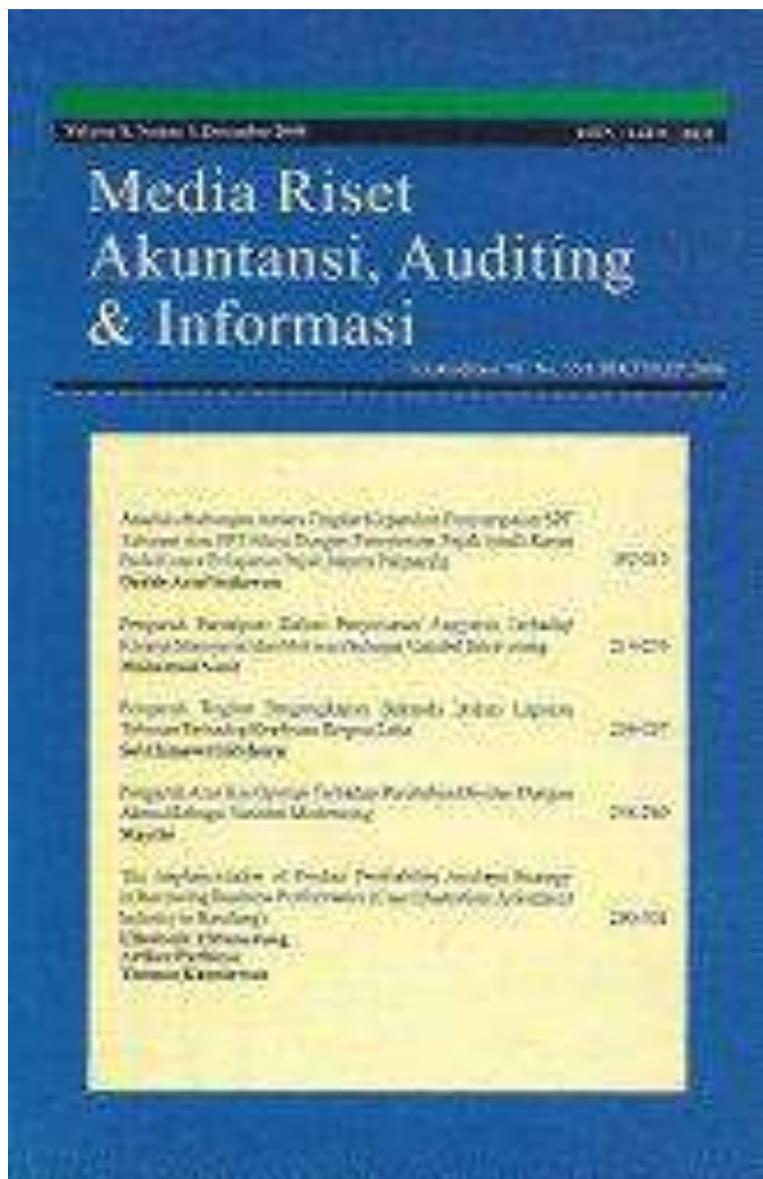


# DETERMINAN INTENSI WHISTLEBLOWING DENGAN INSENTIF WHISTLEBLOWING SEBAGAI VARIABEL MODERASI



Media Riset Akuntansi, Auditing & Informasi

REGISTER LOGIN

CURRENT ARCHIVES ANNOUNCEMENTS ABOUT

ISSN 2442 - 9708 (Online)  
ISSN 1411 - 8831 (Print)

Accredited by Indonesia Ministry of Research, Technology and Higher Education, Decree Nomor : 148/M/KPT/2020 (2nd level)

Media Riset Akuntansi Auditing & Informasi (MRAAI) has published by Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi dan Bisnis (LPFB) Universitas Trisakti since 2002, three times a year (April, August, December). This Journal was accredited by DIKTI of 2006-2009. Start from 2015, we change the publication frequency to twice a year (April and September)

The aim of Media Riset Akuntansi Auditing & Informasi to disseminate research result in accounting, auditing and information. This journal did not give limitation on research method, both of quantitative and qualitative can be accepted. The article that was submitted can be used in Bahasa or English. The decision for acceptance depends on blind review results. Several criteria to be accepted are: originality, novelty, proper research method and give the real contribution to theory development, or future research or practitioners. This journal is Open Access journal. This journal allows readers to read, download, copy, distribute, print, search or link to the full texts or its articles and to use them for any other lawful purpose.

Current Issue

Vol. 23 No. 2 (2023): September

Dukungan Asosiasi Profesi



Sertifikat Akreditasi SINTA 2  
Nomor : 21/E/KPT/2018



SK Akreditasi SINTA 2

Media Riset Akuntansi, Auditing & Informasi

REGISTER LOGIN

CURRENT ARCHIVES ANNOUNCEMENTS ABOUT

Home / Editorial Team

## Editorial Team

EDITOR IN CHIEF

- Harbi Budi Yanti**
  - <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorid=57211790418>
  - Web of Science Researcher ID [C-7412-2018] Scopus ID [57211790418] Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Trisakti, Indonesia
  - <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorid=57211790418>
  - <https://publons.com/researcher/1972823/harbi-budi-yanti/>
  - <https://scholar.google.co.id/citations?user=gh1bVWAAAAJ&hl=id>

BOARD of EDITOR

- Lidia Wahyuni**
  - <https://scholar.google.co.id/citations?hl=en&user=ThoY77UAAAAJ>
  - FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS UNIVERSITAS TRISAKTI, Indonesia

Dukungan Asosiasi Profesi



Sertifikat Akreditasi SINTA 2  
Nomor : 21/E/KPT/2018



SK Akreditasi SINTA 2  
Nomor : 148/M/KPT/2020

<https://drive.google.com/file/d/1uywCOq2kN72jUd488xWVouggQ/view>

e-journal.trisakti.ac.id/index.php/mraai/about/editorialTeam

### BOARD of EDITOR

- Lidia Wahyuni** <https://scholar.google.co.id/citations?hl=en&user=ThoV77UAAAAJ>  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS UNIVERSITAS TRISAKTI, Indonesia
- cicely Deljina deljina**   
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Trisakti, Indonesia
- Ayu Aulia Oktaviani**   
[https://scholar.google.co.id/citations?hl=en&user=CH2BGwgAAAAJ&view\\_op=list\\_works&gmla=AJISN-F4Ilg34c114ptjdiRHLLH6FM3zToPTUpztc1-1yvy5ox8Vh50\\_bj1WE9XE5xMIIMeZl6ZIS2G9ppQsPUyS3DP8j7Hw](https://scholar.google.co.id/citations?hl=en&user=CH2BGwgAAAAJ&view_op=list_works&gmla=AJISN-F4Ilg34c114ptjdiRHLLH6FM3zToPTUpztc1-1yvy5ox8Vh50_bj1WE9XE5xMIIMeZl6ZIS2G9ppQsPUyS3DP8j7Hw)  
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Trisakti, Indonesia
- Ice Nasyrah Noar**  
<https://scholar.google.co.id/citations?user=IX5XN8AAAAJ&hl=en&authuser=3&oi=ao>  
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Trisakti, Indonesia
- Yuana Jatu**   
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Trisakti, Indonesia
- Moh Shidqon**   
<https://scholar.google.co.id/citations?user=wAaeyk8AAAAJ&hl=id>  
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Trisakti, Indonesia

### Reviewer Team

- Sekar Mayangsari**   
<https://www.scopus.com/authorid/detail.uri?authorid=57200729405>  
<https://scholar.google.co.id/citations?user=O9M7w5cAAAAJ&hl=id> Scopus ID [57200729405] Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Trisakti, Indonesia
- Dwi Fitri Puspa**   
Universitas Bung Hatta, Indonesia
- Hasnawati Zainal**   
<https://www.scopus.com/authorid/detail.uri?authorid=57211783958>  
Scopus ID [57211783958] Faculty of Economics and Business - Trisakti University, Indonesia
- R M Riadi**

**SK Akreditasi SINTA 2**  
Nomor : 148/M/KPT/2020

**Click here to Submit**

**Article Template**

**Surat Pernyataan Keaslian Naskah**

1. Author Guideline
2. Focus and Scope
3. Publication Ethics
4. Editorial Team
5. Reviewer
6. Plagiarism Check

e-journal.trisakti.ac.id/index.php/mraai/about/editorialTeam

### Reviewer Team

- Sekar Mayangsari**   
<https://www.scopus.com/authorid/detail.uri?authorid=57200729405>  
<https://scholar.google.co.id/citations?user=O9M7w5cAAAAJ&hl=id> Scopus ID [57200729405] Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Trisakti, Indonesia
- Dwi Fitri Puspa**   
Universitas Bung Hatta, Indonesia
- Hasnawati Zainal**   
<https://www.scopus.com/authorid/detail.uri?authorid=57211783958>  
Scopus ID [57211783958] Faculty of Economics and Business - Trisakti University, Indonesia
- R M Riadi**   
<https://www.scopus.com/authorid/detail.uri?authorid=57191865892>  
Scopus ID [57191865892] Universitas Riau, Indonesia
- Aji Erlangga**   
Institut Teknologi dan Bisnis Ahmad Dahlan, Indonesia
- ari an purwanti**   
ua, Indonesia
- Muhammad Qamarul Huda**   
<https://www.scopus.com/authorid/detail.uri?authorid=49663174100>  
Scopus ID [49663174100] Universitas Islam Negeri, Jakarta, Indonesia
- Dwi Fitri Puspa**   
[Scopus ID 57211549648] Universitas Bung Hatta, Indonesia
- Juniaty Gunawan**   
<https://www.scopus.com/authorid/detail.uri?authorid=56641401400>  
Scopus ID [56641401400] Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Trisakti, Indonesia
- Masako Saito**   
Kansai University, Japan
- Murtanto Murtanto**   
<https://scholar.google.co.id/citations?user=ZgpiVgkAAAAJ&hl=id&oi=ao>  
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Trisakti, Indonesia
- Normah Omar**   
<https://www.scopus.com/authorid/detail.uri?authorid=35784816800>  
Scopus ID [35784816800] Universiti Teknologi MARA, Malaysia

**Surat Pernyataan Keaslian Naskah**

1. Author Guideline
2. Focus and Scope
3. Publication Ethics
4. Editorial Team
5. Reviewer
6. Plagiarism Check
7. Copyright Notice
8. Unique Visits
9. Mailing Address

**Order Hardcopy**

INFORMASI MRAAI VIA WHATSAPP

**LANGUAGE**

e-journal.trisakti.ac.id/index.php/mraai/about/editorialTeam

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Trisakti, Indonesia

- **Normah Omar**   
<https://www.scopus.com/authorid/detail.uri?authorid=35784816800>  
 Scopus ID [35784816800] Universiti Teknologi MARA, Malaysia
- **Syukriy Abdullah**   
<https://scholar.google.co.id/citations?user=IQ115-gAAAAJ&hl=en&oi=ao>  
 Universitas Syiah Kuala Banda Aceh, Indonesia
- **Titik Aryott**   
<https://www.scopus.com/authorid/detail.uri?authorid=58134450000https://scholar.google.co.id/citations?user=bPITZYAAAAJ&hl=en&oi=ao>  
 Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Trisakti, Indonesia
- **Wiwik Utami**   
<https://www.scopus.com/authorid/detail.uri?authorid=55091214600>  
 Scopus ID [55091214600] Universitas Mercu Buana, Indonesia  
<https://scholar.google.co.id/citations?user=2sEC61YAAAAJ&hl=id>

**LANGUAGE**

Bahasa Indonesia

English

**INFORMATION**

For Readers

For Authors

e : 2442 - 9708  
 P : 1411 - 8831

**ISSN**  
 INTERNATIONAL  
 STANDARD  
 SERIAL  
 NUMBER  
 INDONESIA

Form Review IND  
 Form Review ENG

e-journal.trisakti.ac.id/index.php/mraai/issue/view/364

**DAN KOTA DI ACEH**  
 Muhammad Arfan, Darwanis Darwanis, Johan Wahyudi  
 17-34

[PDF](#)

Abstract views: 1068 | PDF Download: 1099 | <https://doi.org/10.25105/mraai.v21i1.8751>

**DETERMINAN INTENSI WHISTLEBLOWING DENGAN INSENTIF WHISTLEBLOWING SEBAGAI VARIABEL MODERASI**  
 Sholihun Sholihun, Harti Budi Yanti  
 35-50

[PDF](#)

Abstract views: 1027 | PDF Download: 1501 | <https://doi.org/10.25105/mraai.v21i1.9151>

**DETERMINAN STRUKTUR MODAL PERBANKAN SYARIAH ASIA DAN EROPA**  
 Rifqi Muhammad, Risca Azmiana  
 51-74

[PDF](#)

Abstract views: 1071 | PDF Download: 996 | <https://doi.org/10.25105/mraai.v21i1.9089>

**PENGUNGKAPAN TERKAIT SDGs DAN PROFITABILITAS SERTA ANALISIS INDUSTRI**  
 Siti Alfiah, Regina Jansen Arsjah  
 75-90

[PDF](#)

**SK Akreditasi SINTA 2**  
 Nomor : 148/M/KPT/2020

**SERTIPIKAT**

[Click here to Submit](#)

**Article Template**  
 Surat Pernyataan Keaslian Naskah

1. Author Guideline
2. Focus and Scope
3. Publication Ethics
4. Editorial Team
5. Reviewer
6. Plagiarism Check

Karya Ilmiah Online Universitas Trisakti | Harti Budi Yanti - Google Scholar | View article | DETERMINAN INTENSI WHISTLEBLOWING | Download file | LovePDF

e-journal.trisakti.ac.id/index.php/mraai/article/view/9151

# Media Riset Akuntansi, Auditing & Informasi

REGISTER LOGIN

CURRENT ARCHIVES ANNOUNCEMENTS ABOUT

Home / Archives / Vol. 21 No. 1 (2021): April / Articles

## DETERMINAN INTENSI WHISTLEBLOWING DENGAN INSENTIF WHISTLEBLOWING SEBAGAI VARIABEL MODERASI

**PDF**

Published: Apr 29, 2021

DOI: <https://doi.org/10.25105/mraai.v21i1.9151>

**Keywords:**  
Anonymous Reporting  
Channels Organizational

**Sholihun Sholihun**  
KAP Drs. Bambang Sudaryono & Rekan  
**Harti budi yanti**  
Universitas Trisakti

**Abstract**  
*This study discusses the factors that influence whistleblowing intention. The research data were obtained through electronic or printed questionnaires to external auditors. Selected respondents are auditors who work at the Public Accounting Firm in Jakarta. Based on the answers from 142 respondents, it is empirically proven that organizational commitment, anonymous reporting*

Dukungan Asosiasi Profesi

Sertifikat Akreditasi SINTA 2  
Nomor : 21/E/KP7/2018  
  
SK Akreditasi SINTA 2

Karya Ilmiah Online Universitas Trisakti | Harti Budi Yanti - Google Scholar | View article | View of DETERMINAN INTE | Download file | LovePDF

e-journal.trisakti.ac.id/index.php/mraai/article/view/9151/pdf

# Media Riset Akuntansi, Auditing & Informasi

1 of 16 Automatic Zoom

Media Riset Akuntansi, Auditing & Informasi  
Vol. 21 No. 1 April 2021 : 35-50  
Doi: <http://dx.doi.org/10.25105/mraai.v21i1.9151>

