

## PENGARUH KOMITMEN PROFESIONAL, SELF EFFICACY, DAN INTENSITAS MORAL TERHADAP NIAT UNTUK MELAKUKAN WHISTLEBLOWING

I Made Dwipa Darma Putra<sup>1</sup>  
I Wayan Pradnyantha Wirasedana<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia  
e-mail: madedwipadarmaputra@yahoo.co.id/Telp. 081237885255

<sup>2</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

### ABSTRAK

Profesi auditor menjadi sorotan banyak pihak terkait sejumlah skandal keuangan perusahaan terkemuka yang banyak terjadi belakangan ini. Oleh karena itu, pentingnya pelaporan kecurangan (*whistleblowing*) dilakukan guna meminimalisir kecurangan dalam perusahaan. Faktor-faktor yang mempengaruhi tindakan auditor untuk melakukan *whistleblowing* yaitu komitmen profesional, *self efficacy*, dan intensitas moral. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh komitmen profesional, *self efficacy*, dan intensitas moral terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*. Penelitian ini dilakukan pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Provinsi Bali yang terdaftar dalam Direktori yang diterbitkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) pada tahun 2016 yang seluruhnya berlokasi di Kota Denpasar. Metode pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan metode *purposive sampling*, sedangkan metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu dengan menggunakan kuesioner. Banyaknya sampel penelitian yang digunakan adalah 34 responden. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik analisis regresi linier berganda. Berdasarkan hasil analisis yang dilakukan dapat ditemukan bahwa komitmen profesional berpengaruh positif terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*, *self efficacy* berpengaruh positif terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* dan intensitas moral berpengaruh positif terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*. Hal tersebut berarti semakin baik komitmen profesional, *self efficacy*, dan intensitas moral semakin tinggi niat auditor untuk melakukan *whistleblowing*.

**Kata kunci:** Komitmen Profesional, *Self Efficacy*, Intensitas Moral, *Whistleblowing*

### ABSTRACT

*The auditor's profession is in the spotlight of many parties related to a number of major corporate financial scandals that occur much in the latter. Therefore, the importance of whistleblowing is done to minimize fraud within the company. Factors influencing the auditor's actions to conduct whistleblowing are professional commitment, self efficacy, and moral intensity. The purpose of this study was to determine the effect of professional commitment, self efficacy, and moral intensity to the intention to conduct whistleblowing. The research was conducted at Public Accounting Firm (PAF) in Bali Province registered in the Directory published by Indonesian Institute of Certified Public Accountants (IICPAI) in 2016 which are all located in Denpasar City. Sampling method used in this research is purposive sampling method, while data collection method used in this research is by using questionnaire. The number of research samples used were 34 respondents. Data analysis technique used in this research is multiple linear regression analysis technique. Based on the result of the analysis, it can be found that professional commitment has a positive effect on the intention to conduct whistleblowing, self efficacy have positive effect on the intention to conduct whistleblowing and*

*moral intensity have positive effect on the intention to conduct whistleblowing. This means that the better the professional commitment, self efficacy, and moral intensity the higher the auditor's intention to conduct whistleblowing.*

**Keywords:** *Professional Commitment, Self Efficacy, Moral Intensity, Whistleblowing*

## **PENDAHULUAN**

Jasa akuntan publik tentu sangat dibutuhkan oleh para pelaku bisnis untuk memenuhi kebutuhan *stakeholder* yaitu seperti kreditur, investor, dan instansi pemerintah sebagai pemakai laporan keuangan. Tujuan dari jasa akuntan publik tersebut adalah membuktikan kewajaran laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan dengan pelaksanaan audit yang dilakukan oleh auditor independen. Auditor independen adalah akuntan publik bersertifikat atau Kantor Akuntan Publik yang melakukan audit atas entitas keuangan komersial dan non komersial (Arens *et al.*, 2008 dalam Husnalina, 2012).

Melaksanakan profesi sebagai auditor harus bertanggung jawab untuk mendapatkan dan mengevaluasi bukti mengenai asersi tentang kegiatan-kegiatan dan kejadian-kejadian ekonomi untuk meyakinkan tingkat keterkaitan antara asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak berkepentingan dalam bentuk laporan audit (Mulyadi, 2002). Laporan audit tersebut digunakan oleh auditor dalam menyampaikan pernyataan atau pendapatnya atas kewajaran laporan keuangan kepada *stakeholder*.

Profesi auditor menjadi sorotan banyak pihak terkait sejumlah skandal keuangan perusahaan terkemuka. Hal ini terjadi karena auditor memiliki kontribusi

dalam banyak kasus mengenai kebangkrutan perusahaan. Auditor yang profesional tentu harus memikul tanggung jawab pihak lain yang seharusnya bertanggung jawab atas kegagalan tersebut. Alasan yang mendasari munculnya pandangan seperti itu adalah laporan keuangan perusahaan yang mendapat opini wajar tanpa pengecualian justru mengalami kebangkrutan setelah opini tersebut dipublikasikan. Salah satu kasus yang terungkap adalah kasus perusahaan Enron yang menjadi sorotan masyarakat luas pada tahun 2001. Kasus ini melibatkan kantor akuntan internasional yaitu Kantor Akuntan Publik (KAP) Arthur Andersen yang mana bertindak sebagai eksternal auditor dan konsultan manajemen Enron.

Pada kasus Enron, manipulasi angka-angka dalam laporan keuangan (*window dressing*) dilakukan agar kinerjanya terlihat baik. Enron melakukan manipulasi pendapatan sebesar \$600 juta dan menyembunyikan hutangnya dengan teknik *off balance sheet* senilai \$1,2 miliar. Kantor Akuntan Publik (KAP) Arthur Andersen terbukti merekayasa laporan keuangan Enron selama bertahun-tahun. Hal ini membuat salah satu eksekutif Enron yaitu Sherron Watskin sebagai wakil presiden Enron tidak tahan melihat manipulasi laporan keuangan secara besar-besaran dan akhirnya melaporkan kecurangan tersebut. Keberanian Watskin menjadi seorang *whistleblower* dengan menulis surat kepada Direktur Kenneth Lay membuat semuanya menjadi terbuka. Surat yang ditulis Watskin mengeluhkan praktik akuntansi agresif yang dilakukan oleh Enron akan meledak dan hal itu benar terjadi, sehingga akhirnya Enron kolaps, Kreshastuti (2014).

