DETERMINAN TINDAKAN *WHISTLEBLOWING*

Maria Mediatrix Ratna Sari[1], Dodik Ariyanto[2]
[1,2]Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Udayana, Kampus Bukit Jimbaran, Indonesia
[1]maria.ratna65@yahoo.com

ABSTRACT

This study aims to provide empirical evidence about the determinants that affect accountants acting as a whistleblower. As for the determinant is professionalism, organizational commitment, and moral intensity. Determination of the sample using purposive sampling and data collection methods with a survey. Respondents of this study as many as 59 people. Mechanical analysis using multiple linear regression analysis. The results showed that professionalism, organizational commitment, and moral intensity have positive influence on the accountant intention to do whistleblowing. It shows that the better professionalism, organizational commitment and moral intensity, the higher of intention accountant to do whistleblowing.
Keywords: professionalism, organizational commitment, moral intensity, whistleblowing.

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk memberikan bukti empiris mengenai determinan-determinan yang memengaruhi akuntan bertindak sebagai *whistleblower*. Adapun determinan tersebut adalah profesionalisme, komitmen organisasi, dan intensitas moral. Penentuan sampel menggunakan *purposive sampling* dan metode pengumpulan data dengan survei. Responden penelitian ini sebanyak 59 orang. Teknik analisis menggunakan analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa profesionalisme, komitmen organisasi, dan intensitas moral berpengaruh positif terhadap niat akuntan untuk melakukan *whistleblowing*. Hal tersebut menunjukkan bahwa semakin baik profesionalisme, komitmen organisasi dan intensitas moral semakin tinggi niat akuntan untuk melakukan *whistleblowing*.
Kata kunci: *profesionalisme, komitmen organisasi, intensitas moral, whistleblowing.*

1. PENDAHULUAN

Banyaknya kasus pelanggaran akuntansi yang terjadi baik di dalam negeri maupun di luar negeri mencerminkan bahwa terdapat pergeseran sikap para akuntan. Kasus Enron (2001) yang memanipulasi angka-angka dalam laporan keuangan (*window dressing*) agar kinerjanya tampak baik. Kasus penyimpangan pada kelompok usaha Grup Bakrie; yaitu PT Bakrie & Brothers Tbk (BNBR), PT Bakrie Sumatra Plantations Tbk (UNSP), PT Energi Mega Persada Tbk (ENRG), dan PT Benakat Petroleum

Energy Tbk (BIPI); yang melakukan pelanggaran akuntansi pada pendapatan dana simpanan di Bank Capital Indonesia. Kasus perusahaan konstruksi plat merah (termasuk BUMN) PT Waskita Karya yang meng-*overstate* laba bersih sebesar 500 milyar dengan merekayasa keuangan sejak tahun buku 2004 hingga 2007. Kasus-kasus tersebut terungkap karena adanya *whistleblower* dari analisis atau pelaku pasar modal yang melihat adanya kejanggalan.

Whistleblower adalah orang yang melakukan tindakan *whistleblowing*. Seorang *whistleblower* merupakan *prosocial behavior* yang menekankan untuk membantu pihak lain dalam menyehatkan sebuah organisasi atau perusahaan (Sagara, 2013). Miceli dan Near (1988) dalam Kreshastuti (2014) menyatakan bahwa tipikal individu yang cenderung melakukan *whistleblowing* adalah yang menduduki jabatan profesional, mempunyai reaksi positif tehadap pekerjaannya, lebih lama melayani, mempunyai kinerja baik, mempunyai kelompok kerja yang lebih besar dan mendapatkan tanggung jawab dari yang lain untuk menyatakan *whistleblowing*. Curtis dan Taylor (2009) meneliti *whistleblowing* pada akuntan publik, yang dipertegas oleh Shawver (2011) bahwa intensi melakukan *whistleblowing* terjadi pada orang-orang yang berprofesi sebagai akuntan, manajemen, analis, konsultan dan internal auditor.

Taylor dan Curtis (2010) menjelaskan hubungan identitas profesional, komitmen organisasi, dan intensitas moral terhadap intensi melakukan *whistleblowing* berdasarkan konsep *layers of workplace influence theory.* Sagara (2013) menemukan bahwa profesionalisme internal auditor berpengaruh pada tindakan *whistleblowing*. Sari dan Laksito (2014) dan Avrila (2015) menyatakan bahwa profesionalisme berpengaruh terhadap intensi akuntan publik melakukan *whistleblowing*. Kreshastuti (2014) menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif dan terhadap intensi melakukan *whistleblowing.* Demikian pula dengan Sofia, dkk (2013) menyatakan bahwa komitmen organisasi pegawai pajak berpengaruh terhadap niat *whistleblowing.* Septiyanti (2013) menyatakan bahwa komitmen organisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap niat melakukan *whistleblowing internal.* Sulistomo (2012) menyatakan bahwa persepsi (norma subyektif, sikap terhadap perilaku dan kontrol perilaku) mahasiswa akuntansi di Semarang dan Yogyakarta memengaruhi intensi melakukan *whistleblowing* berdasarkan konsep *theory of planned behavior.* Dewi dan Gudono (2007) yang menyatakan bahwa adanya pengaruh tidak langsung Intensitas Moral terhadap intensi keperilakuan dalam pengambilan keputusan. Ghani (2010), Sugiyanto, dkk (2011), dan Merdikawati (2012) menyatakan adanya niat *whistleblowing* pada mahasiswa akuntansi. Berdasarkan penjabaran diatas, dirumuskan permasalahan apakah profesionalisme, komitmen organisasi, dan intensitas moral berpengaruh terhadap tindakan *whistleblowing*?

