



Efektivitas *Whistleblowing System* Internal

Atika Zarefar¹ dan Tobi Arfan²

¹Politeknik Caltex Riau, email: atika@pcr.ac.id

²Politeknik Caltex Riau, email: tobi@pcr.ac.id

Abstrak

Whistleblowing dapat dibagi menjadi 2, yaitu whistleblowing eksternal dan whistleblowing internal. Penelitian ini berfokus pada whistleblowing internal. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengukur tingkat efektivitas whistleblowing system suatu instansi. Dalam penelitian ini, peneliti melakukan penelitian dengan objek Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP). Peneliti mengambil sample user whistleblowing system BPKP yaitu user internal. User internal direfleksikan oleh pegawai BPKP yang bekerja pada kantor perwakilan provinsi Riau. Metode yang digunakan adalah deskriptif kuantitatif. Hasil penelitian ini menunjukkan tingkat efektivitas whistleblowing system pada BPKP berada pada tingkatan cukup efektif dengan persentase efektivitas 65%.

Kata kunci: *whistleblowing system; efektivitas; deskriptif kuantitatif.*

Abstract

Whistleblowing can be divided into two types, namely external whistleblowing and internal whistleblowing. This study focuses on internal whistleblowing. The purpose of this study is to measure the effectiveness of the whistleblowing system of an agency. In this study, researchers conducted a study with the object of the Financial and Development Supervisory Agency (BPKP). Researchers take a sample user whistleblowing system BPKP is an internal user. Internal users are reflected by BPKP employees working at the Riau provincial representative office. The method used is descriptive quantitative. The results of this study indicate that the effectiveness of whistleblowing system at BPKP is at a quite effective level with a 65% effectiveness percentage.

Keywords: *whistleblowing system; effectiveness; quantitative descriptive.*

1. Pendahuluan

Korupsi masih menjadi persoalan yang belum dapat diatasi oleh Indonesia. Hal ini dibuktikan dari data *Corruption Perception Index* (CPI), yang dikeluarkan oleh badan pemeringkat Transparency International, Indonesia yang masih jauh dari kategori “bersih”. Menurut Transparency International [1], Indonesia berada pada ranking 88 dari 168 negara yang tercatat di CPI. Index Indonesia berada pada angka 36, naik 2 angka dibandingkan dengan tahun lalu. Hal ini perlu diapresiasi oleh pemerintah, tetapi pemerintah harus dapat lebih meningkatkan angka index tersebut dengan berbagai cara. Gambar berikut memperlihatkan pergerakan skor index korupsi di Indonesia dari tahun 2012 sampai dengan 2015:



Gambar 1 *Corruption Perception Index* Indonesia

Sumber: <http://www.transparency.org/cpi2015> (data diolah)

Angka skor mengindikasikan tingkat persepsi korupsi sektor publik pada skala 0 (sangat korup) sampai 100 (sangat bersih). Pada tahun 2015, Indonesia memperoleh skor 36. Skor ini termasuk rendah jika kita bandingkan dengan skor tertinggi yang diperoleh oleh Negara Denmark, dengan skor 91.

Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) pada tahun 2016 melaporkan adanya 2.410 kasus korupsi yang terjadi 114 negara seluruh dunia. Metode yang umum digunakan dalam survey ACFE ini adalah dengan menggunakan *tips*, yaitu 39,1% dari total kasus yang ada. Organisasi yang memiliki pelaporan *hotline* lebih mungkin untuk mendeteksi penipuan melalui *tips* dibandingkan dengan organisasi yang tidak mempunyai *hotline* (47,3% dibandingkan dengan 28,2%, masing-masing). Hal ini membuktikan bahwa *hotline* yang disediakan oleh organisasi atau badan mampu meningkatkan pelaporan korupsi, indikasi korupsi, ataupun ketidakberesan di suatu organisasi.

