

Pengaruh Profesionalisme, Komitmen Organisasi, Sensitivitas Etika, Pertimbangan Etis, *Personal Cost*, Dan *Reward* Terhadap *Intensi Internal Whistleblowing* Guna Mencegah Kecurangan Akuntansi (Studi Empiris pada BPKAD Kota dan Kabupaten Magelang)

Gathfany Burhanudin Rabbany*, Wawan Sadtyo Nugroho

Program Studi Akuntansi, Universitas Muhammadiyah Magelang, Indonesia

*email: gathfanyburhanudin@gmail.com

ABSTRACT

Kata Kunci:
Profesionalisme;
Komitmen
Organisasi;
Sensitivitas
Etika;
Pertimbangan
Etis; Personal
Cost; Reward;
Intensi Internal
Whistleblowing;

This research aims to test the influence pengaruh profesionalisme, komitmen organisasi, sensitivitas etika, pertimbangan etis, personal cost and reward to whistleblowing internal intentions in order to prevent accounting fraud. This study uses theory planned of behavior as a theory. The data used in this study is primary data based on questionnaires distributed to ASN in BPKAD Kota and Magelang District. Sampling was conducted by purposive method sampling. The number of samples in this study was 82 respondents. Data analysis using descriptive statistical tests, data quality tests consisting of validity tests and reliability tests and hypothesis tests using multiple linear regression analysis. The results of the test showed that personal costs negatively affect the internal intentions of whistleblowing, while professionalism, ethical sensitivity, ethical considerations and reward have no effect on whistleblowing internal intentions.

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji adanya pengaruh profesionalisme, komitmen organisasi, sensitivitas etika, pertimbangan etis, personal cost dan reward terhadap intensi internal whistleblowing guna untuk mencegah kecurangan akuntansi. Penelitian ini menggunakan theory planned of behavior sebagai teorinya. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yang berdasarkan pada kuesioner yang dibagikan kepada ASN di BPKAD Kota dan Kabupaten Magelang. Pengambilan sampel dilakukan dengan metode purposive sampling. Jumlah sampel dalam penelitian ini adalah 82 responden. Analisis data menggunakan uji statistik deskriptif, uji kualitas data terdiri dari uji validitas dan uji reliabilitas serta uji hipotesis menggunakan analisis regresi linier berganda. Hasil dari pengujian menunjukkan bahwa personal cost berpengaruh negatif terhadap intensi internal whistleblowing, sedangkan profesionalisme, sensitivitas etika, pertimbangan etis dan reward tidak berpengaruh pada intensi internal whistleblowing.

PENDAHULUAN

Peran penting dari whistleblower untuk mengatasi masalah etika bisnis telah diakui sebagai peran yang semakin penting dan menantang, terutama dalam melawan praktik yang tidak etis atau pelanggaran etika dalam dunia organisasi yang kompleks (Andrade, 2015; Culiberg dan Mihelič, 2017). *Whistleblowing* adalah pengungkapan oleh anggota organisasi (mantan atau masih bekerja) dari praktik ilegal, tidak bermoral, atau tidak sah di bawah kendali majikan mereka, kepada orang-orang atau organisasi yang mungkin dapat mempengaruhi *intensi* (Near dan Miceli, 1985). *Whistleblowing* adalah sebuah tindakan mengungkapkan informasi dari sebuah organisasi privat ataupun publik untuk membuka kasus-kasus korupsi yang berbahaya kepada publik (Kumar dan Santoro, 2017). Sedangkan whistleblower adalah pihak yang melaporkan adanya dugaan kecurangan, penyalahgunaan wewenang, atau ketidakpatuhan secara hukum maupun kode etik dalam sebuah organisasi kepada publik atau pihak-pihak terkait yang berkuasa (Sweeney, 2008).

Berbagai kasus pelanggaran etika di bidang akuntansi yang melibatkan pegawai internal organisasi telah terjadi di dunia. Salah satunya adalah kasus Enron yang terjadi di Amerika. Dewan Direksi Enron telah melakukan berbagai kecurangan berupa manipulasi akuntansi (Curwen, 2003). Hal tersebut diwujudkan dalam bentuk transaksi off balance sheet dan penetapan kompensasi yang tinggi bagi eksekutif perusahaan. Hal ini berarti bahwa Dewan Direksi Enron telah menyalahgunakan kepercayaan para pemegang sahamnya dan merugikan kepentingan para pemegang sahamnya. Kasus yang melibatkan adanya pelanggaran etika dalam akuntansi ini memicu Sherron Watkins seorang Eksekutif Enron menjadi seorang whistleblower dan mengungkapkan skandal tersebut. Akibat dari terungkapnya kasus tersebut adalah Enron mengalami kerugian dan kebangkrutan.

Whistleblowing juga sudah menjadi trending topic di Indonesia setelah terungkapnya kasus di PT. Asian Agri, di Kemenhumham dan dugaan suap sejumlah anggota DPR RI dalam pemilihan gubernur Bank Indonesia Bapak Murdiyanto. Kasus *whistleblowing* lainnya adalah kasus Susno Duaji yang mengungkapkan adanya mafia pajak di instansinya. Kemudian kasus *whistleblowing* lainnya adalah Agus Condro dalam pemilihan Deputy Senior Bank Indonesia dan Yohanes Wowuruntu dalam kasus Sistem Administrasi Badan Hukum (Semendawai dkk. 2011). Mengamati kasus seputar *whistleblowing* di suatu negara salah satunya dapat dilakukan dengan mengamati adanya kasus korupsi (Lestari dan Yaya, 2017). Berdasarkan temuan *Transparency International* dalam *Corruption Perception Index* (CPI) 2019, Indonesia berada diperingkat 85 dari 180 negara di dunia dengan *score* 40/100, semakin rendah nilainya maka semakin tinggi juga tingkat korupsi di negara tersebut. Indonesia mengalami perbaikan dalam pemberantasan korupsi dengan adanya Komisi Pemberantas Korupsi (KPK), namun terhambat oleh masih tingginya korupsi di sektor penegakan hukum dan

politik. *The Association of Certified Fraud Examiners* (2014) menjelaskan bahwa kecurangan akuntansi dapat diklasifikasikan menjadi tiga jenis, yaitu kecurangan dalam laporan keuangan, penyalahgunaan aset dan korupsi. Survey yang dilakukan oleh *The Association of Certified Fraud Examiner* (ACFE) Indonesia tahun 2016, menyatakan bahwa korupsi merupakan jenis kecurangan akuntansi paling merugikan yang ada di Indonesia dibandingkan dengan *Asset Misappropriation dan Fraudent Statement*. Dan yang mutlak paling di rugikan akibat fraud adalah Pemerintah.

Menurut data dari Indonesia *Corruption Watch* (ICW) Selama 9 tahun terakhir Jawa tengah menempati posisi 10 besar dalam provinsi paling banyak melakukan korupsi. Selama tahun 2010-2015 terdapat 190 kasus korupsi yang merugikan negara sebesar Rp. 716,6 miliar. Sedangkan tahun 2016 terdapat 37 kasus yang merugikan negara sebesar Rp 28 miliar. Tahun 2017 terdapat 29 kasus yang merugikan negara sebesar Rp 40,3 miliar. Ditahun 2018 terdapat 36 kasus yang merugikan negara sebesar Rp 152,9 miliar. Dan ditahun 2019 terdapat 13 kasus yang merugikan negara sebesar Rp 17,7 miliar. Data Komite Penyelidikan dan Pemberantasan Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme (KP2KKN) Jawa tengah tahun 2019 menunjukkan dari 35 Kabupaten/Kota di Jawa Tengah, hanya ada 2 kabupaten yang dinyatakan bersih dari korupsi yaitu Kabupaten Purbalingga dan Kabupaten Blora. Hal tersebut menunjukkan bahwa Kota Magelang termasuk diantara kota yang belum bebas dari *intensi* korupsi. Dari tahun 2017-2019 terdapat 9 kasus korupsi dan merupakan kasus terbanyak se-karesidenan kedu.