Tujuan penelitian ini adalah untuk memperoleh bukti empiris mengenai pengaruh profesionalisme, komitmen organisasi, dan intensitas moral terhadap keinginan akuntan untuk melakukan tindakan *whistleblowing*.

Profesionalisme merepresentasikan sikap terhadap perilaku. Seseorang yang memiliki profesionalisme (dalam dimensi dedikasi terhadap profesi) yang baik akan membentuk keyakinan pada diri sendiri bahwa profesi yang sedang dikerjakan memberikan hal yang baik bagi individu. Seseorang yang memiliki profesionalisme yang kuat cenderung selalu mematuhi kode etik dan norma-norma yang berlaku dengan tujuan untuk menghindari pelanggaran yang mungkin terjadi di masa depan yang dapat membahayakan profesinya. Avrila (2015) menyatakan bahwa profesionalisme berpengaruh terhadap intensi akuntan publik melakukan *whistleblowing.* Taylor dan Curtis (2010) mengatakan dengan semakin meningkatnya identitas profesional, niat melaporkan pelanggaran atau ketidak etisan pun akan meningkat. Sari dan Laksito (2014) menyatakan bahwa aspek dedikasi terhadap pekerjaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap intensitas melakukan *whistleblowing*. Akuntan dengan dedikasi terhadap pekerjaan yang baik cenderung memiliki intensitas melakukan *whistleblowing* yang tinggi. Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat disimpulkan hipotesis pertama sebagai berikut.

H1 : Profesionalisme memiliki pengaruh positif terhadap tindakan Akuntan melakukan *whistleblowing*

Komitmen organisasi merupakan kekuatan identifikasi karyawan dengan keterlibatan dalam organisasi tertentu, keyakinan yang kuat dalam tujuan organisasi dan nilai-nilai, dan kemauan untuk mengerahkan usaha yang cukup atas nama organisasi, Porter et al. (1974). Hewstone dan Willis (2002) dalam Taylor dan Curtis (2010) mengatakan bahwa kesetiaan seorang karyawan terhadap organisasi patut untuk dipertanyakan, apakah karyawan lebih berkomitmen terhadap perusahaan atau pada rekan kerjanya di perusahaan. Dalam *theory of planned behavior,* komitmen organisasi merepresentasikan komponen norma subyektif, yaitu persepsi individu tentang perilaku tertentu yang dipengaruhi oleh penilaian orang lain. Dalam hal ini individu akan memikirkan suatu perilaku tertentu dengan sangat benar karena tindakan dan perilaku yang akan dilakukan akan berpengaruh pada penilaian orang lain. Oleh karena itu apabila seseorang berkomitmen tinggi terhadap organisasi, cenderung menjadi *whistleblower* guna kebaikan organisasinya. Taylor dan Curtis (2010) menyatakan bahwa komitmen organisasi terhadap organisasi, dapat meningkatkan dedikasi seseorang untuk melakukan pelaporan sampai masalah teratasi. Kreshastuti (2014) menyatakan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap intensi melakukan *whistleblowing.* Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat disimpulkan hipotesis kedua sebagai berikut.

H2 : Komitmen organisasi memiliki pengaruh positif terhadap tindakan Akuntan melakukan *Whistleblowing*

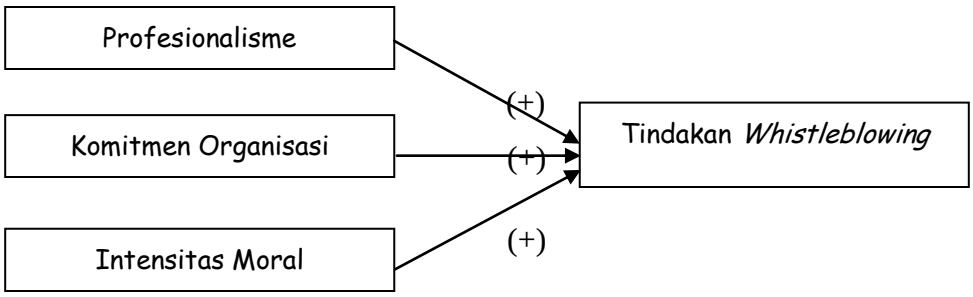
Menurut Jones (1991), intensitas moral merupakan salah satu komponen dari proses pengambilan keputusan yang etis. Karena sebelum diambilnya keputusan, individu memikirkan terlebih dahulu seberapa baik dan seberapa buruk dari suatu perilaku yang akan dilakukan. Jones (1991) juga mengemukakan beberapa elemen yang dapat memengaruhi proses pengambilan keputusan, meliputi; Besaran Konsekuensi, Konsensus Sosial, Probabilitas Efek, Kesegeraan Temporan, Konsentrasi Efek, Kedekatan. Apabila seorang akuntan memiliki moral yang baik, maka akuntan akan melakukan pertimbangan yang matang sebelum menilai baik atau buruk suatu kasus. Apabila *whistleblowing* memang perlu dilakukan dengan alasan untuk kebaikan dari suatu organisasi atau perusahaan dan juga karena tanggung jawab profesi atas organisasi atau perusahaan tempatnya bekerja maka akuntan akan memutuskan untuk melakukan *whistleblowing*. Taylor dan Curtis (2010) menunjukan bahwa komitmen seseorang terhadap penilaian moral pribadinya, merupakan penentu yang signifikan dari kedua keputusan awal yaitu identitas profesional dan komitmen organisasi untuk melaporkan perilaku tidak etis dari orang lain di tempat kerja. Kreshastuti (2014) menyatakan bahwa terdapat pengaruh positif dari intensitas moral terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing.* Auditor yang memiliki intensitas moral yang tinggi cenderung memiliki intensitas melakukan *whistleblowing* yang tinggi pula. Mapuasari (2014) menyatakan bahwa seseorang dengan penalaran moral tinggi akan mengurangi perasaan ketidaknyamanan dengan mengambil keputusan audit yang paling tepat. Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat disimpulkan hipotesis ketiga sebagai berikut.

