

**PENGARUH IDENTITAS PROFESIONAL, LOCUS OF COMMITMENT,  
DAN INTENSITAS MORAL TERHADAP INTENSI AUDITOR UNTUK  
MELAKUKAN TINDAKAN WHISTLEBLOWING  
(STUDI KASUS PADA KANTOR AKUNTAN PUBLIK SUMATERA BAGIAN SELATAN)**

**Muhammad Iqbal**

Mahasiswa Universitas Sriwijaya  
miqbal77@gmail.com

**Mukhtaruddin**

Universitas Sriwijaya  
yuditiz@yahoo.com

**Abukosim**

Universitas Sriwijaya  
abukosim@unsri.ac.id

**ABSTRACT**

*The purpose of this study was to obtain empirical evidence of the influence of professional identity, locus of moral commitment and intensity on intense auditor to perform an action whistleblowing. This study uses the concept of Theory of Planned Behavior as a theoretical basis. The population in this study is the auditor who worked on a public accounting firm in Southern Sumatra. The sampling technique in this study using a convenience sampling method. Results showed that the variables professional identity and locus of commitment not significant. While the variable intensity of the moral influence significant effect.*

**Keywords:** *Professional identity, Locus of Commitment, Intensity Moral, Intention Whistleblowing*

**PENDAHULUAN**

**Latar Belakang**

Perkembangan profesi akuntan publik dalam zaman globalisasi sangat pesat. Eksternal auditor memiliki peranan penting bagi suatu perusahaan. Eksternal auditor bekerja untuk membuktikan kewajaran laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan dengan melakukan proses audit. Auditor memberikan hasil audit dengan menerbitkan laporan audit kepada pihak manajemen perusahaan. Eksternal Auditor dapat melakukan tindakan *Whistleblowing* apabila dalam proses audit ditemukan kecurangan yang terjadi dalam manajemen. *Whistleblowing*

menurut Komite Nasional Kebijakan Governance adalah pengungkapan tindakan pelanggaran, pengungkapan perbuatan melawan hukum, perbuatan tidak etis/ tidak bermoral atau pun perbuatan tindakan lain yang dapat merugikan organisasi maupun pemangku kepentingan, yang dilakukan oleh karyawan/ pimpinan organisasi kepada pimpinan tinggi atau lembaga lain yang dapat mengambil tindakan atas pelanggaran tersebut.

Umumnya pelapor pelanggaran adalah karyawan dalam suatu organisasi, tetapi pihak eksternal seperti : auditor eksternal, pelanggan, masyarakat dapat melaporkan kecurangan juga. Pelapor

harus mempunyai bukti, informasi, petunjuk yang jelas atas terjadinya pelanggaran yang dilaporkan tersebut sehingga dapat ditindaklanjuti. Seorang *whistleblower* mempunyai motivasi tertentu untuk mengungkap faktanya seperti : pencitraan organisasi, kepentingan individu *whistleblower* untuk mengungkapkan fakta. *Whistleblower* bukan hal yang mudah untuk dijalani. Ada beberapa tekanan dari pihak – pihak yang bisa saja muncul karena tidak senang akan keberadaannya.

Pedoman Sistem Pelaporan dan Pelanggaran (SPP) atau *Whistleblowing System* diterbitkan oleh Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) pada 10 November 2008. *Whistleblowing System* menjadi panduan bagi organisasi dalam implementasikan tindakan pelaporan kecurangan yang terjadi. Mekanisme pelaporan kecurangan dimulai dari laporan diterima sampai upaya tindak lanjut yang dilakukan. Auditor dapat melaporkan rekan kerjanya apabila ia melakukan tindakan pelanggaran yang tidak sesuai dengan kode etik profesi akuntan.

Beberapa kasus perusahaan dunia menyebabkan profesi auditor menjadi perhatian masyarakat. Hal ini terjadi karena auditor mempunyai kontribusi dalam banyak kasus mengenai kebangkrutan perusahaan. Contoh kasus Enron yang terjadi pada tahun 2001, terungkap bahwa kondisi keuangan yang dilaporkan tidak menunjukkan yang sebenarnya karena terjadi penipuan akuntansi yang sistematis yang direncanakan secara kreatif. Kasus tersebut dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik Arthur Andersen sebagai eksternal auditor dan konsultan manajemen Enron. Kasus skandal akuntansi di Indonesia diantaranya adalah kasus perbedaan pencatatan penyimpanan dana kelompok usaha Grup Bakrie di PT Bank Capital Indonesia Tbk. Sebanyak tujuh emiten Grup Bakrie di dalam laporan keuangan

per 31 Maret 2010 mengklaim menyimpan dana total Rp. 9,07 triliun. Namun, Bank Capital menyebutkan jumlah dana pihak ketiga di bank tersebut hanya Rp. 2,69 triliun. Sebagian besar laporan keuangan unit usaha Bakrie diaudit oleh Mazars Moores Rowland Indonesia. Kasus tersebut terungkap atas adanya (*whistleblower*) dari analisis atau pelaku pasar modal yang melihat adanya kejanggalan dan mengungkapkan ke publik.

Berdasarkan penelitian terdahulu tersebut, yang menjadi perbedaan dalam penelitian penulis adalah dengan menggunakan variabel yang akan diuji yaitu Identitas Profesional, *Locus of Commitment*, dan Intensitas Moral dengan Teori Perilaku Terencana (*Theory of Planned Behaviour*). Identitas Profesional berkaitan dengan kode etik yang dipegang akuntan publik serta independen. *Locus of commitment* berkaitan dengan semakin tinggi komitmen seseorang dalam organisasi maka semakin baik untuk organisasi tersebut. Intensitas moral yaitu tindakan/ respon yang akan terjadi jika ada perilaku etis yang dilakukan rekan dalam suatu organisasi.

