



Jurusan Akuntansi Masyarakat Akuntansi Multiparadigma Indonesia



APAKAH SISTEM PELAPORAN PELANGGARAN EFEKTIF MENCEGAH KORUPSI?

One Dwi Endarningtyas*, Anis Chariri

Universitas Diponegoro, Jl. Prof. Soedarto, SH., Tembalang, Semarang

Surel: onedwi87@gmail.com

Volume 13
Nomor 1
Halaman 74-84
Malang, April 2022
ISSN 2086-7603
e-ISSN 2089-5879

Tanggal Masuk:
11 Januari 2022
Tanggal Revisi:
05 April 2022
Tanggal Diterima:
30 April 2022

Kata kunci:

korupsi,
pelapor,
sistem pelaporan
pelanggaran,
teori atribusi

Mengutip ini sebagai:

Endarningtyas, O. D., & Chariri, A. (2022). Apakah Sistem Pelaporan Pelanggaran Efektif Mencegah Korupsi? *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 13(1), 74-84. <https://doi.org/10.21776/ub.jamal.2021.13.1.06>

Abstrak – Apakah Sistem Pelaporan Pelanggaran Efektif Mencegah Korupsi?

Tujuan Utama – Penelitian ini bertujuan membangun model pencegahan korupsi dengan sistem pelaporan pelanggaran yang efektif.

Metode – Penelitian ini menggunakan metode OLS dan analisis faktor. Sampel penelitian ini adalah pegawai di salah satu lembaga pemerintah Indonesia yang telah memiliki sistem pelaporan pelanggaran.

Temuan Utama – Penelitian ini menemukan bahwa peningkatan sistem pelaporan pelanggaran akan meningkatkan pencegahan korupsi. Faktor prioritas dalam pencegahan korupsi yang perlu diperhatikan adalah adanya lingkungan tempat kerja yang positif. Selain itu, sistem pelaporan pelanggaran perlu memprioritaskan ketersediaan perlindungan yang proaktif bagi pelapor.

Implikasi Teori dan Kebijakan – Sistem pelaporan pelanggaran yang efektif mencegah korupsi dapat terwujud dengan penguatan faktor internal dan eksternal yang berpengaruh pada pengambilan keputusan seseorang dalam berperilaku. Organisasi diharapkan dapat mengembangkan kebijakan pencegahan korupsi dengan menyelaraskan motivasi dalam diri pegawai/karyawan dan faktor dari luar diri pegawai/karyawan.

Kebaruan Penelitian – Penelitian ini melihat keberadaan sistem pelaporan pelanggaran dan menguraikan efektivitasnya.

Abstract – Is the Whistleblowing Reporting System Effective in Preventing Corruption?

Main Purpose – This study aims to build a corruption prevention model with an effective whistleblowing system.

Method – This study used the OLS and factor analysis method. The sample of this study was employees at an Indonesian government agency that already has a whistleblowing system.

Main Findings – This study found that improving the whistleblowing system would improve corruption prevention. The priority factor in preventing corruption that needs to be considered is the existence of a positive work environment. In addition, the system needs to prioritize the availability of proactive protection for whistleblowers.

Theory and Practical Implications – An effective violation reporting system to prevent corruption can be realized by strengthening internal and external factors that influence a person's decision-making in behavior. Organizations are expected to be able to develop policies to prevent corruption by aligning the motivation within employees and factors from outside of the employees.

Novelty – This study looks at the existence of a violation reporting system and describes its effectiveness.



Korupsi menurut *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE) termasuk salah satu dari tiga kelompok *fraud* selain misapropriasi aset dan *fraud* laporan keuangan. Korupsi adalah penyalahgunaan kewenangan atau pengaruh untuk menguntungkan pelaku atau orang lain serta bertentangan dengan hak dan kewajiban orang lain. Bentuk korupsi antara lain konflik kepentingan, penyuapan, gratifikasi ilegal, dan pemerasan ekonomi. Korupsi adalah skema *fraud* paling umum terjadi di tiap wilayah secara global, yang dalam konteks negara dapat mempengaruhi dan mengancam perekonomian. Sebanyak 47% perusahaan mengalami korupsi selama 1 tahun terakhir. Di Indonesia, korupsi menjadi *fraud* yang paling banyak terjadi (64,4%) dibanding bentuk *fraud* lain dengan dampak kerugian Rp100 juta–Rp500 juta perkasusnya. Pelaku korupsi dapat berasal dari pihak internal ataupun eksternal perusahaan dengan pelaku terbanyak adalah karyawan, disusul manajemen di urutan berikutnya dan volume korupsi tertinggi ada di sektor pemerintahan (Akkeren & Buckby, 2017). Skema korupsi yang dilaporkan ACFE dideteksi melalui tip (43%) lewat kanal pengaduan dari karyawan (38,9%). Sarana laporan pengaduan ini biasa dikenal dengan nama Sistem Pelaporan Pelanggaran (SPP). SPP berpotensi besar mencegah korupsi, tetapi sampai saat ini masih banyak SPP tidak berjalan efektif dan hanya sekadar formalitas saja, terbukti dari masih banyaknya kasus korupsi termasuk di Indonesia. *Indonesia Corruption Watch* (ICW) seperti dilansir *Tempo*, pada bulan September 2021, menyebutkan bahwa kasus tindak pidana korupsi selama rentang waktu semester I tahun 2021 naik 19% dibandingkan tahun sebelumnya menjadi 209.

Dengan berbagai pertimbangan, tidak mudah bagi seorang peniup peluit untuk melaporkan tindakan pelanggaran walaupun sudah terdapat sistem pelaporan pelanggaran. Terdapat dilema etis dalam melakukan pelaporan pelanggaran karena dianggap tidak setia kepada organisasi (Kaplan et al., 2020) dan dianggap pengkhianat bagi organisasi (Gao, 2020; Laucket et al., 2020). Seorang karyawan dapat diberhentikan dari pekerjaan ketika melaporkan pelanggaran dan adanya ancaman terhadap individu tidak bisa dipisahkan dari tindakan yang dilakukan (Torno et al., 2020). Berdasarkan permasalahan tersebut, penelitian ini akan menggunakan teori atribusi Weiner (1972) yang menjelaskan bahwa faktor internal dan faktor eksternal dapat mempengaruhi seseorang dalam berperilaku. Teori atribusi ini akan menjelaskan berbagai faktor yang dapat mendorong seseorang berperilaku mencegah korupsi. Faktor eksternal yang dibutuhkan untuk memotivasi perilaku seseorang adalah adanya kebijakan organisasi yang menekankan bahwa setiap orang mempunyai hak sama untuk mendapat kesempatan setara yang adil dan tidak terancam dalam mengakses haknya. Organisasi perlu membuat seseorang merasa aman dan

nyaman ketika melaporkan pelanggaran dalam rangka pencegahan korupsi. Adanya faktor eksternal yang mendukung seseorang mengambil keputusan untuk melaporkan pelanggaran, akan meningkatkan motivasi internal di dalam diri seseorang agar yakin melakukan tindakan pelaporan tersebut. Faktor internal dalam diri pegawai di antaranya adalah tumbuhnya moral dan etika yang baik dan berusaha bertindak jujur dalam bekerja dapat mendorong seseorang untuk menghindari tindakan menyimpang.