H3 : Intensitas moral memiliki pengaruh positif terhadap tindakan Akuntan melakukan *whistleblowing*

2. METODE PENELITIAN

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kuantitatif berbentuk asosiatif. Penelitian ini meneliti hubungan kausal variabel-variabel yang digambarkan dalam model penelitian sebagai berikut.

Gambar 2.1 Model Penelitian



Obyek dari penelitian ini adalah tindakan *whistleblowing*, dengan menggunakan akuntan alumni PPAk Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana tahun 2013 dan 2014 sebagai responden penelitian. Identifikasi dan definisi operasional variabel dijelaskan sebagai berikut.

a) Variabel Bebas (*Independent Variabel*) dalam penelitian ini adalah.
   a. Profesionalisme adalah konsep untuk mengukur bagaimana para profesional berdedikasi terhadap pekerjaan atau profesinya diukur dari dedikasi profesional dalam menggunakan kecakapan dan pengetahuan yang dimiliki dengan selalu berpegang teguh pada standar pekerjaan, keberlangsungan masa depan profesinya, serta kebanggaan dengan profesinya. Profesionalisme diukur dengan menggunakan instrumen Taylor dan Curtis (2010), yang terdiri dari 6 buah pernyataan.
   b. Komitmen organisasi merupakan kekuatan anggota organisasi dengan keterlibatan dalam organisasi tertentu, keyakinan yang kuat dalam tujuan organisasi dan nilai-nilai, dan kemauan untuk mengerahkan usaha yang cukup atas nama organisasi (Porter *et al*., 1974), yang diukur menggunakan instrumen Taylor dan Curtis (2010) dengan 3 buah pernyataan.
   c. Intensitas moral adalah ukuran atau tingkatan baik atau buruk dari sebuah perbuatan, sikap, kewajiban dll, yang diukur menggunakan instrumen Shawver (2011) dengan 10 buah pernyataan.

b) Variabel Terikat (*Dependent Variabel)* dalam penelitian ini adalah Tindakan *Whistleblowing* (Y), merupakan suatu tindakan yang dilakukan oleh seseorang atau beberapa orang untuk melaporkan kecurangan, baik yang dilakukan oleh perusahaan atau individu kepada pihak lain, yang diukur dengan menggunakan instrumen Taylor dan Curtis (2010) yang terdiri dari 5 buah pernyataan.

Penelitian ini menggunakan data kuantitatif yang berasal dari data kualitatif yang dikuantitatifkan dengan bantuan *Skala Likert*. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer, berupa jawaban responden atas kuesioner yang disebarkan ke beberapa alumni mahasiswa PPAk Fakultas Ekonomi dan Bisnis di Universitas Udayana; dan data sekunder, berupa nama dan biodata alumni PPAk Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana.

Populasi dalam penelitian ini adalah alumni mahasiswa PPAk Fakultas Ekonomi dan Bisnis di Universitas Udayana. Penentuan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *non probability sampling* yaitu *purposive sampling,* dengan kriteria alumni mahasiswa PPAk Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana tahun 2013 dan 2014, sudah mendapatkan gelar akuntan karena telah lulus pendidikan Profesi

Akuntan, merupakan angkatan terbaru yang dianggap mayoritas masih baru dalam menggeluti pekerjaan di bidang akuntansi/keuangan dan serius untuk bekerja di bidang akuntansi.

Metode pengumpulan data dengan survei menggunakan kuesioner. Jawaban diukur dengan menggunakan skala *likert* 5, yang tertinggi adalah 5 dan terendah adalah 1. Jawaban responden untuk

pernyataan positif diberi skor 5 (lima) untuk pilihan Sangan Setuju (SS), Skor 4 (Empat) untuk pilihan Setuju (S), Skor 3 (tiga) untuk pilihan Netral (N), Skor 2 (dua) untuk pilihan Tidak Setuju (TS), Skor 1 (satu) untuk pilihan Sangat Tidak Setuju (STS). Jawab responden untuk pernyataan negatif diberi skor sebaliknya.

