegawai yang berasal dari suku Jawa yang cenderung memiliki sikap *pakewuh* dan tidak suka berterus terang sehingga mereka cenderung menghindari konflik, sehingga tidak ingin terlibat dalam *whistleblowing*. Budaya *ewuh-pakewuh* akan mengurungan niat pegawai untuk melaporkan pelanggaran. Berdasarkan penjelasan di atas dan hasil-hasil penelitian sebelumnya, hipotesis yang diajukan adalah:

**H:** Budaya *ewuh-pakewuh* berpengaruh negatif terhadap niat pegawai pajak untuk melakukan *whistleblowing*.

### 3. METODOLOGI PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif untuk menguji dan membuktikan hipotesis yang telah dibuat melalui tes dan pengolahan data. Penelitian ini menggunakan data primer dengan metode pengumpulan data dari kuesioner. Menggunakan sampel sebanyak 117 pegawai DJP dari dua unit yang berbeda. Dengan menggunakan *variance-based Structural Equation Model Partial Least Square* (SEM-PLS) sebagai alat analisis. Hair et al., (2016) mengemukakan SEM-PLS merupakan alat analisis yang sesuai untuk digunakan dalam penelitian ini dengan beberapa alasan penting yang mendukung, yaitu (1) situasi dari teoritikal ini masih belum berkembang pasti (*less developed*), (2) SEM-PLS dapat bekerja atau digunakan secara efisien dengan ukuran sampel yang kecil dan model yang kompleks.

### 4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Dari hasil smartPLS yang ditampilkan dalam menunjukkan bahwa H1 ditolak dan tidak terbukti secara empiris. Hal ini berarti Budaya *ewuh-pakewuh* tidak berpengaruh terhadap niat pegawai pajak untuk melaporkan pelanggaran. Penelitian ini sesuai dengan temuan Muslim (2000) menjelaskan bahwa budaya *ewuh-pakewuh* di kalangan birokrasi mulai memudar. Rasa sungkan untuk menolak perintah atasan atau permintaan dari kolega yang terasa tidak proporsional telah mengalami transisi ke arah budaya komunikasi yang demokratis.

Penelitian Maskun (2008) telah menemukan bahwa pendidikan secara signifikan berpengaruh negatif terhadap budaya paternalistik *ewuh-pakewuh*. Hal tersebut dapat diinterpretasikan bahwa semakin tinggi tingkat pendidikan, maka rasa *ewuh-pakewuh* akan semakin rendah. Mayoritas responden dalam penelitian ini berpendidikan tinggi (59.83% berpendidikan S1 dan 15.38% berpendidikan S2), sehingga memiliki kemampuan untuk berpikir dan bertindak rasional dan profesional. Hal ini menumbuhkan keberanian pada pegawai untuk mengutarakan pendapatnya. Dwiyanto *et al.* (2002) menyatakan bahwa persentase pegawai yang berani mengingatkan atasan secara langsung lebih besar dibandingkan dengan persentase pegawai yang mengingatkan secara tidak langsung atau bahkan membiarkan pelanggaran terjadi.

Sistem rotasi dan mutasi pegawai secara berkala dianggap mampu mengurangi rasa *ewuh-pakewuh* di DJP. Menurut Sri Mulyani (2010), salah satu perasaan *ewuh-pakewuh* antarpegawai dapat disebabkan karena pegawai dan menetap di tempat yang sama lalu merasa tidak enak jika melaporkan tindakan mencurigakan dari rekan kerjanya. Sistem penempatan pegawai di DJP pada suatu jabatan ditetapkan dengan jangka waktu maksimal tiga tahun, setelah itu akan dilakukan rotasi penempatan. Kantor DJP tersebar di seluruh nusantara dimana dibutuhkan kemampuan untuk adaptasi di tempat yang baru. Mutasi dan rotasi pegawai ini juga dimaksudkan untuk mencegah pelanggaran. Misalnya, mutasi dilakukan secara rutin kepada pemegang jabatan yang rawan terhadap terjadinya kolusi pihak lain, seperti wajib pajak.

Hasil penelitian Maskun (2009) mengindikasikan bahwa pada organisasi/instansi pemerintah telah terjadi transisi budaya. Walaupun, beberapa ciri budaya paternalistik dalam kehidupan sehari-hari masih bisa ditemukan. Hasil penelitian ini tidak konsisten dengan

penelitian Brody *et al.* (1999), Hwang *et al.* (2008), Kaptein (2009), Septianti (2013), dan Hwang *et al.* (2013) bahwa suku bangsa dan budaya mempengaruhi terhadap niat individu untuk melakukan *whistleblowing*.