Teori Perilaku Terencana bertujuan untuk memprediksi dan memahami akibat niat seseorang berperilaku, mengidentifikasi strategi untuk merubah perilaku serta menjelaskan perilaku nyata manusia. Dalam Teori Perilaku Terencana diasumsikan bahwa manusia yang bersifat rasional menggunakan informasi yang ada secara sistematis serta memahami akibat dari perilakunya sehingga memutuskan untuk berperilaku sebagaimana mestinya. Penelitian ini akan membuktikan faktor – faktor yang mempengaruhi antara intensi dalam melakukan *whistleblowing* berdasarkan *theory of planned behavior* (TPB). Adapun Objek dalam penelitian adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) yang ada di Sumatera Bagian Selatan yang telah terdaftar. Pemilihan auditor yaitu salah

satu profesi dalam bidang akuntansi yang paling besar kemungkinannya berhadapan langsung dengan dilema etis dalam pekerjaannya. Penelitian mengenai intensi seseorang untuk melakukan *whistleblowing* telah dilakukan baik diluar dan dalam negeri. Penelitian tersebut menggunakan sampel yang terdiri dari akuntan profesional, internal atau eksternal auditor dan mahasiswa yang sedang menyelesaikan kuliahnya di jurusan akuntansi.

Penelitian yang oleh Taylor dan Curtis (2010) meneliti teori pengaruh lapisan ditempat kerja (*Layer of Workplace Influence Theory*) dikalangan eksternal auditor di Amerika. Curtis dan Taylor meneliti dampak dari pengaruh lapisan tempat kerja untuk menjelaskan intensi melakukan *whistleblowing* melalui dua faktor yaitu kemungkinan pelaporan dan ketekunan dalam pelaporan.

Masyarakat kehilangan kepercayaan terhadap profesi akuntan yang mengalami perubahan akibat dari beberapa kasus keuangan. Kepercayaan publik yang menurun dan adanya campur tangan pemerintah menjadikan citra buruk profesi akuntan, hal tersebut terjadi karena permasalahan etika yang ada dalam lingkungan kerja akuntan profesional. Berdasarkan latar belakang masalah tersebut, maka penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh identitas profesional, komitmen organisasi, komitmen antar rekan kerja dan moral intensitas terhadap keinginan untuk melakukan *whistleblowing*.

## LANDASAN TEORETIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### Teori Perilaku Terencana (*Theory of Planned Behaviour*)

Teori Perilaku Terencana (*Theory of Planned Behaviour*) adalah teori yang dikembangkan oleh Icek Ajzen dan Martin Fishbein pada tahun 1980.

Penelitian yang dilakukan oleh Shawver (2011) mengenai intensi melakukan *whistleblowing* pada orang – orang yang berprofesi sebagai akuntan, manajemen, analis, konsultan dan internal auditor. Faktor penentu pengambilan keputusan moral diantaranya identifikasi masalah etika, alasan untuk membuat pertimbangan moral dan motivasi untuk melakukan *whistleblowing*.

Penelitian mengenai intensi melakukan *whistleblowing* dilakukan oleh mahasiswa akuntansi. Penelitian oleh Sagara (2013) yang menganalisis pengaruh profesionalisme internal auditor terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing* Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa profesionalisme auditor untuk mandiri mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap intensi melakukan *whistleblowing*.

Pengembangkan teori TPB dengan penambahan hal yang belum ada di TRA yaitu persepsi kontrol perilaku (*Perceived Behavioral Control*). TPB bermaksud untuk memprediksi dan memahami akibat niat berperilaku, mengidentifikasi strategi untuk merubah perilaku serta menjelaskan perilaku nyata manusia. dalam TPB diasumsikan bahwa manusia yang bersifat rasional menggunakan informasi yang ada secara sistematis kemudian dapat memahami akibat dari perilakunya sehingga dapat memutuskan untuk berperilaku sebagaimana mestinya. Sikap individu terhadap perilaku meliputi kepercayaan mengenai suatu perilaku, evaluasi terhadap hasil perilaku, norma subjektif, kepercayaan-kepercayaan normatif dan motivasi untuk patuh. TPB menjelaskan bahwa niat individu untuk berperilaku dipengaruhi oleh tiga faktor yaitu:

### **1. Sikap terhadap perilaku (*Attitude Toward The Behavior*)**

Sikap merupakan suatu kecenderungan untuk mendekat, menghindar merespon positif atau negatif berbagai keadaan sosial Individu akan bersikap dan bertindak sesuai dengan yang ada dalam dirinya. Sikap terhadap perilaku yang dianggap positif akan dijadikan pilihan individu untuk membimbingnya dalam berperilaku di kehidupan

### **2. Norma Subyektif (*Subjective Norm*)**

Norma subyektif juga diartikan oleh Feldman (1995) sebagai persepsi tentang tekanan sosial dalam melaksanakan perilaku tertentu sehingga timbul kesadaran bagi individu untuk dapat mengatasi tekanan sosial yang diterima atas perilakunya.

