

**NASKAH PUBLIKASI**

**ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI INTENSI  
AUDITOR UNTUK MELAKUKAN TINDAKAN *WHISTLEBLOWING*  
(Studi Pada Kantor Akuntan Publik Di Surakarta Dan Yogyakarta)**



Oleh :

**OCTAVIA ENDANG ASTRIE S.**  
**B 200 110 376**

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SURAKARTA  
2015**

## HALAMAN PENGESAHAN

Yang bertandatangan dibawah ini telah membaca naskah publikasi berjudul:

**ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI INTENSI  
AUDITOR UNTUK MELAKUKAN TINDAKAN *WHISTLEBLOWING*  
(Studi Pada Kantor Akuntan Publik Di Surakarta Dan Yogyakarta)**

Yang ditulis oleh:

Nama : Octavia Endang Astrie Sulistyawati

Nim : B 200 110 376

Penandatanganan berpendapat bahwa skripsi tersebut telah memenuhi syarat untuk diterima.

Surakarta, 31 Oktober 2015

Pembimbing Utama



(Wahyono, Drs., M.A., Akt)

Mengetahui

Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis  
Universitas Muhammadiyah Surakarta



( Dr. Triyono, SE, M.Si )

## ABSTRAK

Tujuan penelitian ini untuk mengetahui pengaruh identitas profesional, *locus of commitment* dan intensitas moral pada auditor terhadap tindakan *whistleblowing* di KAP Kota Surakarta dan Yogyakarta.

Metode penelitian menggunakan populasi adalah seluruh auditor yang bekerja pada KAP Surakarta dan Yogyakarta. Sampel yang bersedia untuk diteliti ada 7 KAP diantaranya adalah KAP. Wartono & Rekan, KAP. Dr. Payamta, KAP. Drs. Henry & Sugeng, KAP. Drs Soeroso Donosapoetro, KAP. Drs. Bismar, Muntalib & Yunus, KAP. Indarto Waluyo, dan KAP. Drs Hadori Sugiarto Adi. Teknik pengambilan sampel menggunakan metode nonprobabilitas atau secara tidak acak, elemen-elemen populasi tidak mempunyai kesempatan yang sama untuk terpilih menjadi sampel. Alat analisis yang digunakan: 1) Uji Validitas, 2) Uji Reliabilitas, 3) Uji Asumsi Klasik, 4) Uji Regresi Linear Berganda, 5) Uji t, 6) Uji F (Uji Ketepatan Model) dan 7) Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Hasil analisis yang diperoleh sebagai berikut: 1) Identitas profesional secara parsial berpengaruh signifikan terhadap tindakan *whistleblowing* di KAP Kota Surakarta dan Yogyakarta, sehingga  $H_1$  diterima. 2) *Locus of Commitment* secara parsial berpengaruh signifikan terhadap tindakan *whistleblowing* di KAP Kota Surakarta dan Yogyakarta, sehingga  $H_2$  diterima. 3) Intensitas moral secara parsial berpengaruh signifikan terhadap tindakan *whistleblowing* di KAP Kota Surakarta dan Yogyakarta, sehingga  $H_3$  diterima.

Kata Kunci : Identitas profesional, *locus of commitment*, intensitas moral dan *whistleblowing*

## ABSTRACT

The purpose of this study was to determine the effect of professional identity, locus of moral commitment and intensity on the auditor's whistleblowing actions in KAP Surakarta and Yogyakarta.

The research method used is the population of all auditors who worked on KAP Surakarta and Yogyakarta. Samples were willing to be investigated there are 7 of them are KAP KAP. Wartono & Partners, KAP. Dr. Payamta, KAP. Drs. Henry & Sugeng, KAP. Drs Soeroso Donosapetro, KAP. Drs. Bismar, Muntalib & Yunus, KAP. Indarto Waluyo, and KAP. Drs Hadori Sugiarto Adi. The sampling technique using nonprobabilitas or not random, elements of the population does not have the same chance of being selected into the sample. The analytical tool used: 1) Test Validity, 2) Test Reliability, 3) Test Assumptions Classical, 4) Test Multiple Linear Regression, 5) Test t, 6) F Test (Test Accuracy Model) and 7) The coefficient of determination (R<sup>2</sup>)

Results of the analysis were obtained as follows: 1) Professional Identity partially significant effect on whistleblowing action in KAP Surakarta and Yogyakarta, so that H1 is accepted. 2) Locus of Commitment partially significant effect on whistleblowing action in KAP Surakarta and Yogyakarta, so H2 is accepted. 3) The intensity of the moral partially significant effect on whistleblowing action in KAP Surakarta and Yogyakarta, so H3 is received.