Tabel 1. Daftar Jumlah Kasus Korupsi se-Karesidenan Kedu

Nama Kota	2017	2018	2019	Jumlah Kasus
Temanggung	4	2	2	8 kasus
Wonosobo	3	1	2	6 kasus
Kota Magelang	1	3	2	6 kasus
Kabupaten Magelang	4	3	2	9 kasus
Purworejo	1	0	2	3 kasus
Kebumen	4	2	1	7 kasus

Sumber: <https://www.bpk.go.id>

Tingginya tindakan korupsi yang terungkap beberapa tahun belakangan ini di sektor pemerintahan mendapat perhatian yang serius dari publik (Diniastri, 2010). Dalam korupsi, tindakan yang lazim dilakukan diantaranya adalah memanipulasi pencatatan, penghilangan dokumen dan *mark-up* (Dewi dan Dewi, 2019). Oleh karena itu, diperlukan adanya pengendalian intern untuk mengarahkan, mengawasi, dan mengukur sumber daya suatu organisasi. Pengendalian ini berperan penting untuk mencegah dan mendeteksi kecurangan serta melindungi sumber daya organisasi, baik yang berwujud maupun tidak.

Salah satu instansi pemerintah yang sangat rentan dengan terjadinya tindak kecurangan adalah Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD). Badan Pengelola Keuangan dan Aset merupakan salah satu instansi yang dikelola oleh pemerintah yang bertugas dalam hal pengelolaan keuangan dan aset daerah yang ada di masing-masing daerah dan provinsi. Dalam rangka mewujudkan *Good Governance*, maka Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) harus menciptakan sistem pemerintahan yang akuntabel dan transparan dalam hal pengelolaan keuangan didalam penyelenggaraan pemerintahan dengan cara memberikan pelayanan terbaik kepada masyarakat.

Kecurangan yang paling sering terjadi di dalam pengelolaan keuangan dan aset adalah tindak pidana korupsi yang dilakukan oleh pihak internal organisasi, dalam hal ini adalah aparatur sipil negara (ASN) yang bekerja pada instansi tersebut (Dewi dan Dewi, 2019). Salah satu cara untuk meminimalisir terjadinya pelanggaran etika aparat yang bekerja di lembaga pemerintah terutama tindak pidana korupsi sehingga dapat memperbaiki reputasi maupun kepercayaan masyarakat yaitu dengan melakukan *whistleblowing*. *Whistleblowing* terbagi menjadi dua jenis, yaitu *internal whistleblowing* dan *eksternal whistleblowing*. *Internal Whistleblowing* terjadi apabila pengungkapan kecurangan yang dilakukan anggota organisasi dilaporkan kepada pimpinan perusahaan oleh karyawan dari organisasi itu sendiri. Sedangkan *eksternal whistleblowing* yaitu pengungkapan kecurangan yang dilakukan perusahaan yang dilakukan oleh pihak eksternal seperti pelanggan, pemasok, masyarakat atau aparat hukum (Naomi, 2015). *Internal whistleblowing* memerankan peran penting dalam meningkatkan dan menumbuhkan kesadaran ASN dalam meminimalisir korupsi, karena mereka yang dekat dengan pelaku kecurangan. Rendahnya tingkat kesadaran ASN dalam melakukan *internal whistleblowing* akan menyebabkan tingginya korupsi yang terjadi oleh pegawai internal organisasi.

Penelitian ini merupakan pengembangan penelitian Dewi dan Dewi (2019) yang berfokus pada ASN yang bekerja di BPKAD Provinsi Bali. Persamaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah menggunakan semua variabel yang digunakan oleh penelitian sebelumnya. Sedangkan perbedaan pertama penelitian ini adalah penambahan variabel Pertimbangan Etis, *Personal Cost*, dan Reward yang mempengaruhi *intensi* melakukan *whistleblowing*. Alasan penambahan variabel Pertimbangan Etis, karena Pertimbangan etis adalah suatu pemikiran seorang individu secara utuh tentang suatu permasalahan yang sulit (Chiu, 2002). Individu yang memiliki pertimbangan etis yang tinggi akan mempertimbangkan hal yang menurutnya etis atau tidak dalam setiap tindakannya dan akan menganggap bahwa *whistleblowing* merupakan tindakan yang etis maka apabila ia melihat pelanggaran dilingkungan kerjanya ia akan melakukan *intensi whistleblowing*.

Kemudian penamahan variabel *Personal Cost* karena, *Personal Cost* adalah pandangan pegawai terhadap risiko pembalasan/balas dendam atau sanksi dari anggota organisasi, yang dapat mengurangi minat pegawai untuk melaporkan *wrongdoing*. *Personal Cost* merupakan salah satu alasan utama yang menyebabkan responden tidak ingin melaporkan dugaan pelanggaran karena mereka meyakini bahwa laporan mereka tidak akan ditindak lanjuti, mereka akan mengalami retaliasi, atau manajemen tidak akan melindungi mereka dari ancaman retaliasi. Semakin besar persepsi *Personal Cost* seseorang maka akan semakin berkurang minat orang tersebut untuk melakukan *intensi internal whistleblowing*.

Kemudian penambahan variabel *Reward* adalah mengenai bagaimana orang-orang diberi penghargaan sesuai dengan nilai-nilai mereka dalam suatu organisasi. Hal ini meliputi *financial reward* atau *nonfinancial reward*. *Reward* merupakan salah satu faktor yang berhubungan dengan *whistleblowing*, dimana pada umumnya niat seseorang akan terpengaruh dengan adanya *reward* yang diberikan atas *intensi* baik yang dilakukan. Begitu pula hal ini akan berpengaruh terhadap whistleblower, apabila reward yang diterima saat melakukan *whistleblowing* cukup menarik perhatiannya, maka *intensi* seseorang melakukan *whistleblowing* akan meningkat.

Perbedaan yang kedua adalah objek yang diambil pada penelitian ini adalah BPKAD di Kota dan Kabupaten Magelang. Berdasarkan data KPK pada tahun 2019 pemerintah kabupaten dan pemerintah kota masih menjadi lembaga yang paling dominan terjadinya korupsi. Alasan penelitian ini dilakukan di BPKAD Kota dan Kabupaten Magelang karena merupakan instansi pemerintah yang sangat rentan dengan terjadinya tindak kecurangan. Magelang juga mempunyai jumlah kasus korupsi yang paling tinggi di wilayah eks-Karesidenan Kedu.

METODE

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini Pegawai Negeri Sipil (PNS) yang bekerja di Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Kota dan Kabupaten Magelang. Metode pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode Purposive Sampling. Ketentuan atau kriteria dalam penelitian ini adalah

- Aparatur Sipil Negara yang bekerja di BPKAD kota dan Kabupaten Magelang.
- Aparatur Sipil yang mempunyai pengalaman kerja minimal satu tahun. Dipilih mempunyai pengalaman kerja satu tahun, karena telah memiliki waktu dan pengalaman untuk beradaptasi serta menilai kinerja dan tugas masing-masing.

Data Penelitian

1. Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dengan metode survei yang dikumpulkan melalui pengiriman kuisisioner kepada PNS yang bekerja di BPKAD Kota dan Kabupaten Magelang. Skala pengukuran kuisisioner menggunakan 5 skala *likert*, dimana jawaban setiap item instrumen mempunyai gradasi mulai dari Sangat Setuju (SS), Setuju (S), Ragu (R), Tidak Setuju (TS), dan Sangat Tidak Setuju (STS).

2. Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kuisisioner. Kuisisioner merupakan teknik pengumpulan data yang efisien bila peneliti tahu dengan pasti variabel yang akan diukur dan tahu apa yang bisa diharapkan dari responden. Dalam penelitian ini, peneliti akan memberikan kuisisioner kepada responden yang berisi pertanyaan-pertanyaan yang sesuai dengan topik penelitian. Penyebaran kuisisioner dilakukan dengan cara penyebaran langsung kepada sampel penelitian.

Variabel Penelitian dan Pengukuran Variabel

1. *Intensi Internal Whistle-blowing*

Intensi whistleblowing merupakan salah satu bentuk dari keseriusan dalam suatu situasi, tanggung jawab untuk melaporkan pelanggaran dan dampak negatif yang akan diterima sebagai akibat pelaporan tersebut (Ghani, 2010). Indikator yang digunakan untuk mengukur intensi dalam melakukan *whistleblowing* menurut (Yulianto, 2015) adalah “Keinginan yang kuat untuk melaporkan suatu pelanggaran dinilai dengan mengansumsikan responden sebagai karyawan yang menyadari adanya *intensi-intensi* mencurigakan dalam kasus-kasus tersebut”.