### **3. Persepsi Kontrol Perilaku (*Perceived Behavioral Control*)**

Kontrol perilaku mengacu pada persepsi individu akan kemampuannya untuk menampakkan perilaku tertentu. Ajzen (1991) mengemukakan bahwa kontrol perilaku menjadi faktor penentu intensi yang sangat penting ketika seseorang telah memiliki pengalaman sebelumnya / perilaku yang ditampilkannya dianggap perilaku yang asing atau baru bagi seseorang. Kontrol perilaku akan memberikan kontrol prediktif yang rendah bagi intensi untuk berperilaku dalam model TPB.

Seseorang yang berkomitmen tinggi terhadap organisasi kemungkinan akan bertindak mengidentifikasi dalam menanggulangi situasi yang dapat membahayakan organisasi demi menjaga reputasi dan kelangsungan organisasi. Namun komitmen yang kuat terhadap organisasi sangat kontras dengan komitmen rekan kerja. Dalam situasi tertentu timbul konflik kepentingan antara organisasi dan sesama rekan kerja yang kemungkinan menimbulkan tekanan yang

berlawanan sehingga dapat menciptakan tekanan sosial bagi seseorang untuk berperilaku dengan cara yang berbeda.

Seorang internal auditor yang memiliki komitmen profesional yang tinggi diharapkan dapat bertindak untuk kepentingan publik, bukan malah bertindak sesuatu yang dapat menjatuhkan profesionalisme mereka. Berbeda dengan internal auditor dengan komitmen profesional yang rendah. Mereka mungkin saja bertindak disfungsi (memihak kepentingan klien). Komitmen profesi dikaitkan dengan etika dan niat whistleblowing. Jeffrey (2006) dalam Elias (2008) mengungkapkan bahwa level komitmen profesi mempengaruhi level landasan etis seseorang.

Menurut Aj

### **Intensi**

Intensi adalah keinginan kuat untuk melakukan sesuatu yang muncul dari dalam diri setiap individu. Niat atau intensi dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia berarti kehendak atau keinginan melakukan sesuatu. Ada beberapa definisi intensi yang dikemukakan oleh beberapa ahli. Diantaranya adalah pernyataan Fishbein dan Ajzen (1975) sebagai berikut :*"We have defined intention as a person location on a subjective probability dimension involving a relation between himself and some action. Behavioral intention, therefore refers a subjective probability that he will perform some behavior"*. Ajzen (1975) mengartikan intensi sebagai disposisi tingkah laku yang hingga terdapat waktu dan kesempatan yang tepat, akan diwujudkan dalam bentuk tindakan. Sejalan dengan definisi tersebut.

### **Identitas Profesional**

Dilihat dari segi bahasa, identitas berasal dari bahasa inggris yaitu identity yang dapat diartikan sebagai ciri- ciri, tanda-tanda atau jati diri. Ciri-ciri adalah sesuatu yang menandai suatu benda atau orang.

Jadi identity atau jati diri dapat memiliki dua arti:

1. Identitas atau jati diri yang menunjuk pada ciri-ciri yang melekat pada diri seseorang atau sebuah benda.
2. Identitas atau jati diri dapat berupa surat keterangan yang dapat menjelaskan pribadi seseorang dan riwayat hidup seseorang. Sedangkan profesional menunjuk pada dua hal. Pertama, orang yang menyandang suatu profesi. Jika orang tersebut benar-benar ahli, maka disebut seorang profesional. Kedua, penampilan seseorang dalam melakukan pekerjaan yang sesuai dengan profesinya. Jadi identitas profesional adalah seseorang yang memiliki ciri-ciri atau tanda-tanda yang ahli dalam suatu bidang atau menyandang suatu profesi. .

#### ***Locus of Commitment***

Taylor dan Curtis (2010) dalam Kreshastuti (2014) mendefinisikan *locus of commitment* sebagai arah kesetiaan seseorang ditujukan ketika mengalami dilema antara komitmen organisasi dengan komitmen rekan kerja yang saling bertentangan satu sama lain. Dalam konsep teori perilaku terencana (*theory of planned behaviour*), *locus of commitment* merepresentasikan norma subyektif. 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.

Penelitian yang dilakukan Hewstone dan Willis (2002) dalam Taylor dan Curtis (2010) menunjukkan bahwa seseorang bekerja sama dengan anggota kelompok mereka dari pada anggota kelompok lain. Dengan demikian kesetiaan seorang karyawan terhadap organisasi patut untuk dipertanyakan, apakah mereka lebih berkomitmen terhadap perusahaan atau pada rekan kerjanya di perusahaan.

Near dan Micheli (1985) dalam Taylor dan Curtis (2010) menunjukkan bahwa whistleblower internal akan menunjukkan tingkat loyalitas yang tinggi terhadap perusahaan saat mengambil keputusan untuk melaporkan. Penelitian juga dilakukan oleh Sims dan Keenan (1998) serta Mesmer-Magnus dan Viswesvaran (2005) dalam Taylor dan Curtis (2010) yang meneliti hubungan antara komitmen organisasi dengan whistleblowing.

#### **Intensitas Moral**

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.

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.

#### **Intensi untuk melakukan Whistleblowing**

Dalam Kreshastuti (2014) menyatakan bahwa *whistleblowing* dapat terjadi dari

dalam (internal) maupun luar (eksternal). Internal *whistleblowing* terjadi ketika seorang karyawan mengetahui kecurangan yang dilakukan karyawan lainnya kemudian melaporkan kecurangan tersebut kepada atasannya. eksternal *whistleblowing* terjadi ketika seorang karyawan mengetahui kecurangan yang dilakukan perusahaan lalu memberitahukannya kepada masyarakat karena kecurangan itu akan merugikan masyarakat.