Dalam kasus yang terdeteksi oleh tip pada organisasi yang menggunakan mekanisme pelaporan penipuan resmi, *hotline* telepon adalah yang paling banyak digunakan oleh pelapor (*whistleblower*), yaitu 39,5%. Selanjutnya yang banyak digunakan oleh *whistleblower* adalah melalui *email* (34,1%), dan *web-based* atau formulir *online* (23,5%) dikombinasikan untuk membuat pelaporan lebih umum melalui Internet daripada melalui telepon. [2]

Dengan adanya *anti fraud control*, yaitu salah satunya *whistleblowing system*, dapat menurunkan kerugian yang diakibatkan oleh penipuan dan mempercepat adanya deteksi penyimpangan atau penipuan tersebut. Jika dibandingkan organisasi yang mempunyai *anti fraud control* dengan organisasi yang tidak mempunyai *anti fraud control*, maka dapat ditemukan bahwa orgaanisasi yang mempunyai *anti fraud control*, kerugian penipuannya 14,3% -54% lebih rendah dari pada organisasi yang tidak mempunyai *anti fraud control* dan penipuan yang terdeteksi 33,3% -50% lebih cepat. [2]

Terkait dengan usaha penerapan *Good Corporate Governance* (GCG) dan termasuk di dalamnya pemberantasan korupsi, suap, dan praktik kecurangan lainnya, penelitian dari berbagai institusi, seperti *Organization for Economic Co-operation and Development* (OECD), ACFE dan *Global Economic Crime Survey* (GECS) menyimpulkan bahwa salah satu cara yang paling efektif untuk mencegah dan memerangi praktik yang bertentangan dengan GCG adalah melalui mekanisme pelaporan pelanggaran (*whistleblowing system*).

Dalam pelaksanaan *good governance* suatu entitas baik entitas publik maupun swasta, transparansi merupakan sebagai salah satu faktor penting untuk mendorong pimpinan atau pengelola atau pegawai suatu organisasi dalam memberikan kontribusi yang bermanfaat dan

bernilai tambah (*added value*) baik bagi organisasi maupun pemangku kepentingan. Terdapat berbagai metode atau cara dalam implementasi transparansi untuk mendukung efektivitas pelaksanaan *good governance*, salah satu metode dimaksud adalah Sistem Pelaporan Pelanggaran (SPP) atau *whistleblowing system* (WBS).

Whistleblowing system telah banyak dikenal sebagai salah satu sistem yang digunakan untuk mem *blow up* suatu tindakan korupsi atau melaporkan tindakan-tindakan yang terindikasi korupsi atau tindakan kecurangan lainnya yang dilakukan oleh anggota suatu organisasi. *Whistleblowing system* ini telah diterapkan di beberapa instansi pemerintahan, contohnya Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) dan Kementerian Keuangan (Kemenkeu).

BPKP (Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan) merupakan sebuah lembaga pemerintah non departemen (LPND) yang berada di bawah dan bertanggung jawab langsung kepada Presiden. BPKP merupakan transformasi dari DJPKN (Direktorat Djendral Pengawasan Keuangan Negara) yang disahkan dengan Surat Keputusan Presiden Nomor 31 Tahun 1983 tanggal 30 Mei 1983. Dalam rangka menuju tata kelola pemerintahan yang bersih dan penyelenggaraan pelayanan publik yang layak sesuai dengan asas-asas umum pemerintahan yang baik, salah satunya diperlukan kondisi/keadaan dalam pelaksanaan tugas pokok BPKP yang terbebas dari adanya pelanggaran terhadap ketentuan yang berlaku. [3]

Whistleblowing system pada BPKP terbentuk dari *roadmap* reformasi birokrasi tahun 2012-2014. Pada program penguatan pengawasan terdapat salah satu tujuan yang ingin dicapai yaitu menurunnya tingkat penyalahgunaan wewenang. Tujuan tersebut dituangkan dalam rencana kerja penyusunan SOP *whistleblower system* dan penerapan *whistleblower system* agar dapat meningkatkan upaya APIP (Aparat Pengawasan Interanal Pemerintah) dalam menurunkan tingkat penyalahgunaan wewenang. [4]