Untuk mengurangi perilaku korupsi, organisasi perlu melakukan tindakan pencegahan (Brink et al., 2018; Davis & Pesch, 2013; Free & Murphy, 2015; Joseph et al., 2020; Rifai & Mardijuwono, 2020; Schuchter & Levi, 2015; Sow et al., 2018; Zakaria et al., 2020). ACFE menekankan pentingnya pencegahan korupsi. Masih banyak organisasi kesulitan menciptakan mekanisme pencegahan korupsi yang efektif karena keahlian pelaku korupsi dan kecurangan tertentu dapat terjadi tanpa terdeteksi (Power, 2013). Telah banyak penelitian sebelumnya yang membahas pencegahan korupsi. Perkembangan riset akuntansi, khususnya akuntansi forensik mengenai *fraud* dalam berbagai bentuk termasuk korupsi dan pencegahannya masih menjadi tema penelitian yang banyak diminati, terbukti sampai dengan tahun 2022 masih banyak dilakukan riset serupa (Brody et al., 2020; Chaudhary & Phoolka, 2019; Shonhadji & Maulidi, 2021; Ramadhan & Arifin, 2019; Wijayanti & Hanafi, 2018; Yang & Xu, 2020).

Scheetz & Fogarty (2019) dalam studinya mengukur sistem pelaporan dalam mencegah korupsi dengan melihat keberadaan sistem tersebut, begitu juga riset yang dilakukan Exmeyer (2020) dan Saloranta (2021). Riset yang ada terkait sistem pelaporan pelanggaran sejauh ini masih terbatas pada keberadaan sistem pelaporan pelanggaran di suatu organisasi. Riset yang meneliti penerapan sistem pelaporan pelanggaran yang efektif dalam pencegahan korupsi masih terbatas. Penelitian ini berbeda dengan riset sebelumnya, karena dimaksudkan untuk mendalami bagaimana pencegahan korupsi dapat dilakukan dengan membangun sistem pelaporan pelanggaran melalui penciptaan berbagai aspek yang membuat sistem pelaporan pelanggaran menjadi lebih efektif. Perbedaan riset ini dengan riset sebelumnya yaitu terkait fokus pencegahan *fraud*, di mana Shonhadji & Maulidi (2021) berfokus pada *fraud* laporan keuangan, sedangkan riset ini berfokus pada korupsi. Selain itu, terdapat pula perbedaan terkait sektor penerapannya, yang pada penelitian ini adalah sektor publik/pemerintahan, sedangkan riset sebelumnya (Chaudhary & Phoolka, 2019; Shonhadji & Maulidi, 2021) adalah sektor privat. Organisasi yang berhasil memahami kebutuhan peniup peluit dalam mengungkap terjadinya aktivitas pelanggaran dan mengelolanya dengan baik akan memiliki peluang besar dalam mencegah dan mengurangi

Tabel 1. Deskripsi Responden

Karakteristik Responden	Jumlah Sampel
Usia Responden	
<30 Tahun	92
20-40 Tahun	208
>40 Tahun	150
Pendidikan Terakhir	
SMA	26
D3	28
S1/D4	269
S2/S3	127
Lama Bekerja	
<5 Tahun	70
5-10 Tahun	74
>10 Tahun	306
Jabatan	
Fungsional Umum	117
Fungsional Tertentu	194
Struktural	139
Wilayah Satuan Kerja	
Pusat	85
Wilayah I	114
Wilayah II	105
Wilayah III	146

terjadinya korupsi di lingkungannya (Johansson & Carey, 2016). Kebaruan penelitian ini adalah mendalami lebih rinci pada aspek-aspek yang dapat menciptakan sistem pelaporan pelanggaran yang efektif mencegah korupsi, atau tidak hanya sekadar hadir dalam rangka formalitas.

Tujuan penelitian ini adalah untuk membangun model pencegahan korupsi dengan sistem pelaporan pelanggaran yang efektif. Aspek-aspek yang mendukung sistem pelaporan pelanggaran yang efektif akan dijelaskan dalam penelitian ini. Penelitian ini juga akan memberikan literasi baru di dunia akuntansi forensik, khususnya terkait pencegahan korupsi dengan meneliti sistem pelaporan pelanggaran yang efektif. Harapannya akan dapat membantu organisasi membangun kebijakan pencegahan korupsi dengan membuat sistem pelaporan pelanggaran yang efektif dan menjadikan penelitian ini sebagai bahan evaluasi untuk menilai sistem pelaporan yang sudah ada. Secara umum, kontribusi penelitian ini adalah memberikan pemahaman baru terkait bagaimana menciptakan sistem pelaporan pelanggaran yang efektif dan bukan hanya sekadar hadir (*exist*) dalam pencegahan korupsi.

METODE

Penelitian ini adalah riset deskriptif dengan unit analisis individu. Populasi penelitian ini ada-

lah sejumlah 16.230 orang pegawai salah satu lembaga pemerintah non-kementerian yang telah memiliki sistem pelaporan pelanggaran di seluruh Indonesia. Lembaga pemerintah non-kementerian ini dipilih sebagai sampel karena memiliki keterwakilan di seluruh Indonesia sehingga hasil penelitian ini diharapkan dapat digeneralisasi ke instansi pemerintah seluruh Indonesia. Sampel penelitian dipilih menggunakan probabilitas sampling, yaitu area sampling dengan pemilihan sampel kluster dalam area tertentu untuk populasi nasional. Pegawai lembaga ini dibagi dalam empat kluster area, yaitu area I, area II, area III, dan area Pusat sesuai peraturan kepala lembaga tersebut.

Adapun data primer dikumpulkan melalui kuesioner google form kepada 482 sampel. Dari jumlah tersebut, kuesioner yang terisi lengkap dan dapat diolah sebanyak 450 sampel.

Karakteristik demografis responden pada Tabel 1 menunjukkan bahwa mayoritas responden berusia 30-40 tahun, artinya penelitian mendapat respon terbanyak dari usia produktif. Pendidikan terakhir responden terbanyak S1/D4 menunjukkan bahwa level pendidikan responden termasuk tinggi. Selain itu, pengalaman kerja responden tertinggi di atas 10 tahun diasumsikan bahwa responden memiliki pengetahuan memadai tentang pencegahan korupsi di lemb-

ga tersebut karena sudah lama bekerja. Terdapat perwakilan responden untuk tiap lini jabatan sehingga diasumsikan bahwa sebaran pengetahuan terkait pencegahan korupsi dapat diketahui di tiap lini jabatan. Responden juga tersebar secara proporsional di empat klaster wilayah sehingga dapat diasumsikan bahwa seluruh wilayah Indonesia terwakili dalam penelitian ini.