Uji instrumen penelitian terdiri dari uji reliabilitas dan uji validitas. Uji Validitas, dilakukan dengan menghitung korelasi antara skor masing-masing butir pertanyaan dengan total skor masing-masing butir pertanyaan dengan total skor dengan bantuan SPSS versi 22. Syarat minimum kuesioner untuk memenuhi validitas adalah jika r bernilai minimal 0,3 (Sugiyono, 2013:115). Jika korelasi item terhadap skor total lebih besar dari r kritis (0,3) maka instrumen penelitian tersebut valid. Uji Reliabilitas, menggunakan uji statistik *Cronbach Alpha*, dimana Item-item pertanyaan atau pernyataan dapat dikatakan reliabel apabila memberikan nilai *Cronbach Alpha* > 0,60 (Ghozali, 2009:33).

Uji Asumsi Klasik yang dilakukan adalah uji normalitas, uji multikolinearitas, dan uji heteroskedastisitas. Uji Normalitas dalam model regresi yang baik merupakan data yang terdistribusi normal. Jika Sig (2-*tailed*) lebih besar dari *level of significant* yang dipakai yaitu 0,05 (5 persen), maka dapat disimpulkan bahwa residual yang dianalisis berdistribusi normal. Uji Multikolinearitas dilihat dari nilai *tolerance* lebih dari 10% atau VIF kurang dari 10, maka dikatakan tidak ada multikoleniaritas. Uji Heteroskedastisitas dilakukan dengan uji *Glejser*, Jika signifikansi t dari hasil meregresi nilai absolute residual terhadap variabel bebas lebih dari 0,05 maka model regresi tidak mengandung heteroskedastisitas.

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik analisis regresi linear berganda yang diuji dengan tingkat signifikansi 0,05. Menurut Sugiyono (2013:277) analisis regresi linear berganda digunakan untuk mengetahui atau memperoleh gambaran mengenai pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat. Model regresi linear berganda tersebut, diformulasikan sebagai berikut.

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \varepsilon \quad \ldots\ldots\ldots\ldots\ldots\ldots\ldots\ldots (1)$$

Keterangan :

Y = *whistleblowing*
α = konstanta
β_1 = koefisien regresi profesionalisme
β_2 = koefisien regresi komitmen organisasi
β_3 = koefisien regresi intensitas moral
X_1 = profesionalisme
X_2 = komitmen organisasi
X_3 = intensitas moral
ε = standar eror

3. HASIL DAN PEMBAHASAN

3.1. Hasil Penelitian

Pengumpulan data dilakukan melalui kuesioner dengan responden alumnus Program PPAk Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana tahun 2013 dan 2014. Kuesioner yang disebar sebanyak 59 kuesioner sesuai data alumnus Program PPAk. Tingkat respon 86,44% dengan 51 kuesioner yang digunakan, dari 59 kuesioner yang disebar terdapat 6 kuesioner yang tidak kembali dan 2 kuesioner yang tidak lengkap.

Statistik deskriptif memberikan gambaran besarnya nilai minimum, maksimum, *mean*, modus, dan simpangan baku (*standard deviation*). Hasil analisis statistik deskriptif menunjukkan bahwa.

1) Profesionalisme (X_1)
   Seluruh item pernyataan X_1 (profesionalisme) memiliki nilai minimum 2,00, nilai maksimum 5,00, serta nilai modus 4,00 dan 5,00 yang artinya sebagian besar responden menjawab setuju dan sangat setuju untuk masing-masing item pernyataan X_1. Nilai rata-rata dan Standar deviasi seperti tersaji.
2) Komitmen Organisasi (X_2)
   Seluruh item pernyataan X_2 (Komitmen organisasi) memiliki nilai minimum 2,00 dan nilai maksimum 5,00, serta nilai modus 5,00 yang artinya sebagian besar responden menjawab sangat setuju untuk masing-masing item pernyataan X_2. Nilai rata-rata dan Standar deviasi seperti tersaji.
3) Intensitas Moral (X_3)
   Seluruh item pernyataan X_3 (Intensitas Moral) memiliki nilai minimum 2,00 dan nilai maksimum 5,00 serta nilai modus 4,00 dan 5,00 yang artinya sebagian besar responden menjawab setuju dan sangat setuju untuk masing-masing item pernyataan X_3. Nilai rata-rata dan Standar deviasi seperti tersaji.
4) Tindakan *whistleblowing* (Y)
   Seluruh item pernyataan Y (Niat untuk melakukan *whistleblowing*) memiliki nilai minimum 2,00 dan nilai maksimum 5,00 serta nilai modus 4,00 dan 5,00 yang artinya sebagian besar responden menjawab setuju dan sangat setuju untuk masing-masing item pernyataan Y. Nilai rata-rata dn Standar deviasi seperti tersaji.