Label dan Miethe (1999) dalam Shawver (2011) menemukan bahwa auditor lebih mungkin untuk melakukan Internal *whistleblowing* daripada eksternal

### Penelitian Terdahulu

Hasil Penelitian Taylor dan Curtis (2010) menunjukkan bahwa identitas profesional locus of commitment, intensitas moral secara positif berhubungan positif dengan intensi pelaporan. Sagara (2013) menguji tentang profesionalisme internal auditor dan intensi melakukan *whistleblowing*. Hasilnya menunjukkan bahwa profesionalisme internal auditor dari dimensi afiliasi, dimanasi kewajibab sosial, dimensi dedikasi terhadap pekerjaan dan keyakinan terhadap peraturan sendiri berpengaruh terhadap intensi melakukan *whistleblowing*.

Berdasarkan penelitian terdahulu tersebut, yang menjadi perbedaan dalam penelitian adalah dengan menggunakan variabel yang akan diuji yaitu Identitas Profesional, *Locus of Commitment*, dan Intensitas Moral dengan Teori Perilaku Terencana ( *Theory of Planned Behaviour* ).

Identitas Profesional berkaitan dengan kode etik yang dipegang akuntan publik serta independen. *Locus of commitment* berkaitan dengan semakin tinggi komitmen seseorang dalam organisasi maka semakin baik untuk organisasi

*whistleblowing*. Sagara (2013) menilai profesionalisme menggunakan Hasil penelitian menunjukkan profesionalisme internal auditor dimensi afiliasi komunitas, kepentingan sosial, dedikasi terhadap pekerjaan, dan keyakinan terhadap peraturan sendiri atau komunitas berpengaruh negatif terhadap intensi melakukan *whistleblowing*. Sedangkan profesionalisme internal auditor dimensi tuntutan untuk mandiri berpengaruh positif terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing*. Pengungkapan pelanggaran pada umumnya menimbulkan konsekuensi yang tidak diinginkan oleh pengungkap pelanggaran.

Profesionalisme internal auditor pada dimensi tuntutan untuk mandiri berpengaruh positif terhadap intensi melakukan *whistleblowing*. Kreshastuti (2014) menguji faktor-faktor yang mempengaruhi intensi auditor untuk melakukan tindakan *whistleblowing* (studi empiris pada Kantor Akuntan Publik di Semarang. Hasilnya menunjukkan kecenderungan auditor untuk melakukan *whistleblowing* ketika berada di lingkungan kerja dipengaruhi oleh perbedaan persepsi individu ketika dihadapkan pada pertimbangan atas risiko tindakan melakukan *whistleblowing*.

tersebut. Intensitas moral yaitu tindakan/respon yang akan terjadi jika ada perilaku etis yang dilakukan rekan dalam suatu organisasi

### Hipotesis

H1 : Identitas Profesional Auditor yang tinggi berpengaruh terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing*  
H2 : Auditor yang lebih berkomitmen organisasi dibandingkan auditor yang lebih berkomitmen terhadap rekan kerja berpengaruh positif terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing*

H3 : Intensitas Moral Auditor berpengaruh signifikan terhadap intensi auditor untuk melakukan tindakan *whistleblowing*

## **METODE PENELITIAN**

### **Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel**

#### **Variabel Dependen (Y)**

Intensi untuk Melakukan Whistleblowing adalah variabel independen. Intensi untuk melakukan whistleblowing merupakan salah satu bentuk dari keseriusan dalam suatu situasi, tanggung jawab untuk melaporkan pelanggaran dan dampak negatif yang akan diterima sebagai akibat pelaporan tersebut .

#### **Variabel Independen (X)**

##### **Identitas Profesional**

Identitas profesional merupakan komponen sikap terhadap perilaku yang akan membentuk keyakinan pada diri sendiri bahwa profesi yang dikerjakan memberikan hal yang baik bagi individu. Setiap pernyataan yang disajikan menggunakan skala likert 1 sampai 7 yang menunjukkan tingkat kesetujuan responden terhadap tiap pernyataan.

##### **Locus of Commitment**

*Locus of commitment* didefinisikan sebagai arah kesetiaan seseorang ditujukan ketika mengalami dilema antara kedua komitmen yang saling bertentangan satu sama lain. Setiap pernyataan dalam penelitian ini menggunakan skala likert 1 sampai 7.

##### **Intensitas Moral**

Intensitas moral terbentuk dari timbulnya perasaan untuk bereaksi terhadap perilaku tidak etis. Untuk mengukur intensitas moral auditor, persepsi auditor terhadap keseriusan perilaku etis dan tanggung jawab auditor untuk melaporkan perilaku yang tidak etis.

### **Variabel Kontrol**

Karakteristik personal auditor sebagai variabel kontrol digunakan untuk mengontrol hubungan antara variabel bebas dengan variabel terikat, karena variabel ini diduga ikut berpengaruh terhadap variabel bebas. Variabel kontrol yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Gender
2. Usia
3. Pendidikan terakhir
4. Masa kerja sebagai auditor
5. Posisi jabatan

### **Populasi dan Sampel**

Populasi penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada berbagai Kantor Akuntan Publik (KAP) di Sumatera Bagian Selatan.

### **Jenis dan Sumber Data**

Penelitian ini menggunakan jenis data primer yang diperoleh secara langsung dari obyek yang diteliti dan dikumpulkan sendiri oleh peneliti secara langsung dari responden (sumber asli) yang dalam hal ini adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) di Sumatera Bagian Selatan. Data primer diperoleh menggunakan daftar pertanyaan kuesioner yang telah terstruktur untuk diisi oleh responden.