Teknik analisis data menggunakan OLS atau dikenal dengan regresi linier berganda. Metode analisis ini digunakan karena secara umum banyak digunakan dalam penelitian. Tahapan uji dilakukan dengan memeriksa validitas dan reliabilitas instrumen riset. Uji analisis faktor juga dilakukan untuk melihat faktor yang paling dominan dari variabel sistem pelaporan pelanggaran dan pencegahan korupsi. Efektivitas sistem pelaporan pelanggaran diukur dengan skor nilai skala likert 1-5 dari tidak efektif hingga sangat efektif untuk melihat urutan aspek-aspek yang membuat sistem pelaporan pelanggaran menjadi efektif.

Adapun Gambar 1 menunjukkan model konseptual penelitian. Berdasarkan Gambar 1, peneliti membuat model persamaan regresi sebagai berikut:

$$PK = \alpha + \beta 1SPP + e (I)$$

Pencegahan korupsi (PK) sebagai variabel dependen adalah upaya terintegrasi untuk menekan faktor-faktor yang menyebabkan korupsi dengan mengurangi kesempatan berbuat curang, mengurangi tekanan karyawan, dan menghilangkan alasan pembenaran (Stubben & Welch, 2020). Indikator variabel dari May-Amy et al. (2020) dan Utami et al. (2017) digunakan untuk menjelaskan variabel pencegahan korupsi, yaitu membangun budaya jujur, saling terbuka dan membantu, melakukan penerimaan pegawai melalui proses yang jujur, adanya pelatihan kesadaran akan kecurangan, lingkungan tempat kerja yang positif, adanya kode etik yang jelas sehingga mudah dipahami dan ditaati, adanya kebijakan untuk membantu pegawai yang membutuhkan, serta internalisasi nilai akan sanksi setimpal atas setiap tindakan penyimpangan. Variabel ini menggunakan tujuh indikator dan diukur dengan skala likert 1-5 (sangat tidak setuju sampai sangat setuju).

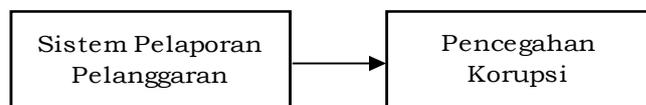
Variabel independen penelitian adalah sistem pelaporan pelanggaran (SPP), yaitu layanan yang memungkinkan karyawan ataupun pihak eksternal untuk menyampaikan pengaduan atas pelanggaran atau tindakan tidak etis yang terjadi

di lingkungan kerja (Lee & Xiao, 2018). Variabel ini menggunakan tujuh indikator dan diukur dengan skala likert 1-5 (sangat tidak setuju sampai sangat setuju). Sistem pelaporan pelanggaran dianggap baik ketika dapat memenuhi perannya sebagai wadah untuk memenuhi kebebasan berpendapat dalam pengungkapan adanya tindakan tidak etis, menyediakan akses sarana pengungkapan yang mudah, menyediakan perlindungan yang proaktif bagi pelapor, tidak ada kebocoran informasi, terdapat mekanisme pelaporan yang jelas, menjamin tidak ada pemutusan hubungan kerja yang terjadi atau ancaman kepada pelapor, serta menindaklanjuti laporan dan keluhan pelapor (Shonhadji & Maulidi, 2021).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Kebebasan individu dalam membuat keputusan melaporkan pelanggaran melalui sistem pelaporan pelanggaran perlu didukung kebijakan organisasi sebagai faktor ekstrinsik yang menekankan adanya hak yang sama bagi setiap individu untuk mendapatkan kesempatan setara yang adil dan tidak terancam dalam mengakses haknya. Pelapor yang dapat mengambil keputusan tepat menggunakan sistem pelaporan pelanggaran untuk menipul peluit dapat berperan mencegah terjadinya korupsi di organisasi. Dengan penyediaan sarana sistem pelaporan pelanggaran yang mendukung proses pelaporan pelanggaran, ke depannya akan berdampak positif pada pencegahan korupsi dalam organisasi. Sistem pelaporan pelanggaran disebut sebagai salah satu cara pencegahan korupsi (Johansson & Carey, 2016; Rachagan & Kuppusamy, 2013; Lewis & Uys, 2007). Pengaruh positif dari sistem pelaporan pelanggaran dalam pencegahan korupsi juga telah ditemukan dalam penelitian sebelumnya (Call et al., 2018; Exmeyer, 2020; Mason & Simmons, 2019; Okafor et al., 2020; Saloranta, 2021; Scheetz & Fogarty, 2019; Shonhadji & Maulidi, 2021). Adanya sistem pelaporan pelanggaran meningkatkan keyakinan pelapor dalam melaporkan tindakan pelanggaran di sekitar mereka dan imbasnya dapat mencegah terjadinya korupsi ke depannya.

Penelitian sebelumnya terkait pencegahan korupsi telah menemukan berbagai faktor yang mempengaruhi, salah satunya sistem pelaporan pelanggaran (Exmeyer, 2020; Lewis & Uys, 2007; Shonhadji & Maulidi, 2021; Saloranta, 2021; Scheetz & Fogarty, 2019). Pencegahan korupsi dimaksudkan untuk melindungi organisasi agar tidak menjadi korban dan menurunkan kesem-



Gambar 1. Kerangka Konseptual Penelitian

Tabel 2. Hasil Uji Regresi

Variabel	Uji T			Uji F		Adjusted R-squared	
	Koefisien	Error	Nilai T	Probabilitas	Nilai F		Probabilitas
Konstanta	27,74690	2,036405	13,62543	0,0000	885,8491	0,0000	0,663380
Sistem Pelaporan Pelanggaran	2,006021	0,072769	27,56696	0,0000			

patan terjadinya tindakan pelanggaran (Sow et al, 2018). Sejumlah penelitian sebelumnya merekomendasikan sistem pelaporan pelanggaran sebagai cara pencegahan korupsi (Antinyan et al., 2020; Rachagan & Kuppusamy, 2013). Banyak penelitian yang menemukan sistem pelaporan pelanggaran berpengaruh positif dalam pencegahan korupsi (Andrade, 2015; Call et al, 2018; Lee & Xiao, 2018; Mason & Simmons, 2019; Okafor et al., 2020). Mereka yakin bahwa sistem pelaporan pelanggaran dapat meyakinkan peniup peluit untuk melaporkan perilaku kecurangan yang terjadi di sekitar mereka dan berdampak untuk dapat mencegah terjadinya korupsi ke depannya.

Tabel 2 menunjukkan nilai t, nilai F, dan koefisien determinasi. Berdasarkan Tabel 2, model persamaan regresi yang terbentuk adalah;

$$PK = 27,74690 + 2,006021SPP + e \text{ (I)}$$

Hasil pengujian dan persamaan menunjukkan bahwa apabila terjadi peningkatan pada sistem pelaporan pelanggaran, maka akan terjadi peningkatan pada pencegahan korupsi pula. Dengan meningkatnya pelaporan atas pelanggaran pada sistem dan tindak lanjut yang dilakukan, organisasi dapat mengindikasikan tingkat pencegahan korupsi di organisasi semakin meningkat ke arah positif.