Agar dapat memaksimalkan pencapaian tujuan menurunnya tingkat penyalahgunaan tersebut, maka *whistleblower system* yang telah dibuat haruslah dapat berjalan secara efektif dan bermfaat. Atas dasar itu, peneliti ingin menilai tingkat efektivitas penerapan *whistleblower system* yang ada di BPKP agar tercapainya tujuan yang diinginkan dari penerapan sistem tersebut. Berdasarkan latar belakang tersebut, peneliti akan melakukan penelitian tentang efektivitas *Whistleblowing system* pada BPKP.

2. Landasan Teori

Pada tinjauan pustaka, penulis akan menjabarkan penelitian terdahulu yang membahas tentang efektivitas *whistleblowing system* dan teori yang melandasi. Beberapa teori yang melandasi yaitu teori tentang *whistleblowing system*, efektivitas, dan efektivitas *whistleblowing system*.

Whistleblowing system telah banyak diterapkan di berbagai kementerian dan badan pemerintahan. *Whistleblowing system* bertujuan untuk dapat mendeteksi kecurangan ataupun indikasi kecurangan yang dilakukan oleh para pegawai. Penelitian tentang efektivitas *whistleblowing system* telah dilakukan di kementerian dan badan pemerintah. Salah satunya yaitu penelitian yang dilakukan oleh Lastika dan Purwatiningsih [5] dengan judul evaluasi atas implementasi *whistleblowing system* sebagai mekanisme penerapan *Good Public Governace*: studi kasus di Direktorat Jenderal Pajak (DJP) tahun 2012. Hasil penelitian tersebut menyatakan bahwa hamper seluruh aspek kebijakan telah sesuai dengan pedoman dan literature, pelaksanaan *whistleblowing system* pada DJP cukup baik, tetapi beberapa kendala masih terjadi seperti pemahaman atas *whistleblowing system* yang belum merata dan kurang optimalnya sarana pengaduan.

2.1 Whistleblowing System

Menurut Moeller [6]:

“A Whistleblower function is a facility where an employee or stakeholder who see form of wrongdoing can be independently and anonymously report that action to the enterprise or to regulatory authorities with no fear of retribution”

Menurut Komite Nasional Kebijakan *Governance* [7], Pelaporan pelanggaran (*whistleblowing*) adalah pengungkapan tindakan pelanggaran atau pengungkapan perbuatan yang melawan hukum, perbuatan tidak etis/ tidak bermoral atau perbuatan lain yang dapat merugikan organisasi maupun pemangku kepentingan, yang dilakukan oleh karyawan atau pimpinan organisasi kepada pimpinan organisasi atau lembaga lain yang dapat mengambil tindakan atas pelanggaran tersebut. Pengungkapan ini umumnya dilakukan secara rahasia (*confidential*).

Dari definisi-definisi yang telah ada tersebut, dapat ditarik suatu simpulan bahwa definisi *whistleblowing* yang baik harus mencakup 8 elemen: [8]

- a) adanya aktor atau pelapor, yaitu anggota atau mantan anggota dari organisasi tersebut,
- b) target, yaitu individu atau kelompok yang melakukan *unethical* atau perbuatan tidak bermoral,
- c) penerima pengaduan, yaitu individu atau organisasi yang menerima pengaduan tersebut,
- d) subjek, yaitu bentuk dan sifat dari tindakan pelanggaran atau *unethical act* tersebut,
- e) informasi, yaitu dokumen yang dapat menjadi bukti-bukti signifikan dari perbuatan *unethical* atau perbuatan tidak bermoral,
- f) tindakan, yaitu informasi yang merupakan bukti tersebut diumumkan melalui komunikasi yang tidak melalui jalur normal, bisa melalui internal maupun eksternal,
- g) motif, yaitu informasi yang diumumkan tersebut harus didasari oleh aksi protes yang bermoral dan sukarela,
- h) hasil, yaitu hasil dari pemberitaan informasi tersebut, dapat berupa penghentian perbuatan *unethical* atau perbuatan yang tidak bermoral tersebut dan kepentingan publik kembali terlindungi.