Menurut Sekaran (2011), Kuesioner adalah satu set pertanyaan yang telah dirumuskan untuk mencatat jawaban dari responden dengan sumber langsung tersebut diharapkan dapat benar-benar merepresentasikan keadaan sesungguhnya terjadi di tempat pengambilan sampel.

### **Metode Pengumpulan Data**

#### **Metode Analisis Data**

Analisis yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah analisis linier berganda. Analisis linear berganda merupakan cara yang digunakan untuk mengukur besarnya pengaruh antara dua

Auditor ya

atau lebih variabel bebas terhadap satu variabel terikat dan memprediksi variabel terikat dengan menggunakan variabel bebas.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Gambaran Umum Objek Penelitian Tempat dan Waktu Penelitian

Penelitian ini menggunakan instrumen angket atau kuesioner yang telah disebar, dengan objek penelitian adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) yang terdaftar dalam *directory* Kantor Akuntan Publik 2015 di wilayah Sumatera Bagian Selatan berdasarkan catatan Institusi Akuntan Publik Indonesia (IAPI).

### Deskripsi Penyebaran Kuesioner

Penyebaran kuesioner dimulai pada awal Juni 2016 dan seluruh kuesioner dapat dikumpulkan pada bulan pertengahan

September 2016. KAP yang telah terdaftar di IAPI di Sumatera Bagian Selatan sampai akhir tahun 2015 adalah 15 KAP. Secara lebih singkat deskripsi penyebaran kuesioner dapat digambarkan pada tabel berikut.

Jumlah responden adalah 45 responden auditor KAP. Setiap responden diberi lembar kuesioner untuk memberikan jawaban atas pertanyaan yang telah disediakan. Karakteristik responden yang menjadi sampel dalam penelitian ini dibagi menjadi beberapa kelompok menurut jenis kelamin, usia dan jabatan dalam KAP.

Tabel 1 menunjukkan bahwa responden dalam penelitian ini sebagian besar berjenis kelamin perempuan yaitu sebanyak 22 orang (48,65%) dan yang berjenis kelamin laki-laki sebanyak 23 orang (51,35%).

**Tabel 1.**

### Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

Jenis Kelamin	Frekuensi	Persentase
Laki-Laki	23	51,35 %
Perempuan	22	48,65%
Total	45	100 %

*Sumber : data primer diolah (2016)*

**Tabel 2.**

### Karakteristik Responden Berdasarkan Usia

Usia	Frekuensi	Persentase
<30 Tahun	22	48,88%
30-35 Tahun	10	22,22%
36-40 Tahun	2	4,45%
41-45 Tahun	9	20%
> 45 Tahun	2	4,45%
Total	45	100%

*Sumber : data primer diolah (2016)*

Tabel 2 menunjukkan bahwa responden dalam penelitian ini sebagian besar berusia kurang dari 30 tahun yaitu sebanyak 22 orang (48,88%), dilanjutkan dengan usia 41-45 tahun sebanyak 9

orang (20%), berusia antara 30- 35 tahun sebanyak 10 orang (22,22%), berusia antara 36-40 tahun sebanyak 2 orang (4,45%) dan yang berusia lebih dari 45 tahun ada 2 orang (4,45%).

**Tabel 3.**  
**Karakteristik Responden Berdasarkan Jabatan**

Jabatan	Frekuensi	Persentase
Magang	6	13,33%
Yunior	17	37,78%
Senior	21	46,67%
Partner	1	2,22%
Total	45	100 %

*Sumber : data primer diolah (2016)*

Tabel 3 menunjukkan bahwa responden dalam penelitian ini sebagian besar merupakan auditor senior yaitu sebanyak 21 orang atau sebesar 46,67%, auditor yunior sebanyak 17 orang (37,78%), auditor partner sebanyak 1 orang atau sebesar 2,22% dan magang sebanyak 6 orang (13,3%).

### **Hasil Penelitian**

#### **Uji Kualitas Data**

#### **Uji Validitas**

Pengujian validitas dari instrumen penelitian dilakukan dengan menghitung angka korelasional atau  $r_{hitung}$  dari nilai jawaban tiap responden untuk tiap butir pertanyaan, kemudian dibandingkan dengan  $r_{tabel}$ . Nilai  $r_{tabel}$  0,294 didapat dari jumlah kasus - 2, atau  $45 - 2 = 43$ , tingkat signifikansi 5%, maka didapat  $r_{tabel}$  sebesar 0,294. Setiap butir pertanyaan dikatakan valid bila angka

korelasional yang diperoleh dari perhitungan lebih besar atau sama dengan  $r_{tabel}$  ( $r_{hitung} > r_{tabel}$ ) (Ghozali, 2013).

#### **Uji Reliabilitas Data**

Instrumen yang reliabel adalah instrumen yang bila digunakan beberapa kali untuk mengukur objek yang sama, akan menghasilkan data yang sama. Untuk mengukur reliabilitas digunakan uji statistik Cronbach Alpha. Suatu variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai Cronbach Alpha  $> 0,6$  (Ghozali, 2013). Hasil uji reliabilitas instrumen disajikan pada lampiran nomor 5 sampai 9.