Keywords: Identity Professional, Locus OfCommitment, Moral Intensity And Whistleblowing

## PENDAHULUAN

### A. LatarBelakang Masalah

Maraknya kasus pelanggaran akuntansi yang terjadi baik yang berhubungan dengan suatu etika yang harusnya dipatuhi dan dijalankan oleh setiap anggota yang berpraktek menjadi akuntan publik, terjun didalam lingkungan dunia bisnis/usaha, instansi pemerintahan, ataupun berada di lingkup pendidikan dalam memenuhi tanggung jawab profesionalnya. Masalah etika dalam akuntansi menyangkut masalah kepercayaan masyarakat terhadap profesi akuntan dalam melaksanakan tugasnya sebagai akuntan Masalah ini berkaitan dengan praktik pelanggaran moral yang dilakukan oleh akuntan baik akuntan publik, akuntan manajemen maupun akuntan pemerintahan. Peran auditor sangatlah penting dalam pengendalian perusahaan serta sebagai pendeteksi kecurangan. Auditor seharusnya bisa bersikap independen, menjunjung tinggi independensi, profesionalisme dan tidak melakukan pelanggaran kode etik profesi dan ingkar dari tanggung jawab terhadap profesi maupun masyarakat.

Salah satu cara mencegah kecurangan akuntansi sehingga dapat mengembalikan kepercayaan masyarakat adalah dengan melakukan *whistleblowing* (Merdikawati, 2012). *Whistleblowing* adalah pelaporan yang dilakukan oleh anggota organisasi aktif maupun nonaktif mengenai pelanggaran, tindakan ilegal atau tidak bermoral kepada pihak di dalam maupun di luar organisasi (Khan, 2009).

*Whistleblowing* merupakan cara yang tepat untuk mencegah terjadinya kasus kecurangan terjadi pada pelaporan keuangan yang merugikan perusahaan sendiri atau pihak lain. *Whistleblowing* menurut KNKG di dalam Pedoman Sistem Pelaporan Pelanggaran adalah pengungkapan tindakan pelanggaran atau perbuatan yang melawan hukum, tidak etis/tidak bermoral atau perbuatan lain yang dapat merugikan organisasi atau pemangku kepentingan, yang dilakukan oleh karyawan atau pimpinan organisasi kepada pimpinan organisasi atau lembaga lain yang dapat mengambil tindakan atas pelanggaran tersebut. Sedangkan seseorang yang melakukan *whistleblowing* disebut pelapor pelanggaran atau *whistleblower* (Sagara, 2013).

Menjadiseorang *whistleblower* bukanlah hal yang mudah. Dibutuhkan keberanian dan keyakinan untuk melakukannya. Hal ini dikarenakan seorang *whistleblower* tidak menutup kemungkinan akan mendapatkan teror dari oknum-oknum yang tidak menyukai keberadaannya (Sulistomo, 2012). Cythia Cooper, Sherron Watkins dan Coleen Rowley adalah beberapa nama *whistleblower* terkenal yang mendapatkan penghargaan atas usaha keras mereka dalam mengungkapkan kecurangan dalam organisasi mereka (Near et al., 2004). Mereka adalah orang-orang yang berani mengambil resiko pribadi yang tinggi demi mengungkapkan kecurangan perusahaan tempat mereka bekerja sebelum adanya peraturan Sarbanes Oxley Act, yaitu peraturan yang mewajibkan perusahaan public untuk memberikan perlindungannya kepada *whistleblower*.

Beberapa hal yang menjadi hambatan dan masalah Lembaga Perlindungan Saksi dan Korban (“LPSK”) menurut Maharani SitiShopia, S.H. (2013) dalam perlindungan saksi dan korban sebagai pengungkap fakta (*whistleblower*) di Indonesia, yaitu:

1. Belum adanya dasar hukum yang kuat untuk menjamin perlindungan terhadap *whistleblower*, undang-undang yang ada masih bersifat umum terhadap saksi, pelapor dan korban. Kalau pun ada hanya berbentuk Surat Edaran Mahkamah Agung RI (“SEMA”) yaitu SEMA Nomor 4 Tahun 2011 tentang Perlakuan Bagi Pelapor Tindak Pidana (*WhistleBlower*) dan Saksi Pelaku yang Bekerjasama (*Justice Collaborator*) di dalam Perkara Tindak Pidana Tertentu, dan Peraturan Bersama Kementerian Hukum dan HAM RI, KPK RI, Kejaksaan RI, Polri, dan LPSK tentang Perlindungan Bagi Pelapor, Saksi Pelapor dan Saksi Pelaku yang Bekerjasama.
2. Belum adanya pemahaman dan perspektif bersama aparat penegak hokum dalam memberikan perlindungan terhadap *whistleblower*, kesepakatan bersamahnya di tingkat atasan, dan belum tersosialisasi di tingkat bawah maupun daerah.
3. Belum maksimalnya pemberian perlindungan terhadap *whistleblower*. Hal ini karena Hakim masih mengabaikan rekomendasi aparat penegak hokum

terhadap status seseorang sebagai *whistleblower*. Ini juga disebabkan SEMA sifatnya tidak punya kekuatan hukum mengikat.