#### 4. KESIMPULAN

*Whistleblowing* adalah suatu tindakan yang dilakukan oleh anggota organisasi untuk mengungkap pelanggaran yang terjadi di dalam organisasi tempat mereka bekerja. Pengungkapan dilakukan kepada seseorang atau badan lain untuk dilakukan suatu tindakan untuk menangani pelanggaran tersebut. Berdasarkan pihak yang menerima laporan, *whistleblowing* dibagi menjadi internal *whistleblowing* dan eksternal *whistleblowing*.

DJP telah menerapkan *whistleblowing system* yang merupakan saluran *whistleblowing* internal. *Whistleblowing system* merupakan sebuah sistem pencegahan dan identifikasi terhadap kecurangan/pelanggaran yang akan terjadi dalam suatu organisasi. Dengan adanya *whistleblowing system* ini, pegawai akan menghindari adanya pelanggaran dan diharapkan dapat berpartisipasi aktif dalam mencegah pelanggaran. Walaupun demikian, masih ada kasus yang terbongkar setelah kasus tersebut menimbulkan kerugian. Hal ini mengindikasikan fungsi *whistleblowing system* sebagai sistem pencegahan belum dapat berjalan dengan baik.

Penting untuk meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi niat pegawai untuk melaporkan pelanggaran untuk memperbaiki *whistleblowing system*. Hal ini bertujuan pula untuk memperbaiki peraturan guna mencegah dan memberantas korupsi. Penelitian terdahulu terkait dengan *whistleblowing intention* masih sedikit dilakukan.

Kesimpulan yang dapat diambil dalam penelitian ini Budaya *ewuh-pakewuh* tidak terbukti secara empiris berpengaruh negatif terhadap niat pegawai pajak untuk melakukan *whistleblowing*. Hal ini menunjukkan bahwa budaya *ewuh-pakewuh* sudah tidak kentara pada pegawai pajak. Penelitian sebelumnya telah menjelaskan bahwa budaya *ewuh-pakewuh* dapat merusak tatanan birokrasi, namun budaya *ewuh-pakewuh* di DJP tampaknya telah teratasi dengan baik dengan adanya berbagai peraturan yang mendukung *whistleblowing*. Hal ini dapat disebabkan oleh latar belakang pendidikan pegawai yang semakin tinggi sehingga memiliki kemampuan untuk berpikir dan bertindak rasional dan profesional. Hal lain yang dianggap dapat mempengaruhi rasa *ewuh-pakewuh* di DJP adalah sistem rotasi dan mutasi pegawai secara berkala.

#### REFERENSI

- Caesar, A. (2016). *Dua Hal Ini Dorong Maraknya Kasus Korupsi*. <http://www.beritasatu.com/hukum/349358-lemahnya-pengawasan-dan-sanksi-yang-ringan-dorong-maraknya-kasus-korupsi.html>, diakses 15 Februari 2016.
- Center for Indonesia Taxation Analysis. (2016). *CITA: Potensi Kolusi Sektor Pajak Sangat Besar*. <http://finansial.bisnis.com/read/20160321/9/529988/cita-potensi-kolusi-sektor-pajak-sangat-besar>, diakses 21 Maret 2016.
- Chadegani, A. A., Mohamed, Z. M., & Iskandar, T. M. The Influence of Ethical Culture and Team Norms on Auditors' Intention to Report Errors.
- 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.