2. Profesionalisme

Profesionalisme adalah kemampuan dan keandalan pegawai dalam bekerja dan melaksanakan tugas untuk dapat bekerja secara kompeten, sehingga terlaksana pelayanan dengan mutu tinggi, waktu yang tepat, cermat, dan dengan prosedur yang mudah guna mencapai tujuan yang ingin dicapai. Adapun indikator yang digunakan untuk mengukur profesionalisme seorang pegawai menurut (Siagian, 2009) adalah:

- a. Kemampuan
- b. Kualitas
- c. Saran dan Prasarana
- d. Jumlah SDM
- e. Keandalan

3. Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi adalah bagaimana tingkat komitmen dan tanggung jawab seorang karyawan didalam memihak sebuah organisasi dengan tujuan dan keinginannya untuk mempertahankan keanggotaan dalam organisasi tersebut. Menggunakan instrumen kuesioner yang dikembangkan Mowday, *et al.* (1979) dengan 3 pertanyaan. Model kuesioner tersebut dikenal dengan OCQ (*The Organizational Commitment Questionnaire*) dengan indikator:

- a. Keinginan membantu mencapai tujuan organisasi
- b. Rasa bangga menjadi bagian organisasi
- c. Dan keinginan yang kuat untuk mempertahankan keanggotaan dalam organisasi (loyalitas)

4. Sentivitas Etika

Sensitivitas Etika merupakan sebuah keyakinan seseorang terhadap norma, etika serta nilai-nilai yang dijadikan pedoman terhadap tingkah laku sebagai anggota organisasi untuk dapat mengatasi masalah baik yang terjadi di dalam internal maupun eksternal organisasi. Keyakinan tersebut dapat ditunjukkan dengan kesadaran moral tentang apa yang baik dan tidak baik untuk dilakukan sebagai anggota organisasi. Indikator yang digunakan untuk mengukur sensitivitas etika menurut Falah (2006) dengan 3 pertanyaan adalah:

- a. Kegagalan karyawan dalam mengerjakan pekerjaan sesuai dengan waktu yang diminta
- b. Penggunaan jam kerja kantor untuk kepentingan pribadi.
- c. Subodinasi judgement seorang karwayan dalam hubungannya dengan prinsip akuntansi

5. Pertimbangan Etis

Pertimbangan etis mengarah pada pertimbangan tindakan secara etis seperti apa yang seharusnya dilakukan individu untuk membuat suatu keputusan yang tepat. Pertimbangan etis adalah pertimbangan-pertimbangan apa yang harus dilakukan untuk mengantisipasi dilemma etis (Chiu, 2002). Pengukuran untuk pertimbangan etis menggunakan *Multidimensional Etchics Scale* (MES). Instrumen MES yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari 3 macam konstruk moral yaitu *justice*, *utilitarianism*, dan *culture relativism* (Daivitri, 2013).

6. Personal Cost

Cara pandang individu untuk menilai posisi diri mereka sendiri. *Personal Cost* berkaitan dengan persepsi individu atau cara pandang individu terhadap risiko-risiko yang akan dialami apabila ia melaksanakan *intensi whistleblowing* (Lestari dan Yaya, 2017). Menggunakan skenario *whistleblowing* yang digunakan oleh Septiyanti (2013) dengan indikator (1) ancaman penundaan kenaikan pangkat, (2) ancaman dipecat dan (3) dipenjara.

7. *Reward*

Reward adalah mengenai bagaimana orang-orang diberi penghargaan sesuai dengan nilai-nilai mereka dalam suatu organisasi. *Reward* merupakan salah satu faktor yang berhubungan dengan whistleblowing, dimana pada umumnya niat seseorang akan terpengaruh dengan adanya reward yang diberikan atas *intensi* baik yang dilakukan. Indikator yang digunakan untuk mengukur *Reward* menurut (Nurmiyati, 2011):

a) *Reward* Bersifat *financial*:

- Gaji
- Insentif
- Bonus

b) *Reward* berupa *Non-financial*:

- Penghargaan
- Pelatihan
- Pujian

Alat Analisis Data

1. Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk mengetahui karakteristik sampel yang digunakan dan menggambarkan variabel-variabel dalam penelitian.

2. Uji Kualitas Data

a. Uji Validitas Data

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner (Ghozali, 2018). Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut.

b. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari suatu variabel atau konstruk. Reliabilitas menunjukkan sejauh mana suatu instrumen memberikan hasil pengukuran yang konsisten apabila pengukuran dilakukan berulang-ulang. Dengan kata lain, suatu kuisisioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu (Ghozali, 2018). Kuesioner yang reliabel akan menghasilkan data yang benar atau data yang sesuai dengan kondisi sesungguhnya.

3. Analisis Regresi Linier Berganda

Suatu teknik statistik yang dapat digunakan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh variabel dependen dan beberapa variabel independen (Ghozali, 2018). Penelitian ini menggunakan persamaan analisis regresi linier berganda untuk enam variabel independen yaitu Profesionalisme, Komitmen Organisasi, Sensitivitas Etis, Pertimbangan Etis, *Personal Cost*, *Reward* adalah sebagai berikut:

$$IIW = \alpha + \beta_1 P + \beta_2 KO + \beta_3 SE + \beta_4 PE + \beta_5 PC + \beta_6 R + e$$

Keterangan:

IIW = *Intensi Internal Whistleblowing*

P = Profesionalisme

KO = Komitmen Organisasi

SE = Sentivitas Etis

PE = Pertimbangan Etika

PC = *Personal Cost*

R = *Reward*

α = Nilai Y jika X= 0 (konstanta)

β = Angka Koefisien Regresi

4. Pengujian Hipotesis

a. Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi dilihat dari *adjusted R square* yang artinya seberapa besar kontribusi variabel terikat. Uji koefisien determinasi yaitu mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen.

b. Uji F (*goodness of fit test*)

Uji statistik F pada dasarnya digunakan untuk mengukur ketepatan fungsi regresi sampel dalam menaksir suatu nilai aktual (*goodness of fit*).

c. Uji Statistik t (*t-test*)

Uji t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh variabel independen dalam menerangkan variabel dependen.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif Data

Sampel penelitian ini adalah Aparatur Sipil Negara yang bekerja di BPKAD Kota dan Kabupaten. Teknik pengambilan sampel dilakukan dengan metode *purposive sampling* dan jumlah sampel yang dapat diolah adalah sebanyak 82 responden (94,25%). Hasil penyebaran kuesioner secara ringkas akan disediakan didalam tabel 2:

Tabel 2. Sampel Penelitian dan Tingkat Pengembalian Kuesioner BPKAD kota dan Kabupaten Magelang

Uraian	Jumlah
Kuesioner yang dikirim	90
Kuesioner yang tidak kembali	3
Kuesioner yang kembali	87
Kuesioner yang rusak	5
Jumlah kuesioner yang diolah	82
Tingkat pengembalian kuesioner	96,67%
Tingkat pengembalian kuesioner yang dapat diolah	94,25%

Sumber: Data primer yang diolah 2021

Statistik Deskriptif Responden

Analisis ini memberikan gambaran secara terperinci tentang profil responden mengenai umur, jenis kelamin, pendidikan, dan masa kerja di BPKAD. Berdasarkan penyebaran kuesioner yang telah dilakukan, maka dapat menyajikan tabel 3 tentang profil responden.

Tabel 3. Profil Responden

Keterangan	Kriteria	Jumlah Responden	Prosentase
Jenis Kelamin	a. Pria	41	50%
	b. Wanita	41	50%
	Jumlah	82	100%
Usia	a. 21-30	10	12%
	b. 31-40	24	29%
	c. 41-50	35	43%
	d. >50	13	16%
	Jumlah	82	100%
Lama Bekerja	a. < 1 tahun	0	0
	b. > 1 tahun	82	100%
	Jumlah	82	100%
Tingkat Pendidikan	a. SMA	9	11%
	b. Diploma	17	21%
	c. Sarjana	35	43%
	d. Sarjana 2	21	26%
	Jumlah	82	100%
Jabatan	a. Kepala Badan	0	0%
	b. Seketaris	1	1%
	c. K J Fungsional	7	9%
	d. Kasub Bag	3	4%
	e. Kabid	5	6%
	f. Kasub Bid	17	21%
	g. Staff	49	60%
	Jumlah	82	100%
Golongan	a. Gol I	0	0%
	b. Gol II	19	23%
	c. Gol III	55	67%
	d. Gol IV	8	10%
	Jumlah	82	100%

Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Statistik Deskriptif Penelitian

Statistik deskriptif bertujuan untuk memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, *minimum*, *maksimum*, *sum*, *range*, *kuartosis*, dan *skewness* sebagaimana disajikan dalam tabel 4:

Tabel 4. Statistik Deskriptif Penelitian

	N	<i>Minimum</i>	<i>Maximum</i>	<i>Mean</i>	<i>Std. Deviation</i>
P	82	3	5	4	0,508
KO	82	1	5	4	0,555
SE	82	1	5	3	0,927
PE	82	3	5	4	0,670
PC	82	1	5	2	0,750
R	82	1	5	4	0,770
IIW	82	1	5	4	0,737
Valid N (listwise)	82				

Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan analisis deskriptif dapat disusun penjelasan masing-masing variabel yaitu:

1. Jawaban responden dari variabel profesionalisme (P) mempunyai nilai minimum 3 dan nilai maksimum 5 dan dengan nilai rata-rata 4. Nilai rata-rata artinya bahwa jawaban responden tentang variabel profesionalisme rata-rata menjawab sesuai. Nilai standar deviasi sebesar 0,508 artinya bahwa rata-rata perbedaan terhadap nilai rata-rata profesionalisme pada 82 responden yaitu sebesar 0,508.
2. Jawaban responden dari variabel Komitmen Organisasi (KO) mempunyai nilai minimum 1 dan nilai maksimum 5 dan dengan nilai rata-rata 4. Nilai rata-rata tersebut artinya bahwa jawaban responden tentang variabel komitmen organisasi rata-rata menjawab sesuai. Nilai standar deviasi sebesar 0,555 artinya bahwa rata-rata perbedaan terhadap nilai rata-rata komitmen organisasi pada 82 responden sebesar 0,555.
3. Jawaban responden dari variabel Sensitivitas Etika (SE) mempunyai nilai minimum 1 dan nilai maksimum 5 dan dengan nilai rata-rata 3. Nilai rata-rata tersebut artinya bahwa jawaban responden tentang variabel Sensitivitas Etika rata-rata menjawab sesuai. Nilai standar deviasi sebesar 0,927 artinya bahwa rata-rata perbedaan terhadap nilai rata-rata sensitivitas etika pada 82 responden sebesar 0,927.
4. Jawaban responden dari variabel pertimbangan etis (PE) mempunyai nilai minimum 3 dan maksimum 5 dan dengan nilai rata-rata 4. Nilai rata-rata tersebut artinya bahwa jawaban responden tentang variabel pertimbangan etis rata-rata menjawab sesuai. Nilai standar deviasi sebesar 0,670 artinya bahwa rata-rata

- perbedaan terhadap nilai rata-rata pertimbangan etis pada 82 responden sebesar 0,670.
5. Jawaban responden dari variabel *Personal Cost* (PC) mempunyai nilai minimum 1 dan maksimum 5 dan dengan nilai rata-rata 2. Nilai rata-rata tersebut artinya bahwa jawaban responden tentang variabel *Personal Cost* rata-rata menjawab sesuai. Nilai standar deviasi sebesar 0,750 artinya bahwa rata-rata perbedaan terhadap nilai rata-rata *Personal Cost* pada 82 responden sebesar 0,750.
 6. Jawaban responden dari variabel *Reward* (R) mempunyai nilai minimum 3 dan maksimum 5 dan dengan nilai rata-rata 4. Nilai rata-rata tersebut artinya bahwa jawaban responden tentang variabel *Personal Cost* rata-rata menjawab sesuai. Nilai standar deviasi sebesar 0,770 artinya bahwa rata-rata perbedaan terhadap nilai rata-rata *Personal Cost* pada 82 responden sebesar 0,770.
 7. Jawaban responden dari variabel *intensi internal whistleblowing* (IIW) mempunyai nilai minimum 1 dan maksimum 5 dan dengan nilai rata-rata 4. Nilai rata-rata tersebut artinya bahwa jawaban responden tentang variabel *intensi internal whistleblowing* rata-rata menjawab sesuai. Nilai standar deviasi sebesar 0,737 artinya bahwa rata-rata perbedaan terhadap nilai rata-rata *intensi internal whistleblowing* pada 82 responden sebesar 0,737.

Uji Kualitas Data

Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut (Ghozali, 2018). Suatu kuesioner dapat dikatakan valid jika nilai *KMO and Bartlett's Test* > 0,5 dan suatu butir pernyataan dikatakan valid jika terjadi korelasi yang signifikan antara masing-masing pernyataan dengan jumlah skor seluruh pernyataan yang ditunjukkan dengan nilai *cross loading* > 0,5. Ringkasan hasil uji validitas dapat dilihat pada tabel 5 dan 6.

Tabel 5. Hasil Uji Validitas

Variabel	<i>KMO and Bartlett's Test</i>	Keterangan
IIW	0,886	Valid
P	0,837	Valid
KO	0,810	Valid
SE	0,500	Valid
PE	0,580	Valid
PC	0,855	Valid
R	0,685	Valid

Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Tabel 6. *Cross Loading*

ITEM	IIW	P	KO	SE	PE	PC	R	Ket
IIW1	0,911							Valid
IIW2	0,977							Valid
IIW3	0,980							Valid
IIW4	0,969							Valid
IIW 5	0,842							Valid
ITEM	IIW	P	KO	SE	PE	PC	R	Ket
P4		0,520						Valid
P5		0,777						Valid
P6		0,807						Valid
P7		0,802						Valid
P8		0,865						Valid
P9		0,800						Valid
KO1			0,716					Valid
KO2			0,882					Valid
KO3			0,918					Valid
KO4			0,914					Valid
SE1				0,843				Valid
SE4				0,843				Valid
PE1					0,684			Valid
PE2					0,849			Valid
PE3					0,913			Valid
PC1						0,836		Valid
PC2						0,898		Valid
PC3						0,876		Valid
PC4						0,901		Valid
PC5						0,922		Valid
PC6						0,869		Valid
PC7						0,833		Valid
R1							0,858	Valid
R2							0,908	Valid
R3							0,778	Valid
R4							0,676	Valid
R5							0,754	Valid

Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Hasil *cross loading* pada table 6 menunjukkan bahwa indikator-indikator dengan nilai *cross loading* > 0,50 adalah valid. Namun terdapat 8 pernyataan yang tidak valid, yaitu P1, P2, P3, S2, S3, R6, R7, dan R8. Pernyataan tersebut tidak valid karena memiliki nilai *cross loading* < 0,50, sehingga tidak dapat digunakan dalam pengujian selanjutnya.

Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas adalah alat ukur untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari suatu variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu (Ghozali, 2018). Suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika nilai *Cronbach's Alpha* $\geq 0,7$ atau 70% (Ghozali, 2018). Ringkasan hasil dari uji reliabilitas dapat dilihat pada tabel 7:

Tabel 7. Pengujian Reliabilitas

Variabel	Cronbach's Alpha	Keterangan
IIW	0,962	Reliabel
P	0,859	Reliabel
KO	0,881	Reliabel
SE	0,703	Reliabel
PE	0,757	Reliabel
PC	0,949	Reliabel
R	0,862	Reliabel

Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan table 4.6 dapat diketahui bahwa variabel Profesionalisme, Komitmen Organisasi, Sensitivitas Etis, Pertimbangan Etis, *Personal Cost*, *Reward*, *Intensi Internal Whistleblowing* memiliki *Cronbach's Alpha* > 0,70. Jadi dapat disimpulkan bahwa semua instrumen yang digunakan dalam penelitian ini adalah reliabel.

Analisis Regresi Linear Berganda

Analisis regresi linier berganda bertujuan untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Berdasarkan hasil analisis regresi linier berganda diperoleh nilai koefisien regresi yang disajikan dalam tabel 8.

Tabel 8. Koefisien Regresi

Keterangan	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	12,594	4,207		2,994	0,004
P	-0,072	0,141	-0,056	-0,511	0,611
KO	0,399	0,252	0,234	1,583	0,118
SE	0,093	0,199	0,048	0,466	0,643
PE	-0,136	0,204	-0,073	-0,667	0,507
PC	-0,163	0,074	-0,229	-2,216	0,030
R	0,342	0,180	0,275	1,899	0,061

Sumber: Data Primer yang diolah 2021

Berdasarkan hasil koefisien regresi pada table 8 diperoleh persamaan sebagai berikut:

$$IIW = 12,594 - 0,72P + 0,399KO + 0,093SE - 0,136PE - 0,163PC + 0,342R + e$$

Pengujian Hipotesis

Uji R² (Koefisien Determinasi)

Uji koefisien determinasi bertujuan untuk mengetahui pengaruh variabel dependen terhadap variabel independen yang dinyatakan dalam bentuk presentase. Hasil analisis koefisien determinasi disajikan dalam tabel 9.