ISSN : 2442 - 9708 (Online)  
ISSN : 1411 - 8831 (Print)

## DETERMINAN INTENSI WHISTLEBLOWING DENGAN INSENTIF WHISTLEBLOWING SEBAGAI VARIABEL MODERASI

**Sholihun<sup>1\*</sup>**  
**Harti Budi Yanti<sup>2</sup>**  
<sup>1,2</sup>Universitas Trisakti  
*\*hartigunawan@gmail.com*

*Abstract*

## **DETERMINAN INTENSI WHISTLEBLOWING DENGAN INSENTIF WHISTLEBLOWING SEBAGAI VARIABEL MODERASI**

**Sholihun<sup>1\*</sup>**

**Harti Budi Yanti<sup>2</sup>**

<sup>1,2</sup>Universitas Trisakti

\*hartigunawan@ymail.com

### **Abstract**

*This study discusses the factors that influence whistleblowing intention. The research data were obtained through electronic or printed questionnaires to external auditors. Selected respondents are auditors who work at the Public Accounting Firm in Jakarta. Based on the answers from 142 respondents, it is empirically proven that organizational commitment, anonymous reporting channels and the seriousness of violations have a positive effect on whistleblowing intentions. The next finding is that the personal cost variable is proven to have a negative effect on whistleblowing intention. The moderating variable, namely the whistle blowing incentive, is proven to strengthen the negative effect of personal cost on whistleblowing intention. Another interesting result is that the whistleblowing incentive does not strengthen the positive influence of organizational commitment variables, anonymous reporting channels and the seriousness of violations on whistleblowing intentions.*

**Keywords:** *Anonymous Reporting Channels; Organizational Commitment; Personal Cost; Seriusness of Wrongdoing; Whistleblowing Incentives; Whistleblowing Intentions.*

### **Abstrak**

*Penelitian ini membahas faktor yang berpengaruh terhadap intensi whistleblowing. Data penelitian diperoleh melalui kuesioner elektronik maupun tercetak kepada auditor eksternal. Responden terpilih adalah auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Jakarta. Berdasarkan jawaban dari 142 responden, terbukti secara empiris komitmen organisasi, saluran pelaporan anonim dan keseriusan pelanggaran terbukti berpengaruh positif terhadap intensi whistleblowing. Temuan selanjutnya, variabel personal cost terbukti berpengaruh negatif terhadap intensi whistleblowing. Variabel pemoderasi yaitu insentif whistle blowing terbukti memperkuat pengaruh negatif personal cost terhadap intensi whistleblowing. Hasil menarik lainnya adalah bahwa insentif whistleblowing tidak memperkuat pengaruh positif variabel komitmen organisasi, saluran pelaporan anonim dan keseriusan pelanggaran terhadap intensi whistleblowing.*

**Kata Kunci:** *Insentif Whistleblowing; Intensi Whistleblowing; Keseriusan Pelanggaran; Komitmen Organisasi; Personal Cost; Saluran Pelaporan Anonim.*

**JEL Classification :** C12, C83, K22, K42, M41, L34

*Submission date: Maret 2021*

*Accepted date: April 2021*

---

*\*Corresponding Author*

## **PENDAHULUAN**

Setiap organisasi mengharapkan karyawan yang beretika dan bermoral. Etika dan moralitas ini akan membantu mereduksi praktik pelanggaran ataupun kecurangan *financial* dan *non financial*. Selain itu, para karyawan ini tentu bertanggungjawab untuk melaporkan tindak kecurangan ataupun pelanggaran tersebut ketika ia mengetahuinya.

Otoritas Jasa Keuangan (OJK) memutuskan mengenakan sanksi kepada Sherly Jokom, selaku rekan pada Kantor Akuntan Publik Purwantono, Sungkoro dan Surja (member of Ernst and Young Global Limited). OJK memberikan sanksi atas kasus penggelembungan (*over statement*) pendapatan dengan nilai nominal Rp613 miliar yang tercatat di laporan keuangan tahunan (LKT) tahun 2016 atas nama PT Hanson International Tbk (MYRX). Kementerian Keuangan melalui Pusat Pembinaan Profesi Keuangan (P2PK) juga mengenakan sanksi pembekuan izin selama 12 bulan terhadap Akuntan Publik (AP) Kasner Sirumpea yang merupakan rekan KAP Tanubrata, Sutanto, Fahmi, Bambang & Rekan (Member dari BDO International) untuk hasil LKT tahun 2018 atas nama PT Garuda Indonesia (GIAA). OJK menjelaskan pemberian sanksi tersebut terjadi atas salah saji di LKT 2018 khususnya pada Perjanjian Kerja Sama dengan PT Mahata Aero Teknologi (tentang penyediaan layanan konektivitas). Secara resmi, OJK memutuskan untuk memberikan sanksi administratif dalam bentuk pembatalan pendaftaran Akuntan Publik (AP) Marlinna, AP Merliyana Syamsul serta KAP Satrio, Bing, Eny dan Rekan (salah satu KAP di bawah Deloitte Indonesia).

Kegagalan auditor untuk melakukan pemeriksaan laporan keuangan secara intensif dan memberikan sinyal peringatan, telah menimbulkan krisis finansial. Kemudian muncul kekhawatiran tentang kualitas audit serta hubungan auditor dengan manajemen perusahaan. Kepercayaan investor dan masyarakat bisa pulih, jika para auditor menerapkan standar yang tinggi. Karena itu, sangat penting agar para akuntan bertindak proaktif ketika melihat ada hal-hal yang tidak benar. Mengingat visibilitas publik yang rendah dan kompleksitas teknis yang tinggi dari banyak kegiatan ilegal di perusahaan, keberhasilan pemantauan dan deteksi kecurangan keuangan sangat tergantung pada auditor. Namun, auditor tidak dapat dipisahkan dari masalah etika yang terkait dengan pekerjaannya dan juga dapat mengamati pelanggaran perilaku dari kode etik profesional di antara sesama rekan kerja (Alleyne *et al.* 2016).

Profesi audit secara unik berbeda dari profesi lain. Profesi ini memiliki akses istimewa ke informasi klien dan hubungan dengan manajemen atau direktur yang dapat menciptakan beberapa konflik kepentingan, termasuk loyalitas kepada klien dan masyarakat, etika, hukum, dan pembatasan untuk mempublikasikan pelanggaran. Misalnya, profesi audit memiliki persyaratan untuk menjaga kerahasiaan dan loyalitas

kepada klien, namun auditor mungkin diharuskan untuk melaporkan informasi sensitif yang dapat membahayakan klien dan dianggap tidak loyal. Hwang *et al.* (2008) berpendapat bahwa auditor, sebagai profesional, memiliki tanggung jawab tidak hanya sebagai karyawan, karena kesetiaan auditor terutang kepada publik di atas dan di luar pemberi kerja mereka atau klien. Peneliti berpendapat bahwa *whistleblowing* bagi praktisi audit dapat mencakup pelaporan tindakan tidak etis yang dilakukan oleh orang lain ke saluran pelaporan internal atau eksternal.

Peran akuntan menjadi penting, mengingat akses mereka ke informasi akuntansi, dan sering berada dalam posisi yang menguntungkan untuk mengungkap kesalahan dan melakukan *whistleblowing* (Brown *et al.* 2016; Latan *et al.* 2018). Dalam penugasan audit dinamika yang terjadi antara auditor dengan klien, akuntan dapat mengungkapkan salah saji material yang ditemukan ketika memberikan pendapat mereka. Namun, sering terjadi bahwa auditor dan klien bekerja bersama untuk menipu publik. Di sini peran akuntan lain dalam kantor akuntan publik menjadi sangat penting untuk melakukan *whistleblowing* (Boo *et al.* 2016).

Hasil penjabaran kedua kasus diatas, cukup menarik perhatian publik. Publik tertarik untuk mengungkap praktik audit yang dilakukan oleh auditor dan praktik pengendalian kualitas oleh KAP, organisasi profesi akuntan serta OJK. Publik menduga auditor telah bekerja sama dengan kliennya untuk melakukan manipulasi laporan keuangan. Sesuai aturan IAPI dan komitmen KAP, auditor adalah pihak eksternal yang bersikap independen, kompeten dalam bertugas dan berpedoman pada Standar Profesi Akuntan Publiknya dalam melaksanakan tugasnya. Publik mempertanyakan independensi, akuntabilitas auditor dan KAP telah memudar seiring berjalannya waktu.

Menjawab kerisauan publik tentang menurunnya independensi dan akuntabilitas auditor, maka penelitian ini mengungkap sisi etis dari auditor eksternal, yaitu intensi *whistleblowing*. Penelitian ini merupakan kompilasi dari penelitian terdahulu dengan fokus responden auditor eksternal. Sebagai auditor eksternal, seperti juga auditor internal, ia menjadi agen moral yang seharusnya berani menjadi *whistleblower* atas praktik amoral. Penelitian ini juga menambahkan variabel insentif *whistleblower* yang diduga menjadi penguat intensi *whistleblowing*. Insentif *whistleblowing* ini beragam bentuknya, semisal insentif finansial (insentif positif), risiko perlakuan yang tidak menyenangkan dari sejawat dan pimpinan di KAP nya. Perlindungan hukum juga menjadi insentif menarik lainnya bagi *whistleblower*, memberikan rasa aman dan menjadi alasan utama dalam penelitian ini untuk diadopsi.

Berbasis riset Abdullah & Hasma (2017) dan Gao *et al.* (2015), peneliti menambahkan variabel insentif *whistleblowing* menghasilkan model penelitian baru yang diuji melalui penelitian ini. Modifikasi model penelitian ini dapat dianggap keunggulan penelitian. Secara rinci, pertanyaan penelitian ini adalah Apakah komitmen organisasi, saluran pelaporan anonim, keseriusan pelanggaran berpengaruh positif terhadap intensi *whistleblowing*? Pertanyaan berikutnya, apakah personal berpengaruh negatif terhadap intensi *whistleblowing*? Terakhir, apakah insentif *whistleblowing* memoderasi pengaruh komitmen organisasi, saluran pelaporan anonim, personal cost dan keseriusan pelanggaran terhadap intensi *whistleblowing*? Argumentasi dalam pengembangan hipotesis, disain penelitian, analisis dan pembahasan akan disajikan dibagian akhir penelitian ini.

## REVIU LITERATUR DAN HIPOTESIS

Penelitian ini menggunakan dua teori utama, yaitu *Theory of Planned Behavior* (TPB) dan *Prosocial Organizational Behavior Theory*. TPB adalah teori yang dikemukakan oleh Ajzen (1991) yang menjelaskan hubungan antara sikap dan perilaku. Minat atau intensi merupakan prediktor perilaku aktual yang akurat selain untuk mengungkap motivasi berperilaku dan berkeputusan. Terdapat sedikitnya tiga faktor pendorong minat, yaitu sikap (*attitude*), norma subjektif (tekanan sosial) serta persepsi kontrol perilaku. Sikap terhadap perilaku merupakan penilaian tentang kebermanfaatan atas perilaku tersebut. Norma subjektif merupakan pertimbangan dampak sosial yang ditimbulkannya, dan persepsi kontrol perilaku merupakan rintangan yang timbul untuk mewujudkan perilaku tersebut. Ketiga faktor ini saling mempengaruhi dalam diri individu, namun, hingga saat ini lebih banyak penelitian tentang sikap yang mempengaruhi minat/intensi berperilaku.

Teori kedua, *Prosocial Organizational Behavior Theory*, menjelaskan sifat dasar manusia sebagai makhluk sosial yaitu, memerlukan bantuan orang lain, memerlukan hadirnya dalam kehidupan sosial dan bermasyarakat. Prosocial terwujud dalam bentuk tindakan saling menolong tanpa pamrih (*altruisme*) hingga saling menolong demi keuntungan pribadi semata. Mussen dan Einsenbergh (1989) menjelaskan adanya tindakan sukarela untuk membantu dan memberikan manfaat bagi orang lain, kelompok lain dalam satu atau lebih organisasi/masyarakat.

### **Komitmen Organisasi dan Intensi Whistleblowing**

Komitmen individu tercermin melalui sikap dan perilaku positif terhadap organisasinya. Individu dengan komitmen yang tinggi terwujud melalui sikap untuk tetap membela organisasinya, berupaya meningkatkan terus prestasi organisasinya dan berkeyakinan untuk ikut serta mewujudkan tujuan organisasi. Selanjutnya, komitmen organisasi ini menimbulkan rasa memiliki dan berupaya menjaga kestabilan organisasi dari beragam isu dan perilaku yang mengganggu. Salah satunya, perilaku *whistleblowing*. Individu meyakini bahwa tindakannya ini akan melindungi organisasi dari kehancuran. Penelitian terdahulu membuktikan bahwa komitmen organisasi ini berpengaruh positif terhadap intensi *whistleblowing*, seperti yang dilaporkan oleh Husniati (2017). Senada dengan temuan Bagustianto dan Nurkholis (2015) serta Abdullah (2017). Menguji kembali hipotesis penelitian terdahulu, maka hipotesis pertama penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

H<sub>1</sub>: Komitmen Organisasi berpengaruh positif terhadap Intensi *Whistleblowing*

### **Saluran Pelaporan Anonim dan Intensi Whistleblowing**

Berbagai cara dilakukan oleh organisasi dalam meningkatkan peran serta karyawan internal untuk saling kontrol dan terhindar dari perilaku curang. Salah satunya adalah menyediakan saluran pelaporan anonim bagi *whistleblower* internal. Mekanisme pelaporan anonim ini merupakan mekanisme pelaporan yang menjaga kerahasiaan identitas pelapor. Menjaga kerahasiaan pelapor dapat meningkatkan rasa percaya diri dan rasa aman pelapor untuk mengungkap pelanggaran. Saluran anonim ini digagas oleh Sarbanes Oxley yang menyadari perlunya pemberian rasa aman dan terlindung bagi pelapor. Idenya adalah mendorong individu untuk memberikan informasi tanpa khawatir akan adanya balas dendam dari pelaku kecurangan.