Sistem pelaporan pelanggaran dan pencegahan korupsi. Temuan penelitian ini telah membuktikan bahwa sistem pelaporan pelanggaran berpengaruh positif terhadap pencegahan korupsi. Artinya dengan menyediakan sistem pelaporan pelanggaran yang memadai, organisasi dapat meningkatkan pencegahan korupsi di lingkungannya. Temuan ini mendukung argumen yang menyebutkan bahwa dengan memiliki kebijakan dan prosedur yang jelas dalam menangani laporan pelanggaran, pegawai akan merasa mampu angkat bicara melakukan pengungkapan kecurangan (Shonhadji & Maulidi, 2021). Hasil riset ini juga mendukung riset sebelumnya yang menemukan pengaruh positif sistem pelaporan pelanggaran dalam mencegah korupsi (Call et al., 2018; Exmeyer, 2020; Mason & Simmons, 2019; Okafor et al., 2020; Saloranta, 2021; Scheetz & Fogarty, 2019).

Kebijakan pencegahan korupsi dapat dilakukan dengan menekan faktor-faktor yang

menyebabkan pelanggaran (Shonhadji & Maulidi, 2021). Upaya ini dilakukan dengan membangun budaya jujur, saling terbuka dan membantu, melakukan penerimaan pegawai melalui proses yang jujur, adanya pelatihan kesadaran akan kecurangan lingkungan tempat kerja yang positif, adanya kode etik yang jelas sehingga mudah dipahami dan ditaati, adanya kebijakan untuk membantu pegawai yang membutuhkan, serta internalisasi nilai akan adanya sanksi setimpal atas setiap tindakan penyimpangan (Stubben & Welch, 2020; Utami et al., 2017). Adapun faktor eksternalnya sesuai teori atribusi yang mempengaruhi tindakan seseorang, di antaranya seperti budaya jujur, saling terbuka, dan membantu di organisasi. Budaya ini dapat diwujudkan dengan mengimplementasikan program pengendalian anti korupsi sesuai nilai organisasi. Nilai yang dianut organisasi ini selanjutnya akan mampu menciptakan lingkungan yang mendukung tindakan pegawainya. Lingkungan ini diperkuat dengan organisasi yang bersikap tanggap terhadap segala sesuatu yang terjadi termasuk dugaan kecurangan.

Proses penerimaan pegawai melalui proses yang jujur menjadi salah satu hal yang memicu seseorang menghargai nilai organisasi, yang kemudian berimbas pada timbulnya moral kepercayaan di dalam internal dirinya kepada organisasi (Dey et al., 2021; Herlina & Sudaryati, 2020). Proses penerimaan ini seharusnya dilakukan dengan ketat dan efektif melalui pengecekan latar belakang pegawai sebelum direkrut atau dipromosikan dalam suatu jabatan. Organisasi juga perlu melakukan pelatihan rutin untuk menginternalisasi nilai-nilai organisasi, mengevaluasi kontribusi pegawai, dan evaluasi objektif atas kepatuhan pada nilai organisasi. Faktor-faktor ini menjadi salah satu upaya penanaman moral yang baik dalam diri pegawai. Dampaknya, pegawai akan memiliki kepercayaan ke organisasi dan memberikan upaya terbaiknya memajukan organisasi, termasuk ketika suatu saat akan dihadapkan pada dugaan kecurangan. Pelatihan kewaspadaan atas kecurangan ini harus dilakukan organisasi sesuai dengan tanggung jawab kerja pegawai. Harapannya faktor eksternal dari organisasi dan internal dari pegawai dapat berjalan selaras sesuai konsep teori atribusi sehingga mendorong pegawai agar berani melapor ketika menghadapi tindakan kecurangan.

Tabel 3. Hasil Uji Analisis Faktor

Variabel	Matriks Komponen	
	Faktor/Indikator	Nilai
Pencegahan Korupsi	Membangun budaya jujur, saling terbuka dan membantu	0,802
	Penerimaan pegawai melalui proses yang jujur	0,915
	Adanya pelatihan kesadaran akan kecurangan	0,833
	Lingkungan tempat kerja yang positif	0,923
	Kode etik yang jelas sehingga mudah dimengerti dan ditaati	0,825
	Kebijakan untuk membantu pegawai yang membutuhkan	0,744
	Adanya sanksi setimpal atas setiap tindakan penyimpangan	0,882
Sistem Pelaporan Pelanggaran	Memenuhi perannya sebagai wadah pemenuhan kebebasan berpendapat untuk mengungkapkan adanya tindakan tidak etis	0,813
	Memiliki akses sarana pengungkapan yang mudah	0,852
	Menyediakan perlindungan proaktif bagi pelapor	0,867
	Menjamin tidak ada kebocoran informasi	0,850
	Memiliki mekanisme pelaporan yang jelas	0,855
	Menjamin tidak ada pemutusan hubungan kerja atau ancaman kepada pelapor	0,854
	Adanya tindak lanjut atas laporan dan keluhan pelapor	0,862

Temuan ini diperkuat dengan uji analisis faktor yang dilakukan untuk melihat faktor variabel yang paling dominan. Uji analisis faktor ini telah memenuhi asumsi pengujian untuk layak melakukan analisis faktor. Dari komponen yang telah terbentuk, untuk melihat faktor yang paling dominan atau faktor prioritas dapat dilihat dari pemeringkatan berdasarkan hasil matriks komponen pada Tabel 3. Pada variabel pencegahan korupsi, faktor dengan peringkat paling tinggi adalah indikator lingkungan tempat kerja yang positif. Faktor prioritas dari variabel sistem pelaporan pelanggaran yaitu menyediakan perlindungan yang proaktif bagi pelapor.

Berdasarkan Tabel 3, lingkungan tempat kerja yang positif menjadi faktor prioritas di antara faktor yang lain. Dalam teori atribusi, lingkungan kerja yang positif ini termasuk faktor eksternal dari luar diri seseorang yang ikut mempengaruhi internal seseorang dalam mengambil keputusan. Organisasi sebaiknya sangat memperhatikan terciptanya lingkungan tempat kerja yang positif. Lingkungan tempat kerja yang positif dapat mengakui hasil kinerja karyawannya sesuai tujuan organisasi, memiliki sistem penghargaan terhadap hasil kinerja karyawannya, memberikan kesempatan yang sama bagi karyawan untuk meningkatkan semangat kerja sehingga dapat mengurangi perbuatan curang, adanya program kompensasi untuk meningkatkan semangat karyawan, melakukan pelatihan pengembangan karir, dan segera melakukan penanganan pada pelanggaran yang terjadi di organisasi.