Pengujian validitas menggunakan nilai *pearson correlation,* menunjukkan bahwa instrumen yang digunakan valid. Butir pernyataan dianggap valid bila nilai *pearson correlation* lebih besar dari 0,3 (Sugiyono, 2013:115). Pengujian reliabilitas menunjukkan bahwa instrumen yang digunakan reliabel. Suatu instrumen penelitian dikatakan reliabel jika nilai *cronbach's alpha* lebih besar dari 0,6 (Ghozali, 2009:33).

Hasil uji normalitas *Kolmogorov - Smirnov Test* dengan nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,2 > 0,05 yang menunjukkan bahwa variabel profesionalisme, komitmen organisasi, intensitas moral, dan tindakan *whistleblowing* berdistribusi normal. Hasil Uji Multikoleniaritas menunjukkan bahwa nilai *tolerance* pada setiap variabel bebas lebih besar dari 10% (0,1) dan nilai VIF pada setiap variabel bebas lebih kecil dari 10, yang berarti bahwa tidak ada multikoleniaritas pada variabel bebas. Hasil uji heteroskedastisitas menunjukkan bahwa nilai signifikansi pada masing-masing variabel bebas lebih dari 0,05 (5%) yang berarti model regresi bebas dari heteroskedastisitas.

Tabel 3.1 Hasil Regresi Linear Berganda

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig
	β	Std.Error	Beta		
(Constant)	-1,196	1,579		-,757	0,453
Profesionalisme (X_1)	0,361	0,076	0,425	4,774	0,000
Komitmen Organisasi (X_2)	0,525	0,138	0,326	3,807	0,000
Intensitas Moral (X_3)	0,174	0,047	0,331	3,710	0,001

Sumber: Data Primer diolah, 2016

Berdasarkan hasil uji regresi (Tabel 3.1) menggambarkan model regresi dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

$$Y = -1,196 + (0,361\ X_1) + (0,525\ X_2) + (0,174\ X_3) + \varepsilon \text{.....(2)}$$

Penjelasan dari persamaan model regresi sebagai berikut.

(1) Nilai konstanta (α) sebesar -1,196 artinya apabila variabel-variabel bebas profesionalisme (X_1), komitmen organisasi (X_2), dan intensitas moral (X_3) diasumsikan tidak mengalami perubahan (konstan) maka nilai Y (tindakan *whistleblowing*) adalah sebesar -1,196 satuan.

(2) Nilai koefisien regresi profesionalisme (X_1) sebesar 0,361 artinya apabila profesionalisme (X_1) naik sebesar satu satuan, sementara komitmen organisasi (X_2) dan intensitas moral (X_3) diasumsikan tetap, maka tindakan *whistleblowing* (Y) akan meningkat sebesar 0,361.

(3) Nilai koefisien regresi komitmen organisasi (X_2) sebesar 0,525 artinya apabila komitmen organisasi (X_2) naik sebesar satu satuan, sementara profesionalisme (X_1) dan intensitas moral (X_3) diasumsikan tetap, maka tindakan *whistleblowing* (Y) akan meningkat sebesar 0,525 satuan.

(4) Nilai koefisien intensitas moral (X_3) sebesar 0,174 artinya apabila intensitas moral (X_3) naik sebesar satu satuan, maka tindakan *whistleblowing* (Y) akan meningkat sebesar 0,174 satuan.

Nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,717 berarti bahwa tindakan *whistleblowing* pada akuntan dipengaruhi oleh profesionalisme, komitmen organisasi, dan intensitas moral sebesar 71,7% dan sisanya sebesar 28,3% dipengaruhi oleh variabel lainnya yang tidak dimasukkan ke dalam model.

Hasil uji kelayakan model menunjukan nilai F hitung sebesar 43,205 dengan signifikansi 0,000. Hal ini berarti bahwa profesionalisme, komitmen organisasi, dan intensitas moral layak digunakan untuk memprediksi tindakan *whistleblowing* pada akuntan sehingga pengujian hipotesis penelitian dapat dilakukan.

Berdasarkan hasil uji parsial (uji t) menunjukkan bahwa.

1) Pengaruh profesionalisme (X1) terhadap tindakan *whistleblowing* (Y). Berdasarkan tingkat signifikansi thitung sebesar 0,000 lebih kecil dari α = 0,05, maka H0 ditolak dan H1 diterima. Hal ini membuktikan

bahwa profesionalisme berpengaruh positif terhadap tindakan *whistleblowing.* Semakin tinggi profesionalisme maka semakin tinggi tindakan *whistleblowing*.

2) Pengaruh komitmen organisasi (X2) terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* (Y). Berdasarkan tingkat signifikansi thitung sebesar 0,000 lebih kecil dari α = 0,05, maka H0 ditolak dan H1 diterima. Hal ini membuktikan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap tindakan *whistleblowing.* Semakin tinggi komitmen organisasi maka semakin tinggi tindakan *whistleblowing*.
3) Pengaruh intensitas moral (X3) terhadap tindakan *whistleblowing* (Y). Berdasarkan tingkat signifikansi thitung sebesar 0,001 lebih kecil dari α = 0,05, maka H0 ditolak dan H1 diterima. Hal ini membuktikan bahwa intensitas moral berpengaruh positif terhadap tindakan *whistleblowing.* Semakin tinggi intensitas moral maka semakin tinggi tindakan *whistleblowing*.