Orang yang mengungkapkan tindakan fraud atau indikasi penyelewengan peraturan dan atau hukum disebut *whistleblower*. *Whistleblower* dapat berasal dari pihak internal maupun pihak eksternal. *Whistleblower* internal yaitu *whistleblower* yang berada di dalam suatu organisasi itu sendiri. *Whistleblower* internal biasanya lebih menyadari atau lebih tahu keadaan suatu perusahaan atau organisasi, tetapi kebanyakan dari pihak internal takut untuk mengungkapkan suatu ketidaksesuaian atau tindakan fraud yang terjadi di dalam organisasinya. Hal tersebut dikarenakan ketakutan atas konsekuensi yang mungkin akan diterima dikemudian hari, contohnya penurunan jabatan atau bahkan pemecatan. [9]

2.2 Efektivitas

Efektivitas merupakan suatu keadaan yang terjadi dimana keadaan tersebut sesuai dengan tujuan yang diharapkan. Menurut Aras dalam Yuniastari [10], efektivitas adalah kesesuaian antara output dengan tujuan yang ditetapkan. Dari definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa efektivitas harus diukur sesuai dengan tujuan system tersebut dibangun, bukan dari konsep tujuan yang maksimal. Pada penelitian ini, efektivitas diukur dengan menggunakan standar ukuran efektivitas yang dikeluarkan oleh Litbang Depdagri (1991).

Tabel 1. Standar Ukuran Efektivitas

Rasio Efektivitas (%)	Tingkat Capaian
< 40	Sangat tidak efektif
40-59.99	Tidak efektif
60-79.99	Cukup efektif
>80	Sangat efektif

Sumber: Litbang Depdagri (1991)

2.3 Efektivitas *Whistleblowing*

Efektivitas *whistleblowing* dapat didefinisikan dari berbagai dalam berbagai cara. Dalam buku *whistleblower* yang diterbitkan oleh [11], disebutkan bahwa untuk menciptakan *whistleblowing system* yang efektif di dalam suatu organisasi, ada beberapa syarat yang harus dipenuhi, yaitu:

1. Sistem pelaporan harus tersosialisasi kepada seluruh karyawan
2. Otoritas yang menerima laporan harus jelas, seperti Dewan Komisaris atau tim audit independen yang dibentuk Dewan Komisaris
3. Karyawan harus dapat diyakinkan bahwa pelaporan yang disampaikan dijamin kerahasiaannya dan dapat ditindaklanjuti
4. Pekerja yang berperan sebagai *whistleblower* perlu dilindungi sehingga dirinya tidak takut atau merasa terintimidasi dengan ancaman- ancaman, seperti ancaman pemecatan dari tempatnya bekerja

Dalam penelitiannya, Waluyo [12] menyatakan bahwa efektivitas *Whistleblowing system* internal dipengaruhi oleh variabel pelatihan dan komunikasi, kepemimpinan transformasional (agen perubahan, *role model* dan motivator) dan dukungan manajemen tingkat atas (penyediaan sumber daya, perlindungan pelapor dan *ethical working climate*). *Whistleblowing system* internal yang efektif selanjutnya akan memperkuat kontrol organisasi hirarkis dan menurunkan *fraud* dalam organisasi.

Dari dua sumber diatas, dapat diambil kesimpulan bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi efektivitas *whistleblowing system* internal organisasi adalah sistem yang tersosialisasi baik berupa pelatihan ataupun komunikasi, otoritas yang jelas, kepemimpinan transformasional (agen perubahan, *role model* dan motivator), dan dukungan manajemen tingkat atas dalam memberikan perlindungan bagi *whistleblower*.