Identitas Profesional adalah sebuah komponen identitas sosial seseorang yang merupakan gagasan bahwa seseorang mengklasifikasikan diri sendiri berdasarkan profesinya. Identitas profesional dikaitkan pula dengan intensi untuk melakukan *whistleblowing*. Seseorang yang menjunjung tinggi identitas profesionalnya akan mendorong terbentuknya sikap patuh terhadap standar profesional dan kode etik yang berlaku demi melindungi profesinya. Dan demi melindungi profesinya seseorang akan lebih merasa bertanggung jawab jika terjadi pelanggaran terhadap peraturan yang berlaku hingga menimbulkan intensi untuk melakukan *whistleblowing*.

Auditor sebagai seorang individu akan melakukan suatu perilaku tertentu jika perilakunya dapat diterima oleh orang-orang yang dianggapnya penting dalam kehidupannya. Sehingga *normative beliefs* menghasilkan kesadaran akan tekanan dari lingkungan atau norma subyektif. Taylor dan Curtis (2010) menguji hubungan antara komitmen organisasi dan komitmen rekan kerja dengan intensi untuk melaporkan pelanggaran di kalangan akuntan publik. Hasil penelitian menunjukkan bahwa auditor yang berkomitmen terhadap organisasi berhubungan positif dengan intensi untuk melaporkan pelanggaran.

Intensitas moral dapat dikaitkan dengan konsep persepsi kontrol perilaku dalam teori perilaku terencana (*theory of planned behavior*). Persepsi kontrol perilaku merupakan keyakinan seseorang bahwa persepsi yang dimilikinya merupakan hasil dari kontrol dirinya sendiri mengenai persepsi perilaku tersebut. Lai (2011) melakukan penelitian mengenai hubungan antara intensitas moral dengan tindakan melaporkan pelanggaran. Hasilnya menunjukkan bahwa intensitas moral mempengaruhi tindakan untuk melakukan *whistleblowing* dengan menggunakan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi.

Sejumlah penelitian mengenai intensi seseorang untuk melakukan *whistleblowing* telah dilakukan baik di luar maupun dalam negeri. Shawver

(2011) melakukan penelitian mengenai intensi melakukan *whistleblowing* pada orang-orang yang berprofesi sebagai akuntan, manajemen, analis, konsultan dan internal auditor melalui faktor-faktor penentu pengambilan keputusan moral. Faktor-faktor tersebut diantaranya adalah identifikasi masalah etika, alasan untuk membuat pertimbangan moral dan motivasi seseorang untuk memilih melakukan tindakan *whistleblowing*.

Sulistomo (2012) melakukan penelitian mengenai persepsi mahasiswa akuntansi di Semarang dan Yogyakarta yang menunjukkan faktor-faktor yang mempengaruhi seseorang memiliki intensi melakukan *whistleblowing* berdasarkan konsep *theory of planned behavior*. Faktor-faktor tersebut adalah persepsi norma subyektif, sikap terhadap perilaku dan kontrol perilaku. Lebih lanjut, penelitian *whistleblowing* di kalangan internal auditor dilakukan oleh Sagara (2013) yang menganalisis pengaruh profesionalisme internal auditor terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa profesionalisme auditor dimensi tuntutan untuk mandiri mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing*.

Berdasarkan latar belakang masalah di atas, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian tentang “Analisis Faktor-Faktor Intensi yang Mempengaruhi Auditor untuk Melakukan Tindakan *Whistleblowing* (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Surakarta dan Yogyakarta)”.

## **B. Perumusan Masalah**

Berdasarkan pada latar belakang masalah di atas, maka dirumuskan permasalahan dalam penelitian ini sebagai berikut:

1. Apakah identitas profesional pada auditor berpengaruh terhadap intensi untuk melakukan tindakan *whistleblowing*?
2. Apakah *locus of commitment* pada auditor berpengaruh terhadap intensi untuk melakukan tindakan *whistleblowing*?
3. Apakah intensitas moral pada auditor berpengaruh terhadap intensi untuk melakukan tindakan *whistleblowing*?

## TINJAUAN PUSTAKA

### A. Landasan Teori

#### 1. *Whistleblowing*

Komite Nasional Kebijakan *Governance* (2008:3) mendefinisikan *whistleblowing* adalah: "Pengungkapan tindakan pelanggaran atau pengungkapan perbuatan yang melawan hukum, perbuatan tidak etis atau 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*).” Sedangkan Sonny Keraf (2008:172) definisi *whistleblowing* yaitu: "*Whistleblowing* adalah tindakan yang dilakukan oleh seorang atau beberapa orang karyawan untuk membocorkan kecurangan entah yang dilakukan oleh perusahaan atau atasannya kepada pihak lain.