3.2. Pembahasan

3.2.1 Pengaruh profesionalisme terhadap tindakan *whistleblowing*

Dalam *theory of planned behavior* profesionalisme merepresentasikan sikap terhadap perilaku. Seseorang yang memiliki profesionalisme (dalam dimensi dedikasi terhadap profesi) tinggi akan membentuk keyakinan pada diri sendiri bahwa profesi yang sedang dikerjakan memberikan hal yang baik bagi individu. Seseorang yang memiliki profesionalisme yang kuat cenderung selalu mematuhi kode etik dan norma-norma yang berlaku dengan tujuan untuk menghindari pelanggaran yang mungkin terjadi di masa depan yang dapat membahayakan profesinya. Dengan demikian seseorang dapat termotivasi untuk melindungi profesinya dengan melaporkan pelanggaran etika.

Berdasarkan hasil uji menunjukkan bahwa profesionalisme memiliki pengaruh positif terhadap tindakan *whistleblowing.* Semakin tinggi profesionalisme, maka semakin tinggi niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing*. Sebaliknya semakin rendah profesionalisme, maka semakin rendah niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing.* Hal ini konsisten juga dengan hasil penelitian Avrila (2015), Taylor dan Curtis (2010), serta Sari dan Laksito (2014). Selain itu dari frekuensi jawaban responden juga menunjukan kekonsistenan karena menunjukkan semakin tinggi profesionalisme, maka semakin tinggi keinginan seseorang menjadi *whistleblower*.

3.2.2 Pengaruh komitmen organisasi terhadap tindakan *whistleblowing*

Dalam *theory of planned behavior* Variabel komitmen organisasi merepresentasikan komponen norma subyektif. Norma Subyektif adalah persepsi individu tentang perilaku tertentu yang dipengaruhi oleh penilaian orang lain yang signifikan. Dalam hal ini seorang akan memikirkan suatu perilaku tertentu dengan sangat benar karena tindakan dan perilaku yang akan dilakukan akan berpengaruh pada penilaian orang lain terhadap profesinya sebagai akuntan.

Berkomitmen terhadap organisasi berarti berkeyakinan pada tujuan organisasi, nilai-nilai serta kemauan untuk bekerja keras demi reputasi organisasi. Seseorang yang berkomitmen tinggi terhadap organisasi akan lebih memikirkan tujuan dan keberlangsungan organisasinya dari pada tujuan atau kepentingan individu dari rekan kerjanya. Oleh karena itu apabila seseorang berkomitmen tinggi terhadap organisasi, maka dia bisa saja menjadi *whistleblower* dengan tujuan yang baik terhadap organisasinya.

Berdasarkan hasil uji menunjukkan bahwa seseorang yang berkomitmen tinggi terhadap organisasi akan lebih memikirkan tujuan dan keberlangsungan organisasinya dari pada tujuan atau kepentingan individu dari rekan kerjanya, oleh karena itu komitmen organisasi memiliki pengaruh positif terhadap tindakan *whistleblowing.* Hasil penelitian menunjukkan bahwa responden dengan komitmen organisasi tinggi dan tidak lebih berkomitmen terhadap rekan kerjanya maka semakin tinggi keinginan responden untuk menjadi *whistleblower*. Hal ini konsisten dengan penelitian Taylor dan Curtis (2010), Sofia, dkk (2013) serta Kreshastuti (2014). Disamping itu, frekuensi jawaban responden menunjukkan kekonsistenan bahwa semakin tinggi komitmen organisasi, maka semakin tinggi keinginan seseorang menjadi *whistleblower*.

3.2.3 Pengaruh intensitas moral terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*

Intensitas moral adalah ukuran atau tingkatan baik atau buruk dari sebuah perbuatan, sikap, kewajiban dll. Dalam *theory of planned behavior* dijelaskan bahwa niat individu untuk melakukan sesuatu tindakan dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu salah satunya adalah persepsi kontrol perilaku. Seorang individu tidak dapat mengontrol perilaku sepenuhnya dibawah kendali individu tersebut atau dalam suatu kondisi dapat sebaliknya seorang individu dapat mengontrol perilakunya dibawah kendali individu tersebut. Pengendalian seorang individu terhadap perilakunya dapat disebabkan oleh faktor internal dan eksternal. Faktor internal berasal dari dalam diri individu tersebut, sedangkan faktor eksternal berasal dari lingkungan yang ada di sekeliling individu tersebut. Menurut Jones (1991) intensitas moral merupakan salah satu komponen dari proses pengambilan keputusan yang etis. Karena sebelum diambilnya keputusan, individu memikirkan terlebih dahulu seberapa baik dan seberapa buruk dari suatu perilaku yang akan dilakukan.

Hasil uji menunjukkan bahwa intensitas moral berpengaruh positif terhadap tindakan *whistleblowing*. Individu dengan intensitas moral yang tinggi, semakin tinggi tindakan *whistleblowing*. Sebaliknya semakin rendah intensitas moral individu maka semakin rendah keinginannya menjadi *whistleblower.* Hal ini konsisten dengan penelitian Taylor dan Curtis (2010), Kreshastuti (2014) serta Mapuasari (2014). Frekuensi jawaban responden juga menunjukkan kekonsistenan bahwa semakin tinggi intensitas moral, maka semakin tinggi keinginan seseorang untuk bertindak sebagai *whistleblower*.