Tabel 9. Uji R²

R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
0,553	0,284	0,227	3,160

Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan hasil uji *Adjusted R Square* pada tabel 9 besarnya R² adalah sebesar 0,227. Hal ini berarti bahwa variabel Profesionalisme (P), Komitmen Organisasi (KO), Sensitivitas Etis (SE), Pertimbangan Etis (PE), *Personal Cost* (PC), *Reward* (R) dalam menjelaskan *Intensi Internal Whistleblowing* (IIW) sebesar 28,4% sedangkan sisanya 71,6% (100%-28,4%) dijelaskan oleh faktor-faktor lain diluar model pada penelitian ini.

Uji F

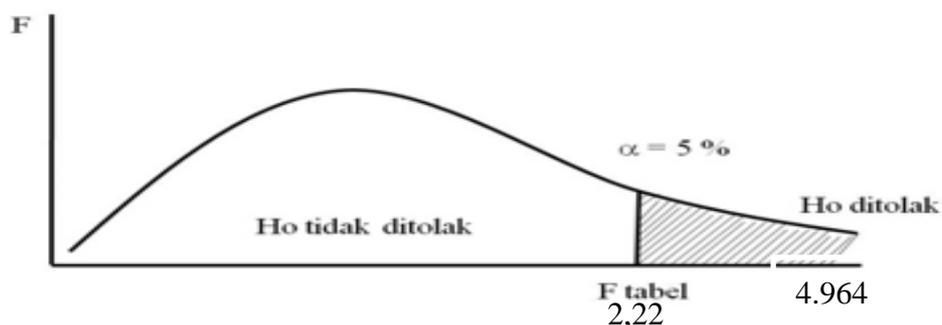
Uji statistik F digunakan untuk mengukur ketepatan fungsi regresi sampel dalam menaksir nilai actual (*goodness of fit*). Ketentuan menilai hasil hipotesis uji F adalah berupa level signifikan 5% dengan derajat kebebasan pembilang $df = k$ dan derajat kebebasan penyebut ($df = n - k - 1$). Hasil uji F dalam dilihat dalam tabel 10.

Tabel 10. Uji F

Keterangan	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	297,350	6	49,558	4,964	.000 ^b
Residual	748,699	75	9,983		
Total	1046,049	81			

Sumber: Data primer yang diolah 2021

Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai probabilitas atau tingkatan signifikan lebih kecil dari 0,05 yaitu $0,000 < 0,05$ dan Fhitung sebesar 4,964. Nilai Ftabel didapat dari $df = n - k - 1$. Berdasarkan jumlah responden ($n = 82$) dan jumlah variabel bebas ($k = 6$), maka $df 1 = k = 6$, dan $df 2 = n - k - 1 = 75$ maka diperoleh nilai F tabel sebesar 2,22. Hasil tersebut menunjukkan bahwa $F_{hitung} 4,964 > F_{tabel} 2,22$ maka H_0 ditolak dan H_a diterima yang berarti model penelitian layak atau fit. Ringkasan hasil uji F dapat dilihat pada gambar 1.

**Gambar 1.** Nilai Uji F

Sumber: Data primer yang diolah 2021

Uji t

Pengujian ini dilakukan dengan cara melihat nilai signifikan masing-masing variabel independen dengan tingkat signifikansi 5%. Berdasarkan jumlah $n = 82$ maka derajat kebebasannya adalah 81 ($df = n - 1$), sehingga diperoleh t tabel sebesar dengan nilai signifikan 0,05. Ringkasan hasil uji t disajikan dalam tabel 4.10.

Tabel 11. Uji t

Variabel	t hitung	t tabel	Sig.	Keterangan
P	-0,511	1,66388	0,611	Tidak diterima
KO	1,583	1,66388	0,118	Tidak diterima
SE	0,466	1,66388	0,643	Tidak diterima
PE	-0,667	1,66388	0,507	Tidak diterima
PC	-2,216	-1,66388	0,030	Diterima
R	1,899	1,66388	0,061	Tidak diterima

Sumber: Data primer yang diolah, 2021

Pembahasan

1. Pengaruh Profesionalisme terhadap Intensi Internal *Whistleblowing*

Berdasarkan hasil pengujian menunjukkan bahwa profesionalisme tidak berpengaruh terhadap Intensi Internal *Whistleblowing* sehingga H1 tidak diterima. Hal ini dapat diartikan bahwa profesionalisme tidak mempengaruhi adanya *intensi* untuk melakukan *internal whistleblowing*. Hasil penelitian ini tidak konsisten dengan hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Sagara (2013) dan Sari dan Laksito (2014).

Profesionalisme merujuk pada suatu standar pekerjaan yaitu prinsip-prinsip moral dan etika profesi dimana salah satunya dengan mencegah kecurangan didalam akuntansi dengan cara melakukan *whistleblowing*. Dengan profesionalisme yang kuat cenderung pegawai akan melaporkan tindakan pelanggaran dalam organisasi baik sebagai sarana untuk melindungi profesi mereka sendiri atau membasmi pelanggaran demi kepentingan publik, karena komitmen profesional merupakan salah satu variabel penting bagi seorang pegawai untuk melakukan apa yang terbaik bagi organisasi.

Tidak berpengaruhnya profesionalisme terhadap intensi melakukan tindakan *whistleblowing*. Karena, pegawai berfikir akan mendapat kenaikan jabatan atau promosi apabila melakukan *whistleblowing* yang menurut mereka adalah hal yang benar. Namun, dimungkinkan ada faktor lain yang menjadi penghalang bagi seseorang untuk melakukan *whistleblowing*, misalnya faktor pembalasan (*retaliasi*) yang akan diterima oleh *whistleblower*, seperti pengucilan, mutasi jabatan, pemecatan, bahkan sampai dengan pengancaman (Jalil, 2012).

Dalam *Theory of Planned Behavior* menjelaskan bahwa minat merupakan sebuah fungsi dari dua penentu dasar yang berhubungan dengan faktor pribadi dan

pengaruh sosial (Ajzen, 1991). Dalam hal ini profesionalisme mengacu pada Sikap terhadap perilaku (*attitude toward the behavior*) dalam *Theory of Planned Behavior*. Merupakan evaluasi positif atau *negative* individu mengenai kinerja diri pada perilaku tertentu. Sikap terhadap perilaku merupakan keyakinan individu akan dampak dari suatu perilaku dan evaluasi dari dampak yang ditimbulkan, apakah positif atau *negative*. Dapat disimpulkan bahwa pegawai yang seharusnya melaporkan adanya tindakan kecurangan namun karena pegawai tersebut memikirkan adanya dampak *negative* dari tindakan yang akan dilakukan sehingga *whistleblowing* tidak dilakukan.

Tidak adanya pengaruh profesionalisme terhadap intensi melakukan *whistleblowing* dapat dikarenakan dilema etika yang besar dalam diri seorang pegawai dalam memilih antara loyalitas terhadap organisasi atau loyalitas terhadap dirinya yang memiliki idealisme kuat. Hal ini berkaitan pula dengan faktor yang dapat mempengaruhi kepuasan kerja yang dapat berasal dari rekan kerja atau pimpinan organisasi secara umum. Hasil ini dapat memberikan gambaran bahwa seorang pegawai yang mempunyai profesionalisme tinggi tidak mempengaruhi niatnya untuk melakukan *whistleblowing*.

Akan tetapi penelitian ini mendukung salah satu temuan dalam penelitian yang dilakukan Jalil (2012), dalam penelitian tersebut mengemukakan bahwa komitmen profesional tidak berpengaruh terhadap intensi melakukan *whistleblowing*. Dan penelitian dari Agustin (2015) juga menunjukkan bahwa komitmen profesionalisme sama sekali tidak berpengaruh terhadap intensi pegawai melakukan tindakan *whistleblowing*.

2. Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Intensi Internal Whistleblowing

Berdasarkan hasil pengujian menunjukkan bahwa komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap *Intensi Internal Whistleblowing* sehingga H2 tidak diterima. Hal ini dapat diartikan bahwa semakin tinggi komitmen organisasi belum mampu meningkatkan *intensi internal whistleblowing*.

Bagustianto dan Nurkholis (2012) menjelaskan bahwa komitmen organisasi ialah bentuk adanya keinginan dan keterlibatan seorang individu dalam suatu organisasi yang dapat ditandai dengan: (a) adanya keyakinan untuk selalu menerima setiap tujuan dan nilai-nilai dari organisasinya; (b) adanya suatu keinginan untuk mengerahkan usaha yang maksimal demi organisasinya; dan (c) adanya suatu keinginan yang tinggi untuk mempertahankan keanggotaannya dalam organisasinya (loyalitas). Maka dapat dilihat bahwa seseorang yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi tentunya ia akan selalu melakukan berbagai tindakan yang dapat mewujudkan setiap tujuan dari organisasinya.