Tersedianya saluran pelaporan anonim ini akan membuat individu akan merasa terlindungi dan aman dari pembalasan dendam karena diperlukan identitas asli saat melaporkan kecurangan. Hasil penelitian Akbar (2016) dan Gao, et.al (2015) menegaskan bahwa keberadaan saluran pelaporan anonim berpengaruh positif terhadap intensi *whistleblowing*. Menguji kembali temuan peneliti terdahulu, maka hipotesis penelitian kedua dirumuskan sebagai berikut:

H<sub>2</sub>: Saluran Pelaporan Anonim berpengaruh positif terhadap Intensi *Whistleblowing*

### **Personal Cost dan Intensi *Whistleblowing***

Personal *cost* merupakan persepsi seseorang tentang risiko balas dendam atau sanksi dari anggota organisasi yang menyebabkan menurunnya intensi *whistleblowing*, seperti dijelaskan oleh Schultz *et al.* (1993). Subordinat akan cenderung bertimbang tentang beragam hal buruk yang akan terjadi jika ia melaporkan tindak pelanggaran ataupun kecurangan dalam organisasinya, terlebih pelakunya adalah pimpinannya. Pada perusahaan dengan budaya organisasi yang menjunjung tinggi etika, ataupun gaya kepemimpinan beretika, subordinat didorong untuk berperilaku jujur, beretika dan bermoral. Namun, jika budaya perusahaan ataupun gaya kepemimpinan yang berbeda, maka perilaku beretika ataupun bermoral akan menimbulkan kesulitan bagi subordinat. Situasi ini tentu menciutkan niat untuk menjadi *whistleblower*. Hasil penelitian Bagustianto dan Kholis (2015) mengungkap personal *cost* tidak terbukti mempengaruhi intensi *whistleblowing*, terutama pada *setting* penelitian auditor BPK RI. Winardi (2013) juga mengungkap hasil yang konsisten dengan temuan Bagustianto & Kholis (2015) pada *setting* auditor internal BPK RI juga. Responden penelitian kali ini adalah auditor eksternal. Akankah temuan penelitian ini konsisten dengan temuan penelitian sebelumnya meski responden penelitiannya berbeda. Untuk itu, maka hipotesa penelitian ketiga dirumuskan sebagai berikut:

H<sub>3</sub>: Personal *Cost* berpengaruh negatif terhadap Intensi *Whistleblowing*

### **Keseriusan Pelanggaran dan Intensi *Whistleblowing***

Pelanggaran yang serius dapat dilihat dari dampak ataupun konsekuensi yang timbul akibat tutur kata, perilaku dan pola pikir yang ilegal, tidak bermoral atau tidak sah dan berpotensi menimbulkan bahaya bagi mereka yang terdampak (Latan et.al; 2019). Keseriusan pelanggaran merupakan persepsi tentang tingkat keparahan akibat tindak kecurangan yang terjadi dan terdorong untuk melaporkan pada kondisi (1) tersedia bukti yang menyakinkan tentang peristiwa tersebut dan (2) menyaksikan peristiwa kecurangan tersebut secara langsung dan (3) dampak yang ditimbulkannya sangat serius. Dengan kata lain, semakin besar dampak yang ditimbulkan akibat kecurangan tersebut, semakin tinggi tingkat keseriusan pelanggaran, maka semakin besar intensi *whistleblowing*, seperti yang dipaparkan oleh (Near dan Miceli; 1985). Abdullah (2017); Bagustianto (2015) membuktikan secara empiris bahwa keseriusan pelanggaran berpengaruh positif terhadap intensi *whistleblowing*. Sebaliknya, Aliyah (2015) tidak dapat mengkonfirmasi temuan tersebut. Inkonsistensi temuan ini menginspirasi penelitian ini dan menguji kembali hipotesa peneliti sebelumnya, maka hipotesa penelitian ke empat dirumuskan sebagai berikut:

H<sub>4</sub>: Keseriusan Pelanggaran berpengaruh positif terhadap Intensi *Whistleblowing*

### **Insentif *Whistleblowing* dan Intensi *Whistleblowing***

Menjadi *whistleblowing* bukanlah perkara mudah. Dibalik perilaku etis, mengungkap kecurangan, menjaga kestabilan dan sustainability organisasi, diperlukan insentif yang memadai untuk meningkatkan daya dan intensi *whistleblowing*. Hanya mereka yang bersedia berisiko saja yang mampu melaporkan suatu pelanggaran atau kecurangan. Rasa khawatir akan dampak yang timbul dari tindak melaporkan tersebut bagi dirinya, karirnya, keluarga, harta bendanya serta organisasinya seharusnya dapat diatasi. Rasa yang sama juga dialami saksi, jika tidak ada jaminan perlindungan yang memadai tidak akan mau memberikan keterangan sesuai dengan fakta yang dialami, dilihat dan dirasakan.

Seorang *whistleblower* atau pengungkap fakta kasus-kasus tertentu kepada publik akan menanggung segala konsekuensinya. Bagi sebagian orang, hal itu menjadi sebuah siksaan pribadi yang membutuhkan keteguhan hati dan keberanian. Seorang *whistleblower* tidak menutup kemungkinan akan mendapatkan teror dari oknum-oknum yang tidak menyukai keberadaannya, bahkan dianggap sebagai pemberontak moral yang dikucilkan. Dengan demikian, determinan komitmen organisasi, saluran pelaporan anonim, dan keseriusan pelanggaran yang merupakan faktor yang dianggap berpengaruh positif terhadap intensi *whistleblowing* berpotensi mendapatkan dampak negatif ketika melakukan tindakan *whistleblowing* tersebut, sehingga dibutuhkan adanya insentif *whistleblowing* yang memadai. Karenanya diperlukan insentif bagi *whistleblower* atas keberanian tersebut. Adanya insentif *whistleblowing* akan mendorong auditor untuk lebih berani melaporkan suatu kecurangan kepada berbagai pihak. Berdasarkan narasi diatas, maka hipotesa pemoderasi penelitian ini dirumuskan insentif *whistleblowing* memperkuat pengaruh positif komitmen organisasi, saluran pelaporan anonim dan keseriusan pelanggaran terhadap intensi *whistleblowing*. Namun, insentif *whistleblowing* memperlemah pengaruh negatif personal *cost* terhadap intensi *whistleblowing*.

H<sub>5</sub>: Insentif *Whistleblowing* berpengaruh positif terhadap Intensi *Whistleblowing*

### **METODE PENELITIAN**

Riset ini bertujuan mengungkap faktor yang mempengaruhi intensi *whistleblowing*. Data penelitian ini diperoleh melalui kuesioner baik secara *online* maupun tercetak. Responden penelitian adalah para auditor eksternal yang bekerja di KAP di Jakarta. Berdasarkan *Directory* 2019 Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik IAPI (Institut Akuntan Publik Indonesia) tercatat 286 KAP beroperasi di Jakarta.

Terdapat satu variabel dependen, satu pemoderasi dan empat independen. Definisi operasional variabel intensi *whistleblowing* adalah pengungkapan oleh anggota organisasi (sebelumnya atau saat ini) praktik ilegal, tidak bermoral atau tidak sah di bawah kendali atasan mereka, kepada orang atau organisasi yang mungkin dapat melakukan tindakan (Near dan Miceli, 1985). Komitmen organisasi adalah suatu sikap yang merefleksikan tingkat loyalitas anggota organisasi terhadap organisasinya (Abdullah, 2017). Saluran pelaporan anonym adalah saluran pelaporan yang menjaga kerahasiaan identitas pelapor. Personal *cost* didefinisikan sebagai persepsi karyawan tentang risiko pembalasan/balas dendam atau sanksi dari anggota lembaga yang dapat mencegah karyawan melaporkannya. Variabel keseriusan pelanggaran merupakan

Determinan Intensi Whistleblowing Dengan Insentif Whistleblowing Sebagai Variabel Moderasi

mengacu pada sejauh mana konsekuensi dari tindakan ilegal, tidak bermoral atau tidak sah menghasilkan potensi bahaya bagi mereka yang terkena dampak tindakan dari tersebut (Latan *et al.* 2019). Secara ringkas, variabel dan pengukurannya disajikan pada tabel 1 berikut ini.

**Tabel 1**  
**Variabel dan Pengukurannya**

Variabel	Dimensi	Indikator	Skala
<b>Komitmen organisasi</b> - Abdullah (2017)		Komitmen afektif Komitmen berkelanjutan Komitmen normatif	Ordinal
<b>Saluran pelaporan anonim</b> - Gao <i>et al.</i> (2015) dan Taufik. (2016)	Saluran pelaporan anonim	Penilaian terhadap saluran pelaporan anonim untuk melaporkan kecurangan yang dilakukan dalam organisasi	
<b>Personal cost</b> - Abdullah (2017)	Tingkat biaya pribadi	Penyalahgunaan aset Korupsi <i>Fraud</i> laporan keuangan Pelanggaran kode etik	Ordinal
<b>Keseriusan pelanggaran</b> - Abdullah (2017) dan Alleyne <i>et al.</i> (2017)	Tingkat keseriusan pelanggaran	Penilaian terhadap tingkat keseriusan pelanggaran untuk melaporkan kecurangan yang dilakukan dalam organisasi	
<b>Insentif whistleblowing</b> – Abdullah (2017)	Perlindungan hukum	Penghargaan atas harkat dan martabat manusia Rasa aman Keadilan Tidak diskriminatif Kepastian hukum Niat untuk melakukan tindakan <i>whistleblowing</i> Keinginan untuk mencoba melakukan tindakan <i>whistleblowing</i>	Ordinal
<b>Intensi whistleblowing</b> – Abdullah (2017)	Intensi <i>whistleblowing</i>	Rencana melakukan tindakan <i>whistleblowing</i> Usaha keras untuk melakukan internal <i>whistleblowing</i> Usaha keras untuk melakukan eksternal <i>whistleblowing</i>	Ordinal

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yang diperoleh dari auditor yang bekerja dalam salah satu KAP di Jakarta. Kuesioner penelitian disebar via google *form*, email atau via WhatsApp kepada responden. Selain itu kuesioner juga disebar dalam bentuk fisik kepada responden. Penyebaran kuesioner ini dimulai pada tanggal 01 Februari 2020 hingga 29 Februari 2020. Sebaran sampel terlihat pada tabel 2 berikut ini.

**Tabel 2**  
**Distribusi Sampel Penelitian**

No.	Kantor Akuntan Publik	Jumlah Responden
1.	KAP Drs Bambang Sudaryono & Rekan	25
2.	KAP Amir Abadi Jusuf, Aryanto, Mawar & Rekan (Pusat)	10
3.	KAP Bing Satrio & eny	8
4.	KAP Doli, Bambang, Sulistiyanto, Dadang & Ali	30
5.	KAP Kosasih, Nurdiyatman & Rekan	10
6.	KAP Tanubrata Sutanto Fahmi & Rekan	15
7.	KAP Maksum Suyamto dan Hirdjan	10
8.	KAP Selamat & Rekan	5
9.	KAP Joachim Lian Michael & Rekan	15
10.	KAP Armen Budiman & Rekan	14
<b>Total</b>		<b>142</b>

Sumber: Data primer yang diolah

Responden penelitian ini sebagian besar adalah bergender laki laki (52%), berada pada kelompok usia 30 hingga 40 tahunan (57%). Selain itu, sebagian besar responden berpendidikan Strata-1 (76%) dan memiliki pengalaman kerja sebagai auditor 3 hingga 5 tahun (29%). Data rinci demografi responden dapat dilihat pada tabel 3 berikut ini:

**Tabel 3**  
**Demografi Responden**

	Keterangan	Frekuensi	%
<b>Jenis Kelamin</b>	Laki-laki	75	52.82
	Perempuan	67	47.18
	<b>Total</b>	<b>142</b>	<b>100.0</b>
<b>Usia Responden</b>	<30 Tahun	60	42.30
	30-40 Tahun	82	57.70
	>40 Tahun	0	0
	<b>Total</b>	<b>142</b>	<b>100.0</b>
<b>Pendidikan Terakhir</b>	Diploma-3 (D3)	5	3.52
	Strata-1 (S1)	108	76.06
	Strata-2 (S2)	29	20.42
	Strata-3 (S3)	0	0
	<b>Total</b>	<b>142</b>	<b>100.0</b>
<b>Pengalaman Kerja</b>	<3 Tahun	42	50.00
	3-5 Tahun	71	29.58
	5-10 Tahun	29	20.42
	>10 Tahun	0	0
	<b>Total</b>	<b>142</b>	<b>100.0</b>

Sumber: Data primer yang diolah

Selanjutnya, hampir semua variabel penelitian memiliki nilai rata-rata 4 sampai dengan 5. Hal ini berarti rata-rata responden cenderung menjawab ke arah setuju sampai dengan sangat setuju. Kecuali untuk variabel Intensi whistleblowing, reratanya berkisar di angka 3 sampai dengan 4 menandakan rata-rata responden cenderung

menjawab ke arah netral sampai dengan setuju. Data statistik deskriptif variabel penelitian secara lengkap disajikan pada tabel 4 berikut ini

**Tabel 4**  
**Statistik Deskriptif Variabel Penelitian**

Variabel	Butir	N	Min	Maks	Mean	Standar d Deviasi	
Komitmen Organisasi	KO	6	142	1	5	4.607	0.483
Saluran Pelaporan anonim	SA	4	142	1	5	4.683	0.513
Keseriusan Kecurangan	TK	4	142	1	5	4.564	0.482
Personal Cost	PC	4	142	1	5	4.732	0.490
Insentif Whistleblowing	IW	5	142	1	5	4.756	0.428
Intensi Whistleblowing	IWB	5	142	1	5	3.780	0.812

Sumber: Data primer yang diolah

### Pengujian Kualitas Data

Sebelum melakukan pengujian hipotesis untuk memprediksi hubungan antar variabel laten dalam model struktural, terlebih dahulu dilakukan evaluasi model pengukuran untuk verifikasi indikator dan variabel laten yang dapat diuji selanjutnya. Analisis model pengukuran berfungsi untuk memastikan apakah indikator-indikator yang digunakan dalam mengukur konstruk laten adalah *valid* dan *reliabel* sebelum dilakukan ke dalam tahap analisis model struktural.

*Indicator reliability* menunjukkan beberapa variansi indikator yang dapat dijelaskan oleh variabel laten. Pada *indicator reliability*, suatu indikator reflektif harus dieliminasi (dihilangkan) dari model pengukuran ketika nilai *outer loading* lebih kecil dari 0,60 (Ghozali, 2015).

**Tabel 5**  
**Hasil Uji Kualitas Data**

Variabel	Cronbach's Alpha	Composite Reliability	AVE
KO	0,902 > 0,60	0,925 > 0,70	0,672 > 0,50
SA	0,855 > 0,60	0,902 > 0,70	0,696 > 0,50
PC	0,967 > 0,60	0,967 > 0,70	0,909 > 0,50
TK	0,839 > 0,60	0,893 > 0,70	0,676 > 0,50
IW	0,923 > 0,60	0,942 > 0,70	0,765 > 0,50
IWB	0,896 > 0,60	0,924 > 0,70	0,707 > 0,50

Sumber: Data primer yang diolah

Berdasarkan nilai *composite reliability* yang disajikan dalam Tabel 5 menunjukkan bahwa keenam variabel laten memiliki nilai *cronbach's alpha* dan *composite reliability* di atas 0,60 dan 0,70. Artinya, variabel laten (konstruk) sangat baik atau dapat dikatakan bahwa kelima model pengukuran telah Reliabel.