Kontroversi lainnya yaitu sejumlah partner Andersen mundur. Selain itu terungkap bahwa KAP Arthur Andersen melakukan penghancuran dokumen penting dan email terkait bukti audit Enron dalam rangka menghilangkan barang bukti Perusahaan Enron. Berbagai tuduhan dan tuntutan di pengadilan karena masalah tersebut membuat Arthur Andersen harus berjuang keras menghadapinya. Diperkirakan tidak kurang dari \$32 miliar harus disediakan Arthur Andersen untuk dibayarkan kepada para pemegang saham Enron yang merasa dirugikan karena auditnya yang tidak benar. (Sudirman, 2002)

Kasus skandal akuntansi yang akhirnya terbongkar di Indonesia bukanlah hal yang baru. Salah satu yang terjadi yaitu kasus perbedaan pencatatan penyimpanan dana kelompok usaha Grup Bakrie di PT Bank Capital Indonesia Tbk. Sebanyak tujuh emiten Grup Bakrie mengklaim menyimpan dana total Rp. 9,07 triliun di dalam laporan keuangan per 31 Maret 2010. Namun, jumlah dana pihak ketiga yang disebutkan Bank Capital hanya sebesar Rp. 2,69 triliun. Sebagian besar laporan keuangan unit usaha Bakrie diaudit oleh Mazars Moores Rowland Indonesia (Sugiyanto dkk., 2011). Terungkapnya kasus tersebut dikarenakan oleh *whistleblower* dari analisis atau pelaku pasar modal yang melihat adanya kejanggalan dan mengungkapkan ke publik. *Whistleblower* adalah orang yang melakukan tindakan *whistleblowing* (Setiawati, 2016:3).

Kasus skandal akuntansi juga terjadi pada PT. Kereta Api Indonesia (PT KAI). Seperti dalam laporan kinerja keuangan tahunan PT Kereta Api Indonesia (PT

KAI) yang diterbitkan pada tahun 2005, diumumkan bahwa PT KAI mendapat keuntungan sebesar Rp. 6,90 Milyar. Padahal sebenarnya mengalami kerugian sebesar Rp. 63 Milyar. Kerugian ini terjadi karena PT KAI telah tiga tahun tidak menagih pajak pihak ketiga. Tetapi, dalam laporan keuangan itu, pajak pihak ketiga dinyatakan sebagai pendapatan. Padahal, berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan, tidak dapat dikelompokkan dalam bentuk pendapatan atau asset. Dalam hal ini seharusnya auditor yang melakukan penugasan audit mengetahui adanya kekeliruan dalam pencatatan transaksi atau perubahan keuangan tersebut. Maka dari itu, Menteri Keuangan (Menkeu) terhitung sejak tanggal 6 Juli 2007, membekukan izin Akuntan Publik (AP) Drs. Salam Mannan, Pemimpin Rekan pada Kantor Akuntan Publik (KAP) S. Mannan, Sofwan, Adnan dan Rekan selama 10 bulan melalui Keputusan Menkeu Nomor 500/KM.1/2007. Sanksi pembekuan izin diberikan karena AP tersebut telah melakukan pelanggaran terhadap Standar Professional Akuntan Publik (SPAP) dan Kode Etik dalam kasus audit umum atas laporan keuangan PT. Kereta Api (Persero) Tahun 2005. (<http://www.tempo.co.id>. 2007)

Sejumlah skandal keuangan perusahaan mengakibatkan kepercayaan masyarakat terhadap profesi akuntan mengalami perubahan yang signifikan. Hilangnya kepercayaan publik dan meningkatnya campur tangan pemerintah akan menimbulkan dan membawa profesi akuntan runtuh. Hal ini menunjukkan terdapat masalah etika yang melekat dalam lingkungan pekerjaan para akuntan profesional.

Salah satu cara pengungkapan pelanggaran akuntansi agar dapat mengembalikan kepercayaan masyarakat yaitu dengan melakukan *whistleblowing*. *Whistleblowing* adalah pengungkapan atau pelaporan yang dilakukan oleh anggota organisasi baik itu aktif maupun non-aktif atas pelanggaran, tindakan ilegal atau tidak bermoral kepada pihak di dalam ataupun di luar organisasi. Dengan adanya kasus besar seperti Enron membuat para regulator berusaha mengembalikan kepercayaan masyarakat terhadap profesi akuntansi. Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) pada 10 November 2008 menerbitkan Pedoman Sistem pelaporan dan Pelanggaran (SPP) atau *Whistleblowing System (WBS)*. Peraturan tersebut mewajibkan para akuntan untuk melaporkan kecurangan manajemen kepada pihak pembuat kebijakan yang sesuai.

Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) merupakan produk dari krisis ekonomi yang melanda di Indonesia pada tahun 1998. Sebagai salah satu implementasi Letter of Intent IMF, Pemerintah pada tahun 1999 membentuk Komite Nasional Kebijakan Corporate Governance (KNKCG) melalui Keputusan Menko Ekuin Nomor: KEP/31/M.EKUIIN/08/1999. Menyadari bahwa implementasi *Good Corporate Governance* membutuhkan situasi yang kondusif dari kondisi *governance* di sektor publik, Pemerintah memperluas cakupan kerja KNKG dengan memasukkan isu *public governance*, yang tertuang dalam Keputusan Menko Bidang Perekonomian RI No.: KEP-49M.EKON/11/TAHUN 2004 tentang Komite Nasional Kebijakan

Governance (KNKG) dan terakhir diperbaharui dengan Keputusan Menko Bidang Perekonomian RI No.: 117 Tahun 2016.

Kasus-kasus kecurangan akuntansi yang terjadi seperti yang telah disebutkan diatas semestinya tidak terjadi dalam perusahaan. Kasus tersebut tentu bertentangan dengan prinsip *Good Corporate Governance* (GCG) dimana prinsip GCG mengharuskan perusahaan memiliki kinerja yang baik tanpa adanya suap, korupsi, maupun bentuk kecurangan lainnya. Adanya prinsip tersebut yang mana perusahaan diharuskan untuk tidak melakukan kecurangan agar perusahaan memenuhi prinsip GCG dan perusahaan dapat beroperasi untuk menjaga kelangsungan perusahaan kedepan. Apabila terdapat kecurangan dalam perusahaan, sangat diharapkan orang-orang yang mengetahui adanya kecurangan untuk melaporkan atau melakukan *whistleblowing* agar kecurangan dapat dengan cepat ditindak lanjuti dan sistem perusahaan dapat segera diperbaiki sebelum memunculkan dampak kerugian pada perusahaan tersebut.