Adanya aturan perilaku dan kode etik yang jelas, mudah dimengerti dan ditaati menjadi salah

satu upaya organisasi untuk membangun budaya jujur dan terbuka. Pemberlakuan sanksi atas pelanggaran kode etik yang ada juga sangat diperlukan. Hal ini akan memperkuat nilai organisasi di internal setiap pegawai dan membuat pegawai semakin termotivasi untuk mendukung tujuan organisasi dalam mencegah kecurangan. Bentuk perhatian dan bantuan pegawai yang mengalami masalah ekonomi juga menjadi faktor eksternal yang dapat berdampak baik pada diri internal pegawai. Hal ini dapat dilakukan dalam rangka mencegah pegawai melakukan korupsi di organisasi. Penyimpangan yang mungkin terjadi harus diminimalisasi dengan adanya sanksi terhadap segala bentuk kecurangan di organisasi. Sanksi ini harus mampu menanamkan efek jera kepada oknum tindak kecurangan tersebut. Organisasi harus dapat menegaskan kepada pegawai agar selalu menjalankan tugas dan tanggung jawab dengan sebaik mungkin supaya terjaga moral dan etika pegawai yang baik. Hal ini sesuai dengan konsep teori atribusi yang menguraikan perlunya memperhatikan faktor eksternal dan faktor internal pada pegawai agar pegawai dapat terpengaruh untuk mengambil keputusan yang bermanfaat bagi organisasi dalam pencegahan korupsi. Faktor eksternal terdiri dari aturan perilaku dan kode etik yang jelas, perhatian dan bantuan organisasi kepada pegawai, dan penerapan sanksi atas tindakan penyimpangan. Faktor internal yang dapat diperkuat di antaranya dengan membangun moral dan etika pegawai yang baik, menjaga motivasi pegawai dalam bertindak jujur, dan perasaan terikat atas perhatian organisasi yang membuatnya dapat bekerja lebih baik.

Penanganan pelanggaran di organisasi dapat dilakukan dengan membangun sistem pelaporan yang memadai. Tabel 3 menunjukkan bahwa sistem pelaporan pelanggaran yang dianggap baik dan memadai ketika dapat menjamin tidak ada pemutusan hubungan kerja atau ancaman kepada pelapor, memenuhi perannya sebagai wadah kebebasan berpendapat untuk mengungkapkan adanya tindakan tidak etis, memiliki akses sarana pengungkapan yang mudah, menjamin tidak ada kebocoran informasi, adanya tindak lanjut atas laporan dan keluhan pelapor, memiliki mekanisme pelaporan yang jelas, dan menyediakan perlindungan proaktif bagi pelapor.

Temuan ini konsisten dengan teori atribusi yang menjelaskan bahwa setiap perilaku pegawai didorong oleh faktor internal dan faktor eksternal. Dilema etik juga acap terjadi karena konflik dalam diri terkait situasi untuk membuat keputusan mengenai perilaku yang patut dilakukan, bahwa ia mengetahui apa yang harus dilakukan tetapi banyak hambatan untuk melakukannya. Keputusan inilah yang akan mempengaruhi keyakinan seseorang untuk melaporkan pelanggaran (McLaren et al., 2019; Rachagan & Kuppusamy, 2013; Yeoh, 2014). Oleh karena itu, faktor-faktor ini harus dipertimbangkan dalam pembuatan dan pengembangan terhadap kebijakan pelaporan pelanggaran. Kebijakan pelaporan pelanggaran yang dilakukan organisasi di antaranya dengan membangun suatu sistem yang dapat meminimalisasi terjadinya dilema etis dan meningkatkan motivasi internal ataupun eksternal pegawai dengan memasukkan ketujuh faktor (Tabel 3) tersebut agar sistem pelaporan pelanggaran semakin baik dan memadai dalam upaya mencegah korupsi.

Organisasi yang dapat menjamin tidak ada pemutusan hubungan kerja dan/atau ancaman kepada pelapor menjadi faktor eksternal yang dapat meningkatkan motivasi seseorang dalam melaporkan pelanggaran. Kekhawatiran kehilangan pekerjaan akan teratasi dengan adanya jaminan seperti ini dalam kebijakan sistem pelaporan pelanggaran. Sistem pelaporan yang baik pasti dapat memenuhi peran sebagai tempat mengungkapkan tindakan tidak etis. Fungsi ini menjadi aspek eksternal yang sangat dibutuhkan bagi seseorang yang akan melaporkan pelanggaran. Tersedianya akses sarana pengungkapan yang mudah membuat diri pelapor lebih yakin untuk melaporkan pelanggaran yang dicurigainya.

Sistem pelaporan pelanggaran seharusnya dapat menjamin tidak ada kebocoran informasi atas laporan yang diterima. Jaminan ini akan memberi keamanan di dalam diri pelapor bahwa laporannya aman. Pengelola sistem pelaporan harus selalu menindaklanjuti laporan dan keluhan pelapor sebagai bukti bahwa sistem dapat diandalkan. Adanya mekanisme pelaporan yang jelas juga memudahkan pelapor dalam membuat laporan. Terdapatnya faktor-faktor pendukung ini tentunya akan semakin meringankan dan

meyakinkan pelapor untuk membuat laporan. Salah satunya dengan menyediakan perlindungan yang proaktif bagi pelapor. Perlindungan ini akan memberi kenyamanan dan rasa aman bagi pelapor untuk bertindak. Faktor ini menjadi yang paling terakhir dipilih responden dibanding faktor lain, berbeda dengan penelitian Shonhadji & Maulidi (2021) yang menemukan perlindungan yang proaktif bagi pelapor ini menjadi aspek yang paling penting.

Sistem pelaporan pelanggaran yang baik dengan faktor-faktor yang telah disebutkan pada tabel 5 akan dianggap sebagai perlakuan adil oleh organisasi terhadap semua pegawai tanpa memandang tingkatannya. Perlakuan adil ini akan memicu dan meningkatkan kepercayaan pegawai terhadap organisasinya, dengan harapan kemudian akan muncul kepedulian di lingkungan kerja dan partisipasi aktif dalam mencegah korupsi melalui peran pegawai untuk mengungkapkan pelanggaran dalam sistem pelaporan. Perlakuan organisasi ini juga dapat menjadi faktor eksternal yang kuat seperti dijelaskan teori atribusi. Faktor prioritas pada sistem pelaporan pelanggaran adalah menyediakan perlindungan proaktif bagi pelapor. Dengan adanya perlindungan bagi pelapor akan meningkatkan kepercayaan dan keyakinan pelapor untuk menip peluit. Hal ini dapat berdampak baik pada pencegahan korupsi di organisasi.