4. SIMPULAN DAN SARAN

4.1 Simpulan

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan diperoleh simpulan sebagai berikut.

1) Profesionalisme berpengaruh positif terhadap tindakan *whistleblowing.* Seorang akuntan yang bekerja sesuai dengan nilai-nilai yang ada pada profesi akuntan dan berdedikasi terhadap profesi akuntan, akan bertanggung jawab pada reputasi profesinya. Jika menemukan kecurangan, akuntan akan bertindak menjadi *whistleblower.* Hal tersebut untuk menepis pandangan buruk masyarakat terhadap profesi akuntan.
2) Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap tindakan *whistleblowing.* Akuntan yang memiliki komitmen organisasi berarti seorang akuntan berkomitmen dengan tujuan organisasi. Seorang akuntan

yang memiliki komitmen terhadap tujuan organisasi terkait dengan profesinya, maka akuntan yang bersangkutan berkontribusi terhadap terciptanya *good corporate governance*.

3) Intensitas moral berpengaruh positif terhadap tindakan *whistleblowing.* Seorang akuntan yang memiliki intensitas moral yang tinggi akan memikirkan baik dan buruk serta dampak yang akan terjadi dari suatu perilaku sebelum melakukannya. Akuntan yang memiliki intensitas moral yang tinggi akan cenderung menjadi *whistleblower,* karena *whistleblowing dipandang* memiliki dampak yang baik untuk meminimumkan kecurangan yang terjadi dalam suatu perusahaan.

4.2 Saran

Berdasarkan hasil penelitian tersebut, disarankan bagi.

1) Perusahaan selaku pengguna jasa auditor diharapkan selektif memilih auditor yang memiliki profesionalisme.
2) Pihak yang terkait dengan penyusunan kurikulum pendidikan profesi akuntan, organisasi tempat akuntan internal bekerja, KAP, IAI, dan seluruh instansi atau organisasi yang menggunakan jasa akuntan disarankan untuk menekankan pada profesionalisme agar terbentuk akuntan profesional dan berkomitmen terhadap tujuan organisasi.
3) Para akuntan disarankan untuk memikirkan dan memahami dengan benar, baik dan buruk dari suatu keputusan atau tindakan yang akan diambil serta memikirkan dampak yang akan terjadi dari suatu keputusan atau tindakan yang akan diambil guna menjaga citra profesi akuntan.

DAFTAR PUSTAKA

I. **Ajzen, Icek. 1985. The Theory Of Planned Behavior. *A Journal Of Fundamental Research and Theory in Applied Psycology.* 50 (2), 179-211.**

Aranya, N dkk. 1981, An Examination of Professional Commitment in Public Accounting. *Accounting Organizations and Society.* 6(4), 271–280.

Avrila, Devita. 2015. Pengaruh Profesionalisme Dan Skeptisme Profesional Auditor Terhadap Inensi Akuntan Publik Melakukan Whistleblowing. *Instituational Journal UPN Veteran Yogyakarta.*

Curtis, Mary B dan Eileen Z Taylor. 2009. Whistleblowing In Public Accounting: Influence of Identity Disclosure, Situational Context, and Personal Characteristics. American Accounting Association.

Dehn, Huy. 2001. Whistleblowing: A New Perspective. www.pcaw.co.uk. Diunduh Tanggal 13 Agustus 2015.

Dewi, Ni Wayan Kurnia dan Gudono. 2007. Analisis Pengaruh Intensitas Moral Terhadap Intensi Keperilakuan: Peranan Masalah Etika Persepsian Dalam Pengambilan Keputusan Etis Yang Terkait Dengan Sistem Informasi. *Simposium Akuntansi X.*

Elias, R.Z. 2007, The Relationship Between Auditing Students Anticipatory Socialization and Their Professional Commitment. *Academy of Educational Leadership Journal*

----------. 2008. Auditing Students Professional Commitment and Anticipatory Socialization and Their Relationship To Whistleblowing. *Managerial Auditing Journal*. 23(3), 283-294.

Garman, Andrew N. 2006. Professionalism. *Journal Of Healthcare Management.* 51(4)

Ghani, Rahardian M. 2010. Analisis Perbedaan Komitmen Profesional dan Sosialisasi Antisipatif Mahasiswa PPA dan Non-PPA pada Hubungannya dengan Whistleblowing. Program Sarjana Universitas Diponegoro.

Ghozali, Imam. 2009. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS,* Edisi Keempat. Semarang: Penerbit Universitas Diponegoro.

Hung, Chiewei dan Ker-Tah Hsu. 2011. Impact of locus of control, changes in work load and career prospects on organizational commitment of employees of life insurance companies during merger and acquisition. *African Journal of Business Management.* 5(17).

Jones, Thomas M. 1991. Ethical Decision Making By Individuals In Organizations: An Issue-Contingent Model. *Academy of Management Review.* 16(2), 366-395.