- Turambi, J. M. (2017). Kinerja Panitia Pemilihan Kecamatan (Ppk) Kecamatan Tomohon Barat pada Penyelenggaraan Pemilihan Walikota dan Wakil Walikota Kota Tomohon Tahun 2015. *JURNAL POLITICO*, 6(1).
- Eller, C. K. (2014). Can Using the Internal Audit Function as a Training Ground for Management Deter Internal Auditor Fraud Reporting?.
- Frinaldi, A., & Embi, M. A. (2014). Budaya Kerja Ewuh Pakewuh di Kalangan Pegawai Negeri Sipil Etnik Jawa (Studi pada Kabupaten Pasaman Barat, Provinsi Sumatera Barat). *Humanus*, 13(1), 68-75.
- Ab Ghani, N., Galbreath, J., & Evans, R. (2011). Predicting whistle-blowing intention among supervisors in Malaysia. *Annual Summit on Business and Entrepreneurial Studies (ASBES 2011) Proceeding*.
- Latan, H., & Ghozali, I. (2012). Partial Least Square: Konsep, Teknik, dan Aplikasi SmartPLS 2.0 M3. *Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro*.
- Ghozali, I. (2011). Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS, Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang., 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS*, 19.
- Hadi, W. (2012). *Mengintip Whistleblowing System dan Gerakan Anti-Korupsi di Pajak*. <http://www.pajak.go.id/content/article/mengintip-whistleblowing-system-dan-gerakan-anti-korupsi-di-pajak>, diakses 17 Desember 2015.
- Hair Jr, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C., & Sarstedt, M. (2016). *A primer on partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM)*. Sage publications.
- Hartono, J. M. (2011). Pedoman Survei Kuesioner: Pengembangan Kuesioner, Mengatasi Bias, dan Meningkatkan Respon Edisi Kedua.
- Ihsan, F. (2014). *Reformasi Budaya Kerja Birokrasi*. <http://bkddiklat.ntbprov.go.id/wp-content/uploads/2014/09/reformasi-budaya-kerja.pdf> diakses 15 Desember 2015.
- Instruksi Presiden Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2011 tentang Aksi Pencegahan dan Pemberantasan Korupsi Tahun 2012.
- setting. *Journal of Business Ethics*, 71(2), 109-124.
- Kaptein, M. (2011). From inaction to external whistleblowing: The influence of the ethical culture of organizations on employee responses to observed wrongdoing. *Journal of Business Ethics*, 98(3), 513-530.
- Kennett, D., Downs, A., & Durler, M. G. (2011). Accounting students' intent to blow the whistle on corporate fraudulent financial reporting: An experiment. *International Journal of Business and Social Science*, 2(14).
- Anisari Khulsum, U. M. Y. (2015). Analisis Whistleblowing System Direktorat Jenderal Pajak Untuk Mengoptimalkan Penerimaan Pajak (Studi Pada Kantor Pelayanan Pajak Pratama Surabaya Sawahan). *Jurnal Akuntansi Unesa*, 3(1).
- Lembaga Perlindungan Saksi dan Korban. (2011). *Memahami Whistleblower*.
- Made. (2010). *Menkeu: Budaya "Ewuh Pekewuh" Harus Dihilangkan*. <http://bisniskeuangan.kompas.com> diakses 20 Januari 2016.
- Mahkamah Agung (MA). (2011). Surat Edaran Mahkamah RI Nomor 4 Tahun 2011 tentang Perlakuan Bagi Pelapor Tindak Pidana (*Whistleblower*) dan Saksi Pelaku Yang Bekerjasama (*Justice Collaborators*) di dalam Tindak Pidana Tertentu.
- Menk, K. B. (2011). The impact of materiality, personality traits, and ethical position on whistle-blowing intentions.
- Park, H., & Blenkinsopp, J. (2009). Whistleblowing as planned behavior—A survey of South Korean police officers. *Journal of business ethics*, 85(4), 545-556.

- Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-22/PJ/2011 tentang Kewajiban Melaporkan Pelanggaran dan Penanganan Pelaporan Pelanggaran (*Whistleblowing*) di Lingkungan Direktorat Jenderal Pajak
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 103/PMK.09/2010 tentang Tata Cara Pengelolaan dan Tindak Lanjut Pelaporan Pelanggaran (*Whistleblowing*) di Lingkungan Kementerian Keuangan
- Sari, D. N., & Laksito, H. (2014). *Profesionalisme Internal Auditor Dan Intensi Melakukan Whistleblowing (Studi Empiris: Auditor Internal Perbankan Di Indonesia)* (Doctoral Dissertation, Fakultas Ekonomika Dan Bisnis).
- Sekaran, U., & Bougie, R. (2016). *Research methods for business: A skill building approach*. John Wiley & Sons.
- Septiyanti, W. (2013). *Pengaruh faktor organisasional, individual, situasional, dan demografis terhadap niat melakukan whistleblowing internal* (Doctoral dissertation, Universitas Gadjah Mada).
- Sofia, A., Herawati, N., & Zuhdi, R. (2013). Kajian empiris tentang niat whistleblowing pegawai pajak. *Journal of Auditing, Finance, and Forensic Accounting*, 1(1), 23-38.
- Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-11/PJ/2012 tentang Petunjuk Pelaksanaan Penanganan Pelaporan Pelanggaran (*Whistleblowing*) di Lingkungan Direktorat Jenderal Pajak
- Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2006 tentang Perlindungan Saksi dan Korban Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 31 Tahun 2014 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2006 tentang Perlindungan Saksi dan Korban
- Zhang, J., Chiu, R., & Wei, L. (2009). Decision-making process of internal whistleblowing behavior in China: Empirical evidence and implications. *Journal of Business Ethics*, 88(1), 25-41.