Hasil penelitian ini dapat menjadi *best practice* yang dapat diterapkan pada organisasi. Jika praktik ini dapat sepenuhnya dilakukan, maka akan dapat memenuhi hak pegawai untuk mendapatkan kesempatan setara dalam mengungkapkan pelanggaran. Hasil penelitian ini secara umum memberikan pemahaman baru terkait pencegahan korupsi melalui sistem pelaporan pelanggaran. Keberadaan sistem pelaporan ini bukan hanya sebuah formalitas belaka, melainkan juga harus dapat diterapkan secara optimal untuk membantu pencegahan korupsi. Pemahaman ini dapat memperkaya literasi pencegahan korupsi, terutama melalui penerapan sistem pelaporan pelanggaran yang tidak hanya *exist* tetapi juga efektif.

Membangun sistem pelaporan pelanggaran yang efektif. Penelitian ini juga menjelaskan bagaimana menciptakan sistem pelaporan pelanggaran yang efektif. Ketersediaan sarana untuk melaporkan tindakan yang mencurigakan merupakan bagian penting dari program anti korupsi, kendati masih banyak organisasi yang mengalami kesulitan membuat sistem pelaporan pelanggaran yang efektif untuk mendorong orang melakukan pengungkapan dan menyampaikan kekhawatiran.

Cara organisasi menangani pelaporan pelanggaran menjadi tolok ukur budaya dan nilai etis organisasi serta menjadi bagian integral dari transparansi organisasi. Pada kenyataan di organisasi, tindakan membocorkan dan mengungkapkan pelanggaran dipandang sebagai dilema

Tabel 4. Efektivitas Sistem Pelaporan Pelanggaran

Indikator Variabel	Rata-Rata	Standar Deviasi
Menetapkan sanksi atas tindak pembalasan atau pelecehan	4,210	0,778
Melakukan program peningkatan kesadaran akan kecurangan yang efektif	4,160	0,715
Menggunakan berbagai mekanisme untuk meningkatkan perhatian pelapor	4,160	0,727
Melakukan integrasi antara bagian kepatuhan organisasi, program etika organisasi, dan sistem pelaporan pelanggaran	4,130	0,698
Membuat mekanisme yang dikelola pihak ketiga	3,600	1,006
Menyediakan insentif keuangan sebagai penghargaan untuk meningkatkan pelaporan	3,310	1,084

etis bagi individu, masyarakat, dan organisasi. Masih terdapat masalah jarak antara promosi dengan perlindungan pelaporan pelanggaran. Masalah sistem pelaporan pelanggaran ini sejalan dengan penelitian Rachagan & Kuppusamy (2013) dan Utami et al. (2017) yang menemukan bahwa pelaporan tindak penyimpangan akuntansi atau audit tidak selalu mendapat tanggapan positif dari rekan kerja atau atasan kerjanya.

Penelitian ini menawarkan beberapa aspek yang dapat mengatasi masalah krusial untuk meningkatkan efektivitas sistem pelaporan pelanggaran. Berdasarkan Tabel 4, rata-rata responden percaya bahwa menetapkan sanksi atas tindak pembalasan atau pelecehan adalah aspek yang paling berguna untuk membuat sistem pelaporan pelanggaran yang efektif. Hasil riset ini serupa dengan riset Amir et al. (2018) dan Yeoh (2014) yang menjelaskan bahwa individu dapat memiliki tingkat risiko berbahaya yang tinggi ketika sistem pelaporan pelanggaran yang disediakan tidak diikuti mekanisme perlindungan yang jelas, ancaman tindak pembalasan atau pelecehan dapat membahayakan pelapor, sehingga sanksi atas tindakan pembalasan harus ditetapkan dengan jelas agar mengurungkan niat pelaku pembalasan dan pelapor menjadi lebih aman.

Aspek selanjutnya yang berguna dalam membangun sistem pelaporan pelanggaran yang efektif adalah melakukan program peningkatan kesadaran akan kecurangan yang efektif. Hasil ini mendukung riset Lee & Xiao (2018) dan Shonhadji & Maulidi (2021) yang menjelaskan bahwa ketidakpedulian atas kerentanan yang nyata dalam sistem organisasi dapat membahayakan organisasi dan peningkatan kesadaran akan kecurangan dapat menjadi mekanisme pencegahan korupsi. Rendahnya kesadaran pegawai akan kecurangan dapat mengancam pengendalian internal yang dilakukan organisasi, sehingga organisasi perlu melakukan program peningkatan kesadaran akan kecurangan untuk dapat mendeteksi dan mencegah perilaku curang di organi-

sasi. Peningkatan kesadaran ini akan mendorong orang untuk memanfaatkan sistem pelaporan pelanggaran sebagai sarana pelaporan dan mengungkapkan adanya penyimpangan.

Hasil selanjutnya untuk membangun sistem pelaporan pelanggaran yang efektif adalah dengan menggunakan berbagai mekanisme untuk meningkatkan perhatian pelapor, antara lain melalui surat/saluran anonim, formulir *online*, saluran *hotline* (telepon, email, fax, surat), ataupun dengan datang langsung. Hasil ini mendukung penelitian Shonhadji & Maulidi (2021) yang menggambarkan berbagai mekanisme pelaporan yang efektif secara urut, yang dimulai dari surat/saluran anonim, formulir *online*, *hotline* telepon, alamat email khusus, nomor *faksimile* khusus, alamat surat khusus, dan yang terakhir pelaporan secara langsung. Pelaporan langsung berada di urutan terakhir, karena dianggap dapat membahayakan pelapor. Gao (2020), Kaplan et al. (2020), dan Laucket al. (2020) berargumentasi bahwa pelapor dapat dianggap tidak setia dan mengkhianati organisasi, sehingga anonimitas pelapor dianggap paling efektif karena dapat melindungi pelapor dari tindakan balas dendam dan menjadi alternatif ketika regulasi perlindungan pelapor dalam situasi tertentu tidak dapat mencegah pelecehan dari terduga pelaku.

Melakukan integrasi antara bagian kepatuhan organisasi, program etika organisasi, dengan sistem pelaporan pelanggaran adalah aspek selanjutnya yang dapat mendukung efektivitas sistem pelaporan pelanggaran. Hasil ini sejalan dengan penelitian Shonhadji & Maulidi (2021) yang menjelaskan bahwa integrasi ini menjadi penting untuk menindaklanjuti suatu laporan pengungkapan tindakan kecurangan. Kecurangan dianggap melanggar kepatuhan terhadap aturan dan etika yang berlaku di organisasi dan sistem pelaporan pelanggaran berperan sebagai pintu masuk laporan. Dengan adanya integrasi ini diharapkan kerja sistem pelaporan pelanggaran menjadi lebih optimal karena area terdampak

(bagian kepatuhan dan etika organisasi) menjadi bagian integral yang tidak terpisahkan ketika terdapat laporan pelanggaran yang masuk.