Variabel komitmen organisasi dalam penelitian ini memerankan komponen norma subyektif dalam *Theory of Planned Behavior*. Seseorang yang memiliki

komitmen organisasi yang tinggi tentunya akan mempunyai rasa memiliki dan tanggung jawab yang besar terhadap organisasinya, yang mana hal tersebut akan memunculkan *intensi* seseorang dalam melakukan *whistleblowing* untuk melindungi organisasi tersebut dari tindak kejahatan dan kecurangan (Dewi dan Dewi, 2019). Namun dalam penelitian ini tidak menunjukkan bahwa komitmen organisasi mempengaruhi *intensi internal whistleblowing*.

Seperti yang diketahui bahwa tindakan yang ia laporkan tersebut merupakan tindakan ilegal yang dapat merugikan organisasinya. Namun, hasil dari penelitian ini menunjukkan hasil yang sebaliknya. Pengujian dalam penelitian ini menunjukkan hasil bahwa komitmen organisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap niat melakukan *whistleblowing*. Kemungkinan penyebab tidak terbuktinya hipotesis dalam penelitian ini dikarenakan ASN yang bekerja di BPKAD masih takut terkena dampak langsung jika mereka melakukan *whistleblowing*. Karena pegawai masih memiliki keinginan kuat untuk selalu tetap menjadi anggota instansi Adapun dampak yang dimaksud tersebut, ialah dampak akan dikucilkannya mereka dengan rekan-rekan kerjanya, karena para *whistleblower* akan dianggap sebagai pengkhianat baik bagi sesama rekan kerjanya maupun bagi organisasinya sendiri.

Hasil penelitian ini didukung oleh hasil penelitian yang dilakukan oleh Septianti (2013) yang menyatakan bahwa komitmen organisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* internal karena kurangnya kepercayaan pegawai bahwa jalur pelaporan internal adalah relatif aman dan laporan mereka akan segera ditindaklanjuti oleh pengelola sistem pelanggaran.

3. Pengaruh Sensitivitas Etika terhadap Intensi Internal Whistleblowing.

Berdasarkan hasil pengujian menunjukkan bahwa Sensitivitas Etika tidak berpengaruh terhadap *Intensi Internal Whistleblowing* sehingga H3 tidak diterima. Hal ini dapat diartikan bahwa semakin tinggi tingkat sensitivitas etika belum tentu meningkatkan *Intensi Internal Whistleblowing*. Hal ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Dewi dan Dewi (2019) yang menyatakan bahwa bahwa semakin tinggi Sensitivitas Etika maka akan meningkatkan Intensi dalam melakukan Whistleblowing di Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Provinsi Bali.

Sensitivitas etis dapat diartikan dengan suatu kondisi dimana seseorang menjadi sadar akan adanya masalah etika. Kemudian, mempertimbangkan dan mengambil keputusan untuk menindaklanjuti masalah tersebut. Kemampuan ini dipengaruhi oleh pengamatan akan lingkungan institusi dan pengalaman pribadi.

Variabel sensitivitas etika memerankan komponen kontrol perilaku persepsian dalam *Theory of Planned Behaviour*. Apabila sensitivitas etika individu semakin tinggi maka semakin tinggi pula kecenderungan mereka untuk menganggap *whistleblowing* menjadi suatu hal yang penting, maka akan semakin

tinggi pula kemungkinan mereka melakukan *whistleblowing* (Dewi dan Dewi, 2019). Namun dalam penelitian ini menyatakan tidak adanya pengaruh mengenai sensitivitas etika dengan intensi internal *whistleblowing*. Mungkin adanya faktor yang tidak mendukung adanya tindakan *whistleblowing* tersebut seperti faktor lingkungan yang menjadikan persepsi mengenai tindakan kecurangan tersebut hal yang wajar.

Lingkungan institusi dapat mempengaruhi kesadaran individu akan masalah etis yang ada. Pegawai mengamati kebiasaan pegawai lainnya dalam menanggapi masalah yang terjadi. Meskipun kesadaran masalah tinggi, apabila tidak ada pengambilan tindak lanjut, maka cenderung tidak akan terjadi *whistleblowing*. Walaupun sensitivitas etis yang tinggi, kecenderungan terjadinya *whistleblowing* kecil (Hubarat, 2019)

Akan tetapi penelitian ini tidak konsisten dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Anik (2015) yang menyatakan bahwa sensitivitas etis tidak berpengaruh terhadap *Whistleblowing*. Hasil penelitian ini pun tidak sesuai dengan kerangka berpikir dan landasan teori yang telah dipaparkan sebelumnya, bahwa semakin tinggi sensitivitas etis seorang pegawai, maka semakin tinggi tingkat kemungkinan *Whistleblowing* yang terjadi di intansi terkait.

4. Pengaruh Pertimbangan Etis terhadap Intensi Internal Whistleblowing.

Berdasarkan hasil pengujian menunjukkan bahwa Pertimbangan Etis tidak berpengaruh terhadap *Intensi Internal Whistleblowing* sehingga H4 tidak diterima. Hal ini dapat diartikan bahwa semakin tinggi tingkat Pertimbangan Etis belum tentu meningkatkan *Intensi Internal Whistleblowing*.

Penelitian ini tidak sejalan dengan hasil penelitian Chiu (2002) menemukan bukti empiris pada mahasiswa yang berprofesi sebagai manager dan profesional bahwa pertimbangan etis berpengaruh positif terhadap niat melakukan *whistleblowing*, yang mana mereka cenderung akan melakukan *whistleblowing* karena merupakan sesuatu yang benar untuk dilakukan. Begitu juga dengan penelitian (Ahmad dkk. 2011) pada auditor internal di Malaysia, bahwa pertimbangan etis memiliki hubungan yang positif dengan *whistleblowing*.

Variabel Pertimbangan Etis memerankan komponen kontrol perilaku persepsian dalam *Theory of Planned Behaviour*. Apabila Pertimbangan Etis individu semakin tinggi maka semakin tinggi pula kecenderungan mereka untuk menganggap *whistleblowing* menjadi suatu hal yang penting, maka akan semakin tinggi pula kemungkinan mereka membuat keputusan melakukan *whistleblowing*.

Menurut (Ajzen, 1991), sikap merupakan derajat individu untuk mengevaluasi dan menilai sesuatu yang menguntungkan atau tidak menguntungkan. Sikap memiliki pengaruh positif terhadap niat perilaku. Sikap positif akan mengarah pada menghentikan aktivitas ilegal, melindungi masyarakat dan

memperbaiki iklim etika, sedangkan sikap negatif mengarah pada ancaman pembalasan (Dalton, 2010).

Namun penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Purwantini, 2017) yang menyatakan bahwa pertimbangan etis tidak berpengaruh terhadap intensi whistleblowing. Dasar pemikiran yang mendukung temuan penelitian ini adalah adanya sebuah kemungkinan seorang individu enggan untuk mengungkapkan skandal dibawah lingkungan organisasi yang belum memiliki kepastian perlindungan hukum yang jelas. Adanya faktor budaya organisasi juga dapat memengaruhi keputusan seseorang untuk melakukan whistleblowing seperti menganggap bahwa kecurangan atau manipulasi data merupakan tindakan yang etis dan mereka memakluminya. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh (Daivetri, 2013) dan temuan riset Pratiwi (2014) yang menyatakan bahwa pertimbangan etis tidak berpengaruh terhadap *intensi internal whistleblowing*.

5. Pengaruh Personal Cost terhadap Intensi Internal Whistleblowing.

Berdasarkan hasil pengujian menunjukkan bahwa *Personal Cost* berpengaruh terhadap *Intensi Internal Whistleblowing* sehingga H5 diterima. Hal ini dapat diartikan bahwa semakin tinggi *Personal Cost* maka tingkat *intensi internal whistleblowing* akan semakin rendah. Hasil ini tidak sejalan dengan penelitian dari Widyanto (2019) serta Bagustianto dan Nurkholis (2015) yang menyatakan bahwa *Personal Cost* tidak berpengaruh terhadap tindakan *whistleblowing*.

Personal Cost dapat diartikan sebagai pandangan pegawai terhadap resiko pembalasan atau sanksi dari anggota organisasi yang dapat mengurangi minat untuk melaporkan adanya tindakan kecurangan. Septianti (2013) mengemukakan bahwa *Personal Cost* yang paling dipertimbangkan adalah perlawanan dari orang-orang dalam organisasi yang menentang tindakan pelaporan. Persepsi setiap orang dalam memandang *Personal Cost* ini pada dasarnya berbeda-beda, namun menurut (Miceli dan Near, 2005) anggota organisasi yang memandang tinggi *Personal Cost* akan beranggapan bahwa dengan melaksanakan tindakan whistleblowing, ia akan menerima konsekuensi yang buruk.