Sejumlah penelitian mengenai intensi seseorang untuk melakukan *whistleblowing* telah dilakukan baik di luar maupun dalam negeri. Diluar negeri penelitian tentang *whistleblowing* dilakukan oleh Taylor dan Curtis (2010) yang meneliti teori pengaruh lapisan di tempat kerja (*Layers of Workplace Influence Theory*) di kalangan eksternal auditor Amerika. Curtis dan Taylor meneliti efek dari berbagai pengaruh lapisan tempat kerja untuk menjelaskan intensi melakukan *whistleblowing* melalui dua faktor yaitu kemungkinan pelaporan dan ketekunan

dalam pelaporan. Shawver (2011) juga 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*.

Penelitian mengenai intensi melakukan *whistleblowing* di Indonesia pada 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*. Avrila (2015) juga melakukan penelitian mengenai pengaruh profesionalisme terhadap intensi akuntan publik melakukan *whistleblowing* dengan hasil profesionalisme berpengaruh terhadap intensi akuntan publik melakukan *whistleblowing*.

*Whistleblowing* merupakan sebuah proses kompleks yang melibatkan faktor-faktor pribadi dan organisasi, Kreshastuti (2014). Beberapa penelitian menyebutkan faktor pendorong seseorang melakukan *whistleblowing*, diantaranya komitmen terhadap profesi (Kaplan dan Whitecotton (2001), Taylor dan Curtis (2010), Joneta (2016)), *self efficacy* (Brent & Reginald (2008) dan Hidayati (2016)) serta intensitas moral (Lai 2011, Setiawati 2016).

Menurut Dani (2013), seorang auditor yang mendukung tujuan dan nilai profesional secara implisit akan lebih sensitif untuk situasi etika dan berupaya untuk lebih mementingkan kepentingan profesi daripada kepentingan pribadi, atau setidaknya melihat kepentingan sendiri sebagai pengikat atas profesinya. Tentunya, auditor berkeinginan untuk memelihara keanggotaan profesinya dan menghindari tindakan pelanggaran etika. Jadi, seorang auditor dengan komitmen profesional yang tinggi diharapkan lebih sensitif terhadap situasi yang dapat memicu *whistleblowing*.

Auditor yang profesional diharapkan memiliki komitmen yang tinggi sehingga lebih mengutamakan profesionalisme dan etika profesi. Terkait dengan tindakan *whistleblowing*, Kaplan dan Whitecotton (2001) menemukan hubungan positif antara komitmen profesional dan intensi auditor untuk melakukan *whistleblowing*. Akuntan yang memiliki komitmen profesional yang tinggi cenderung untuk melakukan *whistleblowing*. Taylor dan Curtis (2010) menemukan hubungan positif antara komitmen profesional (auditor KAP) dengan kemungkinan untuk melakukan *whistleblowing*.

Selain komitmen profesional, *self efficacy* merupakan faktor seseorang akan melakukan *whistleblowing* (Hidayati, 2016). *Self efficacy* dapat diartikan sebagai keyakinan seorang individu akan kemampuan diri mereka dalam mengatur dan melaksanakan tindakan yang diperlukan untuk mencapai tingkatan prestasi tertentu, (Bandura, 2006). Menurut Bandura, (2006) seorang individu mampu mengendalikan pikiran, perasaan dan tindakannya sendiri. Kemampuan mereka dalam

mengendalikan pemikiran tersebut sangat bergantung pada persepsi mereka terhadap dirinya sendiri. Individu yang yakin bahwa diri mereka memiliki *self efficacy* yang tinggi akan memaksimalkan usaha mereka termasuk di dalam pengambilan keputusan baik itu keputusan menjadi seorang *whistleblower*.

Individu dengan *self efficacy* yang tinggi akan cenderung lebih berani untuk mengungkapkan kecurangan yang terjadi di lingkungan organisasinya karena dia mempunyai keyakinan terhadap kemampuan mereka (Brent & Reginald, 2008: 3). Hal ini didukung oleh pendapat Ratno Purnomo dan Lestari (2010: 147) bahwa *self efficacy* memainkan peran yang penting dalam perilaku etis dalam sebuah organisasi.

Faktor intensitas moral juga mempengaruhi seseorang melakukan tindakan *whistleblowing*. 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. Hasil dari penelitian tersebut menunjukkan bahwa intensitas moral mempengaruhi tindakan untuk melakukan *whistleblowing* dengan menggunakan komitmen organisasi sebagai variabel pemoderasi.

Level komitmen profesional auditor akan mempengaruhi anggapannya mengenai pentingnya melaporkan tindakan mencurigakan (Smith dan Hall, 2008). Menurut penelitian Smith dan Hall (2008) mendapatkan hubungan yang signifikan

antara tingkat komitmen profesional efektif dengan tujuan atau keinginan profesionalnya, yang dimana dengan tingginya tingkat komitmen profesional maka semakin tinggi pula kemungkinan seseorang untuk melakukan *whistleblowing*. Sehingga, semakin tinggi level komitmen profesional seseorang maka semakin tinggi anggapan bahwa *whistleblowing* adalah suatu yang penting. Oleh karena itu, diduga ada hubungan antara tingkat komitmen profesional dengan pentingnya *whistleblowing* dan kemungkinan mereka untuk melakukan *whistleblowing*. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Kaplan dan Whitecotton (2001), Smith dan Hall (2008), dan Malik (2010) yang menyatakan bahwa tingkat komitmen profesional berpengaruh positif terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*. Berdasarkan hal tersebut, maka diajukan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>1</sub>: Tingkat komitmen profesional berpengaruh positif terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*

Menjadi *whistleblower* merupakan tindakan yang berisiko karena terdapat ancaman fisik dan psikis baik secara langsung maupun tidak langsung dari pihak tertentu yang mengakibatkan *whistleblower* merasa takut dan dipaksa untuk melakukan atau tidak melakukan sesuatu yang berkenaan dengan kesaksiannya dalam suatu kasus. Individu dengan *self efficacy* yang tinggi akan cenderung lebih berani untuk mengungkapkan kecurangan yang terjadi di lingkungan organisasinya karena dia mempunyai keyakinan terhadap kemampuan mereka (Brent dan Reginald, 2008:3). Hal ini sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Brent dan