Responden juga menganggap bahwa membuat mekanisme yang dikelola pihak ketiga dapat membuat sistem pelaporan pelanggaran lebih efektif. Seperti dijelaskan Shonhadji & Maulidi (2021) dalam studinya bahwa aspek pengelolaan sistem pelaporan pelanggaran oleh pihak ketiga dianggap lebih menjaga independensi dalam penanganan kasus kecurangan. Pihak ketiga dianggap tidak memiliki konflik kepentingan dengan terduga pelaku dan pelapor, sehingga diharapkan keputusan dan tindak lanjut yang dilakukan lebih objektif dan memberi keadilan untuk semua pihak. Menyediakan insentif keuangan sebagai penghargaan untuk meningkatkan pelaporan menjadi aspek dengan rata-rata terkecil yang dipilih responden. Responden percaya bahwa tanpa iming-iming insentif, pelaporan pengungkapan dapat meningkat karena kepedulian tinggi terhadap hal-hal yang dicurigai menyimpang.

SIMPULAN

Penelitian ini menemukan bahwa prioritas dalam pencegahan korupsi yang perlu diperhatikan adalah adanya lingkungan tempat kerja yang positif, sedangkan sistem pelaporan pelanggaran memprioritaskan ketersediaan perlindungan yang proaktif bagi pelapor. Sistem pelaporan pelanggaran dapat efektif mencegah korupsi dengan memperhatikan beberapa aspek yang ditemukan dalam penelitian ini. Adapun aspek-aspek yang dapat membuat sistem pelaporan pelanggaran efektif mencegah korupsi, yaitu dengan menetapkan sanksi atas tindak pembalasan (*retaliation*) atau pelecehan; menggunakan berbagai mekanisme untuk meningkatkan perhatian pelapor; program peningkatan kesadaran akan kecurangan yang efektif; integrasi antara bagian kepatuhan organisasi, program etika organisasi, dan sistem pelaporan pelanggaran; mekanisme sistem pelaporan pelanggaran yang dikelola pihak ketiga; dan insentif keuangan sebagai penghargaan untuk meningkatkan pelaporan.

Penelitian ini membuktikan teori atribusi yang menjelaskan adanya faktor internal dan faktor eksternal yang berdampak pada seseorang dalam mengambil keputusan untuk melaporkan pelanggaran. Sistem pelaporan pelanggaran yang baik akan menjadi faktor eksternal yang dapat menjamin keamanan dan kenyamanan pelapor. Jaminan ini secara tidak langsung meningkatkan keyakinan internal dalam diri seseorang untuk bertindak melaporkan pelanggaran. Kontribusi penelitian ini dalam hal praktik adalah memberikan model praktik terbaik yang dapat dilakukan organisasi untuk mengoptimalkan pencegahan korupsi di lingkungannya. Praktik ini dilakukan dengan mengembangkan kebijakan sistem pelaporan pelanggaran secara lebih efektif, seperti

yang ditunjukkan melalui hasil penelitian. Sistem pelaporan pelanggaran yang efektif akan jauh lebih optimal dalam mencegah korupsi dibanding sistem pelaporan pelanggaran yang hanya hadir sebagai bentuk formalitas.

UCAPAN TERIMA KASIH

Penulis berterima kasih kepada institusi, editor dan mitra bestari yang telah membantu dalam proses publikasi artikel ini.

DAFTAR RUJUKAN

- Akkeren, J. V., & Buckby, S. (2017). Perceptions on the Causes of Individual and *Fraudulent Co-Offending*: Views of Forensic Accountants. *Journal of Business Ethics*, 146(2), 383–404. <https://doi.org/10.1007/s10551-015-2881-0>
- Amir, E., Lazar, A., & Levi, S. (2018). The Deterrent Effect of Whistleblowing on Tax Collections. *European Accounting Review*, 27(5), 939-954. <https://doi.org/10.1080/09638180.2018.1517606>
- Andrade, J. A. (2015). Reconceptualising Whistleblowing in a Complex World. *Journal of Business Ethics*, 128(2), 321–335. <https://doi.org/10.1007/s10551-014-2105-z>
- Antinyan, A., Corazzini, L., & Pavesi, F. (2020). Does Trust in the Government Matter for Whistleblowing on Tax Evaders? Survey and Experimental Evidence. *Journal of Economic Behavior and Organization*, 171, 77-95. <https://doi.org/10.1016/j.jebo.2020.01.014>
- Brink, A. G., Eller, C. K., & Green, K. Y. (2018). The Effects of Corporate Social Responsibility and Wrongdoer Rank on Whistleblowing. *Accounting and the Public Interest*, 18(1), 104-128. <https://doi.org/10.2308/apin-52240>
- Brody, R. G., Gupta, G., & White, T. (2020). Whistleblowing in India: Evidence from Accounting Students and Professionals. *International Journal of Accounting and Information Management*, 28(1), 126-146. <https://doi.org/10.1108/IJAIM-01-2019-0001>
- Call, A. C., Martin, G. S., Sharp, N. Y., & Wilde, J. H. (2018). Whistleblowers and Outcomes of Financial Misrepresentation Enforcement Actions. *Journal of Accounting Research*, 56(1), 123–171. <https://doi.org/10.1111/1475-679X.12177>
- Chaudhary, N. S., & Phoolka, S. (2019). Predicting Whistleblowing Intentions through Organisational Commitment - Insights from the Indian Real Estate Sector. *International Journal of Business and Globalisation*, 23(3), 475-491. <https://doi.org/10.1504/IJBG.2019.102926>
- Davis, J. S., & Pesch, H. L. (2013). *Fraud Dynamics and Controls in Organizations*. Ac-