Keraf, A Sonny. 1998. *Etika Bisnis Tuntutan dan Relevansinya*. Yogyakarta: Kanisius.

Khikmah, Siti Noor. 2005. Pengaruh Profesionalisme Terhadap Keinginan Berpindah Dengan Komitmen Organisasi dan Kepuasan Kerja Sebagai Variabel Intervening. *Jurnal Maksi Universitas Diponegoro*. 5(2), 140-160.

Kompas Online, 2010 *bisniskeuangan.kompas.com*, diakses tanggal 22 Desember 2015.

Kreshastuti, Destriana Kurnia. 2014. Analisis Faktor-Faktor Yang Memengaruhi Intensi Auditor Untuk Melakukan Tindakan Whistleblowing (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Semarang). *Diponegoro Journal Of Accounting*. 3(2) 1-15

Mapuasari, Supeni Anggraeni. 2014. Pengaruh Penalaran Moral dan Intensitas Moral Terhadap Skeptisme Profesional Auditor Pemerintah. Universitas Gadjah Mada.

Mastracchio, N.J. 2005. Teaching CPA about Serving The Public Interest. *The CPA Journal.* 5(1),6-9.

Merdikawati, Risti. 2012. Hubungan Komitmen Profesi dan Sosialisasi Antisipatif Mahasiswa Akuntansi dengan Niat Whistleblowing (Studi Empiris pada Mahasiswa Strata 1 Jurusan Akuntansi Tiga Universitas Negeri Teratas di Jawa Tengah dan D.I Yogyakarta. *Diponegoro Journal Of Accounting*. 1(1), 1-10

Meyer, J. P. dan N. J. Allen. 1997. Commitment in the Workplace. *Sage Publications.*

Miceli, M. P. dan J. P. Near. 2002. What Makes Whistle-Blowers Effective? Three Field Studies. *Human Relations* 55(4), 455–479.

Munir, saima dan Mehsoon Sajid. 2010. Examining Locus of Control (LOC) as a Determinant of Organizational Commitment among University Professors in Pakistan. *Journal Of Business Studies Quarterly.* 1(4) 78-93.

Novius, Andri dan Arifin S. 2008. Perbedaan Persepsi Intensitas Moral Mahasiswa Akuntansi Dalam Proses Pembuatan Keputusan Moral. (Studi Survei pada Mahasiswa Akuntansi S1, Maksi, Pendidikan Profesi Akuntansi (PPA) Universitas Diponegoro Semarang). Universitas Diponegoro.

Pedoman Pelaporan Pelanggaran (Whistleblowing System-WBS). 2008. *http://knkg-indonesia.com.* Diunduh 13 Agustus 2015.

Porter, L. W. 1974. Organizational Commitment, Job Satisfaction, and Turnover Among Psychiatric Technicians. *Journal of Applied Psychology* 59950, 603–609.

Ray, Susan L. 2006. Whistleblowing and Organizational Ethics. *Nursing Ethics* 13(4).

Republika Online, 2010 *republika.co.id*, diakses tanggal 22 Desember 2015.

Sagara, Yusar. 2013. Profesionalisme Internal Auditor dan Intensi Melakukan Whistleblowing. *Jurnal Liquidity.* Januari-Juni 2013, 2(1), 33-44.

Sari, Devi Novita dan Herry Laksito. 2014. Profesionalisme Internal Auditor Dan Intensi Melakukan Whistleblowing. Diponegoro Journal of Accounting. 3(2).

Septiyanti, Windy. 2013. Pengaruh Faktor Organisasional, Individu, Situasional dan Demografis Terhadap Niat Melakukan Whistleblowing Internal. *Tesis*. Yogyakarta: Universitas Gadjah Mada.

Shawver, Tara. 2011. The Effects of Moral Intensity on Whistleblowing Behaviours Of Accounting Professionals. *Journal of Forensic & Investigative Accounting* 3(2).

Shawver, Tara dan Lynn H Clements. 2008. Whistleblowing: Factors that Contribute to Management Accountants Reporting Questionable Dilemmas. *Institute of Management Accountants* 9, 26-38.

Sofia, Ana dkk. 2013. Kajian Empiris Tentang Niat Whistleblowing Pegawai Pajak. *JAFFA.* 1(1), 23-38.

Sugiyono. 2013. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: PT.Alfabeta.

Sulistomo, Akmal. 2012. Persepsi Mahasiswa Akuntansi Terhadap Pengungkapan Kecurangan (Studi Empiris pada Mahasiswa Akuntansi Undip dan UGM). Program Sarjana Universitas Diponegoro.

Utama, Suyana. 2010. *Aplikasi Analisis Kuantitatif*. Edisi Keenam. Denpasar: Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana.

Taylor, E.Z dan Mary B. Curtis. 2010. An Examination Of The Layers Workplace Influence In Ethical Judgement: Whistleblowing Likelihood and Perseverance in Public Accounting. *Journal of Business Ethics.* 93, 21-37.

Xiling, Dai. 2010. Study on Relative Problems about the Accountant Professional Judgment Ability. *International Journal of Economics and Finance* 2(3), 71-75.