Dalam *Theory of Planned Behavior*, *Personal Cost* merepresentasikan Persepsi Kontrol Perilaku (*perceived behavioral control*) dimana suatu individu meyakini bahwa ada sesuatu yang mendorong maupun menghambat suatu perilaku yang akan dilakukan. *Whistleblowing* membawa risiko ancaman/pembalasan sehingga menurut teori ini, individu dengan *Personal Cost* yang tinggi tidak akan melakukan *whistleblowing*. Pegawai akan merasa bahwa jika dia melakukan *whistleblowing* maka akan dikucilkan dan akan mendapat balasan dari orang yang dilaporkan tersebut.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian dari (Lestari dan Yaya, 2017) yang menyebutkan bahwa *Personal Cost* berpengaruh signifikan negatif terhadap niat melaksanakan tindakan whistleblowing. Penelitian ini mendukung hasil penelitian (Aliyah, 2015) yang menemukan bukti empiris bahwa niat seseorang melaksanakan tindakan whistleblowing salah satunya dipengaruhi oleh *Personal Cost* serta mendukung penelitian (Kaplan dan Whitecotton, 2001) yang menemukan bukti empiris bahwa salah satu prediktor minat melaksanakan tindakan whistleblowing oleh para auditor terhadap auditor lainnya atas pelanggaran aturan profesional adalah *Personal Cost*. Ini menunjukkan bahwa institusi perlu memastikan adanya perlindungan terhadap seorang whistleblower agar *Personal Cost* yang dialami bisa ditekan.

Hal ini penting dilakukan mengingat sebuah organisasi yang memiliki tingkat proteksi tinggi terhadap whistleblower cenderung memiliki kinerja bagus (Taiwo, 2015). Untuk perbaikan iklim ini, menurut Caillier (2015) diperlukan pemimpin yang mampu melakukan transformasi mewujudkan iklim organisasi yang kondusif.

6. Pengaruh Reward terhadap Intensi Internal Whistleblowing.

Berdasarkan hasil pengujian menunjukkan bahwa *Reward* tidak berpengaruh terhadap *Intensi Internal Whistleblowing* sehingga H6 diterima. Hal ini dapat diartikan bahwa semakin tinggi *Reward* tidak berpengaruh terhadap *intensi internal whistleblowing*. Penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan Mawarni (2018) yang menyebutkan bahwa pemberian *reward* berpengaruh positif terhadap pengungkapan perilaku kecurangan yang terbukti dimana semakin tinggi *reward* yang diperoleh seorang karyawan, maka dapat memotivasi karyawan untuk mengungkapkan perilaku kecurangan.

Dalam Theory of Planned Behavior, *reward* dapat menjadi dorongan didalam seseorang melakukan whistleblowing dan sesuai dengan Persepsi Kontrol Perilaku (perceived behavioral control). Dimana suatu individu meyakini bahwa ada sesuatu yang mendorong maupun menghambat suatu perilaku yang akan dilakukan. Dengan adanya dorongan berupa *reward* diharapkan individu dapat melakukan whistleblowing. Namun ada hal yang menyebabkan menghambatnya *reward* sebagai dorongan untuk melakukan whistleblowing.

Reward merupakan suatu mekanisme dimana sebuah organisasi menerapkan penghargaan bagi individu yang melakukan tindakan yang sejalan dengan tujuan perusahaan (Putri, 2015). Dari penelitian ini dapat disimpulkan bahwa *reward* yang ditawarkan perusahaan kepada karyawan tidak mempengaruhi niat seseorang untuk melaporkan kecurangan atau pelanggaran yang terjadi. Pemberian *reward* tidak berpengaruh terhadap tindakan whistleblowing diduga akibat pandangan karyawan yang lebih mengutamakan kepentingan dan keselamatan perusahaan tanpa memandang *reward* apa yang akan diterima jika melaporkan tindakan kecurangan

atau pelanggaran yang terjadi tersebut. Logikanya seseorang mau melaporkan kecurangan atau pelanggaran yang diketahui tanpa memandang reward yang diberikan perusahaan atau organisasi.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Philip dan Julius (2014) yang meneliti tentang pengaruh implementasi sistem whistleblowing dan efek reward system terkait dengan whistleblowing pada organisasi di Ghana, serta Wahyuningsih (2016) yang melakukan penelitian di Kantor PLN Wilayah Sumatera Barat, yang mengatakan bahwa pemberian reward tidak berpengaruh terhadap whistleblowing. Pemberian reward tidak berpengaruh terhadap tindakan whistleblowing diduga akibat pandangan karyawan yang lebih mengutamakan kepentingan dan keselamatan perusahaan tanpa memandang reward apa yang akan diterima jika melaporkan tindakan kecurangan atau pelanggaran yang terjadi tersebut. Logikanya, seseorang mau melaporkan kecurangan atau pelanggaran yang diketahui tanpa memandang reward yang diberikan perusahaan atau organisasi.

KESIMPULAN

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh profesionalisme, komitmen organisasi, sensitivitas etika, pertimbangan etis, *personal cost* dan *reward* terhadap *intensi internal whistleblowing*. Sampel yang diambil yaitu BPKAD Kota dan Kabupaten Magelang, teknik pengambilan sampel dengan menggunakan teknik *purposive sampling* dan diperoleh 82 kuesioner yang dapat diolah. Berdasarkan hasil analisis data yang telah dilakukan, maka diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Berdasarkan hasil uji *Adjusted R Square* pada tabel 4.8 besarnya R^2 adalah sebesar 0,227. Hal ini berarti bahwa variabel Profesionalisme (P), Komitmen Organisasi (KO), Sensitivitas Etis (SE), Pertimbangan Etis (PE), *Personal Cost* (PC), *Reward* (R) dalam menjelaskan *Intensi Internal Whistleblowing* (IIW) sebesar 28,4% sedangkan sisanya 71,6% (100%-28,4%) dijelaskan oleh faktor-faktor lain diluar model pada penelitian ini atau diluar model regresi penelitian ini.
2. Hasil uji statistik F menunjukkan bahwa F hitung lebih besar dari F table yang artinya model yang digunakan sudah layak.
3. Hasil uji T menunjukkan bahwa Profesionalisme (P), Komitmen Organisasi (KO), Sensitivitas Etis (SE), Pertimbangan Etis (PE) tidak berpengaruh dalam menjelaskan *Intensi Internal Whistleblowing* (IIW) pada BPKAD Kota dan Kabupaten Magelang.
4. *Personal Cost* berpengaruh negative dalam *Intensi Internal Whistleblowing* di BPKAD Kota dan Kabupaten Magelang. Hal ini menunjukan bahwa semakin tinggi *personal cost* maka akan menurunkan minat pegawai untuk melaporkan adanya tindakan kecurangan atau melakukan *whistleblowing* di BPKAD Kota dan Kabupaten Magelang.