Reginald (2008), serta Hidayati dan Pustikaningsih (2016) yang menyatakan bahwa *self efficacy* berpengaruh positif terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*. Berdasarkan hal tersebut, maka diajukan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>2</sub>: *Self efficacy* berpengaruh positif terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*

Near dan Miceli (dalam Taylor dan Curtis, 2010) menyatakan bahwa keseriusan mengimplikasi orang lain akan dapat merasakan manfaat dari pelaporan dan cenderung akan mengambil tindakan atas pelanggaran yang lebih serius untuk memperbaiki situasi, yang dimana seseorang melaporkan pelanggaran karena merasa bertanggung jawab untuk melaporkannya. Tanggung jawab auditor untuk melaporkan adanya pelanggaran diatur dalam SA seksi 316 – Paragraf I Standar Profesional Akuntan Publik yang mengatur tentang tanggung jawab auditor untuk mendeteksi dan melaporkan kekeliruan dan ketidakberesan dalam audit atas laporan keuangan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan IAPI. Penelitian yang dilakukan Schultz *et al.*, (1993) menemukan adanya hubungan positif antara niat auditor untuk melaporkan dan perasaan tanggung jawab pribadi. Sehingga, seorang auditor akan memiliki niat untuk melaporkan pelanggaran jika ada hal – hal yang mendukung perilaku tersebut. Seperti adanya peraturan yang dijadikan pedoman dalam menjalankan profesinya sehingga auditor memiliki rasa tanggung jawab dan keseriusan untuk melaporkan segala bentuk pelanggaran. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Schultz *et al.*, (1993), Lai (2011), dan Taylor dan Curtis (2010) yang menyatakan bahwa intensitas moral berpengaruh positif terhadap

niat untuk melakukan *whistleblowing*. Berdasarkan hal tersebut, maka diajukan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>3</sub> : Intensitas moral berpengaruh positif terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*

## **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif yang berbentuk asosiatif. Pendekatan kuantitatif dapat diartikan sebagai suatu metode penelitian yang digunakan untuk meneliti populasi atau sampel tertentu yang bertujuan untuk menguji hipotesis tertentu yang telah ditetapkan (Sugiyono, 2014:55). Menurut Sugiyono (2013:55), penelitian asosiatif bersifat menanyakan hubungan antara dua variabel atau lebih. Penelitian ini membahas mengenai pengaruh komitmen profesional, *self efficacy* dan intensitas moral terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*.

Penelitian ini dilakukan pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Provinsi Bali yang terdaftar dalam Direktori yang diterbitkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) pada tahun 2016 yang seluruhnya berlokasi di Kota Denpasar. Alasan dipilihnya lokasi penelitian ini adalah untuk memudahkan pengumpulan data dalam hal mengetahuinama beserta alamat Kantor Akuntan Publik dikarenakan kantor akuntan publik yang terdaftar dalam Direktori sudah dilengkapi dengan nama dan alamatnya. Rincian daftar nama dan alamat Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali dapat dilihat pada tabel 1.

**Tabel 1.****Rincian Daftar Nama dan Alamat Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali 2016**

No.	Nama Kantor Akunta Publik	Alamat
1	KAP I Wayan Ramantha	Jl. Rampai No.1 A Lantai 3, Denpasar
2	KAP Drs. Ida Bagus Djagera	Jl. Hasanuddin No.1, Denpasar
3	KAP Johan Malonda Mustika & Rekan (Cabang)	Jl. Muding Indah I No.5, Kuta Utara, Kerobokan
4	KAP K. Gunarsa	Jl. Tukad Banyusari Gang II No.5, Panjer, Denpasar
5	KAP Drs. Ketut Budiarta, MSi	Perumahan Padang Pesona Graha Adhi Blok A 6 Jl. Gunung Agung, Denpasar Barat
6	KAP DRS. Ketut Muliarta RM & Rekan	Gedung Guna Teknosa Lantai 2 Jl. Drupadi No.25, Renon, Denpasar
7	KAP Rama Wendra (Cabang)	Pertokoan Sudirman Agung Blok A No.43 Jl. PB. Sudirman, Denpasar
8	KAP Drs. Sri Marmo Djogosarkoro & Rekan	Jl. Gunung Muria No.4 Monang-Maning, Denpasar
9	KAP Drs. Wayan Sunasyana	Jl. Pura Demak I Gang I.B No.8 Teuku Umar Barat, Pemecutan Kelod, Denpasar

*Sumber* : Institut Akuntan Publik Indonesia(IAPI) Pusat (Data Diolah, 2016)

Objek penelitian ini adalah niat untuk melakukan *whistleblowing* khususnya mengenai komitmen profesional, *self efficacy* dan intensitas moral yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) di Provinsi Bali yang terdaftar dalam Direktori yang diterbitkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) pada tahun 2016.

Variabel terikat adalah variabel yang menjadi akibat atau yang dipengaruhi karena adanya variabel bebas (Sugiyono, 2014:59). Dalam penelitian ini yang menjadi variabel terikat adalah niat untuk melakukan *whistleblowing* (Y). *Whistleblowing* merupakan pelaporan yang dilakukan oleh anggota organisasi mengenai tindakan ilegal dan tidak bermoral di dalam organisasinya kepada pihak internal maupun eksternal sehingga dapat mempengaruhi praktik kesalahan tersebut. Pihak yang dilaporinya itu bisa saja atasan ataupun masyarakat luas, Keraf (1998: 172). Niat untuk melakukan pelaporan (*whistleblowing*) diukur dengan menggunakan instrument Taylor dan Curtis (2010). Instrument ini terdiri dari 4 buah pertanyaan.

Variabel bebas adalah variabel yang menjadi sebab atau yang mempengaruhi perubahan atau timbulnya variabel terikat (Sugiyono, 2014:59). Variabel bebas dalam penelitian ini adalah komitmen profesional ( $X_1$ ), *self efficacy* ( $X_2$ ), dan intensitas moral ( $X_3$ ). Komitmen profesional merupakan komitmen yang dibentuk suatu individu saat mulai memasuki suatu profesi meliputi sesuatu yang dipercaya, sesuatu yang diterima, tujuan dan nilai-nilai dari suatu profesi. Edi (2008) untuk mengukur komitmen profesional menggunakan skala lima item yang terdiri atas 4 kasus, sebagai indikator yaitu: tingkat komitmen dan kebanggaan terhadap profesi Akuntan dan persepsi individu terhadap profesinya. Keyakinan individu mengenai kemampuan yang dimiliki dalam mengendalikan atau menguasai situasi yang dihadapi, guna mencapai sasaran dan tujuan yang ditetapkan merupakan definisi *self efficacy* (Bandura, 1997). Intensitas moral adalah ukuran atau tingkatan baik atau buruk dari sebuah perbuatan, sikap, kewajiban. 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.