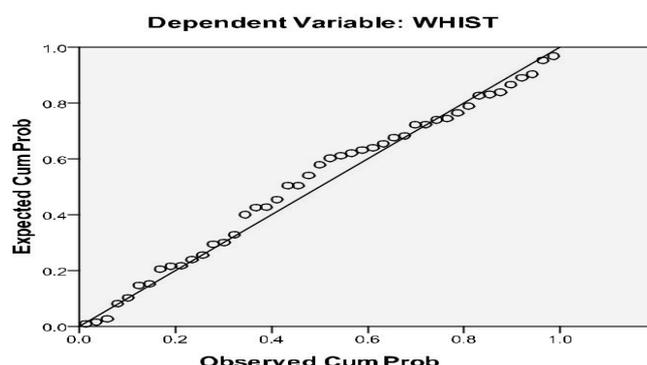
#### **Uji Asumsi Klasik**

Uji asumsi klasik meliputi:

##### a. Uji Normalitas

Penelitian ini untuk menguji normalitas data digunakan grafik *Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual* yang hasil pengujiannya dapat dilihat pada gambar berikut ini :

**Gambar 1. Hasil Uji Normalitas Data**  
Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



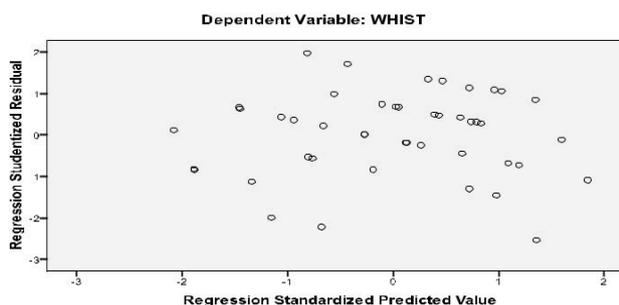
Gambar 1 menunjukkan bahwa titik-titik menyebar di sekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi memenuhi asumsi normalitas.

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.

b. Uji Heteroskedastisitas  
Menurut Ghozali (2013) uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Hasil pengujian heteroskedastisitas dapat dilihat pada gambar di bawah ini:

**Gambar 2. Hasil Uji Heteroskedastisitas**  
Scatterplot



Gambar 3 menunjukkan bahwa penyebaran titik-titik yang ditimbulkan terbentuk secara acak, tidak membentuk sebuah pola tertentu serta arah penyebarannya berada di atas maupun di bawah angka 0 pada sumbu Y. Dengan demikian tidak terjadi gejala heteroskedastisitas pada regresi ini, sehingga model regresi yang dilakukan layak dipakai.

c. Uji Multikolinearitas

Hasil regresi yang dilakukan menunjukkan bahwa nilai VIF atau Variance Inflation Faktor Identitas Profesional sebesar 1,049, *Locus of Commitment* sebesar 1,027 dan Intensitas Moral sebesar 1,022. Nilai-nilai tersebut semuanya kurang dari 10. Sedangkan nilai tolerance untuk variabel Identitas Profesional sebesar 0,953, *Locus of Commitment* sebesar 0,974 dan Intensitas Moral sebesar 0,978 yang

lebih besar dari 10%. Hal ini dapat disimpulkan bahwa dalam model regresi tidak ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen).

### **Model Regresi**

#### **Analisis Regresi Linear Berganda**

Analisis regresi linier berganda digunakan untuk mengetahui pengaruh antara variabel independen terhadap variabel dependen.

#### **Uji *Adjusted R<sub>2</sub>* (Koefisien Determinasi)**

Berdasarkan output pengujian model summary juga diperoleh angka  $R_2$  (R Square) sebesar 0,769 atau (76,9%), juga diperoleh *Adjusted R<sub>2</sub>* (R Square) sebesar 0,752 atau 75,2%. Hal ini menunjukkan bahwa persentase sumbangan pengaruh variabel independen (identitas profesional, *locus of commitment*, dan intensitas moral) terhadap variabel dependen (intensi auditor untuk melakukan *whistleblowing*) sebesar 76,9%. Sedangkan sisanya dijelaskan oleh variabel – variabel lain.

#### **Uji Signifikan Simultan ( Uji Statistik F )**

Hasil tingkat signifikansi adalah 0,023 ( $0,023 < 0,05$ ) maka hipotesis diterima, sehingga dapat dikatakan bahwa identitas profesional, *locus of commitment* dan intensitas moral berpengaruh secara simultan (bersama-sama) terhadap intensi auditor untuk melakukan *whistleblowing*.

#### **Uji Signifikan Simultan Parameter Individual ( Uji Statistik t )**

Uji statistik t disebut juga sebagai uji signifikan individual. Uji ini menunjukkan seberapa jauh pengaruh variabel independen secara individual terhadap variabel dependen.

Berdasarkan hasil uji menunjukkan adanya pengaruh secara parsial variabel dependen terhadap variabel independen.

Berikut ini adalah hasil uji t (secara parsial) variabel independen terhadap variabel dependen :

Variabel identitas profesional tidak berpengaruh signifikan terhadap Intensi auditor untuk melakukan tindakan *Whistleblowing* yang dilihat dari nilai signifikansi 0,578 yang lebih besar dari 0,05. Sementara nilai t yang bernilai 0,561 menunjukkan pengaruh yang diberikan bersifat positif terhadap variabel dependen.

Variabel *locus of commitment* tidak berpengaruh signifikan terhadap Intensi Auditor untuk melakukan *Whistleblowing* yang dilihat dari nilai signifikansi 0,578 yang lebih besar dari 0,05. Sementara nilai t yang bernilai 1,065 menunjukkan pengaruh yang diberikan bersifat positif terhadap variabel dependen.