#### 2. *Identitas Profesional*

Menurut Mael dan Ashforth (1992) dalam Mc Claren, et al (2011) identitas profesional adalah sejauh mana individu mengklasifikasikan dirinya sendiri dalam hal pekerjaan yang mereka jalani dan memiliki ciri khas selalu menganggap orang lain melakukan pekerjaan yang sama. Identitas profesional mencakup karakteristik seperti atribut fisik, kemampuan, keyakinan, nilai-nilai, motif, pengalaman dan sifat-sifat psikologis serta identitas sosial yang menonjol dalam kelompok. Identitas yang sifatnya beragam ini memiliki perbedaannya sendiri-sendiri dan mungkin juga sesuai atau saling bersaing dan saling melengkapi satu sama lain.

#### 3. *Locus of Commitment*

Menurut Aranya et. al (1981) dalam Elias (2008) komitmen organisasi didefinisikan sebagai perpaduan antara sikap dan perilaku yang menyangkut tiga sikap yaitu rasa mengidentifikasi dengan tujuan organisasi, rasa keterlibatan dengan tugas organisasi dan rasa kesetiaan

pada organisasi. Pernyataan tersebut didukung oleh Greenberg dan Baron (2003) dalam Elias (2008) bahwa komitmen organisasi didefinisikan sebagai derajat dimana karyawan terlibat dalam organisasinya dan berkeinginan untuk tetap menjadi anggotanya, dimana didalamnya mengandung sikap kesetiaan dan kesediaan karyawan untuk bekerja secara maksimal bagi organisasi tempatnya bekerja

#### **4. Intensitas Moral**

Intensitas Moral adalah sebuah konstruk yang mencakup karakteristik-karakteristik yang merupakan perluasan dari isu-isu yang terkait dengan isu moral utama dalam sebuah situasi yang akan mempengaruhi persepsi individu mengenai masalah etika dan intensi berperilaku yang dimilikinya. Jones (1991) dalam Novius (2011) mengidentifikasi bahwa intensitas moral yang mempengaruhi proses pengambilan keputusan seseorang dan tingkat intensitas moral yang bervariasi.

### **B. Pengembangan Hipotesis**

Penelitian yang dilakukan oleh Kaplan dan Whitecotton (2001) dalam Taylor dan Curtis (2010) menemukan bahwa identitas profesional terkait dengan tanggung jawab untuk melaporkan perilaku tidak etis orang lain yang pada akhirnya mempengaruhi niat untuk melaporkan. Lebih lanjut penelitian yang dilakukan oleh Smith and Hall (2008) dalam Ghani (2010) menemukan bahwa identitas profesional auditor akan mempengaruhi anggapannya mengenai pentingnya melaporkan tindakan mencurigakan. Dari hasil penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa auditor yang memiliki identitas profesional yang kuat cenderung akan melaporkan tindakan pelanggaran dalam organisasi baik sebagai sarana untuk melindungi profesi mereka sendiri atau membasmi pelanggaran demi kepentingan publik. Sehingga hipotesis dari penelitian ini adalah:

**H<sub>1</sub> : Identitas profesional pada Auditor berpengaruh terhadap intensi untuk melakukan tindakan *whistleblowing*.**

Penelitian mengenai *locus of commitment* masih sangat jarang dilakukan. Taylor dan Curtis (2010) menguji hubungan antara komitmen organisasi dan komitmen rekan kerja dengan intensi untuk melaporkan pelanggaran di kalangan akuntan publik. Hasil penelitian menunjukkan bahwa auditor yang berkomitmen terhadap organisasi berhubungan dengan intensi untuk melaporkan pelanggaran. Dengan demikian penelitian ini akan menginvestigasi kemungkinan bahwa komitmen organisasi yang lebih tinggi dari pada komitmen rekan kerja akan mempengaruhi intensi untuk melaporkan pelanggaran. Sehingga hipotesis yang akan diajukan dalam penelitian ini adalah:

**H<sub>2</sub> : *Locus of commitment* pada Auditor berpengaruh terhadap intensi untuk melakukan tindakan *whistleblowing*.**

Zubair (1987) dalam Hendriadi (2012) mendefinisikan intensitas moral sebagai kuat lemahnya perasaan susah atau senang sebagai hasil dari suatu perbuatan baik atau buruk, salah atau benar, dan adil atau tidak adil. Intensitas moral dapat dikaitkan dengan konsep persepsi kontrol perilaku dalam teori perilaku terencana (*theory of planned behavior*). Persepsi kontrol perilaku merupakan keyakinan seseorang bahwa persepsi yang dimilikinya merupakan hasil dari kontrol dirinya sendiri mengenai persepsi perilaku tersebut.

**H<sub>3</sub> : Intensitas moral pada Auditor berpengaruh terhadap intensi untuk melakukan tindakan *whistleblowing*.**

## **METODE PENELITIAN**

### **A. Populasi, Sampel dan Teknik Sampling**

#### **1. Populasi**

Populasi adalah keseluruhan obyek penelitian. Populasi penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada KAP Surakarta dan Yogyakarta.