3. Metode Penelitian

3.1 Lokasi Penelitian

Lokasi penelitian ini dilakukan di Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) provinsi Riau dengan memilih objek penelitian yaitu semua pegawai yang ada di Kantor Perwakilan Provinsi Riau. Penelitian ini dilakukan dengan cara menyebarkan kuesioner kepada setiap pegawai BPKP.

3.2 Populasi dan Sampel

Populasi dari penelitian ini adalah seluruh pegawai BPKP Provinsi Riau. Dalam penelitian ini, peneliti mengambil sampel seluruh auditor BPKP yang bekerja pada Kantor Perwakilan Provinsi Riau.

3.3 Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang dipakai pada penelitian ini adalah data primer. Data primer yang digunakan berupa hasil kuesioner yang telah diisi oleh para responden. Kuesioner dibagikan kepada semua auditor yang bekerja di Kantor Perwakilan BPKP Provinsi Riau.

3.4 Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang dipakai dalam penelitian ini ada dua cara, yaitu studi kepustakaan dan studi lapangan.

1. Studi kepustakaan, yaitu dengan mempelajari buku teks perkuliahan, jurnal, dan buku-buku penunjang lainnya yang berkaitan dengan tema yang diangkat dalam penelitian ini.
2. Studi lapangan dilakukan melalui kuesioner.

3.5 Operasional Variabel

Variabel yang dipakai dalam penelitian ini ada 3, yaitu pelatihan dan komunikasi, kepemimpinan transformasional, dan dukungan manajemen tingkat atas. Indikator masing-masing variabel dapat dilihat pada tabel berikut ini:

Tabel 2. Operasionalisasi Variabel Penelitian

No	Variabel	Sub Variabel	Instrumen Pengukuran	Skala Pengukuran	Pengukuran
1	Pelatihan dan Komunikasi	- Pelatihan <i>whistleblowing</i> - Komunikasi <i>whistleblowing</i>	Kuesioner	Likert	Nominal
2	Kepemimpinan Transformasional	- Pemimpin sebagai agen perubahan - Pemimpin sebagai <i>role model</i> - Pemimpin sebagai motivator karyawan	Kuesioner	Likert	Nominal
3.	Dukungan Manajemen Tingkat Atas	- Penyediaan sumber daya - Perlindungan pelapor - <i>Ethical working climate</i>		Likert	Nominal

Setiap variabel memiliki beberapa sub variabel, setiap sub variabel nantinya akan diwakili oleh beberapa pernyataan yang disusun dalam sebuah kuesioner. Hasil dari kuesioner yang telah di dapat akan dilakukan uji kualitas data terlebih dahulu sebelum dilakukan analisis.

3.6 Uji Kualitas Data

3.6.1 Uji Validitas

Uji Validitas adalah uji yang digunakan untuk mengukur *valid* atau tidaknya suatu kuesioner. Instrumen dikatakan *valid* jika sudah mampu mengukur apa yang diinginkan dan mengungkapkan data yang diteliti secara tepat. Pengujian validitas dapat dilakukan dengan menggunakan *correlation person*, *correlation person* yang dapat diterima adalah yang signifikannya $< 0,05$ (*2-tailed*). Dengan demikian, kita dapat melihat korelasi antara variabel konstruk yang menunjukkan signifikan, jika total skor konstruk menunjukkan signifikan $< 0,05$ maka dapat disimpulkan bahwa masing-masing indikator pertanyaan adalah *valid*. [13]

3.6.2 Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas adalah alat mengukur sesuatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk [13]. Metode yang digunakan untuk uji ini adalah menghitung *cronbach alpha* untuk menguji kelayakan terhadap konsistensi seluruh skala yang digunakan. Instrumen dikatakan reliabel apabila memiliki *cronbach alpha* lebih dari 0,6. [13]

3.7 Teknik Analisis Data

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah deskriptif kuantitatif. Tujuan dari deskriptif kuantitatif adalah untuk memberikan gambaran mengenai data yang dianalisis. Analisis tersebut menunjukkan nilai efektivitas dari setiap variabel/sub variabel/parameter. Setiap variabel akan dimulai dengan pembahasan analisis deskriptif dari observasi kemudian dilanjutkan dengan hasil tabulasi per kelompok responden. Tujuannya untuk mempermudah analisis agar lebih ringkas.

4. Hasil Penelitian

Pengukuran efektivitas *whistleblowing* internal pada BPKP dilakukan dengan cara penyebaran kuesioner kepada para auditor yang bekerja di kantor perwakilan BPKP Provinsi Riau. Kuesioner dibagikan kepada 94 auditor. Dari jumlah kuesioner yang dibagikan, kuesioner yang kembali sejumlah 25 kuesioner (26.6%). Rincian tingkat pengembalian kuesioner dapat dilihat pada table berikut:

Tabel 3. Tingkat Pengembalian Kuesioner

Keterangan	Jumlah	Persentase
Kuesioner yang dikirim	94	100%
Kuesioner yang tidak mendapatkan respon	69	73.4%
Kuesioner yang kembali	25	26.6%
Kuesioner yang tidak dapat diolah	1	0.01%
Kuesioner yang dapat diolah	24	26.59%

4.1 Hasil Uji Kualitas Data

Setelah data kuesioner terkumpul, selanjutnya dilakukan uji kualitas data untuk mengukur apakah data yang didapat dari kuesioner adalah data yang valid dan dapat diandalkan sebagai dasar pengambilan hasil penelitian. Uji kualitas data terdiri atas 2, yaitu uji validitas dan uji reliabilitas.

Pengujian validitas pada penelitian ini menggunakan *correlation person*. Hasil dari uji validitas dengan *correlation person* menunjukkan bahwa semua item pertanyaan sudah valid. Hal ini dapat dilihat dari korelasi total skor konstruk dengan semua item pertanyaan menunjukkan signifikansi 0.00 (<0,05). Berikut rincian jumlah item pertanyaan yang valid:

Tabel 4 Hasil Uji Validitas

Variabel Pertanyaan	Jumlah Pertanyaan	Valid	Gugur
Pelatihan dan Komunikasi	11	11	0
Kepemimpinan Transformasional	17	17	0
Dukungan Manajemen Tingkat Atas	15	15	0
Total	43	43	0

Pengujian reliabilitas pada penelitian ini menggunakan pengukuran *one shot* atau pengukuran sekali, yaitu menggunakan *cronbach alpha*. Hasil uji realibilitas menunjukkan bahwa semua variable pertanyaan dinyatakan reliable dengan nilai *cronbach alpha* > 0.70. Berikut rincian hasil uji *cronbach alpha*:

Tabel 5 Hasil Uji Reliabilitas

Variabel Pertanyaan	Cronbach Alpha
Pelatihan dan Komunikasi	0.900
Kepemimpinan Transformasional	0.971
Dukungan Manajemen Tingkat Atas	0.866

4.2 Efektivitas *Whistleblowing System*

Tingkat efektivitas *whistleblowing system* diukur menggunakan rata-rata nilai kuesioner masing-masing responden. Efektivitas *whistleblowing system* pada BPKP khususnya *whistleblowing* internal menunjukkan tingkat efektivitas 65%. Tingkat efektivitas 65% merefleksikan bahwa efektivitas *whistleblowing system* pada BPKP berada pada level cukup efektif.

Jika dijabarkan per variable pertanyaan, maka dapat diketahui bahwa tingkat efektivitas tertinggi berada pada variable kepemimpinan tranformasional dengan tingkat efektivitas berada diatas 80%. Kepemimpinan dan tranformasional masuk pada level efektivitas sangat efektif, sedangkan 2 variabel lain, yaitu dukungan manajemen tingkat atas dan pelatihan dan komunikasi masuk dalam level cukup efektif dan kurang efektif. Berikut rincian tingkat efektivitas per variable:

Tabel 6 Tingkat Efektivitas

Variabel Pertanyaan	Tingkat efektivitas
Pelatihan dan komunikasi	44%
Kepemimpinan transformasional	86%
Dukungan manajemen tingkat atas	66%