Data kualitatif adalah data yang berupa kata, kalimat, skema maupun gambar (Sugiyono, 2014:14). Data kualitatif yang digunakan dalam penelitian ini adalah nama dan alamat Kantor Akuntan Publik yang terdaftar di Institut Akuntan Publik Indonesia. Data kuantitatif adalah data yang dinyatakan dalam bentuk kata, kalimat berupa angka atau data kualitatif yang diangkakan (Sugiyono, 2014:14). Data

kuantitatif yang digunakan dalam penelitian ini adalah jumlah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik yang terdaftar di Institut Akuntan Publik Indonesia dan hasil kuesioner yang berupa jawaban responden yang diukur dengan skala *Likert* tentang variabel yang dimaksud yaitu pengaruh komitmen profesional, *self efficacy* dan intensitas moral terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali.

Data Primer adalah data yang diperoleh langsung dari sumber yang diamati, dan dicatat untuk pertama kalinya (Sugiyono, 2014:129). Data primer dalam penelitian ini adalah hasil pengisian kuesioner oleh responden seputar variabel yang dimaksud yaitu pengaruh komitmen profesional, *self efficacy* dan intensitas moral terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali. Data ini nantinya dapat dipergunakan sebagai penunjang dalam data primer yang diperoleh secara tidak langsung melalui media perantara seperti dokumen atau orang lain (Sugiyono, 2014:129). Data sekunder pada penelitian ini adalah daftar nama Kantor Akuntan Publik di Bali yang menjadi anggota Institut Akuntan Publik Indonesia.

Populasi merupakan suatu wilayah generalisasi yang terdiri atas objek atau subjek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2014:115). Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Provinsi Bali. Kantor Akuntan Publik yang digunakan adalah

Kantor Akuntan Publik yang terdaftar dalam Direktori yang diterbitkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia tahun 2016 yang beralokasi di Bali sejumlah 9 Kantor Akuntan Publik

Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi (Sugiyono, 2014:116). Metode penentuan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode *purposive sampling*. Metode *purposive sampling* adalah teknik pengambilan sampel sumber data dengan kriteria yang telah ditentukan (Sugiyono, 2014:116). Adapun yang menjadi kriteria responden dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada KAP di Provinsi Bali yang memiliki pengalaman melaksanakan pemeriksaan audit minimal 1 tahun. Kriteria ini dipilih karena auditor yang memiliki pengalaman melaksanakan pemeriksaan audit minimal 1 tahun memiliki waktu dan pengalaman untuk beradaptasi serta menilai kondisi lingkungan kerja (Wibowo, 2009).

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu dengan menggunakan kuisisioner. Kuisisioner merupakan teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara memberi beberapa pertanyaan atau pernyataan tertulis kepada responden untuk dijawabnya (Sugiyono, 2014:199). Dalam penelitian ini penulis terjun langsung ke lokasi penelitian dan memberikan kuisisioner secara langsung kepada responden untuk dapat diisi. Data yang diperoleh dari metode ini adalah hasil pengisian kuisisioner oleh responden seputar variabel yang akan diteliti yaitu komitmen profesional, *self efficacy* dan intensitas moral terhadap niat untuk

melakukan *whistleblowing* oleh auditor Kantor Akuntan Publik (KAP) di Provinsi Bali. Jawaban diukur dengan menggunakan Skala *Likert*. Skala *Likert* digunakan untuk mengukur sikap, pendapat atau sekelompok orang tentang fenomena sosial (Sugiyono, 2013:132). Skala *Likert* yang digunakan dalam penelitian ini adalah skala *likert* 5, yang tertinggi adalah 5 dan terendah adalah 1. Jawaban responden untuk pernyataan positif diberi skor 5 (lima) untuk pilihan Sangat 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). Jawaban responden untuk pernyataan negatif diberi skor sebaliknya.

Analisis regresi linear berganda digunakan untuk mengetahui atau memperoleh gambaran mengenai pengaruh Komitmen Profesional ( $X_1$ ), *Self Efficacy* ( $X_2$ ) dan Intensitas Moral ( $X_3$ ) terhadap niat untuk melakukan *Whistleblowing* ( $Y$ ). Analisis ini dilakukan dengan bantuan program SPSS (*Statistic Package of Social Science*) *For Windows*. Model regresi linier berganda yang digunakan dalam penelitian ini di tunjukkan oleh persamaan sebagai berikut.

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e \dots \dots \dots (1)$$

Keterangan:

- Y = niat untuk melakukan *whistleblowing*
- $\alpha$  = konstanta
- $\beta_1$  = koefisien regresi komitmen profesional
- $\beta_2$  = koefisien regresi *self efficacy*
- $\beta_3$  = koefisien regresi intensitas moral
- $X_1$  = komitmen profesional
- $X_2$  = *self efficacy*
- $X_3$  = intensitas moral
- e = tingkat kesalahan atau tingkat gangguan

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Data yang digunakan dalam penelitian apakah telah terdistribusi normal dapat dilihat dengan uji non parametrik satu sampel Kolmogorov-Smirnov dalam hasil pengujian regresi. Uji normalitas dengan menggunakan uji non parametrik satu sampel Kolmogorov-Smirnov bertujuan untuk meyakinkan apakah residual dapat terdistribusi dengan normal dan independen. Hal ini berarti bahwa perbedaan antara nilai prediksinya dengan nilai yang sebenarnya (*error*) akan terdistribusi secara simetri di sekitar nilai rata-rata sama dengan nol. Uji normalitas terhadap residual dilakukan dengan menggunakan Kolmogorov Smirnov Model. Hasil uji normalitas ditunjukkan pada Tabel 2.

**Tabel 2.**  
**Hasil Uji Normalitas**

	<i>Unstandardized Residual</i>
N	34
<i>Kolmogorov-Smirnov Z</i>	0,523
<i>Asymp.Sig.(2-tailed)</i>	0,947

*Sumber:* data primer diolah, (2017)

Tabel 2 menunjukkan bahwa nilai *Asymp. Sig (2-tailed)* sebesar 0,947. Karena *Asymp. Sig (p-value)* 0,947 lebih besar daripada  $\alpha$  (0,05) maka dapat diinterpretasikan bahwa residual dari model telah berdistribusi normal.