Variabel intensitas moral berpengaruh signifikan terhadap Intensi Auditor untuk melakukan *whistleblowing* yang dilihat dari nilai signifikansi sebesar 0,004 yang lebih kecil dari 0,05. Nilai t yang bernilai 3,074 menunjukkan pengaruh yang diberikan bersifat positif terhadap variabel dependen.

### **PEMBAHASAN**

#### **Pengaruh Identitas Profesional Terhadap Intensi Auditor Untuk Melakukan *Whistleblowing***

Sejalan dengan *theory of planned behavior* dalam konsep sikap terhadap perilaku/*Attitude Toward the Behavior*, bahwa seorang individu akan melakukan sesuatu sesuai dengan keyakinan yang dianggapnya positif. Sejalan dengan yang dikatakan Kreshastuti (2014), dimana seorang auditor yang profesional akan menjalankan prosedur audit sesuai dengan apa yang telah di planning (perencanaan) tanpa ada yang mengusik profesionalisme mereka sebagai auditor hingga akhir proses hasil audit selesai.

Atau dengan kata lain, seorang individu akan terdorong untuk melakukan sesuatu sesuai dengan keyakinan yang dianggapnya positif. Lebih lanjut, Taylor dan Curtis (2010) dan Kreshastuti (2014) juga menunjukkan hubungan positif antara identitas profesional dengan intensi pelaporan atau intensi melakukan whistleblowing.

### ***Locus of Commitment Terhadap Intensi Auditor Untuk Melakukan Whistleblowing***

Variabel *Locus Of Commitment* menunjukkan bahwa berpengaruh tidak signifikan terhadap intensi auditor untuk melakukan tindakan *whistleblowing*. Nilai tersebut lebih besar dari taraf signifikansi 5% (0.05), maka  $H_2$  ditolak. Sehingga dapat diambil kesimpulan bahwa tidak terdapat hubungan yang signifikan antara *locus of commitment* dengan intensi auditor untuk melakukan *whistleblowing*. Dengan begitu, auditor yang memiliki *locus of commitment* terhadap organisasi yang tinggi cenderung tidak memiliki intensi untuk melakukan *whistleblowing*, begitu pula dengan *locus of commitment* terhadap rekan kerja.

Taylor dan Curtis (2010) mendefinisikan *locus of commitment* sebagai arah kesetiaan seseorang ditujukan ketika mengalami dilema antara komitmen organisasi dengan komitmen rekan kerja yang saling bertentangan satu sama lain. Dalam konsep teori perilaku terencana (*theory of planned behaviour*), *locus of commitment* merepresentasikan norma subyektif. 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.

Menurut Kreshastuti (2014), tidak adanya pengaruh dari *locus of commitment* terhadap intensi untuk melakukan tindakan *whistleblowing* dapat dikarenakan adanya faktor yang mempengaruhi kepuasan kerja auditor yang dapat berasal dari rekan kerja atau pimpinan organisasi secara umum. Visi, misi dan tujuan organisasi yang jelas juga menjadi pilihan auditor untuk memilih yang mana yang lebih berkomitmen. Jika hal tersebut tidak sejalan dengan personal auditor itu sendiri maka, rasa ingin berkomitmen tidak akan muncul. Sama hal dengan, perusahaan harus menyelaraskan komitmen organisasi dengan identitas profesional. Auditor yang percaya bahwa perusahaan mereka mendukung profesi dan mengikuti standarnya akan lebih mungkin untuk melakukan pelaporan (Taylor dan Curtis, 2010).

Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Kreshastuti (2014). Namun, tidak mendukung hasil penelitian terdahulu yaitu Finn (1995) dan Taylor dan Curtis (2010) yang hasilnya adalah komitmen organisasi dan komitmen antar rekan kerja memiliki hubungan signifikan dengan intensi pelaporan pelanggaran. Bamber dan Iyer (2002), menemukan bahwa identitas profesional dan *locus of commitment* berhubungan positif, dalam menunjukkan konflik organisasi. Lebih lanjut, hasil penelitian yang dilakukan Mesmer-Magnus dan Viswesvaran, 2005 (dalam Taylor dan Curtis, 2010) yang meneliti komitmen organisasi dengan *whistleblowing*. Hasilnya bahwa komitmen organisasi tidak dapat sepenuhnya menjelaskan intensi untuk melakukan *whistleblowing* tanpa pertimbangan pelengkap dari komitmen antar rekan kerja.

### **Pengaruh Intensitas Moral Terhadap Intensi Auditor Untuk Melakukan *Whistleblowing***

Variabel Intensitas Moral menunjukkan bahwa berpengaruh signifikan terhadap intensi auditor untuk melakukan tindakan *whistleblowing*. Sehingga dapat diambil kesimpulan bahwa terdapat hubungan yang signifikan antara intensitas moral dengan intensi auditor untuk melakukan *whistleblowing*. Dengan begitu, auditor yang memiliki intensitas moral yang tinggi cenderung akan memiliki intensitas untuk melakukan tindakan *whistleblowing* yang tinggi pula.

Sama halnya dengan yang dikatakan oleh Kreshastuti (2014), seorang akuntan yang profesional apabila ada kesalahan-kesalahan yang dilakukan oleh rekan auditor atau atasan selama proses audit, maka Ia akan memiliki keyakinan untuk mengungkapkan kesalahan tersebut melalui pertimbangan risiko atau kerugian, demi menjaga kepentingan pemakai laporan keuangan hasil audit..

Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian-penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Taylor dan Curtis (2010) dan Kreshastuti (2014), yang menunjukkan adanya hubungan yang signifikan antara intensitas moral dengan intensi pelaporan pelanggaran atau intensi melakukan *whistleblowing*.