DAFTAR PUSTAKA

- Agustin, C.R. (2015). *Analisis Pengaruh Komitmen Profesional, Komitmen Organisasi, dan Demografi terhadap Intensi Melakukan Tindakan Whistleblowing*. Skripsi. Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah Jakarta.
- Ahmad, S., Smith, G. M., & Ismail, Z. (2012). Internal Whistle-Blowing Intentions: A Study of Demographic and Individual Factors. *Journal of Modern Accounting and Auditing*, 8 (11), 1632-1645
- Ajzen, I. (1991). The Theory of Planned Behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*. 50 (2). 179-211.
- Aliyah, S. (2015). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Minat Pegawai dalam Melakukan Tindakan Whistle-Blowing. *Jurnal Dinamika Ekonomi dan Bisnis*. 12(2).
- Andrade, J. A. (2015). Reconceptualising Whistleblowing In A Complex World. *Journal Of Business Ethic*, 128 (2), 321–335.
- Anik. S. (2015). *Pengaruh Komitmen Profesi, Sosialisasi Antisipatif dan Sensitivitas Etis terhadap Niat untuk Melakukan Whistleblowing*. Skripsi. Universitas Muria Kudus.
- Association of Certified Fraud Examiners. (2014). *Report To The Nations On Occupational Fraud And Abuse*. Retrieved from <https://www.acfe.com/rtnn/docs/2014-report-to-nations.pdf>
- Bagustianto, R & Nurkholis, R. (2015). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Minat Pegawai Negeri Sipil (Pns) Untuk Melakukan Tindakan Whistleblowing (Studi Pada PNS BPK RI). *Jurnal Ekonomi Dan Keuangan*. 19(2), 276-295.
- Caillier, J. G. (2015). Transformational leadership and whistle-blowing attitudes: Is this relationship mediated by organizational commitment and public service motivation?. *The American Review of Public Administration*. 45(4), 458-475.
- Chiu, R. K. (2002). Ethical Judgement, Locus Of Control, And Whistleblowing Intention: A Case Study Of Mainland Chinese Mba Students. *Managerial Auditing Journal*, 17 (9), 581–587.
- Culiberg, B., & Mihelič, K. K. (2017). The Evolution Of Whistleblowing Studies: A Critical Review And Research Agenda. *Journal of Business Ethics*, 146 (4), 787–803.
- Curwen, L. (2003). *The Corporate Conscience, Sherron Watkins, Enron Whistleblower*. The Guardian. 21 Juni 2003. <https://www.theguardian.com/business/2003/jun/21/corporatefraud.enron>
- Daivitri, A. N. (2013). *Pengaruh Pertimbangan Etis Dan Komponen Perilaku Terencana Pada Niat Whistleblowing Internal Dengan Locus Of Control Sebagai Variabel Pemoderasi*. Tesis. Universitas Gajah Mada.
- Dalton, D.W. 2010. A More Comprehensive Whistleblower Model: An Expansion of the Schultz et.al. (1993) Model. *A Dissertation In Bussiness Administration - Accouting*. Texas Tech University

- Dewi, N. K. A. R., & Dewi, I. G. A. A. P. (2019). Pengaruh Profesionalisme, Komitmen Organisasi dan Sensitivitas Etika Terhadap Intensi dalam Melakukan Whistleblowing: Studi Kasus pada Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Provinsi Bali. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Bisnis*, 4(1), 1–13.
- Diniastri, E. (2010). Korupsi, Whistleblowing dan Etika Organisasi. *Skripsi*. Universitas Brawijaya.
- Falah, S. (2006). *Pengaruh Budaya Etis Organisasi Dan Orientasi Etika Terhadap Sensitivitas Etika (Studi Empiris Tentang Pemeriksaan Internal Di Bawasda Pemda Papua)*. Tesis. Program Studi Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro.
- Ghani, Rahardian M. 2010, *Analisis Perbedaan Komitmen Profesional dan Sosialisasi Antisipatif Mahasiswa PPA dan Non-PPA pada Hubungannya dengan Whistleblowing*. Skripsi. Program Sarjana Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam. (2018). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 25*. (Edisi 9). Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hariyani, E., Putra, A. A., & Wiguna, M. (2019). Pengaruh Komitmen Profesional, Pertimbangan Etis, Personal Cost, Reward Terhadap Intensi Internal Whistleblowing (Studi Empiris Pada OPD Kabupaten Siak). *Jurnal Akuntansi Keuangan dan Bisnis*, 12(2), 19-28.
- Hubarat, E. C. (2019). Pengaruh Orientasi Etika Idealisme, Orientasi Etika Relativisme, Komitmen Profesional, Personal Cost, dan Sensitivitas Etis terhadap Whistleblowing oleh Aparatur Sipil Negara pada Pemerintah Kota Medan (Studi Empiris Di Opd Kota Medan). *Skripsi*. Universitas Sumatera Utara.
- Jalil, Fitri Yani. (2012). Pengaruh Komitmen Profesional Auditor Terhadap Intensi Melakukan Whistleblowing: Locus of Control sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Jakarta). *Tesis*. Universitas Gadjah Mada.
- Kaplan, S. E. Dan Whitecotton, S. M. (2001). An Examination Of Auditor's Reporting Intentions When Another Auditor Is Offered Client Employment. *A Journal Of Practice And Theory*, 20 (1), 45–63.
- Kumar, M., & Santoro, D. (2017). A Justification Of Whistleblowing. *Philosophy And Social Criticism*. 43 (7). 336
- Lestari, R., & Yaya, R. (2017). Whistleblowing Dan Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Niat Melaksanakannya Oleh Aparatur Sipil Negara. *Jurnal Akuntansi*, 21(3), 336.
- Mawarni, I.S. (2018). *Pengaruh Moral Intentions, Organizational Commitment, Professional Identity Dan Pemberian Reward Terhadap Pengungkapan Perilaku Kecurangan Dengan Etika Kerja Islam Dan Budaya Organisasi Sebagai Variabel Moderasi (Studi Pada Bni Syariah Wilayah Makassar)*. Skripsi. Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Islam Uin Alauddin: Makassar
- Miceli, M. P., & Near, J. P. (2005). Standing Up or Standing By: What Predicts Blowing the Whistle on Organizational Wrongdoing? *Research in Personnel and Human Resources Management*.

- Mowday, R.T, Steers, R.M, Porter, L. (1979). The Measurement of Organizational Commitment. *Journal of Vocational Behaviour*. Vol. 14: Pp 224-247.
- Naomi, S. (2015). *Penerapan Whistleblowing System Dan Dampaknya Terhadap Fraud*. Skripsi. Universitas Bandar Lampung.
- Near, J. P., & Miceli, M. P. (1985). Organizational Dissidence: The Case Of Whistleblowing. *Journal of Business Ethics*, 4(1), 1–16.
- Nurmiyati, E. (2011). *Hubungan Pemberian Reward dan Punishment dengan Kinerja Karyawan pada BPRS Harta Insan Karimah*. Skripsi. Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah.
- Pratiwi, D. (2014). Pengaruh Profesionalisme, Pertimbangan Etis Dan Personal Cost Terhadap Intensi Melakukan Whistleblowing (Studi Empiris Pada Kap Di Jakarta). *Skripsi*. Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah.
- Philip, A and Julius, A. (2014). Whistleblower Reward and Systems Implementation Effects On Whistleblowing In Organisations. *Journal European of Accounting Auditing and Finance Research*. Vol.2, No.1, pp.80-90.
- Purwantini, A. H. (2017). Pertimbangan Etis, Dan Komponen Perilaku Terencana Terhadap Intensi Whistleblowing Internal. *Equilibrium: Jurnal Ekonomi Syariah*, 4(1), 137.
- Putri, Caesar Marga 2015. Pengujian Keefektifan Jalur Pelaporan Pada Structural Model Dan Reward Model Dalam Mendorong Whistleblowing: Pendekatan Eksperimen. Simposium Nasional Akuntansi XV, Banjarmasin, 097.SIPE
- Sari, D.N., dan Laksito. H. (2014). Profesionalisme Internal Auditor dan Intensi Melakukan Whistleblowing. *Diponegoro Journal of Accounting*. 3(3).
- Sagara. (2013). Profesionalisme Internal Auditor dan Intensi Melakukan Whistleblowing. *Liquidity*. 2(1).
- Semendawai, A. H., Santoso, F., Wagiman, W., Omas, B., & Susilaningtias, S. M. W. (2011). *Memahami Whistleblower*. Jakarta: Lembaga Perlindungan Saksi dan Korban (LPSK).
- Septianti, W. (2013). Pengaruh Faktor Organisasional, Individual, Situasional, Dan Demografis Terhadap Niat Melakukan Whistleblowing Internal. *Simposium Nasional Akuntansi XVI*, Manado, 25-28 September.
- Sweeney, P. (2008). Hotlines Helpful For Blowing The Whistle. *Financial Executive*. 24 (4), 28-32.
- Taiwo, S. F. (2015). Effects of Whistle Blowing Practices on Organizational Performance in the Nigerian Public Sector: Empirical Facts from selected Local Government in Lagos dan Ogun State. *Journal of Marketing and Management*, 6(1), 41
- Transparency International. (2019). Corruption Perception Index. Diambil dari <https://www.transparency.org/en/cpi/2019/index/nzl#>
- Wahyuningsih, W. (2016). Pengaruh Pemberian Reward, Komitmen Organisasi, Gender Dan Masa Kerja Terhadap Whistleblowing (Studi Empiris Pada Kantor Pt. Pln (Persero) Wilayah Sumatera Barat). *Jurnal Akuntansi*. 4(1).

Widyanto, A. P. P. (2019). Pengaruh Komitmen Organisasi Dan Personal Cost Terhadap Niat Aparatur Sipil Negara (ASN) Untuk Melakukan Whistle-Blowing Dengan Reward Sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Pada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Perwakilan Provinsi Lampung). *Universitas Sanata Dharma Yogyakarta*.