5. Kesimpulan dan Saran

Efektivitas *whistleblowing system* dalam fokus penelitian *whistleblowing* internal, dapat disimpulkan bahwa *whistleblowing* internal pada BPKP dapat dikategorikan cukup efektif. Hal ini dapat dilihat dari hasil perhitungan tingkat efektivitas *whistleblowing system*, yaitu berada pada angka 65%. Dengan tingkat efektivitas yang telah dicapai ini, menunjukkan keseriusan BPKP dalam menjalankan sistem *whistleblowing* untuk dapat mencapai tujuan awal dibentukkan sistem tersebut.

BPKP dapat meningkatkan efektivitas *whistleblowing system* dengan cara lebih memperhatikan pelatihan dan *sharing* kepada para pegawainya agar *whistleblowing system* yang telah berjalan dapat memberikan *output* sesuai dengan yang diharapkan. Disamping itu, manajemen tingkat atas juga sebaiknya dapat mendukung *whistleblowing system* agar dapat berjalan lebih efektif. Dukungan yang diberikan oleh manajemen tingkat atas bisa berupa pengalokasian anggaran yang cukup untuk mendukung berjalannya *whistleblowing system* tersebut dan juga dengan memberikan dukungan moral kepada para pegawai.

Daftar Pustaka

- [1] Transparency International. 2016. *Corruption Perception Index*. Available: <http://www.transparency.org/cpi2015>. Diakses pada tanggal 20 Mei 2016.

- [2] Association of Certified Fraud Examiner. 2016. *Report to The Nations on Occupational Fraud and Abuse*. Texas: Author. Available: <http://www.acfe.com/rtnn/docs/2016-report-to-nations.pdf>. Diakses pada tanggal 20 Mei 2016.
- [3] Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. 2017. *Sejarah Singkat BPKP*. Available: <http://www.bpkp.go.id/konten/4/Sejarah-Singkat-BPKP.bpkp>. Diakses tanggal 5 Oktober 2017 pukul 13.02.
- [4] Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. 2017. *Whistleblowing System*. Available: <http://wbs.bpkp.go.id/wbs/>. Diakses tanggal 5 Oktober 2017 pukul 13.02.
- [5] Lastika dan Purwatiningsih. *Evaluasi atas Implementasi Whistleblowing System sebagai Mekanisme Penerapan Good Public Governance: Studi Kasus di Direktorat Jenderal Pajak Tahun 2012*. Departemen Akuntansi. Fakultas Ekonomi. Universitas Indonesia. Jakarta. 2015.
- [6] Moeller, Robert R. *Brink's Modern Internal Auditing*. 7th edition. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc. 2009.
- [7] Komite Nasional Kebijakan Governance. *Pedoman Umum Good Public Governance Indonesia*. Jakarta: Author. 2008.
- [8] Jubb, P. B. Whistleblowing: A Restrictive Definition and Interpretation, *Journal of Business Ethics*, 21(1), 77–94. 1999.
- [9] William J. Read D.V. Rama. Whistle-blowing to internal auditors. *Managerial Auditing Journal*. Vol. 18 Iss 5 pp. 354 362. 2003.
- [10] Yuniastari S dan Ratna Kartika. Pengukuran Efektivitas dan Efisiensi Sistem Eresearch STIKOM Bali. *Konferensi Nasional Sistem & Informatika*. Bali. pp 562-568. 2015.
- [11] Lembaga Perlindungan Saksi dan Korban. *Memahami Whistleblower*. Jakarta: Author. 2011
- [12] Waluyo. *Faktor-faktor yang mempengaruhi efektivitas sistem whistle-blowing internal dan dampaknya terhadap fraud dan sistem kontrol organisasi hirarkis*. Program Studi Ilmu Manajemen. Universitas Indonesia. Jakarta. 2010.
- [13] Ghozali, Imam. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 23*. Semarang: BP Undip. 2016.