Pengujian ini bertujuan untuk mengetahui ada tidaknya variabel independen yang memiliki kemiripan dengan variabel independen lainnya dalam satu model. Model regresi yang baik adalah model yang tidak mengalami multikolinieritas. Dalam penelitian ini untuk mendeteksi gejala multikolinieritas dilakukan dengan melihat nilai *Variance Inflation Factor (VIF)*. Multikolinieritas dapat dilihat dari

nilai *tolerance* dan VIF (*Varian Inflation Factor*), yaitu jika nilai *tolerance* lebih dari 10 persen dan nilai VIF kurang dari 10, berarti tidak ada multikolinearitas variabel bebas dalam model regresi ini. Hasil uji multikolinearitas ditunjukkan pada Tabel 3.

**Tabel 3.**  
**Hasil Uji Multikolinearitas**

Variabel	<i>Tolerance</i>	VIF
Komitmen profesional ( $X_1$ )	0,669	1,495
<i>Self Efficacy</i> ( $X_2$ )	0,532	1,879
Intensitas moral ( $X_3$ )	0,669	1,494

*Sumber:* data primer diolah, (2017)

Berdasarkan Tabel 3 dapat dilihat bahwa nilai *tolerance* variabel bebas tidak ada yang kurang dari 10 persen (0,1) dan seluruh variabel bebas memiliki nilai VIF kurang dari 10. Sehingga dapat disimpulkan bahwa pada data penelitian ini, tidak terjadi multikolinearitas antara variabel bebas dalam model regresi ini.

Pengujian heteroskedastisitas ini bertujuan untuk mengetahui apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Model regresi yang baik adalah tidak terjadinya heteroskedastisitas. Dalam penelitian ini, untuk mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan melakukan *Uji Glejser*, yaitu dengan meregresi variabel bebas terhadap *absolute residual*. Jika variabel terikat signifikan mempengaruhi variabel bebas, maka ada indikasi terjadi heteroskedastisitas. Hasil uji heteroskedastisitas dapat dilihat pada Tabel 4.

**Tabel 4.**  
**Hasil Uji Heteroskedastisitas**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized	t	Sig.	
	B	Std. Error	Coefficients Beta			
	(Constant)	.330	.981		.336	.739
1	X1	.047	.055	.186	.849	.402
	X2	-.033	.034	-.232	-.945	.352
	X3	.020	.041	.106	.483	.633

Sumber: data primer diolah, (2017)

Berdasarkan olahan data dengan SPSS pada Tabel 4 terlihat bahwa tidak ada pengaruh variabel bebas (X1, X2, dan X3) terhadap *absolute residual* (abs\_res), baik secara serempak maupun parsial karena nilai Sig. lebih besar dari 0,05. Dengan demikian model yang dibuat tidak mengandung gejala heteroskedastisitas, sehingga layak digunakan untuk memprediksi.

Penelitian ini dalam menganalisis data menggunakan metode analisis regresi berganda. Analisis regresi berganda digunakan untuk mengetahui dan menunjukkan arah serta besarnya pengaruh komitmen profesional, *self efficacy*, dan intensitas moral baik secara simultan maupun parsial terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali.

Model analisis pada penelitian ini, yang digunakan sebagai variabel bebas adalah adalah komitmen profesional (X<sub>1</sub>), *self efficacy* (X<sub>2</sub>), dan intensitas moral (X<sub>3</sub>). Sedangkan yang digunakan sebagai variabel terikat pada penelitian ini adalah niat untuk melakukan *whistleblowing* (Y). Analisis ini menggunakan bantuan SPSS Statistics 21.0 dalam pengolahan.

**Tabel 5.**  
**Hasil Analisis Regresi Linear Berganda**

Koefisien	Unstandardized		Standardized	t	Sig.
	Coefficients		Coefficients		
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	-4.894	1.716		-2.852	0.008
Komitmen Profesional (X1)	0.291	0.097	0.273	3.010	0.005
Self efficacy (X2)	0.269	0.060	0.454	4.471	0.000
Intensitas moral (X3)	0.299	0.072	0.375	4.136	0.000
<b>F hitung</b>	<b>: 50,713</b>				
<b>Signifikansi F</b>	<b>: 0,000</b>				
<b>R Square</b>	<b>: 0,835</b>				
<b>Adjusted R Square</b>	<b>: 0,819</b>				

Sumber: data primer diolah, (2017)

Berdasarkan model yang telah dianalisis, dilakukan pengujian secara bersama-sama dengan uji F (F-test), berdasarkan Tabel 5 dapat diketahui  $F_{hitung}$  sebesar 50,713, signifikansi (*p-value*) sebesar 0,000 dan *Adjusted R Square* sebesar 0,819 atau 81,9 persen. Berdasarkan nilai toleransi yang diberikan yaitu  $\alpha = 5$  persen dengan nilai signifikansi  $0,000 < \alpha (0,05)$  maka  $H_0$  ditolak dan  $H_i$  diterima.

Ini berarti bahwa variabel komitmen profesional, *self efficacy*, dan intensitas moral berpengaruh signifikan terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali. Secara bersama-sama, komitmen profesional, *self efficacy*, dan intensitas moral berpengaruh sebesar 0,819 atau 81,9%, sedangkan sisanya sebesar 18,1 % dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak masuk dalam model.

Secara parsial masing-masing variabel bebas (X) diuji dengan menggunakan uji-t untuk mengetahui pengaruh masing-masing variabel tersebut terhadap variabel terikat (Y). Pengujian ini dilakukan agar dapat mengetahui signifikan atau tidaknya pengaruh masing-masing variabel bebas terhadap variabel terikat. Signifikan atau

tidak pengaruh masing-masing variabel tersebut, akan membuktikan apakah hipotesis pertama yang menyatakan bahwa komitmen profesional secara parsial berpengaruh signifikan terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali, hipotesis kedua bahwa *self efficacy* secara parsial berpengaruh signifikan terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali, dan hipotesis ketiga bahwa intensitas moral secara parsial berpengaruh signifikan terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali.

Bukti pengaruh masing-masing variabel tersebut nilai  $t_{tabel}$  dibandingkan dengan  $t_{hitung}$ , atau dengan cara melihat besarnya nilai koefisien beta pada masing-masing variabel bebas, maka secara parsial pengaruh masing-masing variabel bebas tersebut terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* dapat diketahui.