### Daftar KAP Solo dan Yogyakarta

NO.	NAMA KAP	KOTA
1.	KAP Drs. Bismar, Muntalib & Yunus (Cabang)	Yogyakarta
2.	KAP Doli, Bambang, Sulistiyanto, Dadang & Ali (Cabang)	Yogyakarta
3.	KAP Drs. Hadiono	Yogyakarta
4.	KAP Hadori Sugiarto Adi & Rekan (Cabang)	Yogyakarta
5.	KAP Drs. Henry & Sugeng	Yogyakarta
7.	KAP Indarto Waluyo	Yogyakarta
8.	KAP Drs. Kumalahadi	Yogyakarta
9.	KAP Drs. Soeroso Donosapoetro, MM	Yogyakarta
10.	KAP Dra. Suhartati & Rekan (CABANG)	Yogyakarta
11.	KAP Dr. Payamta, CPA	Surakarta
12.	KAP Wartono Dan Rekan	Surakarta

Sumber : data primer KAP

#### 2. Sampel

Sampel yang bersedia untuk diteliti ada 7 KAP diantaranya adalah KAP. Wartono & Rekan, KAP. Dr. Payamta, KAP. Drs. Henry & Sugeng, KAP. Drs Soeroso Donosapoetro, KAP. Drs. Bismar, Muntalib & Yunus, KAP. Indarto Waluyo, dan KAP. Drs Hadori Sugiarto Adi.

#### Data Sampel Penelitian

No.	Nama Kantor	Jumlah
1.	KAP. Wartono & Rekan	9
2.	KAP. Dr. Payamta	10
3.	KAP. Drs. Henry & Sugeng	8
4.	KAP. Drs Hadori Sugiarto Adi	8
5.	KAP. Drs. Bismar, Muntalib & Yunus	8
6.	KAP. Indarto Waluyo	8
7.	KAP. Soeroso Donosapoetro	9
<b>Jumlah Populasi</b>		<b>60</b>

Sumber : data primer diolah, 2015

#### 3. Teknik Pengambilan Sampel

Dalam penelitian ini teknik pengambilan sampel menggunakan metode nonprobabilitas atau secara tidak acak, elemen-elemen populasi tidak mempunyai kesempatan yang sama untuk terpilih menjadi sampel. Pemilihan sampel berdasarkan kemudahan (*convenience sampling*), metode ini memilih sampel dari elemen populasi (orang atau kejadian) yang datanya mudah diperoleh peneliti (Indriantoro dan Supomo, 2002).

## B. Data dan Sumber Data

Astuti (2014) menyatakan bahwa kuesioner adalah seperangkat pertanyaan tertulis yang diformulasikan pada responden untuk mencatat jawaban mereka dan biasanya diberikan alternatif jawaban pendekatan. Variabel-variabel dalam penelitian ini akan diukur dengan menggunakan liker-scale questioner yaitu skala pengukuran yang dijabarkan kedalam beberapa pertanyaan (Ghozali,2005). Masing-masing butir pernyataan diberi skor 1 sampai 5. Alternative jawaban pada setiap pernyataan adalah sebagai berikut :

1. Jawaban Sangat Tidak Setuju (STS) skor 1
2. Jawaban Tidak Setuju (TS) skor 2
3. Jawaban Neteral (N) skor 3
4. Jawaban Setuju (S) skor 4
5. Jawaban Sangat Setuju (SS) skor 5

## C. Uji Instrumen

### 1. Uji Validitas

Validitas (*validity*) adalah suatu ukuran yang menunjukkan tingkat kevalidan sesuatu instrumen. Instrumen penelitian dikatakan valid apabila mampu mengungkap sesuatu yang hendak diukur (Ghozali, 2005: 131).

Suatu instrumen dikatakan valid apabila nilai rhitung lebih besar atau sama dengan  $r_{tabel}$  ( $r_{xy} \geq r_t$ ) dan tidak valid apabila nilai  $r_{hitung}$  lebih kecil daripada  $r_{tabel}$  ( $r_{xy} < r_t$ ) dengan taraf signifikansi 5%.

### 2. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dalam penelitian ini menggunakan rumus *Alpha* dengan ketentuan jika nilai koefisien alphanya di atas 0,60, maka data yang ada dapat dikatakan reliabel(Ghozali, 2005: 129).

## D. Uji Asumsi Klasik

### 1. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi variabel terikat dan variabel bebas keduanya mempunyai distribusi

normal ataukah tidak (Ghozali, 2005: 76). Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi data normal atau mendekati normal. Untuk menguji apakah distribusi data normal atau tidak dapat dilakukan dengan beberapa cara. Untuk uji normalitas data hasil tes digunakan uji *Kolmogorow-Smirnov*. Keputusan uji, jika  $p$  sama atau kurang dari  $\alpha$  (0,05) maka data berdistribusi tidak normal dan jika  $p$  lebih dari  $\alpha$  (0,05), maka data berdistribusi normal.