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. Near dan Miceli (1985) dalam Taylor dan Curtis (2010)

menyatakan keseriusan mengimplikasi orang lain akan merasakan manfaat dari pelaporan dan cenderung akan mengambil tindakan atas pelanggaran yang lebih serius untuk memperbaiki situasi.

### **KESIMPULAN**

Dari hasil pembahasan yang telah dilakukan, maka dapat ditarik kesimpulan mengenai pengaruh identitas profesional, *locus of commitment* dan intensitas moral terhadap intensi auditor untuk melakukan tindakan *whistleblowing* bahwa :

1. Variabel identitas profesional dan *locus of commitment* tidak berpengaruh signifikan terhadap intensi auditor untuk melakukan tindakan *whistleblowing* pada Kantor Akuntan Publik (KAP) Sumatera Bagian Selatan. .
2. Variabel intensitas moral yang berpengaruh signifikan terhadap intensi auditor untuk melakukan tindakan *whistleblowing* pada Kantor Akuntan Publik (KAP) Sumatera Bagian Selatan.

### **Keterbatasan dan Saran Penelitian**

Adapun keterbatasan dalam penelitian ini, antara lain :

1. Penelitian ini hanya dilakukan pada Kantor Akuntan Publik ( KAP) yang ada di Sumatera Bagian Selatan sehingga hasil penelitian hanya mencerminkan mengenai kondisi auditor pada KAP yang ada saja.
2. Variabel yang digunakan untuk mengukur kualitas audit pada penelitian ini terbatas hanya pada 3 variabel, yaitu identitas profesional, *locus of commitment* dan intensitas moral sehingga masih banyak faktor- faktor lain yang dapat mempengaruhi intensi auditor untuk melakukan tindakan *whistleblowing*, yang tidak disertakan dalam penelitian ini.

Berdasarkan keterbatasan tersebut, maka saran yang dapat diberikan oleh peneliti adalah sebagai berikut :

1. Menambah jumlah sampel yang diteliti dengan memperluas lokasi penelitian, tidak hanya sebatas Kantor Akuntan Publik ( KAP) di Sumatera Bagian Selatan, seperti KAP yang ada di Pulau Sumatera dan luar Pulau Sumatera.
2. Menambah variabel lain yang dapat mempengaruhi intense auditor untuk melakukan tindakan *whistleblowing*, seperti pengalaman audit, risiko, persepsi tentang norma subjektif dll.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Adri, Ahmad dan Dwi, A.E.2015. *Analisis Faktor -Faktor Yang Mempengaruhi Intensi Auditor Untuk Melakukan Tindakan Whistleblowing (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di DKI Jakarta)*. Jurnal Universitas Binus Nusantara, hal 1-14.
- Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan Kementerian Keuangan. 2013. *Publikasi Artikel Peran Whistleblower Dalam Pemberantasan Korupsi*. Kementerian Keuangan : Jakarta.
- Fakultas Ekonomi Universitas Sriwijaya. 2014. *Pedoman Penulisan Karya Ilmiah (Skripsi, Tesis dan Disertasi) Cetakan II*. Fakultas Ekonomi Universitas Sriwijaya : Indralaya.
- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS 21*. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Inspektorat Jenderal Kementerian Keuangan. 2013. *Whistleblowing Systems*. Jurnal Auditoria Vol V No. 33 Edisi Januari–Maret 2013.
- Kreshastuti, D. K. (2014). "Analisis Faktor -Faktor yang Mempengaruhi Intensi Auditor untuk Melakukan Tindakan Whistleblowing". *Diponegoro Journal of Accounting*, Vol. 3, No. 2, Hal. 1-15
- Laksito, Herry dan Sari, Devi N. 2014. *Profesionalisme Internal Auditor dan Intensi Melakukan Whistleblowing*. *Diponegoro Journal of Accounting*, Vol. 3, No. 3, Hal 1- 8.
- Pemerintah Republik Indonesia. 2011. UU No 5 tahun 2011 tentang Akuntan Publik.
- Sagara. 2013. *Profesionalisme Internal Auditor dan Intensi Melakukan Whistleblowing*. *Jurnal Liquidity* Vol. 2 No. 1 Hal 33-34
- Sekaran, Uma. 2011. *Metode Penelitian untuk Bisnis*. Jakarta : Salemba Empat.
- Shawver, Tara. 2011. *The Effect of Moral Intensity on Whistleblowing Behaviour Accounting Professional*. *Journal of forensic and investigate Accounting King's College vol.3 Iss.2*.
- Sugiyono. 2010. *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Alfabeta :Bandung
- Tandiontong, Mathius. 2013. *Komitmen Profesi Akuntan dan Komitmen Kantor Akuntan Publik Determinan terhadap Kualitas Audit*. Simposium Nasional Akuntansi XVI Manado.
- Tandiontong, Mathius. 2013. *Pengaruh Faktor Komitmen Profesi Akuntan, Komitmen Organisasi Kantor Akuntan Publik dan Kepuasan Kerja Auditor Terhadap Implementasi Audit Independen Atas Laporan Keuangan*. *Jurnal Ilmu Manajemen & Bisnis Universitas Kristen Maranata* Vol 4 No. 1.
- Taylor, Eileen Z, and Mary B. Curtis. 2010. *An Examination of the Layers of Workplace Influence in Ethical Judgment: Whistleblowing Likelihood and Perseverance in Public Accounting*", *Journal of Business Ethics*, Vol 93. Iss 1 pp 21-3.