Berdasarkan Tabel 5 koefisien komitmen profesional ( $b_1$ ) sebesar 0,291 dengan nilai signifikansi 0,005 lebih kecil dari  $\alpha$  ( $0,005 < 0,05$ ). Hasil ini menunjukkan bahwa komitmen profesional secara parsial berpengaruh signifikan terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* pada Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali. Hal ini juga dapat dibuktikan dari  $t_{hitung}$  sebesar 3,010 lebih besar dari  $t_{tabel}$  sebesar  $t_{(0,025;30)} = 2,04$  ( $t_{hitung} = 3,010 > t_{tabel} = 2,04$ ). Nilai yang menandakan arah hubungan yang positif, dengan demikian dapat dijelaskan bahwa semakin tinggi komitmen profesional maka niat untuk melakukan *whistleblowing* akan semakin baik, dan sebaliknya semakin

rendah komitmen profesional maka akan berdampak pada penurunan niat untuk melakukan *whistleblowing*.

Persamaan regresi pada Tabel 5 diketahui koefisien *self efficacy* (b2) sebesar 0,269 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000 dengan ( $\alpha$ ) = 5 persen ( $0,000 < 0,05$ ). Selain itu, keputusan juga ditentukan dengan nilai  $t_{hitung} = 4,471$  lebih besar dari  $t_{tabel}$  yaitu  $t_{(0,025;30)} = 2,04$  ( $4,471 > 2,04$ ), maka  $H_0$  ditolak dan  $H_2$  diterima. Ini berarti bahwa *self efficacy* secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* pada Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali. Nilai yang menandakan arah hubungan yang positif dengan demikian dapat dijelaskan bahwa semakin baik *self efficacy* maka niat untuk melakukan *whistleblowing* juga akan semakin meningkat, dan begitu pula sebaliknya penurunan *self efficacy* maka akan berdampak pada penurunan niat untuk melakukan *whistleblowing* pula.

Persamaan regresi pada Tabel 5 diketahui koefisien intensitas moral (b3) sebesar 0,299 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000 dengan ( $\alpha$ ) = 5 persen ( $0,000 < 0,05$ ). Selain itu, keputusan juga ditentukan dengan nilai  $t_{hitung} = 4,136$  lebih besar dari  $t_{tabel}$  yaitu  $t_{(0,025;30)} = 2,04$  ( $4,136 > 2,04$ ), maka  $H_0$  ditolak dan  $H_3$  diterima. Ini berarti bahwa intensitas moral secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* pada Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali. Nilai yang menandakan arah hubungan yang positif dengan demikian dapat dijelaskan bahwa semakin baik intensitas moral maka niat untuk melakukan *whistleblowing* juga akan semakin meningkat, dan begitu pula sebaliknya penurunan

intensitas moral maka akan berdampak pada penurunan niat untuk melakukan *whistleblowing* pula.

Komitmen profesional dalam *theory of planned behaviour* merepresentasikan sikap terhadap perilaku. Seseorang yang memiliki komitmen profesional yang baik akan membentuk keyakinan pada diri sendiri bahwa profesi yang sedang dikerjakan memberikan hal yang baik bagi individu. Seseorang yang memiliki komitmen profesional 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 mereka dapat termotivasi untuk melindungi profesinya dengan melaporkan pelanggaran etika. Berdasarkan hasil analisis data diperoleh bahwa komitmen profesional berpengaruh terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*. Ini ditunjukkan oleh koefisien variabel komitmen profesional sebesar 0,291 yang signifikan dengan nilai t-hitung sebesar 3,010 pada p sebesar 0,005. Koefisien komitmen profesional yang sudah distandarisasi ditunjukkan dengan nilai beta sebesar 0,273. Hal ini berarti pengaruh langsung komitmen profesional terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* adalah 27,3%. Hal ini berarti semakin tinggi komitmen profesional maka niat untuk melakukan *whistleblowing* akan semakin baik. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa ada pengaruh positif komitmen profesional terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* di Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali terbukti

kebenarannya. Hasil ini juga sesuai dengan penelitian dari Kaplan dan Whitecotton (2001), Taylor dan Curtis (2010), serta Joneta (2016).

*Self efficacy* dalam *theory of planned behaviour* merepresentasikan norma subyektif. 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. Dalam konteks auditor, orang lain tersebut yaitu perusahaan, rekan kerja, dan juga masyarakat. Seseorang yang memiliki *self efficacy* yang tinggi akan selalu bertahan, sabar, dan tetap bertindak konsisten meskipun dihadapkan pada berbagai tekanan dimana hal tersebut dikarenakan individu telah meyakini bahwa ia tetap dapat menghadapi tekanan dengan kemampuan yang dimilikinya dan cenderung berpikir positif. Kemampuan mereka dalam mengendalikan pemikiran tersebut sangat bergantung pada persepsi mereka terhadap dirinya sendiri. Individu yang yakin bahwa diri mereka memiliki *self efficacy* yang tinggi akan memaksimalkan usaha mereka termasuk di dalam pengambilan keputusan baik itu keputusan menjadi seorang *whistleblower*. Berdasarkan hasil analisis data diperoleh bahwa *self efficacy* berpengaruh terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*. Ini ditunjukkan oleh koefisien variabel *self efficacy* sebesar 0,269 yang signifikan dengan nilai t-hitung sebesar 4,471 pada p sebesar 0,000. Koefisien *self efficacy* yang sudah distandarisasi ditunjukkan dengan nilai beta sebesar 0,454. Hal ini berarti pengaruh langsung *self efficacy* terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* adalah 45,4%. Hal ini berarti semakin tinggi *self efficacy*, maka niat untuk melakukan

*whistleblowing* semakin meningkat. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa ada pengaruh positif *self efficacy* terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* di Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali terbukti kebenarannya. Hasil ini juga sesuai dengan penelitian yang dilaksanakan oleh Brent & Reginald (2008) serta Hidayati (2016).