Nilai *convergent validity* yang semakin baik ditunjukkan dengan semakin tingginya korelasi antar indikator yang menyusun suatu konstruk. Nilai AVE yang ditunjukkan pada Tabel 5 menunjukkan keenam variabel laten memiliki nilai AVE di atas kriteria minimum, yaitu 0,50 sehingga ukuran *convergent validity* sudah baik atau dapat dikatakan telah memenuhi kriteria *convergent validity* (Ghozali, 2015).

**Tabel 6**  
**Hasil Uji Validitas Diskriminan (Fornell-Lacker Test)**

Variabel Laten	IW	IWB	TK	KO	PC	SA
Insentif <i>Whistleblowing</i>	0,875					
Intensi <i>Whistleblowing</i>	0,615	0,841				
Keseriusan Pelanggaran	0,563	0,773	0,822			
Komitmen Organisasi	0,554	0,769	0,721	0,820		
Personal <i>Cost</i>	0,121	0,215	0,106	0,148	0,954	
Saluran Pelaporan Anonim	0,572	0,785	0,786	0,743	0,124	0,835

Sumber: Data primer yang diolah

Tabel 6 menunjukkan bahwa hampir seluruh nilai akar AVE ( $\sqrt{AVE}$ ) pada konstruk lebih besar dibandingkan dengan korelasi antar konstruk lainnya. Ghozali (2015) juga memberikan nilai masing masing variabel adalah diatas 0,60 yang artinya bahwa *discriminant validity* adalah baik. Demikian juga dengan pengujian validitas kontrak. Semua nilai *outer loading* untuk setiap indikator dari masing-masing variabel laten memiliki nilai *outer loading* yang paling besar dibanding nilai *outer loading* variabel laten lainnya. Hal ini berarti bahwa semua variabel laten sudah memiliki *discriminant validity* yang baik dimana konstruk laten memprediksi indikator pada blok mereka lebih baik dibandingkan dengan indikator di blok lainnya sehingga dapat disimpulkan semua variabel laten memiliki *discriminant validity* yang baik.

### Pengujian Hipotesis

Terdapat delapan hipotesis yang diuji menggunakan SEM PLS. Hasil pengujian didasarkan pada luaran total efek yang telah dilakukan *bootstrapping*. Pengujian efek moderasi output parameter uji signifikansi (P) dilihat bukan pada tabel koefisien, namun dilihat dari nilai yang tertera dalam total efek (Abdullah, 2018). Total efek wajib digunakan untuk melihat efek total prediksi (*direct and interaction effect*), karena pengujian ini juga melakukan hubungan interaksi antara variabel endogen dengan variabel moderator, tidak hanya pengujian efek langsung konstruk eksogen terhadap konstruk endogen. Pengujian hipotesis dilakukan setelah melakukan uji ketepatan model (Koefisien determinasi – Adj R<sup>2</sup> dan *Goodness of Fit Model*). Tabel 7 berikut menyajikan hasil uji hipotesis dan uji ketepatan modelnya.

**Tabel 7**  
**Hasil Uji Hipotesis**

Hubungan Kasualitas	Hipotesis	Ekspetasi	Original Sample (O)	P Value (one-tiled)
KO → IWB	H <sub>1</sub>	+	0.211	0.034*
SA → IWB	H <sub>2</sub>	+	0.282	0.001*
PC → IWB	H <sub>3</sub>	-	-0.130	0.011*
TK → IWB	H <sub>4</sub>	+	0.263	0.005*
KO*IW → IWB	H <sub>5</sub>	+	0.044	0.798

Determinan Intensi Whistleblowing Dengan Insentif Whistleblowing Sebagai Variabel Moderasi

SA*IW → IWB	H <sub>6</sub>	+	-0.232	0.171
PC*IW → IWB	H <sub>7</sub>	+	0.169	0.039*
TK*IW → IWB	H <sub>8</sub>	+	0.197	0.219
Adj R <sup>2</sup>			0,768	
GoF			0.655	

Keterangan :

IWB = Intensi *Whistleblowing*

KO = Komitmen Organisasi

SA = Saluran Pelaporan Anonim

PC = Personal *Cost*

TK = Keseriusan Pelanggaran

IW = Insentif *Whistleblowing*

\*) Signifikan pada level 5%

Sumber: Data primer yang diolah

Dari tabel 7, Nilai adj R<sup>2</sup> model penelitian memperlihatkan besaran 0,768. Angka tersebut menjelaskan bahwa variabilitas variabel endogen yang dapat dijelaskan oleh variabilitas variabel eksogen sebesar 76,80%. Nilai ini tergolong tinggi. Selanjutnya, nilai GoF adalah 0,655 (65,50%). Hal ini menunjukkan bahwa model yang dibentuk dalam penelitian ini secara keseluruhan memiliki kekuatan prediksi yang kuat dalam menjelaskan hubungan variabel eksogen komitmen organisasi, saluran pelaporan anonim, personal cost, keseriusan pelanggaran, insentif *whistleblowing* terhadap variabel endogen intensi *whistleblowing*.

Hasil pengujian hipotesis membuktikan bahwa komitmen organisasi, saluran pelaporan anonim, personal *cost*, dan keseriusan pelanggaran berpengaruh positif terhadap intensi *whistleblowing*. Variabel pemoderasi insentif *whistleblowing* hanya mampu memperkuat pengaruh positif personal *cost* terhadap intensi *whistleblowing*.

### Pembahasan

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa Komitmen Organisasi berpengaruh positif terhadap intensi *whistleblowing* para akuntan publik menunjukkan bahwa semakin tinggi komitmen organisasi seseorang terhadap organisasinya maka semakin tinggi pula intensi *whistleblowing*. Bagustianto (2015) menjelaskan bahwa komitmen organisasi merupakan keinginan atau keterlibatan seseorang individu dalam suatu organisasi, dapat ditandai dengan adanya keyakinan selalu menerima setiap tujuan dan nilai-nilai dari organisasinya, keinginan untuk mengerahkan usaha yang maksimal demi organisasi dan keinginan yang tinggi untuk mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi atau loyalitas. Maka dapat dilihat bahwa seorang auditor yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi tentunya akan selalu melakukan berbagai tindakan yang dapat mewujudkan setiap tujuan organisasinya. Sehingga wajar jika auditor memiliki komitmen organisasi yang tinggi akan cenderung melakukan tindakan *whistleblowing* (intensi *whistleblowing*), karena hal tersebut untuk menjaga organisasinya dalam mencapai tujuannya. Hasil penelitian ini konsisten dengan temuan Bagustianto (2015) yang membuktikan komitmen organisasi memiliki efek utama positif terhadap intensi *whistleblowing* pada pegawai negeri sipil dalam melaporkan tindak kecurangan. Hal ini sekaligus memperlihatkan bahwa auditor dengan tingkat komitmen tinggi terhadap organisasinya cenderung bertindak prososial

dan melaporkan segala bentuk kecurangan yang diyakini akan menghancurkan organisasinya. Hasil ini juga konsisten dengan temuan Husniati (2017).

Saluran Pelaporan Anonim berpengaruh positif terhadap intensi *whistleblowing* para akuntan publik. Hipotesis kedua ini memperoleh pembuktian secara empiris melalui penelitian ini. Saluran pelaporan anonim merupakan saluran pelaporan yang digunakan oleh seseorang untuk melaporkan tindakan pelanggaran atau kecurangan yang ada di dalam organisasi dengan tidak menyertakan identitas aslinya atau dengan menggunakan identitas samaran. Hasil ini konsisten dengan temuan Taufik (2016) Gao *et al.*, (2015) dan Husniati (2017). Para peneliti ini memaparkan bahwa keberadaan saluran pelaporan anonim ini membuat para auditor merasa aman dan tidak takut untuk melaporkan adanya kecurangan dalam perusahaan, karena pelapor tidak perlu menggunakan identitas asli dalam melaporkan kecurangan tersebut.

Personal *cost* berpengaruh negatif terhadap intensi *whistleblowing* terbukti secara empiris dalam penelitian ini. Hal ini menjelaskan biaya pribadi merupakan pertimbangan bagi pelapor potensial untuk melaporkan penipuan. Temuan ini mengkonfirmasi teori prososial yang menyatakan bahwa seseorang pada dasarnya mendukung kepentingan sosial, seringkali dengan pertimbangan tertentu termasuk manfaat dan risiko, atau juga dapat disebut biaya pribadi (*personal cost*) (Schultz *et al.* 1993). Berdasarkan karakteristik responden dengan latar belakang pendidikan/pelatihan, pengalaman, dan pekerjaan yang berkaitan dengan audit dalam penelitian ini umumnya telah familiar dengan *fraud* dan alur/cara penanganannya, oleh karena itu tidak sulit bagi responden untuk memilih jalur pelaporan yang menghindari biaya pribadi saat akan melakukan *whistleblowing*, misalnya melalui upaya *whistleblowing* anonim atau melalui *internal whistleblowing system*. Melalui mekanisme tersebut, identitas pelapor bisa saja dirahasiakan dan pelapor terlindungi dari risiko biaya pribadi. Hasil Penelitian ini menunjukkan konsistensi dengan penelitian yang dilakukan oleh Alleyne *et al.* (2017) menemukan bahwa biaya pribadi memiliki pengaruh negatif pada intensi *whistleblowing* internal dan eksternal. Begitu juga dengan hasil penelitian Latan *et al.* (2017) yang membuktikan bahwa biaya pribadi untuk pelaporan memiliki efek negatif pada intensi pengungkap informasi internal dan eksternal. Namun demikian penelitian ini tidak sejalan dengan beberapa penelitian lain menemukan bahwa biaya pribadi tidak mempengaruhi intensi *whistleblowing* (Putriana *et al.* 2018; Abdullah & Hasma, 2017; Setyawati *et al.* 2015).

Penelitian ini mengkonfirmasi temuan penelitian sebelumnya, bahwa keseriusan pelanggaran berpengaruh positif terhadap intensi *whistleblowing*. Semakin tinggi tingkat keseriusan pelanggaran, semakin tinggi intensi pengaduan atau, semakin rendah tingkat keseriusan pelanggaran, semakin rendah intensi *whistleblowing*. Kesalahan yang lebih serius akan dianggap memiliki potensi untuk menimbulkan kerugian yang lebih besar, dan karena itu lebih mungkin bahwa keputusan untuk melaporkan akan diambil untuk bertindak pada situasi tersebut (Alleyne *et al.* 2017). Argumen ini konsisten dengan penelitian sebelumnya yang menunjukkan bahwa kesalahan yang lebih serius menyebabkan pelapor potensial merasa memiliki tanggung jawab pribadi untuk melaporkan kesalahan (Alleyne *et al.* 2018; Latan *et al.* 2018). Hasil penelitian tersebut juga sejalan dengan hasil penelitian Setyawati *et al.* (2015) yang menemukan bukti bahwa keseriusan pelanggaran memiliki pengaruh yang signifikan terhadap intensi untuk melakukan pengaduan internal. Andon *et al.* (2018) menemukan bahwa persepsi keseriusan kesalahan memiliki efek positif pada intensi untuk melaporkan kesalahan secara eksternal. Beberapa penelitian telah menemukan bukti bahwa tingkat

keseriusan kecurangan mempengaruhi intensi pengaduan (Abdullah & Hasma. 2017; Setyawati *et al.* 2015; Lestari & Yaya, 2017).

Insentif *whistleblowing* tidak dapat memoderasi pengaruh positif komitmen organisasi terhadap intensi *whistleblowing*. Secara ringkas, H<sub>5</sub> tidak terdukung. Artinya, meski akuntan publik memiliki komitmen organisasi yang tinggi di dalam dirinya akan timbul rasa memiliki organisasi (*sense of belonging*) yang tinggi sehingga auditor tidak akan merasa ragu untuk melakukan intensi *whistleblowing*, karena auditor yakin tindakan tersebut akan melindungi organisasi dari kehancuran serta komitmen yang kuat terhadap organisasi kontras dengan rekan kerja yang meliputi rasa tanggung jawab, keandalan dan kesiapan untuk mendukung rekan-rekan dalam sebuah organisasi.

## **SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Hasil penelitian ini mengungkapkan faktor komitmen organisasi, saluran pelaporan anonim dan keseriusan pelanggaran berpengaruh positif terhadap intensi *whistleblowing*. Faktor personal *cost* terbukti berpengaruh negatif terhadap intensi *whistleblowing*. Demikian juga dengan insentif *whistleblowing* terbukti memperlemah pengaruh personal *cost* terhadap intensi *whistleblowing*. Hasil penelitian memberikan kontribusi bagi praktisi dalam mengembangkan pengetahuan terkait *whistleblowing* dan sebagai pendorong dan memotivasi para pegawai untuk menjadi *whistleblower* guna mengurangi tingkat pelanggaran atau kecurangan.

### **Keterbatasan**

Terdapat beberapa hal yang menjadi keterbatasan yang harus dipertimbangkan ketika mengevaluasi hasil penelitian ini, yaitu: pertama, penelitian ini tidak menggunakan wawancara untuk mengkonfirmasi temuan penelitian ini. Kedua adalah hanya mempertimbangkan insentif *whistleblowing* dalam perlindungan hukum, tanpa turut menguji insentif keuangan. Kelemahan ketiga adalah, sampelnya adalah auditor eksternal yang tergabung pada KAP di Jakarta, sehingga temuan tidak dapat digeneralisasikan. Keempat, penelitian ini menggunakan data berupa jawaban responden atas pernyataan yang diajukan pada kuesioner penelitian dan pengumpulan data dilakukan pada bulan Februari 2020 saat masing-masing akuntan publik (auditor) sedang menyusun dan menyiapkan laporan hasil audit klien. Hal ini dapat berimplikasi pada 2 hal yaitu: (a) responden mungkin menjawab pernyataan tidak secara sungguh-sungguh dan cermat, dan (b) memperhatikan sifat sensitif atas pernyataan yang diajukan, responden mungkin memberi jawaban tidak sesuai dengan tindakan-tindakan yang mereka lakukan atas pernyataan tersebut.

### **Saran Untuk Penelitian Selanjutnya**

Saran untuk penelitian berikutnya adalah menguji variabel intensi *whistleblowing* kedalam 3 saluran pelaporan yang berbeda yakni saluran eksternal, internal, dan anonim. Hal tersebut menjadi penting mengingat akan terdapat perbedaan kecenderungan intensi melaporkan kecurangan diantara ketiga saluran pelaporan tersebut. Saran kedua, menambahkan insentif keuangan untuk menguji pengaruh insentif terhadap intensi *whistleblowing*. Ketiga, memperluas sampel penelitian berupa akuntan publik yang tersebar di seluruh wilayah Indonesia.

## DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah, M. W. (2017). Determinan Intensi Auditor Melakukan Tindakan Whistleblowing dengan Perlindungan Hukum sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Ekonomi dan Keuangan (Ekuitas)*, 1(3), 385–407.
- Abdillah, Willy. 2018. *Metode Penelitian Terpadu Sistem Informasi: Pemodelan Teoretis, Pengukuran, dan Pengujian Statistis*. Yogyakarta: ANDI.
- Ajzen, I. (1991). The Theory of Planned Behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 50(2), 179-211.
- Akbar, T. E. 2016. Pengaruh Saluran Pelaporan Pelanggaran dan Personal Cost terhadap Minat Untuk Melaporkan Kecurangan pada Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah. *Simposium Nasional Akuntansi XIX Lampung*, 1-25.
- Aliyah, S. (2015). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Minat Pegawai dalam Melakukan Tindakan Whistleblowing. *Jurnal Dinamika Ekonomi dan Bisnis*, 173-189.
- Aliyah, Siti dan Ichwan Marisan (2017). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Minat Pegawai Melakukan Tindakan Whistleblowing dengan Reward Model sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Dinamika Ekonomi dan Bisnis*, Vol 14(1).
- Alleyne, P. (2016). The Influence of Organisational Commitment and Corporate Ethical Values On Non-Public Accountants' Whistleblowing Intentions In Barbados. *Journal of Applied Accounting Research*, 17(2), 190–210.
- Alleyne, P., Soverall, W. C, Broome, T., & Pierce, A. (2017). Perceptions, Predictors and Consequences of Whistleblowing Among Accounting Employees in Barbados. *Meditary Accountancy Research*, 25(2), 241-267.
- Alleyne, P., & Chandler, M. (2018). Examining The Potential Impact of Whistleblowing On Corruption in The Caribbean's Financial Sector. *Corruption Scandals and Their Global Impacts*. Abingdon, UK: Routledge, 34-56.
- Andon, P., Free, C., Jidin, R., Monroe, G. S., & Turner, M. J. (2018). The Impact of Financial Incentives And Perceptions of Seriousness On Whistleblowing Intention. *Journal of Business Ethics*, 151(1), 165-178.
- Bagustianto, R. 2015. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Minat Pegawai Negeri Sipil (PNS) Untuk Melakukan Tindakan Whistleblowing (Studi Kasus pada PNS BPK RI). *Jurnal Ekonomi dan Keuangan* ,276-295.
- Boo, E. F., Ng, T. B.-P., & Shankar, P. G. (2016). Effects of Incentive Scheme And Working Relationship On Whistle-Blowing In An Audit Setting. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 35(4), 23–38.
- Brown, J. O., Hays, J., & Stuebs, M. T. (2016). Modeling Accountant Whistleblowing Intentions: Applying The Theory of Planned Behavior and The Fraud Triangle. *Accounting & the Public Interest*, 16(1), 28–56.
- Chang, S. I., Tsai, C. F., Shih, D. H., & Hwang, C. L. (2008). The Development of Audit Detection Risk Assessment System: Using The Fuzzy Theory and Audit Risk Model. *Expert Systems with Applications*, 35(3), 1053-1067.
- Directory IAPI. (2019). Retrieved from IAPI: <https://iapi.or.id/Iapi/detail/672>
- Eisenberg, N., & Mussen, P. H. (1989). *The Roots of Prosocial Behavior In Children*. Cambridge University Press.

- Gao, Jingyu, Robert Greenberg dan Bernard Wong-On-Wing. 2015. Whistleblowing Intentions of Lower-Level Employees: The Effect of Reporting Channel, Bystanders, and Wrongdoer Power Status. *Journal of Business Ethics*. Vol. 126: 85-99.
- Ghozali, I. (2015) Aplikasi Analisis Multivariance dan Program SPSS. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Husniati, S. 2017. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Intensi Untuk Melakukan Whistleblowing Internal. *JOM Fekon* ,1223-1237.
- Latan, H., Jabbour, C. J. C., & de Sousa Jabbour, A. B. L. (2017). Ethical Awareness, Ethical Judgment, and Whistleblowing: A Moderated Mediation Analysis. *In Partial Least Squares Path Modeling* (pp. 311-337). Springer, Cham.
- Latan, H., Jabbour, C. J. C., & de Sousa Jabbour, A. B. L. (2019). 'Whistleblowing Triangle': Framework and Empirical Evidence. *Journal of Business Ethics*, 160(1), 189-204.
- Latan, H., Ringle, C. M., & Jabbour, C. J. C. (2018). Whistleblowing Intentions Among Public Accountants in Indonesia: Testing for The Moderation Effects. *Journal of Business Ethics*, 152(2), 573-588.
- Lestari, R. dan Rizal Yaya. (2017). Whistleblowing dan Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Niat Melaksanakannya oleh Aparatur Sipil Negara. *Jurnal Akuntansi*, 336-350.
- Near, J. P., & Miceli, M. P. (1985). Organizational Dissidence: The Case of Whistle-Blowing. *Journal of Business Ethics*, 4(1), 1-16.
- Putriana, A., Hariadi, B., & Prihatiningtias, Y. W. (2018). Factors Affecting Intention On Whistleblowing: An Analysis On Moderated Model of Whistleblowing Channel. *Jurnal Tata Kelola dan Akuntabilitas Keuangan Negara*, 4(2), 125-145.
- Schultz, J. J., Johnson, D. A., Morris, D., & Dyrnes, S. (1993). An Investigation of The Reporting of Questionable Acts In An International Setting. *Journal of Accounting Research*, 31, 75-103.
- Setyawati, I., Ardiyani, K., dan Sutrisno, C. R. 2015. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Niat untuk Melakukan Whistleblowing Internal. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, 17(2), 22-33.
- Taufik, M., & Jain, P. K. (2016). A Study of Build Edge Profile for Prediction of Surface Roughness in Fused Deposition Modeling. *Journal of Manufacturing Science and Engineering*, 138(6).
- Winardi, R. D. (2013). The Influence of Individual and Situational Factors On Lower-Level Civil Servants'Whistle-Blowing Intention in Indonesia. *Journal of Indonesian Economy and Business*, 28(3), 361-376.



# DETERMINAN INTENSI WHISTLEBLOWING DENGAN INSENTIF WHISTLEBLOWING SEBAGAI VARIABEL MODERASI

*by* Harti Budi Yanti

---

**Submission date:** 28-Jul-2023 09:40PM (UTC+0700)

**Submission ID:** 2138065100

**File name:** mraai,\_Journal\_manager,\_3.\_9151-28709-1-LE\_final\_layout.pdf (463.13K)

**Word count:** 5715

**Character count:** 37582

## DETERMINAN INTENSI WHISTLEBLOWING DENGAN INSENTIF WHISTLEBLOWING SEBAGAI VARIABEL MODERASI

Sholihun<sup>1\*</sup>

Harti Budi Yanti<sup>2</sup>

<sup>1,2</sup>Universitas Trisakti

\*hartigunawan@gmail.com

### Abstract

*This study discusses the factors that influence whistleblowing intention. The research data were obtained through electronic or printed questionnaires to external auditors. Selected respondents are auditors who work at the Public Accounting Firm in Jakarta. Based on the answers from 142 respondents, it is empirically proven that organizational commitment, anonymous reporting channels and the seriousness of violations have a positive effect on whistleblowing intentions. The next finding is that the personal cost variable is proven to have a negative effect on whistleblowing intention. The moderating variable, namely the whistle blowing incentive, is proven to strengthen the negative effect of personal cost on whistleblowing intention. Another interesting result is that the whistleblowing incentive does not strengthen the positive influence of organizational commitment variables, anonymous reporting channels and the seriousness of violations on whistleblowing intentions.*

**Keywords:** *Anonymous Reporting Channels; Organizational Commitment; Personal Cost; Seriousness of Wrongdoing; Whistleblowing Incentives; Whistleblowing Intentions.*

### Abstrak

*Penelitian ini membahas faktor yang berpengaruh terhadap intensi whistleblowing. Data penelitian diperoleh melalui kuesioner elektronik maupun tercetak kepada auditor eksternal. Responden terpilih adalah auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Jakarta. Berdasarkan jawaban dari 142 responden, terbukti secara empiris komitmen organisasi, saluran pelaporan anonim dan keseriusan pelanggaran terbukti berpengaruh positif terhadap intensi whistleblowing. Temuan selanjutnya, variabel personal cost terbukti berpengaruh negatif terhadap intensi whistleblowing. Variabel pemoderasi yaitu insentif whistle blowing terbukti memperkuat pengaruh negatif personal cost terhadap intensi whistleblowing. Hasil menarik lainnya adalah bahwa insentif whistleblowing tidak memperkuat pengaruh positif variabel komitmen organisasi, saluran pelaporan anonim dan keseriusan pelanggaran terhadap intensi whistleblowing.*

**Kata Kunci:** *Insentif Whistleblowing; Intensi Whistleblowing; Keseriusan Pelanggaran; Komitmen Organisasi; Personal Cost; Saluran Pelaporan Anonim.*

**JEL Classification :** C12, C83, K22, K42, M41, L34

*Submission date: Maret 2021*

*Accepted date: April 2021*

*\*Corresponding Author*

## PENDAHULUAN

Setiap organisasi mengharapkan karyawan yang beretika dan bermoral. Etika dan moralitas ini akan membantu mereduksi praktik pelanggaran ataupun kecurangan *financial* dan *non financial*. Selain itu, para karyawan ini tentu bertanggungjawab untuk melaporkan tindak kecurangan ataupun pelanggaran tersebut ketika ia mengetahuinya.

Otoritas Jasa Keuangan (OJK) memutuskan mengenakan sanksi kepada Sherly Jokom, selaku rekan pada Kantor Akuntan Publik Purwantono, Sungkoro dan Surja (member of Ernst and Young Global Limited). OJK memberikan sanksi atas kasus penggelembungan (*over statement*) pendapatan dengan nilai nominal Rp613 miliar yang tercatat di laporan keuangan tahunan (LKT) tahun 2016 atas nama PT Hanson International Tbk (MYRX). Kementerian Keuangan melalui Pusat Pembinaan Profesi Keuangan (P2PK) juga mengenakan sanksi pembekuan izin selama 12 bulan terhadap Akuntan Publik (AP) Kasner Sirumpea yang merupakan rekan KAP Tanubrata, Sutanto, Fahmi, Bambang & Rekan (Member dari BDO International) untuk hasil LKT tahun 2018 atas nama PT Garuda Indonesia (GIAA). OJK menjelaskan pemberian sanksi tersebut terjadi atas salah saji di LKT 2018 khususnya pada Perjanjian Kerja Sama dengan PT Mahata Aero Teknologi (tentang penyediaan layanan konektivitas). Secara resmi, OJK memutuskan untuk memberikan sanksi administratif dalam bentuk pembatalan pendaftaran Akuntan Publik (AP) Marlinna, AP Merliyana Syamsul serta KAP Satrio, Bing, Eny dan Rekan (salah satu KAP di bawah Deloitte Indonesia).

Kegagalan auditor untuk melakukan pemeriksaan laporan keuangan secara intensif dan memberikan sinyal peringatan, telah menimbulkan krisis finansial. Kemudian muncul kekhawatiran tentang kualitas audit serta hubungan auditor dengan manajemen perusahaan. Kepercayaan investor dan masyarakat bisa pulih, jika para auditor menerapkan standar yang tinggi. Karena itu, sangat penting agar para akuntan bertindak proaktif ketika melihat ada hal-hal yang tidak benar. Mengingat visibilitas publik yang rendah dan kompleksitas teknis yang tinggi dari banyak kegiatan ilegal di perusahaan, keberhasilan pemantauan dan deteksi kecurangan keuangan sangat tergantung pada auditor. Namun, auditor tidak dapat dipisahkan dari masalah etika yang terkait dengan pekerjaannya dan juga dapat mengamati pelanggaran perilaku dari kode etik profesional di antara sesama rekan kerja (Alleyne *et al.* 2016).

Profesi audit secara unik berbeda dari profesi lain. Profesi ini memiliki akses istimewa ke informasi klien dan hubungan dengan manajemen atau direktur yang dapat menciptakan beberapa konflik kepentingan, termasuk loyalitas kepada klien dan masyarakat, etika, hukum, dan pembatasan untuk mempublikasikan pelanggaran. Misalnya, profesi audit memiliki persyaratan untuk menjaga kerahasiaan dan loyalitas

kepada klien, namun auditor mungkin diharuskan untuk melaporkan informasi sensitif yang dapat membahayakan klien dan dianggap tidak loyal. Hwang *et al.* (2008) berpendapat bahwa auditor, sebagai profesional, memiliki tanggung jawab tidak hanya sebagai karyawan, karena kesetiaan auditor terutang kepada publik di atas dan di luar pemberi kerja mereka atau klien. Peneliti berpendapat bahwa *whistleblowing* bagi praktisi audit dapat mencakup pelaporan tindakan tidak etis yang dilakukan oleh orang lain ke saluran pelaporan internal atau eksternal.

Peran akuntan menjadi penting, mengingat akses mereka ke informasi akuntansi, dan sering berada dalam posisi yang menguntungkan untuk mengungkap kesalahan dan melakukan *whistleblowing* (Brown *et al.* 2016; Latan *et al.* 2018). Dalam penugasan audit dinamika yang terjadi antara auditor dengan klien, akuntan dapat mengungkapkan salah saji material yang ditemukan ketika memberikan pendapat mereka. Namun, sering terjadi bahwa auditor dan klien bekerja bersama untuk menipu publik. Di sini peran akuntan lain dalam kantor akuntan publik menjadi sangat penting untuk melakukan *whistleblowing* (Boo *et al.* 2016).

Hasil penjabaran kedua kasus diatas, cukup menarik perhatian publik. Publik tertarik untuk mengungkap praktik audit yang dilakukan oleh auditor dan praktik pengendalian kualitas oleh KAP, organisasi profesi akuntan serta OJK. Publik menduga auditor telah bekerja sama dengan kliennya untuk melakukan manipulasi laporan keuangan. Sesuai aturan IAPI dan komitmen KAP, auditor adalah pihak eksternal yang bersikap independen, kompeten dalam bertugas dan berpedoman pada Standar Profesi Akuntan Publiknya dalam melaksanakan tugasnya. Publik mempertanyakan independensi, akuntabilitas auditor dan KAP telah memudar seiring berjalannya waktu.

Menjawab kerisauan publik tentang menurunnya independensi dan akuntabilitas auditor, maka penelitian ini mengungkap sisi etis dari auditor eksternal, yaitu intensi *whistleblowing*. Penelitian ini merupakan kompilasi dari penelitian terdahulu dengan fokus responden auditor eksternal. Sebagai auditor eksternal, seperti juga auditor internal, ia menjadi agen moral yang seharusnya berani menjadi *whistleblower* atas praktik amoral. Penelitian ini juga menambahkan variabel insentif *whistleblower* yang diduga menjadi penguat intensi *whistleblowing*. Insentif *whistleblowing* ini beragam bentuknya, semisal insentif finansial (insentif positif), risiko perlakuan yang tidak menyenangkan dari sejawat dan pimpinan di KAP nya. Perlindungan hukum juga menjadi insentif menarik lainnya bagi *whistleblower*, memberikan rasa aman dan menjadi alasan utama dalam penelitian ini untuk diadopsi.

Berbasis riset Abdullah & Hasma (2017) dan Gao *et al.* (2015), peneliti menambahkan variabel insentif *whistleblowing* menghasilkan model penelitian baru yang diuji melalui penelitian ini. Modifikasi model penelitian ini dapat dianggap keunggulan penelitian. Secara rinci, pertanyaan penelitian ini adalah Apakah komitmen organisasi, saluran pelaporan anonim, keseriusan pelanggaran berpengaruh positif terhadap intensi *whistleblowing*? Pertanyaan berikutnya, apakah personal berpengaruh negatif terhadap intensi *whistleblowing*? Terakhir, apakah insentif *whistleblowing* memoderasi pengaruh komitmen organisasi, saluran pelaporan anonim, personal cost dan keseriusan pelanggaran terhadap intensi *whistleblowing*? Argumentasi dalam pengembangan hipotesis, disain penelitian, analisis dan pembahasan akan disajikan dibagian akhir penelitian ini.

## REVIU LITERATUR DAN HIPOTESIS

Penelitian ini menggunakan dua teori utama, yaitu *Theory of Planned Behavior* (TPB) dan *Prosocial Organizational Behavior Theory*. TPB adalah teori yang dikemukakan oleh Ajzen (1991) yang menjelaskan hubungan antara sikap dan perilaku. Minat atau intensi merupakan prediktor perilaku aktual yang akurat selain untuk mengungkap motivasi berperilaku dan berkeputusan. Terdapat sedikitnya tiga faktor pendorong minat, yaitu sikap (*attitude*), norma subjektif (tekanan sosial) serta persepsi kontrol perilaku. Sikap terhadap perilaku merupakan penilaian tentang kebermanfaatannya atas perilaku tersebut. Norma subjektif merupakan pertimbangan dampak sosial yang ditimbulkannya, dan persepsi kontrol perilaku merupakan rintangan yang timbul untuk mewujudkan perilaku tersebut. Ketiga faktor ini saling mempengaruhi dalam diri individu, namun, hingga saat ini lebih banyak penelitian tentang sikap yang mempengaruhi minat/intensi berperilaku.

Teori kedua, *Prosocial Organizational Behavior Theory*, menjelaskan sifat dasar manusia sebagai makhluk sosial yaitu, memerlukan bantuan orang lain, memerlukan hadirnya dalam kehidupan sosial dan bermasyarakat. Prosocial terwujud dalam bentuk tindakan saling menolong tanpa pamrih (*altruisme*) hingga saling menolong demi keuntungan pribadi semata. Mussen dan Einsenbergh (1989) menjelaskan adanya tindakan sukarela untuk membantu dan memberikan manfaat bagi orang lain, kelompok lain dalam satu atau lebih organisasi/masyarakat.

### **Komitmen Organisasi dan Intensi *Whistleblowing***

Komitmen individu tercermin melalui sikap dan perilaku positif terhadap organisasinya. Individu dengan komitmen yang tinggi terwujud melalui sikap untuk tetap membela organisasinya, berupaya meningkatkan terus prestasi organisasinya dan berkeyakinan untuk ikut serta mewujudkan tujuan organisasi. Selanjutnya, komitmen organisasi ini menimbulkan rasa memiliki dan berupaya menjaga kestabilan organisasi dari beragam isu dan perilaku yang mengganggu. Salah satunya, perilaku *whistleblowing*. Individu meyakini bahwa tindakannya ini akan melindungi organisasi dari kehancuran. Penelitian terdahulu membuktikan bahwa komitmen organisasi ini berpengaruh positif terhadap intensi *whistleblowing*, seperti yang dilaporkan oleh Husniati (2017). Senada dengan temuan Bagustianto dan Nurkholis (2015) serta Abdullah (2017). Menguji kembali hipotesis penelitian terdahulu, maka hipotesis pertama penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

H<sub>1</sub>: Komitmen Organisasi berpengaruh positif terhadap Intensi *Whistleblowing*

### **Saluran Pelaporan Anonim dan Intensi *Whistleblowing***

Berbagai cara dilakukan oleh organisasi dalam meningkatkan peran serta karyawan internal untuk saling kontrol dan terhindar dari perilaku curang. Salah satunya adalah menyediakan saluran pelaporan anonim bagi *whistleblower* internal. Mekanisme pelaporan anonim ini merupakan mekanisme pelaporan yang menjaga kerahasiaan identitas pelapor. Menjaga kerahasiaan pelapor dapat meningkatkan rasa percaya diri dan rasa aman pelapor untuk mengungkap pelanggaran. Saluran anonim ini digagas oleh Sarbanes Oxley yang menyadari perlunya pemberian rasa aman dan terlindung bagi pelapor. Idenya adalah mendorong individu untuk memberikan informasi tanpa khawatir akan adanya balas dendam dari pelaku kecurangan.

## Determinan Intensi Whistleblowing Dengan Insentif Whistleblowing Sebagai Variabel Moderasi

Tersedianya saluran pelaporan anonim ini akan membuat individu akan merasa terlindungi dan aman dari pembalasan dendam karena diperlukan identitas asli saat melaporkan kecurangan. Hasil penelitian Akbar (2016) dan Gao, et.al (2015) menegaskan bahwa keberadaan saluran pelaporan anonim berpengaruh positif terhadap intensi *whistleblowing*. Menguji kembali temuan peneliti terdahulu, maka hipotesis penelitian kedua dirumuskan sebagai berikut:

H<sub>2</sub>: Saluran Pelaporan Anonim berpengaruh positif terhadap Intensi *Whistleblowing*

### **Personal Cost dan Intensi *Whistleblowing***

Personal *cost* merupakan persepsi seseorang tentang risiko balas dendam atau sanksi dari anggota organisasi yang menyebabkan menurunnya intensi *whistleblowing*, seperti dijelaskan oleh Schultz *et al.* (1993). Subordinat akan cenderung bertimbang tentang beragam hal buruk yang akan terjadi jika ia melaporkan tindak pelanggaran ataupun kecurangan dalam organisasinya, terlebih pelakunya adalah pimpinannya. Pada perusahaan dengan budaya organisasi yang menjunjung tinggi etika, ataupun gaya kepemimpinan beretika, subordinat didorong untuk berperilaku jujur, beretika dan bermoral. Namun, jika budaya perusahaan ataupun gaya kepemimpinan yang berbeda, maka perilaku beretika ataupun bermoral akan menimbulkan kesulitan bagi subordinat. Situasi ini tentu menciutkan niat untuk menjadi *whistleblower*. Hasil penelitian Bagustianto dan Kholis (2015) mengungkap personal *cost* tidak terbukti mempengaruhi intensi *whistleblowing*, terutama pada *setting* penelitian auditor BPK RI. Winardi (2013) juga mengungkap hasil yang konsisten dengan temuan Bagustianto & Kholis (2015) pada *setting* auditor internal BPK RI juga. Responden penelitian kali ini adalah auditor eksternal. Akankah temuan penelitian ini konsisten dengan temuan penelitian sebelumnya meski responden penelitiannya berbeda. Untuk itu, maka hipotesa penelitian ketiga dirumuskan sebagai berikut:

H<sub>3</sub>: Personal *Cost* berpengaruh negatif terhadap Intensi *Whistleblowing*

### **Keseriusan Pelanggaran dan Intensi *Whistleblowing***

Pelanggaran yang serius dapat dilihat dari dampak ataupun konsekuensi yang timbul akibat tutur kata, perilaku dan pola pikir yang ilegal, tidak bermoral atau tidak sah dan berpotensi menimbulkan bahaya bagi mereka yang terdampak (Latan et.al; 2019). Keseriusan pelanggaran merupakan persepsi tentang tingkat keparahan akibat tindak kecurangan yang terjadi dan terdorong untuk melaporkan pada kondisi (1) tersedia bukti yang menyakinkan tentang peristiwa tersebut dan (2) menyaksikan peristiwa kecurangan tersebut secara langsung dan (3) dampak yang ditimbulkannya sangat serius. Dengan kata lain, semakin besar dampak yang ditimbulkan akibat kecurangan tersebut, semakin tinggi tingkat keseriusan pelanggaran, maka semakin besar intensi *whistleblowing*, seperti yang dipaparkan oleh (Near dan Miceli; 1985). Abdullah (2017); Bagustianto (2015) membuktikan secara empiris bahwa keseriusan pelanggaran berpengaruh positif terhadap intensi *whistleblowing*. Sebaliknya, Aliyah (2015) tidak dapat mengkonfirmasi temuan tersebut. Inkonsistensi temuan ini menginspirasi penelitian ini dan menguji kembali hipotesa peneliti sebelumnya, maka hipotesa penelitian ke empat dirumuskan sebagai berikut:

H<sub>4</sub>: Keseriusan Pelanggaran berpengaruh positif terhadap Intensi *Whistleblowing*

17  
**Insentif *Whistleblowing* dan Intensi *Whistleblowing***

Menjadi *whistleblowing* bukanlah perkara mudah. Dibalik perilaku etis, mengungkap kecurangan, menjaga kestabilan dan sustainabilitas organisasi, diperlukan insentif yang memadai untuk meningkatkan daya dan intensi *whistleblowing*. Hanya mereka yang bersedia berisiko saja yang mampu melaporkan suatu pelanggaran atau kecurangan. Rasa khawatir akan dampak yang timbul dari tindak melaporkan tersebut bagi dirinya, karirnya, keluarga, harta bendanya serta organisasinya seharusnya dapat diatasi. Rasa yang sama juga dialami saksi, jika tidak ada jaminan perlindungan yang memadai tidak akan mau memberikan keterangan sesuai dengan fakta yang dialami, dilihat dan dirasakan.

Seorang *whistleblower* atau pengungkap fakta kasus-kasus tertentu kepada publik akan menanggung segala konsekuensinya. Bagi sebagian orang, hal itu menjadi sebuah siksaan pribadi yang membutuhkan keteguhan hati dan keberanian. Seorang *whistleblower* tidak menutup kemungkinan akan mendapatkan teror dari oknum-oknum yang tidak menyukai kebaradaannya, bahkan dianggap sebagai pemberontak moral yang tidak disukai. Dengan demikian, determinan komitmen organisasi, saluran pelaporan anonim, dan keseriusan pelanggaran yang merupakan faktor yang dianggap berpengaruh positif terhadap intensi *whistleblowing* berpotensi mendapatkan dampak negatif ketika melakukan tindakan *whistleblowing* tersebut, sehingga dibutuhkan adanya insentif *whistleblowing* yang memadai. Karenanya diperlukan insentif bagi *whistleblower* atas keberanian tersebut. Adanya insentif *whistleblowing* akan mendorong auditor untuk lebih berani melaporkan suatu kecurangan kepada berbagai pihak. Berdasarkan narasi diatas, maka hipotesa pemoderasi penelitian ini dirumuskan insentif *whistleblowing* memperkuat pengaruh positif komitmen organisasi, saluran pelaporan anonim dan keseriusan pelanggaran terhadap intensi *whistleblowing*. Namun, insentif *whistleblowing* memperlemah pengaruh negatif personal *cost* terhadap intensi *whistleblowing*.

H<sub>3</sub>: Insentif *Whistleblowing* berpengaruh positif terhadap Intensi *Whistleblowing*

## METODE PENELITIAN

Riset ini bertujuan mengungkap faktor yang mempengaruhi intensi *whistleblowing*. Data penelitian ini diperoleh melalui kuesioner baik secara *online* maupun tercetak. Responden penelitian adalah para auditor eksternal yang bekerja di KAP di Jakarta. Berdasarkan *Directory* 2019 Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik IAPI (Institut Akuntan Publik Indonesia) tercatat 286 KAP beroperasi di Jakarta.

Terdapat satu variabel dependen, satu pemoderasi dan empat independen. Definisi operasional variabel intensi *whistleblowing* adalah pengungkapan oleh anggota organisasi (sebelumnya atau saat ini) praktik ilegal, tidak bermoral atau tidak sah di bawah kendali atasan mereka, kepada orang atau organisasi yang mungkin dapat melakukan tindakan (Near dan Miceli, 1985). Komitmen organisasi adalah suatu sikap yang merefleksikan tingkat loyalitas anggota organisasi terhadap organisasinya (Abdullah, 2017). Saluran pelaporan anonim adalah saluran pelaporan yang menjaga kerahasiaan identitas pelapor. Personal *cost* didefinisikan sebagai persepsi karyawan tentang risiko pembalasan/balas dendam atau sanksi dari anggota lembaga yang dapat mencegah karyawan melaporkannya. Variabel keseriusan pelanggaran merupakan

Determinan Intensi Whistleblowing Dengan Insentif Whistleblowing Sebagai Variabel Moderasi

mengacu pada sejauh mana konsekuensi dari tindakan ilegal, tidak bermoral atau tidak sah menghasilkan potensi bahaya bagi mereka yang terkena dampak tindakan dari tersebut (Latan *et al.* 2019). Secara ringkas, variabel dan pengukurannya disajikan pada tabel 1 berikut ini.

**Tabel 1**  
**Variabel dan Pengukurannya**

Variabel	Dimensi	Indikator	Skala
<b>Komitmen organisasi</b> - Abdullah (2017)		Komitmen afektif Komitmen berkelanjutan Komitmen normatif	Ordinal
<b>Saluran pelaporan anonim</b> - Gao <i>et al.</i> (2015) dan Taufik. (2016)	Saluran pelaporan anonim	Penilaian terhadap saluran pelaporan anonim untuk melaporkan kecurangan yang dilakukan dalam organisasi	
<b>Personal cost</b> - Abdullah (2017)	Tingkat pribadi	biaya Penyalahgunaan aset Korupsi <i>Fraud</i> laporan keuangan Pelanggaran kode etik	Ordinal
<b>Keseriusan pelanggaran</b> - Abdullah (2017) dan Alleyne <i>et al.</i> (2017)	Tingkat keseriusan pelanggaran	Penilaian terhadap tingkat keseriusan pelanggaran untuk melaporkan kecurangan yang dilakukan dalam organisasi	
<b>Insentif whistleblowing</b> – Abdullah (2017)	Perlindungan hukum	Penghargaan atas harkat dan martabat manusia Rasa aman Keadilan Tidak diskriminatif Kepastian hukum Niat untuk melakukan tindakan <i>whistleblowing</i> Keinginan untuk mencoba melakukan tindakan <i>whistleblowing</i>	Ordinal
<b>Intensi whistleblowing</b> – Abdullah (2017)	Intensi <i>whistleblowing</i>	Rencana melakukan tindakan <i>whistleblowing</i> Usaha keras untuk melakukan internal <i>whistleblowing</i> Usaha keras untuk melakukan eksternal <i>whistleblowing</i>	Ordinal

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yang diperoleh dari auditor yang bekerja dalam salah satu KAP di Jakarta. Kuesioner penelitian disebar via google *form*, email atau via WhatsApp kepada responden. Selain itu kuesioner juga disebar dalam bentuk fisik kepada responden. Penyebaran kuesioner ini dimulai pada tanggal 01 Februari 2020 hingga 29 Februari 2020. Sebaran sampel terlihat pada tabel 2 berikut ini.

**Tabel 2**  
**Distribusi Sampel Penelitian**

No.	Kantor Akuntan Publik	Jumlah Responden
1.	KAP Drs Bambang Sudaryono & Rekan	25
2.	KAP Amir Abadi Jusuf, Aryanto, Mawar & Rekan (Pusat)	10
3.	KAP Bing Satrio & eny	8
4.	KAP Doli, Bambang, Sulistiyanto, Dadang & Ali	30
5.	KAP Kosasih, Nurdiyatman & Rekan	10
6.	KAP Tanubrata Sutanto Fahmi & Rekan	15
7.	KAP Maksum Suyamto dan Hirdjan	10
8.	KAP Selamat & Rekan	5
9.	KAP Joachim Lian Michael & Rekan	15
10.	KAP Armen Budiman & Rekan	14
<b>Total</b>		<b>142</b>

Sumber: Data primer yang diolah

Responden penelitian ini sebagian besar adalah bergender laki laki (52%), berada pada kelompok usia 30 hingga 40 tahunan (57%). Selain itu, sebagian besar responden berpendidikan Strata-1 (76%) dan memiliki pengalaman kerja sebagai auditor 3 hingga 5 tahun (29%). Data rinci demografi responden dapat dilihat pada tabel 3 berikut ini:

**Tabel 3**  
**Demografi Responden**

	Keterangan	Frekuensi	%
<b>Jenis Kelamin</b>	Laki-laki	75	52.82
	Perempuan	67	47.18
	<b>Total</b>	<b>142</b>	<b>100.0</b>
<b>Usia Responden</b>	<30 Tahun	60	42.30
	30-40 Tahun	82	57.70
	>40 Tahun	0	0
	<b>Total</b>	<b>142</b>	<b>100.0</b>
<b>Pendidikan Terakhir</b>	Diploma-3 (D3)	5	3.52
	Strata-1 (S1)	108	76.06
	Strata-2 (S2)	29	20.42
	Strata-3 (S3)	0	0
	<b>Total</b>	<b>142</b>	<b>100.0</b>
<b>Pengalaman Kerja</b>	<3 Tahun	42	50.00
	3-5 Tahun	71	29.58
	5-10 Tahun	29	20.42
	>10 Tahun	0	0
	<b>Total</b>	<b>142</b>	<b>100.0</b>

Sumber: Data primer yang diolah

Selanjutnya, hampir semua variabel penelitian memiliki nilai rata-rata 4 sampai dengan 5. Hal ini berarti rata-rata responden cenderung menjawab ke arah setuju sampai dengan sangat setuju. Kecuali untuk variabel Intensi whistleblowing, reratanya berkisar di angka 3 sampai dengan 4 menandakan rata-rata responden cenderung

Determinan Intensi Whistleblowing Dengan Insentif Whistleblowing Sebagai Variabel Moderasi

menjawab ke arah netral sampai dengan setuju. Data statistik deskriptif variabel penelitian secara lengkap disajikan pada tabel 4 berikut ini

**Tabel 4**  
**Statistik Deskriptif Variabel Penelitian**

Variabel	Butir	N	Min	Maks	Mean	Standar Deviatoin	
Komitmen Organisasi	KO	6	142	1	5	4.607	0.483
Saluran Pelaporan anonim	SA	4	142	1	5	4.683	0.513
Keseriusan Kecurangan	TK	4	142	1	5	4.564	0.482
Personal Cost	PC	4	142	1	5	4.732	0.490
Insentif Whistleblowing	IW	5	142	1	5	4.756	0.428
Intensi Whistleblowing	IWB	5	142	1	5	3.780	0.812

Sumber: Data primer yang diolah

**Pengujian Kualitas Data**

Sebelum melakukan pengujian hipotesis untuk memprediksi hubungan antar variabel laten dalam model struktural, terlebih dahulu dilakukan evaluasi model pengukuran untuk verifikasi indikator dan variabel laten yang dapat diuji selanjutnya. Analisis model pengukuran berfungsi untuk memastikan apakah indikator-indikator yang digunakan dalam mengukur konstruk laten adalah *valid* dan *reliabel* sebelum dilakukan ke dalam tahap analisis model struktural.

*Indicator reliability* menunjukkan beberapa variansi indikator yang dapat dijelaskan oleh variabel laten. Pada *indicator reliability*, suatu indikator reflektif harus dieliminasi (dihilangkan) dari model pengukuran ketika nilai *outer loading* lebih kecil dari 0,60 (Ghozali, 2015).

**Tabel 5**  
**Hasil Uji Kualitas Data**

Variabel	Cronbach's Alpha	Composite Reliability	AVE
KO	0,902 > 0,60	0,925 > 0,70	0,672 > 0,50
SA	0,855 > 0,60	0,902 > 0,70	0,696 > 0,50
PC	0,967 > 0,60	0,967 > 0,70	0,909 > 0,50
TK	0,839 > 0,60	0,893 > 0,70	0,676 > 0,50
IW	0,923 > 0,60	0,942 > 0,70	0,765 > 0,50
IWB	0,896 > 0,60	0,924 > 0,70	0,707 > 0,50

Sumber: Data primer yang diolah

Berdasarkan nilai *composite reliability* yang disajikan dalam Tabel 5 menunjukkan bahwa keenam variabel laten memiliki nilai *cronbach's alpha* dan *composite reliability* di atas 0,60 dan 0,70. Artinya, variabel laten (konstruk) sangat baik atau dapat dikatakan bahwa kelima model pengukuran telah Reliabel.

Nilai *convergent validity* yang semakin baik ditunjukkan dengan semakin tingginya korelasi antar indikator yang menyusun suatu konstruk. Nilai AVE yang ditunjukkan pada Tabel 5 menunjukkan keenam variabel laten memiliki nilai AVE di atas kriteria minimum, yaitu 0,50 sehingga ukuran *convergent validity* sudah baik atau dapat dikatakan telah memenuhi kriteria *convergent validity* (Ghozali, 2015).

**Tabel 6**  
**Hasil Uji Validitas Diskriminan (Fornell-Lacker Test)**

Variabel Laten	IW	IWB	TK	KO	PC	SA
Insentif <i>Whistleblowing</i>	0,875					
Intensi <i>Whistleblowing</i>	0,615	0,841				
Keseriusan Pelanggaran	0,563	0,773	0,822			
Komitmen Organisasi	0,554	0,769	0,721	0,820		
Personal <i>Cost</i>	0,121	0,215	0,106	0,148	0,954	
Saluran Pelaporan Anonim	0,572	0,785	0,786	0,743	0,124	0,835

Sumber: Data primer yang diolah

Tabel 6 menunjukkan bahwa hampir seluruh nilai akar AVE ( $\sqrt{AVE}$ ) pada konstruk lebih besar dibandingkan dengan korelasi antar konstruk lainnya. Ghozali (2015) juga memberikan nilai masing masing variabel adalah diatas 0,60 yang artinya bahwa *discriminant validity* adalah baik. Demikian juga dengan pengujian validitas kontrak. Semua nilai *outer loading* untuk setiap indikator dari masing-masing variabel laten memiliki nilai *outer loading* yang paling besar dibanding nilai *outer loading* variabel laten lainnya. Hal ini berarti bahwa semua variabel laten sudah memiliki *discriminant validity* yang baik dimana konstruk laten memprediksi indikator pada blok mereka lebih baik dibandingkan dengan indikator di blok lainnya sehingga dapat disimpulkan semua variabel laten memiliki *discriminant validity* yang baik.

### Pengujian Hipotesis

Terdapat delapan hipotesis yang diuji menggunakan SEM PLS. Hasil pengujian didasarkan pada luaran total efek yang telah dilakukan *bootstrapping*. Pengujian efek moderasi output parameter uji signifikansi (P) dilihat bukan pada tabel koefisien, namun dilihat dari nilai yang tertera dalam total efek (Abdullah, 2018). Total efek wajib digunakan untuk melihat efek total prediksi (*direct and interaction effect*), karena pengujian ini juga melakukan hubungan interaksi antara variabel endogen dengan variabel moderator, tidak hanya pengujian efek langsung konstruk eksogen terhadap konstruk endogen. Pengujian hipotesis dilakukan setelah melakukan uji ketepatan model (Koefisien determinasi – Adj R<sup>2</sup> dan *Goodness of Fit Model*). Tabel 7 berikut menyajikan hasil uji hipotesis dan uji ketepatan modelnya.

**Tabel 7**  
**Hasil Uji Hipotesis**

Hubungan Kasualitas	Hipotesis	Ekspetasi	Original Sample (O)	P Value (one-tiled)
KO → IWB	H <sub>1</sub>	+	0.211	0.034*
SA → IWB	H <sub>2</sub>	+	0.282	0.001*
PC → IWB	H <sub>3</sub>	-	-0.130	0.011*
TK → IWB	H <sub>4</sub>	+	0.263	0.005*
KO*IW → IWB	H <sub>5</sub>	+	0.044	0.798

Determinan Intensi Whistleblowing Dengan Insentif Whistleblowing Sebagai Variabel Moderasi

SA*IW → IWB	H <sub>6</sub>	+	-0.232	0.171
PC*IW → IWB	H <sub>7</sub>	+	0.169	0.039*
TK*IW → IWB	H <sub>8</sub>	+	0.197	0.219
Adj R <sup>2</sup>			0,768	
GoF			0.655	

Keterangan :

IWB = Intensi *Whistleblowing*

KO = Komitmen Organisasi

SA = Saluran Pelaporan Anonim

PC = Personal Cost

TK = Keseriusan Pelanggaran

IW = Insentif *Whistleblowing*

\*) Signifikan pada level 5%

Sumber: Data primer yang diolah

Dari tabel 7, Nilai adj R<sup>2</sup> model penelitian memperlihatkan besaran 0,768. Angka tersebut menjelaskan bahwa variabilitas variabel endogen yang dapat dijelaskan oleh variabilitas variabel eksogen sebesar 76,80%. Nilai ini tergolong tinggi. Selanjutnya, nilai GoF adalah 0,655 (65,50%). Hal ini menunjukkan bahwa model yang dibentuk dalam penelitian ini secara keseluruhan memiliki kekuatan prediksi yang kuat dalam menjelaskan hubungan variabel eksogen komitmen organisasi, saluran pelaporan anonim, personal cost, keseriusan pelanggaran, insentif *whistleblowing* terhadap variabel endogen intensi *whistleblowing*.

Hasil pengujian hipotesis membuktikan bahwa komitmen organisasi, saluran pelaporan anonim, personal cost, dan keseriusan pelanggaran berpengaruh positif terhadap intensi *whistleblowing*. Variabel pemoderasi insentif *whistleblowing* hanya mampu memperkuat pengaruh positif personal cost terhadap intensi *whistleblowing*.

### Pembahasan

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa Komitmen Organisasi berpengaruh positif terhadap intensi *whistleblowing* para akuntan publik menunjukkan bahwa semakin tinggi komitmen organisasi seseorang terhadap organisasinya maka semakin tinggi pula intensi *whistleblowing*. Bagustianto (2015) menjelaskan bahwa komitmen organisasi merupakan keinginan atau keterlibatan seseorang individu dalam suatu organisasi, dapat ditandai dengan adanya keyakinan selalu menerima setiap tujuan dan nilai-nilai dari organisasinya, keinginan untuk mengerahkan usaha yang maksimal demi organisasi dan keinginan yang tinggi untuk mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi atau loyalitas. Maka dapat dilihat bahwa seorang auditor yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi tentunya akan selalu melakukan berbagai tindakan yang dapat mewujudkan setiap tujuan organisasinya. Sehingga wajar jika auditor memiliki komitmen organisasi yang tinggi akan cenderung melakukan tindakan *whistleblowing* (intensi *whistleblowing*), karena hal tersebut untuk menjaga organisasinya dalam mencapai tujuannya. Hasil penelitian ini konsisten dengan temuan Bagustianto (2015) yang membuktikan komitmen organisasi memiliki efek utama positif terhadap intensi *whistleblowing* pada pegawai negeri sipil dalam melaporkan tindak kecurangan. Hal ini sekaligus memperlihatkan bahwa auditor dengan tingkat komitmen tinggi terhadap organisasinya cenderung bertindak prososial

dan melaporkan segala bentuk kecurangan yang diyakini akan menghancurkan organisasinya. Hasil ini juga konsisten dengan temuan Husniati (2017).

Saluran Pelaporan Anonim berpengaruh positif terhadap intensi *whistleblowing* para akuntan publik. Hipotesis kedua ini memperoleh pembuktian secara empiris melalui penelitian ini. Saluran pelaporan anonim merupakan saluran pelaporan yang digunakan oleh seseorang untuk melaporkan tindakan pelanggaran atau kecurangan yang ada di dalam organisasi dengan tidak menyertakan identitas aslinya atau dengan menggunakan identitas samaran. Hasil ini konsisten dengan temuan Taufik (2016) Gao *et al.*, (2015) dan Husniati (2017). Para peneliti ini memaparkan bahwa keberadaan saluran pelaporan anonim ini membuat para auditor merasa aman dan tidak takut untuk melaporkan adanya kecurangan dalam perusahaan, karena pelapor tidak perlu menggunakan identitas asli dalam melaporkan kecurangan tersebut.

Personal *cost* berpengaruh negatif terhadap intensi *whistleblowing* terbukti secara empiris dalam penelitian ini. Hal ini menjelaskan biaya pribadi merupakan pertimbangan bagi pelapor potensial untuk melaporkan penipuan. Temuan ini mengkonfirmasi teori prososial yang menyatakan bahwa seseorang pada dasarnya mendukung kepentingan sosial, seringkali dengan pertimbangan tertentu termasuk manfaat dan risiko, atau juga dapat disebut biaya pribadi (*personal cost*) (Schultz *et al.* 1993). Berdasarkan karakteristik responden dengan latar belakang pendidikan/pelatihan, pengalaman, dan pekerjaan yang berkaitan dengan audit dalam penelitian ini umumnya telah familiar dengan *fraud* dan alur/cara penanganannya, oleh karena itu tidak sulit bagi responden untuk memilih jalur pelaporan yang menghindari biaya pribadi saat akan melakukan *whistleblowing*, misalnya melalui upaya *whistleblowing* anonim atau melalui internal *whistleblowing system*. Melalui mekanisme tersebut, identitas pelapor bisa saja dirahasiakan dan pelapor terlindungi dari risiko biaya pribadi. Hasil Penelitian ini menunjukkan konsistensi dengan penelitian yang dilakukan oleh Alleyne *et al.* (2017) menemukan bahwa biaya pribadi memiliki pengaruh negatif pada intensi *whistleblowing* internal dan eksternal. Begitu juga dengan hasil penelitian Latan *et al.* (2017) yang membuktikan bahwa biaya pribadi untuk pelaporan memiliki efek negatif pada intensi pengungkap informasi internal dan eksternal. Namun demikian penelitian ini tidak sejalan dengan beberapa penelitian lain menemukan bahwa biaya pribadi tidak mempengaruhi intensi *whistleblowing* (Putriana *et al.* 2018; Abdullah & Hasma, 2017; Setyawati *et al.* 2015).

Penelitian ini mengkonfirmasi temuan penelitian sebelumnya, bahwa keseriusan pelanggaran berpengaruh positif terhadap intensi *whistleblowing*. Semakin tinggi tingkat keseriusan pelanggaran, semakin tinggi intensi pengaduan atau, semakin rendah tingkat keseriusan pelanggaran, semakin rendah intensi *whistleblowing*. Kesalahan yang lebih serius akan dianggap memiliki potensi untuk menimbulkan kerugian yang lebih besar, dan karena itu lebih mungkin bahwa keputusan untuk melaporkan akan diambil untuk bertindak pada situasi tersebut (Alleyne *et al.* 2017). Argumen ini konsisten dengan penelitian sebelumnya yang menunjukkan bahwa kesalahan yang lebih serius menyebabkan pelapor potensial merasa memiliki tanggung jawab pribadi untuk melaporkan kesalahan (Alleyne *et al.* 2018; Latan *et al.* 2018). Hasil penelitian tersebut juga sejalan dengan hasil penelitian Setyawati *et al.* (2015) yang menemukan bukti bahwa keseriusan pelanggaran memiliki pengaruh yang signifikan terhadap intensi untuk melakukan pengaduan internal. Andon *et al.* (2018) menemukan bahwa persepsi keseriusan kesalahan memiliki efek positif pada intensi untuk melaporkan kesalahan secara eksternal. Beberapa penelitian telah menemukan bukti bahwa tingkat

keseriusan kecurangan mempengaruhi intensi pengaduan (Abdullah & Hasma, 2017; Setyawati *et al.* 2015; Lestari & Yaya, 2017).

Insentif *whistleblowing* tidak dapat memoderasi pengaruh positif komitmen organisasi terhadap intensi *whistleblowing*. Secara ringkas, H<sub>5</sub> tidak terdukung. Artinya, meski akuntan publik memiliki komitmen organisasi yang tinggi di dalam dirinya akan timbul rasa memiliki organisasi (*sense of belonging*) yang tinggi sehingga auditor tidak akan merasa ragu untuk melakukan intensi *whistleblowing*, karena auditor yakin tindakan tersebut akan melindungi organisasi dari kehancuran serta komitmen yang kuat terhadap organisasi kontras dengan rekan kerja yang meliputi rasa tanggung jawab, keandalan dan kesiapan untuk mendukung rekan-rekan dalam sebuah organisasi.

## **SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Hasil penelitian ini mengungkapkan faktor komitmen organisasi, saluran pelaporan anonim dan keseriusan pelanggaran berpengaruh positif terhadap intensi *whistleblowing*. Faktor personal *cost* terbukti berpengaruh negatif terhadap intensi *whistleblowing*. Demikian juga dengan insentif *whistleblowing* terbukti memperlemah pengaruh personal *cost* terhadap intensi *whistleblowing*. Hasil penelitian memberikan kontribusi bagi praktisi dalam mengembangkan pengetahuan terkait *whistleblowing* dan sebagai pendorong dan memotivasi para pegawai untuk menjadi *whistleblower* guna mengurangi tingkat pelanggaran atau kecurangan.

### **Keterbatasan**

Terdapat beberapa hal yang menjadi keterbatasan yang harus dipertimbangkan ketika mengevaluasi hasil penelitian ini, yaitu: pertama, penelitian ini tidak menggunakan wawancara untuk mengkonfirmasi temuan penelitian ini. Kedua adalah hanya mempertimbangkan insentif *whistleblowing* dalam perlindungan hukum, tanpa turut menguji insentif keuangan. Kelemahan ketiga adalah, sampelnya adalah auditor eksternal yang tergabung pada KAP di Jakarta, sehingga temuan tidak dapat digeneralisasikan. Keempat, penelitian ini menggunakan data berupa jawaban responden atas pernyataan yang diajukan pada kuesioner penelitian dan pengumpulan data dilakukan pada bulan Februari 2020 saat masing-masing akuntan publik (auditor) sedang menyusun dan menyiapkan laporan hasil audit klien. Hal ini dapat berimplikasi pada 2 hal yaitu: (a) responden mungkin menjawab pernyataan tidak secara sungguh-sungguh dan cermat, dan (b) memperhatikan sifat sensitif atas pernyataan yang diajukan, responden mungkin memberi jawaban tidak sesuai dengan tindakan-tindakan yang mereka lakukan atas pernyataan tersebut.

### **Saran Untuk Penelitian Selanjutnya**

Saran untuk penelitian berikutnya adalah menguji variabel intensi *whistleblowing* kedalam 3 saluran pelaporan yang berbeda yakni saluran eksternal, internal, dan anonim. Hal tersebut menjadi penting mengingat akan terdapat perbedaan kecenderungan intensi melaporkan kecurangan diantara ketiga saluran pelaporan tersebut. Saran kedua, menambahkan insentif keuangan untuk menguji pengaruh insentif terhadap intensi *whistleblowing*. Ketiga, memperluas sampel penelitian berupa akuntan publik yang tersebar di seluruh wilayah Indonesia.

## DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah, M. W. (2017). Deteriminan Intensi Auditor Melakukan Tindakan Whistleblowing dengan Perlindungan Hukum sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Ekonomi dan Keuangan (Ekuitas)*, 1(3), 385–407.
- Abdillah, Willy. 2018. *Metode Penelitian Terpadu Sistem Informasi: Pemodelan Teoretis, Pengukuran, dan Pengujian Statistis*. Yogyakarta: ANDI.
- Ajzen, I. (1991). The Theory of Planned Behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 50(2), 179-211.
- Akbar, T. E. 2016. Pengaruh Saluran Pelaporan Pelanggaran dan Personal Cost terhadap Minat Untuk Melaporkan Kecurangan pada Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah. *Simposium Nasional Akuntansi XIX Lampung*, 1-25.
- Aliyah, S. (2015). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Minat Pegawai dalam Melakukan Tindakan Whistleblowing. *Jurnal Dinamika Ekonomi dan Bisnis*, 173-189.
- Aliyah, Siti dan Ichwan Marisan (2017). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Minat Pegawai Melakukan Tindakan Whistleblowing dengan Reward Model sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Dinamika Ekonomi dan Bisnis*, Vol 14(1).
- 8 Alleyne, P. (2016). The Influence of Organisational Commitment and Corporate Ethical Values On Non-Public Accountants' Whistleblowing Intentions In Barbados. *Journal of Applied Accounting Research*, 17(2), 190–210.
- Alleyne, P., Soverall, W. C, Broome, T., & Pierce, A. (2017). Perceptions, Predictors and Consequences of Whistleblowing Among Accounting Employees in Barbados. *Meditary Accountancy Research*, 25(2), 241-267.
- Alleyne, P., & Chandler, M. (2018). Examining The Potential Impact of Whistleblowing On Corruption in The Caribbean's Financial Sector. *Corruption Scandals and Their Global Impacts*. Abingdon, UK: Routledge, 34-56.
- 21 Andon, P., Free, C., Jidin, R., Monroe, G. S., & Turner, M. J. (2018). The Impact of Financial Incentives And Perceptions of Seriousness On Whistleblowing Intention. *Journal of Business Ethics*, 151(1), 165-178.
- Bagustianto, R. 2015. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Minat Pegawai Negeri Sipil (PNS) Untuk Melakukan Tindakan Whistleblowing (Studi Kasus pada PNS BPK RI). *Jurnal Ekonomi dan Keuangan* ,276-295.
- 16 Boo, E. F., Ng, T. B.-P., & Shankar, P. G. (2016). Effects of Incentive Scheme And Working Relationship On Whistle-Blowing In An Audit Setting. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 35(4), 23–38.
- Brown, J. O., Hays, J., & Stuebs, M. T. (2016). Modeling Accountant Whistleblowing Intentions: Applying The Theory of Planned Behavior and The Fraud Triangle. *Accounting & the Public Interest*, 16(1), 28–56.
- 18 Chang, S. I., Tsai, C. F., Shih, D. H., & Hwang, C. L. (2008). The Development of Audit Detection Risk Assessment System: Using The Fuzzy Theory and Audit Risk Model. *Expert Systems with Applications*, 35(3), 1053-1067.
- Directory IAPI. (2019). Retrieved from IAPI: <https://iapi.or.id/iapi/detail/672>
- Eisenberg, N., & Mussen, P. H. (1989). *The Roots of Prosocial Behavior In Children*. Cambridge University Press.

Determinan Intensi Whistleblowing Dengan Insentif Whistleblowing Sebagai Variabel Moderasi

- Gao, Jingyu, Robert Greenberg dan Bernard Wong-On-Wing. 2015. Whistleblowing Intentions of Lower-Level Employees: The Effect of Reporting Channel, Bystanders, and Wrongdoer Power Status. *Journal of Business Ethics*. Vol. 126: 85-99.
- Ghozali, I. (2015) Aplikasi Analisis Multivariance dan Program SPSS. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Husniati, S. 2017. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Intensi Untuk Melakukan Whistleblowing Internal. *JOM Fekon*, 1223-1237.
- Latan, H., Jabbour, C. J. C., & de Sousa Jabbour, A. B. L. (2017). Ethical Awareness, Ethical Judgment, and Whistleblowing: A Moderated Mediation Analysis. *In Partial Least Squares Path Modeling* (pp. 311-337). Springer, Cham.
- Latan, H., Jabbour, C. J. C., & de Sousa Jabbour, A. B. L. (2019). 'Whistleblowing Triangle': Framework and Empirical Evidence. *Journal of Business Ethics*, 160(1), 189-204.
- Latan, H., Ringle, C. M., & Jabbour, C. J. C. (2018). Whistleblowing Intentions Among Public Accountants in Indonesia: Testing for The Moderation Effects. *Journal of Business Ethics*, 152(2), 573-588.
- Lestari, R. dan Rizal Yaya. (2017). Whistleblowing dan Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Niat Melaksanakannya oleh Aparatur Sipil Negara. *Jurnal Akuntansi*, 336-350.
- Near, J. P., & Miceli, M. P. (1985). Organizational Dissidence: The Case of Whistleblowing. *Journal of Business Ethics*, 4(1), 1-16.
- Putriana, A., Hariadi, B., & Prihatiningtias, Y. W. (2018). Factors Affecting Intention On Whistleblowing: An Analysis On Moderated Model of Whistleblowing Channel. *Jurnal Tata Kelola dan Akuntabilitas Keuangan Negara*, 4(2), 125-145.
- Schultz, J. J., Johnson, D. A., Morris, D., & Dyrnes, S. (1993). An Investigation of The Reporting of Questionable Acts In An International Setting. *Journal of Accounting Research*, 31, 75-103.
- Setyawati, I., Ardiyani, K., dan Sutrisno, C. R. 2015. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Niat untuk Melakukan Whistleblowing Internal. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, 17(2), 22-33.
- Taufik, M., & Jain, P. K. (2016). A Study of Build Edge Profile for Prediction of Surface Roughness in Fused Deposition Modeling. *Journal of Manufacturing Science and Engineering*, 138(6).
- Winardi, R. D. (2013). The Influence of Individual and Situational Factors On Lower-Level Civil Servants' Whistle-Blowing Intention in Indonesia. *Journal of Indonesian Economy and Business*, 28(3), 361-376.



# DETERMINAN INTENSI WHISTLEBLOWING DENGAN INSENTIF WHISTLEBLOWING SEBAGAI VARIABEL MODERASI

## ORIGINALITY REPORT

**20%**  
SIMILARITY INDEX

**23%**  
INTERNET SOURCES

**18%**  
PUBLICATIONS

**15%**  
STUDENT PAPERS

## PRIMARY SOURCES

<b>1</b>	<a href="http://repository.upstegal.ac.id">repository.upstegal.ac.id</a> Internet Source	<b>2%</b>
<b>2</b>	<a href="http://journal.unimma.ac.id">journal.unimma.ac.id</a> Internet Source	<b>1%</b>
<b>3</b>	<a href="http://repository.ubharajaya.ac.id">repository.ubharajaya.ac.id</a> Internet Source	<b>1%</b>
<b>4</b>	<a href="http://tirto.id">tirto.id</a> Internet Source	<b>1%</b>
<b>5</b>	<a href="http://www.lib.ibs.ac.id">www.lib.ibs.ac.id</a> Internet Source	<b>1%</b>
<b>6</b>	<a href="http://www.multiparadigma.lecture.ub.ac.id">www.multiparadigma.lecture.ub.ac.id</a> Internet Source	<b>1%</b>
<b>7</b>	<a href="http://ur.booksc.me">ur.booksc.me</a> Internet Source	<b>1%</b>
<b>8</b>	<a href="http://journal.uii.ac.id">journal.uii.ac.id</a> Internet Source	<b>1%</b>
<b>9</b>	<a href="http://repository.unj.ac.id">repository.unj.ac.id</a> Internet Source	<b>1%</b>

10	<a href="http://journal.unnes.ac.id">journal.unnes.ac.id</a> Internet Source	1 %
11	<a href="http://repository.unsada.ac.id">repository.unsada.ac.id</a> Internet Source	1 %
12	<a href="http://digilib.mercubuana.ac.id">digilib.mercubuana.ac.id</a> Internet Source	1 %
13	<a href="http://ejournalfia.ub.ac.id">ejournalfia.ub.ac.id</a> Internet Source	1 %
14	<a href="http://repository.stei.ac.id">repository.stei.ac.id</a> Internet Source	1 %
15	Submitted to Higher Education Commission Pakistan Student Paper	1 %
16	Submitted to Central Queensland University Student Paper	1 %
17	<a href="http://repository.unika.ac.id">repository.unika.ac.id</a> Internet Source	1 %
18	<a href="http://umu.diva-portal.org">umu.diva-portal.org</a> Internet Source	1 %
19	<a href="http://docplayer.info">docplayer.info</a> Internet Source	1 %
20	<a href="http://eprints.umk.ac.id">eprints.umk.ac.id</a> Internet Source	1 %
21	<a href="http://prosiding.umy.ac.id">prosiding.umy.ac.id</a> Internet Source	1 %

1 %

22

Submitted to Universitas Islam Riau

Student Paper

1 %

23

Submitted to Universitas Tidar

Student Paper

1 %

24

[repository.widyamataram.ac.id](http://repository.widyamataram.ac.id)

Internet Source

1 %

25

[ntnuopen.ntnu.no](http://ntnuopen.ntnu.no)

Internet Source

1 %

26

[vdocuments.mx](http://vdocuments.mx)

Internet Source

1 %

Exclude quotes Off

Exclude matches < 1%

Exclude bibliography Off

# DETERMINAN INTENSI WHISTLEBLOWING DENGAN INSENTIF WHISTLEBLOWING SEBAGAI VARIABEL MODERASI

---

GRADEMARK REPORT

---

FINAL GRADE

**/0**

GENERAL COMMENTS

**Instructor**

---

PAGE 1

---

PAGE 2

---

PAGE 3

---

PAGE 4

---

PAGE 5

---

PAGE 6

---

PAGE 7

---

PAGE 8

---

PAGE 9

---

PAGE 10

---

PAGE 11

---

PAGE 12

---

PAGE 13

---

PAGE 14

---

PAGE 15

---

PAGE 16

---