## 2. Uji Multikolinieritas

Multikolinieritas adalah hubungan yang sempurna atau korelasi linier yang perfect (100 %) atau eksak di antara variabel penjelas yang dimasukkan ke dalam model (Setiaji, 2006: 61). Terjadinya masalah multikolinieritas dapat dideteksi melalui:

- a. Apabila nilai koefisien korelasi variabel bebas mendekati angka 1, menunjukkan adanya multikolinieritas.
- b. Nilai toleransi mendekati nol Atau nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) cenderung besar/mendekati 10 (Setiaji, 2006: 109).

## 3. Uji Heteroskedastisitas

Teknik Glejser, yaitu dengan melakukan analisis regresi menggunakan nilai residual sebagai variabel dependen yang diperoleh dari analisa regresi biasa, kemudian membandingkan nilai  $t_{hitung}$  dan  $t_{tabel}$  dengan menggunakan *critical value*: DF (n-1-k):

- a. Apabila nilai  $t_{hitung} > t_{tabel}$  dan nilai probabilitas ( $p$ ) lebih kecil dari 0,05, menunjukkan terjadinya masalah heteroskedastisitas.
- b. Apabila nilai  $t_{hitung} < t_{tabel}$  dan nilai probabilitas ( $p$ ) lebih besar dari 0,05, menunjukkan tidak terjadi masalah heteroskedastisitas.

## 4. Uji Autokorelasi

Uji yang digunakan untuk mendeteksi adanya autokorelasi adalah uji Durbin Watson (Sugiyono, 2006: 104). Jika hasil uji autokorelasi diperoleh nilai  $p > 0,05$  atau tidak signifikan, ini berarti antar residual tidak berkorelasi, yang mana menunjukkan tidak terjadinya permasalahan autokorelasi dalam model regresi.

## E. Metode Analisa Data

### 1. Uji Regresi Linear Berganda

Setelah data dikumpulkan dari responden, selanjutnya dilakukan analisis dengan menggunakan uji regresi linear berganda dengan menggunakan komputer seperti yang telah disebutkan dalam pendahuluan dengan rumus:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + e$$

Y : Tindakan *whistleblowing*

a : Konstanta

$b_1$ - $b_3$  : Koefisien regresi dari variabel independen

$X_1$  : Identitas Profesional

$X_2$  : *Locus of Commitment*

$X_3$  : Intensitas Moral

e : *error*

### 2. Uji t

Pengujian ini digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial dan digunakan untuk mengukur signifikansi pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen.

$H_0$  diterima apabila :  $-t(\alpha/2, n-1) \leq t_{hitung} \leq t(\alpha/2, n-1)$

$H_0$  ditolak apabila :  $t_{hitung} \leq -t(\alpha/2, n-1)$  atau  $t_{hitung} \geq t(\alpha/2, n-1)$

Dengan membandingkan  $t_{hitung}$  dengan  $t_{tabel}$  dapat diketahui pengaruh signifikan secara parsial pengaruh independen terhadap variabel dependen.

### 3. Uji F (Uji Ketepatan Model)

Uji ini untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh yang signifikan antara variabel independen terhadap variabel dependen secara bersama-sama.

Jika  $F_{hitung} \leq F_{tabel}$  maka  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak

Jika  $F_{hitung} \geq F_{tabel}$  maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima

Nilai  $F_{hitung}$  diperoleh kemudian dibandingkan dengan  $F_{tabel}$  apabila  $H_0$  ditolak berarti ada pengaruh antara variabel independen dengan variabel dependen.

#### 4. Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Langkah selanjutnya adalah mencari koefisien determinasi parsial ( $R^2$ ) dari masing-masing variabel bebas. Variasi variabel tergantung yang ditentukan atau yang dijelaskan oleh variasi dalam variabel bebas.

## ANALISIS DAN PEMBAHASAN

### 1. Identitas Profesional berpengaruh terhadap Tindakan *Whistleblowing*

Berdasarkan hipotesis pertama menunjukkan bahwa Identitas Profesional berpengaruh terhadap Tindakan *Whistleblowing*, yang ditunjukkan dengan hasil uji t variabel Identitas Profesional sebesar 4,248 lebih besar dari t tabel sebesar 2,013, dan nilai sig. sebesar 0,000 lebih kecil dari 5%, sehingga  $H_1$  diterima artinya Identitas Profesional berpengaruh terhadap Tindakan *Whistleblowing* secara statistik signifikan.

Hasil penelitian ini menunjukkan adanya konsistensi yang dilakukan Ghani (2010), membuktikan bahwa Identitas Profesional berpengaruh terhadap Tindakan *Whistleblowing*. Identitas profesional adalah sebuah komponen identitas sosial seseorang yang merupakan gagasan bahwa seseorang mengklasifikasikan diri sendiri berdasarkan profesinya. Aranya, Pollack et al (1981) mendefinisikan identitas profesional sebagai kekuatan seseorang dengan keterlibatannya dalam sebuah profesi. Identitas profesional merepresentasikan sikap dalam dalam konsep teori perilaku terencana (*theory of planned behaviour*). Sikap adalah keadaan dalam diri manusia yang dapat menggerakkan manusia untuk bertindak atau tidak bertindak. Salah satu sikap seorang auditor untuk menunjukkan identitas profesional adalah melalui kepatuhan terhadap standar audit dan kode etik profesi auditor yang diatur dalam Standar Profesional Akuntan Publik dan Kode Etik Profesi Akuntan Publik.

2. *Locus of Commitment* berpengaruh terhadap Tindakan *Whistleblowing*

Berdasarkan hipotesis kedua menunjukkan bahwa *Locus of Commitment* berpengaruh terhadap Tindakan *Whistleblowing*, yang ditunjukkan dengan hasil uji t variabel *Locus of Commitment* sebesar 3,072 lebih besar dari t tabel sebesar 2,013, dan nilai sig. sebesar 0,004 lebih kecil dari 5%, sehingga H2 diterima, sehingga H2 diterima artinya *Locus of Commitment* berpengaruh terhadap Tindakan *Whistleblowing* secara statistik signifikan.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Taylor dan Curtis (2010) menguji hubungan antara komitmen organisasi dan komitmen rekan kerja dengan intensi untuk melaporkan pelanggaran di kalangan akuntan publik. Hasil penelitian menunjukkan bahwa auditor yang berkomitmen terhadap organisasi berhubungan positif dengan intensi untuk melaporkan pelanggaran. Dengan demikian penelitian ini akan menginvestigasi kemungkinan bahwa komitmen organisasi yang lebih tinggi dari pada komitmen rekan kerja akan mempengaruhi intensi untuk melaporkan pelanggaran.

3. Intensitas Moral berpengaruh terhadap Tindakan *Whistleblowing*

Berdasarkan hipotesis ketiga menunjukkan bahwa Intensitas Moral berpengaruh terhadap Tindakan *Whistleblowing*, yang ditunjukkan dengan hasil uji t variabel Intensitas Moral sebesar 2,013 lebih besar dari t tabel sebesar 2,013, dan nilai sig. sebesar 0,041 lebih kecil dari 5%, sehingga H3 diterima sehingga H3 diterima artinya Intensitas Moral berpengaruh terhadap Tindakan *Whistleblowing* secara statistik signifikan.

Hasil penelitian ini menunjukkan Lai (2011) melakukan penelitian mengenai hubungan antara intensitas moral dengan tindakan melaporkan pelanggaran. Hasilnya menunjukkan bahwa intensitas moral mempengaruhi tindakan untuk melakukan *whistleblowing* dengan menggunakan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi. Penelitian Lai mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Jones (1991) bahwa intensitas moral yang kuat secara signifikan mempengaruhi niat moral. Jones (1991) menyatakan bahwa perilaku etis seseorang mungkin bergantung pada keputusan moral yang diambil. Intensitas moral terdiri atas enam faktor yang memiliki

kemungkinan untuk mempengaruhi niat auditor untuk melaporkan pelanggaran. Graham (1986) dalam Taylor dan Curtis (2010) menunjukkan bahwa tujuan dalam melaporkan pelanggaran orang lain adalah perpaduan antara keseriusan pelanggaran dan tanggung jawab yang dirasakan terhadap tindakan melaporkan pelanggaran. Shawver (2011) melakukan penelitian untuk menguji pengaruh intensitas moral pada niat pelaporan. Dalam penelitian ini intensitas moral mempengaruhi niat moral untuk melaporkan tindakan pelanggaran dalam situasi manajemen laba.

## **PENUTUP**

### **A. Simpulan**

Berdasarkan hasil analisis data dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Identitas profesional secara parsial berpengaruh signifikan terhadap tindakan *whistleblowing* di KAP Kota Surakarta dan Yogyakarta, sehingga  $H_1$  diterima.
2. *Locus of Commitment* secara parsial berpengaruh signifikan terhadap tindakan *whistleblowing* di KAP Kota Surakarta dan Yogyakarta, sehingga  $H_2$  diterima.
3. Intensitas moral secara parsial berpengaruh signifikan terhadap tindakan *whistleblowing* di KAP Kota Surakarta dan Yogyakarta, sehingga  $H_3$  diterima.

### **B. Keterbatasan Penelitian**

Penulis menyadari Penelitian yang dilaksanakan ini memiliki keterbatasan. Keterbatasan ini perlu diperhatikan bagi peneliti-peneliti yang akan datang maupun pembaca. Keterbatasan yang dimiliki dalam penelitian ini antara lain sebagai berikut :

1. Penelitian ini merupakan penelitian survey dengan menggunakan kuisioner dalam pengambilan jawaban dari responden, sehingga penulis tidak mengawasi secara langsung atas pengisian jawaban tersebut. Kemungkinan

jawaban dari responden tidak mencerminkan keadaan yang sebenarnya dikarenakan kondisi-kondisi tertentu masing-masing responden.

2. Faktor pengaruh Tindakan *Whistleblowing* terbatas pada Identitas Profesional, *Locus of Commitment*, Intensitas Moral, sehingga cakupannya kurang luas untuk dijadikan pertimbangan dalam pengambilan keputusan manajemen sumberdaya manusia.
3. Lingkup penelitian terbatas karyawan pada Kantor Akuntan Publik (KAP) yang ada di Surakarta dan Yogyakarta dan waktu yang digunakan dalam penelitian terbatas, sehingga hasilnya tidak dapat dibandingkan dengan Kantor Akuntan Publik (KAP) lainnya sejenis dan hasil penelitian kurang maksimal.

### **C. Saran**

Berdasarkan kesimpulan di atas, penulis akan memberikan saran yang bermanfaat sebagai berikut:

1. Bagi peneliti selanjutnyadiharapkan lebih memperluas jangkauan penelitian dengan lebih menambahkan sampel penelitian serta variabel-variabel yang lain yang dapat menambah variabel independen dan menambah sampel penelitian untuk membuktikan kembali variabel dalam penelitian ini.
2. Memperluas cakupan geografis sampel, tidak terbatas pada KAP yang ada di Surakarta dan Yogyakarta. Misalnya dengan mengambil sampel auditor pada KAP di kota-kota besar seluruh Indonesia, sehingga hasil penelitian memiliki daya generalisasi yang lebih kuat.

### **DAFTAR PUSTAKA**

Andi Novius & Arifin, *Perbedaan Persepsi Intensitas Moral Mahasiswa Akuntansi dalam Proses Pembuatan Keputusan Moral (Studi Survei pada Mahasiswa Akuntansi SI, Pendidikan Profesi Akuntansi (PPA) Universitas Diponegoro Semarang)*.

Aranya *et al*, 1981, *Community Size, Socialization, and the Work Needs of Professionals*, *Academy of Management Journal*.

- Arikunto S, 2006. *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktik*, Ed Revisi VI, Jakarta: Penerbit PT Rineka Cipta.
- Destriana Kurnia Kreshastuti, 2014, *Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Intensi Auditor Untuk Melakukan Tindakan Whistleblowing (Studi Pada Kantor Akuntan Publik Semarang)*, Jurnal, Semarang: Undip.
- Elias, 2008, *Auditing Student Professional Commitment and Anticipatory Socialization and Their Relationship to Whistleblowing*, *Managerial Auditing Journal*, Vol. 23, No. 3, 283-294.
- Ghani, Rahardian M. 2010, *Analisis Perbedaan Komitmen Profesional dan Sosialisasi Antisipatif Mahasiswa PPA dan Non-PPA pada Hubungannya dengan Whistleblowing*, Skripsi Tidak Dipublikasikan, Program Sarjana Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam, 2005, *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*, Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hartanto, 2009, *Analisis Laporan Keuangan*, Edisi pertama. Cetakan keempat, Yogyakarta: AMP YKPN.
- Hendriadi, Firmansyah, 2012, *Pengaruh Intensitas Moral, Kesadaran Risiko dan pertimbangan Moral Terhadap Keputusan Pembelian Software Windows 7 Bajakan pada Mahasiswa di Surabaya*, Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Perbanas, Surabaya.
- <http://www.bappenas.go.id/print/27/semnas-peran-sistem-whistleblowing-dalam-pandangan-internal-auditor-pemerintah/>
- Indriantoro, dan Supomo, 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen*, Edisi Pertama, BPFY-Yogyakarta, Yogyakarta.
- Jeffrey, C. dan N. Weatherholt, 1996, *Ethical Development, Professional Commitment, and Rule Observance Attitudes: A Study of CPAs and Corporate Accountants*. *Behavioral Research in Accounting*, Vol.8: 8-31.
- Jones, R., Pandlebury, M, 1991, *Public Sector Accounting*, Prentice Hall, UK.
- Keraf, Sonny. 2008. *Etika Bisnis*, Penerbit Kanisius, Yogyakarta.
- Lai, C. Tsung and C.P. Chen, 2011, *Moral Intensity and Organizational Commitment: Effects on Whistleblowing Intention and Behavior*, European Business Ethics Network Ireland Research Conference, June 8-10.
- Near, J. P., & Miceli, M. P, 1985, *Organizational Dissidence: The case of whistle-blowing*, *Journal of Business Ethics*.

- Setiaji, Bambang, 2006, *Panduan Riset dengan Pendekatan Kuantitatif*. Surakarta: Muhammadiyah University Press.
- Shawver, Tara, 2011, *The Effects of Moral Intensity on Whistleblowing Behaviour Accounting Professional*, *Journal of Forensic and Investigate Accounting*, Vol. 3 Iss.2.
- Sugiyono, 2006, *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: CV. Alfabeta.
- 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*, Vol. 93, pp. 21-37.
- Yusuar Sagara, 2013, *Profesionalisme Internal Auditor Dan Intensi Melakukan Whistleblowing*, Jurnal, Jakarta: STIE Ahmad Dahlan.