- counting, *Organizations and Society*, 38(6-7), 469-483. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2012.07.005>
- Dey, A., Heese, J., & Pérez-Cavazos, G. (2021). Cash-for-Information Whistleblower Programs: Effects on Whistleblowing and Consequences for Whistleblowers. *Journal of Accounting Research*, 59(5), 1689-1740. <https://doi.org/10.1111/1475-679X.12370>
- Exmeyer, P. C. (2020). Inside Job: Exploring the Connection between Whistleblowing and Perceptions of Procedural Justice. *Public Integrity*, 22(1), 18-38. <https://doi.org/10.1080/10999922.2018.1519687>
- Free, C., & Murphy, P. R. (2015). The Ties that Bind: The Decision to Co-Offend in *Fraud*. *Contemporary Accounting Research*, 32(1), 18-54. <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12063>
- Gao, L. (2020). Technology Advancements for Whistleblowing Reporting Platforms and Employees' Decision to Blow the Whistle. *Accounting and the Public Interest*, 20(1), 172-192. <https://doi.org/10.2308/API-2020-001>
- Herlina, S., & Sudaryati, E. (2020). Pentingnya Penilaian Etis dalam Pengungkapan Skandal Akuntansi. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 11(1), 178-190. <https://doi.org/10.21776/ub.jamal.2020.11.1.11>
- Johansson, E., & Carey, P. (2016). Detecting *Fraud*: The Role of the Anonymous Reporting Channel. *Journal of Business Ethics*, 139(2), 391-409. <https://doi.org/10.1007/s10551-015-2673-6>
- Joseph, C., Omar, N. H., Janang, J. T., Rahmat, M., & Madi, N. (2020). Development of the University *Fraud* Prevention Disclosure Index. *Journal of Financial Crime*, 28(3), 883-891. <https://doi.org/10.1108/JFC-10-2019-0127>
- Kaplan, S. E., Lanier, D., Pope, K. R., & Samuels, J. A. (2020). External Investigators' Follow-Up Intentions when Whistleblowers Report Healthcare *Fraud*: The Effects of Report Anonymity and Previous Confrontation. *Behavioral Research in Accounting*, 32(2), 91-101. <https://doi.org/10.2308/BRIA-19-042>
- Lauck, J. R., Perreault, S. J., Rakestraw, J. R., & Wainberg, J. S. (2020). Strategic Audit Inquiry: The Impact of Timing and the Promotion of Statutory Protections on Client *Fraud* Disclosures. *Accounting Horizons*, 34(3), 153-167. <https://doi.org/10.2308/horizons-18-101>
- Lee, G., & Xiao, X. (2018). Whistleblowing on Accounting-Related Misconduct: A Synthesis of the Literature. *Journal of Accounting Literature*, 41, 22-46. <https://doi.org/10.1016/j.acclit.2018.03.003>
- Lewis, D., & Uys, T. (2007). Protecting Whistleblowers at Work. *Managerial Law*, 49(3), 76-92. <https://doi.org/10.1108/03090550710816492>
- Mason, C., & Simmons, J. (2019). Rage against the Machine: Moral Anger in Whistleblowing. *Qualitative Research in Organizations and Management: An International Journal*, 14(3), 337-355. <https://doi.org/10.1108/QROM-10-2017-1572>
- May-Amy, Y. C., Han-Rashwin, L. Y., & Carter, S. (2020). Antecedents of Company Secretaries' Behaviour and Their Relationship and Effect on Intended Whistleblowing. *Corporate Governance* (Bingley), 20(5), 837-861. <https://doi.org/10.1108/CG-10-2019-0308>
- McLaren, J., Kendall, W., & Rook, L. (2019). Would the Singaporean Approach to Whistleblower Protection Laws Work in Australia? *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, 13(1), 90-108. <https://doi.org/10.14453/aabfj.v13i1.5>
- Okafor, O. N., Adebisi, F. A., Opara, M., & Okafor, C. B. (2020). Deployment of Whistleblowing as an Accountability Mechanism to Curb Corruption and *Fraud* in a Developing Democracy. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 33(6), 1335-1366. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-12-2018-3780>
- Power, M. (2013). The Apparatus of *Fraud* Risk. *Accounting, Organizations and Society*, 38(6-7), 525-543. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2012.07.004>
- Rachagan, S., & Kuppusamy, K. (2013). Encouraging Whistle Blowing to Improve Corporate Governance? *A Malaysian Initiative*. *Journal of Business Ethics*, 115(2), 367-382. <https://doi.org/10.1007/s10551-012-1402-7>
- Ramadhan, M. S., & Arifin, J. (2019). Efektivitas Probity Audit dalam Mencegah Kecurangan Pengadaan Barang dan Jasa. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 10(3), 550-568. <https://doi.org/10.21776/ub.jamal.2019.10.3.32>
- Rifai, M. H., & Mardijuwono, A. W. (2020). Relationship between Auditor Integrity and Organizational Commitment to *Fraud* Prevention. *Asian Journal of Accounting Research*, 5(2), 315-325. <https://doi.org/10.1108/ajar-02-2020-0011>
- Saloranta, J. (2021). The EU Whistleblowing Directive: An Opportunity for (Operationalizing) Corporate Human Rights Grievance Mechanisms? *European Business Organization Law Review*, 22(4), 753-780. <https://doi.org/10.1007/s40804-021-00226-y>
- Scheetz, A. M., & Fogarty, T. J. (2019). Walking the Talk: Enacted Ethical Climates as Psychological Contract Venues for Potential Whistleblowers. *Journal of Accounting and*

- Organizational Change*, 15(4), 654-677. <https://doi.org/10.1108/JAOC-06-2018-0047>
- Schuchter, A., & Levi, M. (2015). Beyond the Fraud Triangle: Swiss and Austrian Elite Fraudsters. *Accounting Forum*, 39(3), 176-187. <https://doi.org/10.1016/j.acfor.2014.12.001>
- Shonhadji, N., & Maulidi, A. (2021). The Roles of Whistleblowing System and Fraud Awareness as Financial Statement Fraud Deterrent. *International Journal of Ethics and Systems*, 37(3), 370-389. <https://doi.org/10.1108/IJOES-09-2020-0140>
- Sow, A. N., Basiruddin, R., Mohammad, J., & Abdul Rasid, S. Z. (2018). Fraud Prevention in Malaysian Small and Medium Enterprises (SMEs). *Journal of Financial Crime*, 25(2), 499-517. <https://doi.org/10.1108/JFC-05-2017-0049>
- Stubben, S. R., & Welch, K. T. (2020). Evidence on the Use and Efficacy of Internal Whistleblowing Systems. *Journal of Accounting Research*, 58(2), 473-518. <https://doi.org/10.1111/1475-679X.12303>
- Tomo, A., Nito, E. D., Canonico, P., Mangia, G., & Consiglio, S. (2020). Stories of Grey Zone between Corruption and Whistleblowing: Insights from the Italian Public Administration. *Meditari Accountancy Research*, 28(6), 1037-1058. <https://doi.org/10.1108/ME-DAR-11-2018-0405>
- Utami, I., Jori, A., & Hapsari, A. N. S. (2017). Sudikah Akuntan Mengungkap Aib Kecurangan? *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 8(3), 458-469. <https://doi.org/10.18202/jamal.2017.12.7066>
- Weiner, B. (1972). Attribution Theory, Achievement Motivation, and the Educational Process. *Review of Educational Research*, 42(2), 203-215. <https://doi.org/10.3102/00346543042002203>
- Wijayanti, P., & Hanafi, R. (2018). Pencegahan Fraud pada Pemerintahan Desa. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 9(2), 331-345. <https://doi.org/10.18202/jamal.2018.04.9020>
- Yang, L., & Xu, R. (2020). The Effects of Retaliation on Whistleblowing Intentions in China Banking Industry. *Journal of Accounting and Organizational Change*, 16(2), 215-235. <https://doi.org/10.1108/JAOC-05-2019-0049>
- Yeoh, P. (2014). Whistleblowing: Motivations, Corporate Self-Regulation, and the Law. *International Journal of Law and Management*, 56(6), 459-474. <https://doi.org/10.1108/ijlma-06-2013-0027>
- Zakaria, M., Omar, N., Rosnidah, I., Bustaman, H. A., & Hadiyati, S. N. (2020). Adopting the Planned Behavioural Theory in Predicting Whistleblowing Intentions among Indonesian Public Officials. *Management and Accounting Review*, 19(3), 25-47.