Intensitas moral dalam *theory of planned behaviour* merepresentasikan 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. Jones (1991) menyatakan bahwa kekuatan dari enam elemen intensitas moral kemungkinan besar dapat mempengaruhi intensi untuk berperilaku. Elemen tersebut menjadi dasar untuk individu dalam mempertimbangkan risiko/kerugian yang akan terjadi apabila ia melakukan suatu tindakan ketika seseorang yakin bahwa pertimbangan risiko/kerugian atas tindakannya dapat diterima di lingkungannya dan yakin bahwa yang dilakukannya adalah hasil dari kontrol dirinya sendiri maka individu tersebut akan memiliki niat untuk menunjukkan perilaku. Berdasarkan hasil analisis data diperoleh bahwa intensitas moral berpengaruh terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*. Ini ditunjukkan oleh koefisien variabel intensitas moral sebesar 0,299 yang signifikan dengan nilai t-hitung sebesar 4,136 pada p sebesar

0,000. Koefisien intensitas moral yang sudah distandarisasi ditunjukkan dengan nilai beta sebesar 0,375. Hal ini berarti pengaruh langsung intensitas moral terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* adalah 37,5%. Hal ini berarti semakin tinggi intensitas moral, maka niat untuk melakukan *whistleblowing* semakin meningkat. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa ada pengaruh positif intensitas moral terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* di Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali terbukti kebenarannya. Hasil ini juga sesuai dengan penelitian yang dilaksanakan oleh Taylor dan Curtis (2010), Kreshastuti (2014) serta Mapuasari (2014).

#### **SIMPULAN DAN SARAN**

Berdasarkan pembahasan hasil penelitian maka dapat disimpulkan bahwa komitmen profesional berpengaruh positif dan signifikan terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* pada Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali. *Self efficacy* mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* pada Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali. Intensitas moral mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* pada Kantor Akuntan Publik Provinsi Bali.

Berdasarkan simpulan yang telah diuraikan, maka dapat disampaikan beberapa saran yaitu bagi auditor agar memikirkan dan memahami dengan benar, baik dan buruk dari suatu keputusan yang diambil serta memikirkan dampak yang akan terjadi dari suatu keputusan yang akan diambil tersebut sehingga dapat menjaga citra profesi auditor. Dari hasil uji koefisien determinasi (adjusted R-square)

penelitian ini mampu menjelaskan 81,9 persen niat auditor untuk melakukan *whistleblowing*. Sehingga masih ada variabel-variabel lain yang perlu diidentifikasi untuk menjelaskan niat auditor untuk melakukan *whistleblowing*. Untuk penelitian selanjutnya dapat ditambahkan variabel bebas seperti *locus of commitment*, orientasi etika, dan sensitivitas etis. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menambah jumlah sampel dengan memperluas wilayah penelitian hingga luar wilayah sehingga hasil penelitian nantinya akan dapat digeneralisasikan karena pada saat tertentu tidak semua KAP bersedia mengisi kuesioner penelitian dikarenakan kesibukan auditor dalam melakukan pengauditan.

## REFERENSI

- Avrila, Devita. 2015. Pengaruh Profesionalisme Dan Skeptisme Profesional Auditor Terhadap Intensi Akuntan Publik Melakukan Whistleblowing. *Institutional Journal UPN Veteran Yogyakarta*.
- Bandura, A. 1997. Self Efficacy : Toward a Unifying of Behavioral Change. *Psychology Review*. 84, pp: 191-215.
- Bandura, A. 2006. Guide for Construction Self Efficacy Scales. <http://www.ravansanji.ir/files/ravansanjiir/21655425banduraguide2006.pdf>. Diakses 23 Januari 2017.
- Dani Adi Kurniawan. (2013). Pengaruh Orientasi Etika Terhadap Sensitivitas Etika Auditor dengan Komitmen Profesional dan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Intervening (Studi Pada Auditor KAP di Kota Semarang). *Skripsi*. Semarang: Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Diponegoro.
- Edi Joko. (2008). Hubungan Antara Komitmen Professional Dan Sosialisasi Antisipatif Dengan Orientasi Etika Mahasiswa Akuntansi. *Thesis*. Semarang: Program Studi Magister Sains Akuntansi, Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam. 2009. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Edisi ke-4. Semarang: Universitas Diponegoro.

- Hidayati, tria Heni dan Adeng Pustikaningsih. 2016. Pengaruh Komitmen Profesi dan Self Efficacy Terhadap Niat Untuk Melakukan Whistle Blowing. *Jurnal Nominal*. V(1) pp: 97-208.
- Joneta, Chintya., Rita Anugerah dan Susilatri. 2016. Pengaruh Komitmen Profesional dan Pertimbangan Etis Terhadap Intensi Melakukan Whistleblowing: Locus of Control Sebagai Variabel Moderasi. *JOM Fekon*. 3(1) pp: 735-748.
- Kaplan, S.E. and S.M. Whitecotton. 2001. An Examination of Auditor's Reporting Intentions when Another Auditor is offered Client Employment. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. 20(1), pp.45-63.
- Komite Nasional Kebijakan Governance. 2008. *Pedoman Sistem Pelaporan Pelanggaran – SSP (Whistleblowing System – WBS)*. Jakarta
- 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
- 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.
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Edisi 6. Jakarta: Salemba Empat.
- Ratno Purnomo & SriLestari. (2010). Pengaruh Kepribadian, Self Efficacy, dan Locus of Control terhadap Persepsi Kinerja Usaha Skala Kecil dan Menengah. *Jurnal Bisnis dan Ekonomi*. pp : 144-160.
- Sagara, Yusar. 2013. Profesionalisme Internal Auditor dan Intensi Melakukan Whistleblowing. *Jurnal Liquidity*. 2 (1), pp. 33-44.
- Setiawati, Luh Putu dan Maria M. Ratna Sari. 2016. Profesionalisme, Komitmen Organisasi, Intensitas Moral dan Tindakan Akuntan Melakukan Whistleblowing. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. 17(1) pp: 257-282
- Shawver, Tara. 2011. The Effects of Moral Intensity on Whistleblowing Behaviour Accounting Professional. *Journal of Forensic and Investigate Accounting*. 3(2).
- Smith, Adam, and M. Hall. 2008. An Empirical Examination of a Three-Component Model of Professional Commitment among Public Accountants. *Behavioral Research in Accounting*. 20(1), pp. 75–92.

- Sugianto., A.H Habbe dan Tawakkal. 2011. Hubungan Orientasi Etika, Komitmen Profesional, Sensitivitas Etis dengan Whistleblowing Perspektif Mahasiswa Akuntansi. *Jurnal*. Universitas Hasanudin, Makasar.
- 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, pp. 21-37.
- Wibowo, Hian Ayu Oceani. 2009. Pengaruh Independensi Auditor, Komitmen Organisasi, Gaya Kepemimpinan dan Pemahaman Good Governance Terhadap Kinerja Auditor (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Daerah Istimewa Yogyakarta). *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia.