

**PENGARUH PROFESIONALISME DAN INTENSITAS MORAL AUDITOR  
TERHADAP INTENSI MELAKUKAN *WHISTLEBLOWING*  
PADA KANTOR AKUNTAN PUBLIK MAKASSAR**

**Sri Wahyuni Nur**

Universitas Muslim Maros

**Nur Asia Hamid**

Universitas Muslim Maros

**Abstrak:** Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana profesionalisme auditor dan intensitas moral auditor serta pengaruhnya terhadap intensi melakukan whistleblowing pada Kantor Akuntan Publik (KAP) di Makassar. Fokus penelitian pada perilaku profesionalisme dan moral Auditor dalam memeriksa laporan keuangan dan menyatakan pendapat tentang kewajaran dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi. Jenis penelitian ini adalah deskriptif kuantitatif. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer berupa angket atau kuisioner yang dibagikan kepada 10 Auditor sebagai responden. Kuisioner digunakan untuk mengukur tingkat profesionalisme dan intensitas moral auditor yang di uji validitas dan reliabilitas. Metode analisis yang digunakan adalah analisis regresi berganda dengan menggunakan SPSS. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kuisioner yang dibagikan kepada 10 responden valid dan reliabel. Hasil uji analisis regresi berganda menunjukkan bahwa tingkat profesionalisme dan intensitas moral auditor berpengaruh terhadap intensi melakukan whistleblowing dimana semakin tinggi profesionalisme dan intensitas moral seorang auditor maka semakin tinggi pula intensi melakukan whistleblowing.

Kata kunci : Profesionalisme, Intensitas Moral, *Whistleblowing*, Auditor

**LATAR BELAKANG**

Auditor atau akuntan publik merupakan salah satu pihak yang mempunyai peran penting dalam kegiatan perekonomian suatu negara. Auditor bertugas untuk menyediakan laporan keuangan perusahaan yang dapat diandalkan. Auditor juga bertanggung jawab untuk mendapatkan dan mengevaluasi bukti mengenai asersi tentang kegiatan-kegiatan dan kejadian-kejadian ekonomi untuk meyakinkan tingkat keterkaitan antara asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan.

Perusahaan atau organisasi membutuhkan laporan keuangan yang dapat dipercaya. Auditor menjadi salah satu jasa profesi yang dicari. Hal ini dikarenakan auditor memiliki kontribusi dalam banyak hal kasus kebangkrutan perusahaan (Kreshastuti, 2014). Oleh karena itu, profesionalisme menjadi salah satu tuntutan utama seseorang auditor dalam melaksanakan pekerjaannya. Profesionalisme memiliki beberapa makna antara lain, suatu keahlian mempunyai kualifikasi tertentu, berpengalaman sesuai dengan bidang keahliannya atau memperoleh imbalan karena keahliannya (Tjiptohadi, 2015). Namun, tidak jarang seorang auditor profesional harus bertanggung jawab atas kegagalan perusahaan tersebut. Hal

itu muncul karena adanya kejadian atas perusahaan yang mendapat opini wajar tanpa pengecualian, justru mengalami kebangkrutan setelah opini tersebut dipublikasikan.

Profesionalisme audit dan intensitas moral merupakan dua aspek yang penting dalam pekerjaan seorang auditor, tidak hanya dalam mengungkapkan kewajaran suatu laporan keuangan tetapi juga dalam mengungkap kecurangan dalam laporan keuangan. Salah satu cara mengungkapkan pelanggaran akuntansi sehingga dapat mengembalikan kepercayaan masyarakat adalah dengan melakukan *whistleblowing*. *Whistleblowing* adalah pelaporan yang dilakukan oleh anggota organisasi (aktif maupun non-aktif) mengenai pelanggaran, tindakan ilegal atau tidak bermoral kepada pihak di dalam maupun di luar organisasi.

Penelitian ini menggunakan *theory of planned behavior* sebagai grand teori. Teori tersebut dijadikan acuan untuk memprediksi perilaku seseorang apakah akan melakukan atau tidak melakukan suatu perilaku, memprediksi dan memahami dampak niat berperilaku, serta mengidentifikasi strategi untuk merubah perilaku. Teori tersebut digunakan karena menurut Ajzen (2008) jenis perilaku yang akan dilakukan oleh seseorang dapat di prediksi dengan tingkat akurat yang tinggi dari sikap seseorang terhadap perilaku tersebut, norma subyektif, dan kontrol perilaku yang dirasakan.

intensitas moral merepresentasikan sikap terhadap perilaku pada *theory of planned behavior*. Dalam variabel ini individu mengacu pada persepsi-persepsi individu akan kemampuannya untuk menampilkan perilaku tertentu. Individu akan bertindak atau berperilaku sesuai dengan sikap yang melekat dalam dirinya terhadap suatu perilaku. Individu akan mengidentifikasi ukuran pasti baik atau buruk dari suatu perilaku yang akan dilakukan. Kontrol tersebut dapat dipengaruhi juga oleh faktor internal individu dan juga eksternal individu, faktor internal adalah diri individu sedangkan faktor eksternal adalah lingkungan dimana individu berada. Intensitas Moral adalah suatu yang yang berkaitan dengan isu-isu moral yang akan berpengaruh pada penilaian etika seseorang dan niat untuk seseorang dalam melakukan sesuatu (Novius dan Arifin, 2008).

Isu mengenai *whistleblowing* telah ada sejak akhir tahun 1960-an dan berkembang hingga saat ini. Perkembangan tersebut disebabkan oleh beberapa hal. Pertama, adanya pergerakan dalam perekonomian yang berhubungan dengan peningkatan kualitas pendidikan, keahlian, dan kepedulian sosial dari para pekerja. Kedua, keadaan ekonomi sekarang telah memberi informasi yang intensif dan menjadi penggerak informasi. Ketiga, akses informasi dan kemudahan berpublikasi menuntun *whistleblowing* sebagai fenomena yang tidak bisa dicegah atas pergeseran perekonomian yang ada.

Masih adanya auditor yang tidak bekerja secara profesional dan tidak memberikan informasi secara lengkap dan jujur mengenai perusahaan yang diaudit kepada pihak yang berwenang atas informasi tersebut. Sehingga meningkatkan intensi melakukan *whistleblowing*. Berdasarkan hal tersebut, maka permasalahan dalam penelitian ini adalah:

- a. Bagaimana profesionalisme auditor dan pengaruhnya terhadap intensi melakukan *whistleblowing* pada Kantor Akuntan Publik di Makassar
- b. Bagaimana intensitas moral auditor dan pengaruhnya terhadap intensi melakukan *whistleblowing* pada Kantor Akuntan Publik di Makassar

## **TINJAUAN TEORI**

### **Profesionalisme Auditor**

Seseorang dikatakan profesional jika memenuhi tiga kriteria, yaitu mempunyai keahlian untuk melaksanakan tugas sesuai dengan bidangnya, melaksanakan suatu tugas atau profesi dengan menetapkan standar baku di bidang profesi yang bersangkutan dan menjalankan tugas profesinya dengan mematuhi Etika Profesi yang telah ditetapkan. Profesi dan profesionalisme dapat dibedakan secara konseptual. Profesi merupakan jenis pekerjaan yang memenuhi beberapa kriteria, sedangkan profesionalisme adalah suatu atribut individu yang penting tanpa melihat suatu pekerjaan merupakan suatu profesi atau tidak (Lekatompessy, 2003).

Vinnicombe (2010) menyebutkan bahwa citra auditor memburuk seiring terungkapnya kasus-kasus manipulasi akuntansi di perusahaan-perusahaan besar ternama di dunia. Hal ini merupakan sinyal buruk di dunia akuntansi karena kepercayaan masyarakat kepada para auditor mulai menurun. Profesionalisme yang dianggap sebagai salah satu karakteristik yang kuat bagi para auditor namun kini rusak karena adanya kasus manipulasi akuntansi. Merdikawati (2012) menyebutkan bahwa profesionalisme sangat penting untuk melakukan *whistleblowing*.

### **Intesitas Moral Auditor**

Intensitas moral dapat dikaitkan dengan konsep persepsi kontrol perilaku dalam teori perilaku terencana (*theory of planned behavior*). Persepsi kontrol perilaku merupakan keyakinan seseorang bahwa persepsi yang dimilikinya merupakan hasil dari kontrol dirinya sendiri mengenai persepsi perilaku tersebut (Astrie, 2015).

Dickerson (2009) menyatakan bahwa intensitas moral sangat mempengaruhi persepsi etis auditor yang akan berkonsekuensi pada sensitivitas dalam pengambilan keputusan etis. Senada dengan itu Morris dan McDonald (2009) juga menemukan bahwa intensitas moral persepsian dari sebuah isu mempengaruhi moral *judgement* seseorang. Jones (2009)

mengidentifikasi bahwa intensitas moral yang mempengaruhi proses pengambilan keputusan seseorang dan tingkat intensitas moral yang bervariasi. Intensitas moral bersifat multidimensi dan komponen-komponen bagiannya merupakan karakteristik dari isu-isu moral. Jones (2009) mengidentifikasi bahwa ada enam elemen intensitas moral yang mempengaruhi proses pengambilan keputusan meliputi: Konsensus sosial (*social consensus*), besaran konsekuensi (*the magnitude of consequences*), probabilitas efek (*probability of effect*), kesegeraan temporal (*temporal immediacy*), kedekatan (*proximity*), dan konsentrasi efek (*concentration of effect*).

### **Intensi Melakukan *Whistleblowing***

Komite Nasional Kebijakan *Governance* (2008) mendefinisikan *whistleblowing* sebagai pengungkapan tindakan pelanggaran atau pengungkapan perbuatan yang melawan hukum, perbuatan tidak etis atau tidak bermoral atau perbuatan lain yang dapat merugikan organisasi maupun pemangku kepentingan, yang dilakukan oleh karyawan atau pimpinan organisasi kepada pimpinan organisasi atau lembaga lain yang dapat mengambil tindakan atas pelanggaran tersebut. Pengungkapan ini umumnya dilakukan secara rahasia (*confidential*). Sedangkan Keraf (2008) mendefinisikan *whistleblowing* sebagai tindakan yang dilakukan oleh seorang atau beberapa orang karyawan untuk membocorkan kecurangan entah yang dilakukan oleh perusahaan atau atasannya kepada pihak lain. Sulistomo (2012) menyebutkan bahwa menurut PP No.71 Tahun 2000, *whistleblower* adalah orang yang memberi suatu informasi kepada penegak hukum atau komisi mengenai terjadinya suatu tindak pidana korupsi.

Elias (2008) menyatakan bahwa *whistleblowing* dapat terjadi dari dalam (internal) maupun luar (eksternal). Internal *whistleblowing* terjadi ketika seorang karyawan mengetahui kecurangan yang dilakukan karyawan lainnya kemudian melaporkan kecurangan tersebut kepada atasannya. Dan eksternal *whistleblowing* terjadi ketika seorang karyawan mengetahui kecurangan yang dilakukan perusahaan lalu memberitahukannya kepada masyarakat karena kecurangan itu akan merugikan masyarakat. Miceli dan Near (2012) menyatakan bahwa kebanyakan *whistleblower* pertama kali mengungkapkan penemuannya kepada internal perusahaan sebelum melaporkannya kepada publik. Keinginan untuk melakukan *whistleblowing* terdiri dari empat dimensi menurut Schultz et al (2009) yaitu (1) keseriusan kasus, (2) tanggung jawab terhadap kasus, dan (3) biaya yang dikeluarkan untuk mengungkap kasus, (4) Intensi melakukan *whistleblowing*.

## **METODE PENELITIAN**

### **1. Waktu dan Lokasi Penelitian**

Penelitian ini akan dilaksanakan pada Tahun 2018 mulai pada Bulan Januari sampai pada Bulan Juli 2018. Lokasi penelitian bertempat di Kantor Akuntan Publik di Makassar.

**2. Jenis dan Sumber Data**

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif yang berupa nilai atau skor atas jawaban yang diberikan oleh responden terhadap pernyataan-pernyataan yang ada dalam kuesioner. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yaitu data yang diperoleh langsung dari sumber atau tempat penelitian. Data primer dalam penelitian ini diperoleh melalui kuisisioner yang dibagikan kepada Auditor sebagai responden.

**3. Teknik Pengumpulan Data**

Teknik pengumpulan data yang dilakukan pada penelitian ini observasi atau pengamatan terhadap perilaku auditor, wawancara terhadap auditor dan penyebaran kuisisioner terhadap auditor yang menjadi target sampel.

**4. Populasi Dan Sampel**

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor pada Kantor Akuntan Publik di Makassar. Sementara teknik pengambilan sampel yang dilakukan dalam penelitian ini adalah Sampling Jenuh (Sensus). Dengan menggunakan teknik Sampling Jenuh (Sensus), maka semua anggota populasi dalam penelitian ini digunakan sebagai sampel. Populasi dalam penelitian ini adalah 10 populasi. Maka sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 10 sampel yaitu Auditor Kantor Akuntan Publik di Makassar.

Tabel 1. Daftar Kantor Akuntan Publik di Makassar

No.	Nama Kantor Akuntan Publik	Jumlah Auditor
1	KAP Drs. Benny, Tony, Frans & Daniel	1
2	KAP Kusnadi Purnomo & Rekan	1
3	KAP Usman & Rekan	1
4	KAP Drs. Rusman Thoeng, M.Com, BAP	1
5	KAP A. Salam Rauf & Rekan	1
6	KAP Mustamin Anshar	1
7	KAP Drs. Blasius Mangande M.Si.	1
8	KAP Rudi Kartamulya BU	1
9	KAP Mansyur Sain & Rekan	1
10	KAP Drs. Harly Weku	1
<b>Jumlah</b>		<b>10</b>

## **5. Pengolahan dan Analisis Data**

### **Uji Instrumen Penelitian**

#### **Skala Pengukuran**

Instrumen dalam penelitian ini akan diukur dengan menggunakan skala Likert. Skala Likert responden akan diberikan pertanyaan atau pernyataan dengan beberapa alternatif jawaban yang dianggap responden paling tepat yang terdiri dari lima pilihan jawaban, di antaranya:

Sangat tidak setuju	: 1
Tidak setuju	: 2
Cukup setuju	: 3
Setuju	: 4
Sangat setuju	: 5

#### **Uji Validitas**

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau tidaknya suatu kuesioner. Menurut Ghazali (2006) menyatakan bahwa suatu kuesioner dinyatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu mengungkapkan sesuatu yang akan diukur untuk kuesioner tersebut. Uji validitas dilakukan dengan cara mengkorelasikan skor total yang dihasilkan oleh masing-masing responden dengan skor masing-masing item. Instrumen dapat dinyatakan valid apabila hasil perhitungan koefisien korelasi menunjukkan koefisien korelasi sebesar 0,3 atau lebih (Sugiyono, 2004).

#### **Uji Reliabilitas**

Uji reliabilitas merupakan alat yang digunakan untuk mengukur kuesioner yang merupakan indikator dari variabel. Menurut Ghazali (2006) menyatakan bahwa suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu.

Korelasi yang digunakan yaitu *Rank Spearman*, menurut Ghazali (2006) menyatakan bahwa suatu instrumen dikatakan reliabel jika nilai *alpha cronbach* lebih besar dari 0,6 ( $\alpha \geq 0,6$ ). Sebaliknya jika angka koefisien reliabilitas yang diperoleh di bawah 0,6 ( $\alpha \leq 0,6$ ) maka dapat dikatakan kuesioner tersebut dianggap tidak reliabel atau dianggap tidak cukup handal dalam mengukur persepsi responden terhadap variabel yang diteliti.

#### **Metode Analisis Data**

Pengolahan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah *spss for windows versi 21*. Sementara analisis data menggunakan *regresi berganda* dengan persamaan sebagai berikut :

$$y = a + b_1x_1 + b_2x_2 + \varepsilon$$

Dimana :

- Y = Intensi melakukan whistleblowing
- X<sub>1</sub> = Profesionalisme Auditor
- X<sub>2</sub> = Intensitas Moral Auditor
- a = Konstanta
- b<sub>1</sub>, b<sub>2</sub> = Koefisien Regresi
- ε = *error term*

**HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

**1. Deskripsi Objek Penelitian**

**Gambaran Umum Responden**

Gambaran umum responden menunjukkan segala sesuatu yang erat hubungannya dengan responden secara individual. Gambaran umum responden akan memberikan deskripsi mengenai keadaan dari responden yang didistribusikan pada Kantor Akuntan Publik di Makassar yang berjumlah 10 kuesioner. Adapun rincian jumlah pengiriman dan pengembalian kuesioner dalam penelitian ini ditunjukkan pada tabel 2

Tabel 2. Rincian Pengembalian Kuesioner

Keterangan	Total
Kuesioner yang dikirim	10
Total kuesioner kembali	10
Kuesioner yang tidak memenuhi kriteria	0
Total kuesioner yang digunakan	10
Tingkat pengembalian yang digunakan	100%

*Sumber: Data Primer diolah, 2018*

Adapun karakteristik responden penelitian sebagai berikut:

Tabel 3. Profil Responden

Uraian	Jumlah	Persentase
Jenis Kelamin		
a. Laki-Laki	7	70%
b. Perempuan	3	30%
Usia		
a. < 30 Tahun	0	0%
b. > 30 Tahun	10	100%

Pendidikan		
a. S2	8	80%
b. S1	2	20%
Lama Bekerja		
a. 5-10 Tahun	9	90%
b. > 10 Tahun	1	10%

*Sumber: Data Primer diolah, 2018*

Tabel 5.2 menunjukkan bahwa sebagian besar responden berjenis kelamin laki-laki yaitu 7 orang atau 70% dan responden berjenis kelamin perempuan sebanyak 3 orang atau 30%. Seluruh responden berusia diatas 30 tahun atau 100%. Sebagian besar responden berpendidikan S2 sebanyak 8 orang atau 80% dan responden berpendidikan S1 sebanyak 20 orang atau 20%. Sebagian besar responden lama kerjanya 5 sampai 10 tahun sebanyak 9 orang atau 90% dan responden yang lama kerjanya diatas 10 tahun hanya 1 orang atau 10%.

## 2. Analisis Data Kuantitatif

### Uji Validitas

Pengujian validitas instrumen dengan menggunakan software statistik, nilai validitas dapat dilihat pada kolom *Corrected Item-Total Correlation*. Jika angka korelasi yang diperoleh lebih besar daripada angka kritik ( $r_{hitung} > r_{tabel}$ ) maka instrumen tersebut dikatakan valid. Sebelum instrumen diberikan kepada responden, instrumen terlebih dahulu diujicobakan untuk melihat validitas butir kuesioner dan reliabilitas instrumen secara keseluruhan. Berikut hasil uji coba instrumen X<sub>1</sub>, X<sub>2</sub>, dan Y.

Uji validitas dilakukan dengan cara mengkorelasikan skor total yang dihasilkan oleh masing-masing responden dengan skor masing-masing item. Instrument dapat dinyatakan valid apabila hasil perhitungan koefisien korelasi menunjukkan koefisien korelasi sebesar 0,300 atau lebih.

Tabel 4. Hasil Uji Validitas Variabel Profesionalisme (X<sub>1</sub>)

Variabel	Pernyataan	Corrected Item-Total Correlation	r <sub>kritis</sub>	Keterangan
Profesionalisme	1	0,606	0,300	Valid
	2	0,570	0,300	Valid
	3	0,610	0,300	Valid
	4	0,578	0,300	Valid



	5	0,689	0,300	Valid
--	---	-------	-------	-------

*Sumber : Simpulan dari output SPSS 21.0 for Windows berdasarkan data hasil penelitian*

Dari tabel 4, dapat dilihat bahwa seluruh pernyataan yang membentuk variabel profesionalisme memiliki nilai koefisien validitas lebih besar dari titik kritis (0,300) sehingga seluruh pernyataan tersebut dinyatakan valid.

**Tabel 5. Hasil Uji Validitas Variabel Intensitas Moral Auditor (X<sub>2</sub>)**

Variabel	Pernyataan	Corrected Item- Total Correlation	r <sub>kritis</sub>	Keterangan
Intensitas Moral Auditor	1	0,764	0,300	Valid
	2	0,604	0,300	Valid
	3	0,571	0,300	Valid
	4	0,591	0,300	Valid
	5	0,705	0,300	Valid

*Sumber : Simpulan dari output SPSS 21.0 for Windows berdasarkan data hasil penelitian*

Dari tabel 5, dapat dilihat bahwa seluruh pernyataan yang membentuk variabel intensitas moral auditor memiliki nilai koefisien validitas lebih besar dari titik kritis (0,300) sehingga seluruh pernyataan tersebut dinyatakan valid.

**Tabel 6. Hasil Uji Validitas Variabel Intensi Melakukan Whistleblowing (Y)**

Variabel	Pernyataan	Corrected Item- Total Correlation	r <sub>kritis</sub>	Keterangan
Intensi Melakukan Whistleblowing	1	0,560	0,300	Valid
	2	0,684	0,300	Valid
	3	0,670	0,300	Valid
	4	0,540	0,300	Valid
	5	0,708	0,300	Valid

*Sumber : Simpulan dari output SPSS 21.0 for Windows berdasarkan data hasil penelitian*

Dari tabel 6, dapat dilihat bahwa seluruh pernyataan yang membentuk variabel intensi melakukan *whistleblowing* memiliki nilai koefisien validitas lebih besar dari titik kritis (0,300) sehingga seluruh pernyataan tersebut dinyatakan valid.

### **Uji Reliabilitas**

Uji reliabilitas dilakukan untuk mengukur handal atau tidaknya kuesioner yang digunakan untuk mengukur variabel penelitian. Uji reliabilitas dalam penelitian ini menggunakan *Alpha Cronbach*. Suatu instrumen penelitian dikatakan reliabel apabila nilai  $alpha > 0,600$ .

Tabel 7. Hasil Uji Reliabilitas Instrumen

Variabel	Koefisien <i>alpha</i>	Keterangan
X <sub>1</sub> (Profesionalisme)	0,830 > 0,600	Reliabel
X <sub>2</sub> (Intensitas Moral Auditor)	0,891 > 0,600	Reliabel
Y (Intensi Melakukan <i>Whistleblowing</i> )	0,775 > 0,600	Reliabel

*Sumber : Simpulan dari output SPSS 21.0 for Windows berdasarkan data hasil penelitian*

Berdasarkan uji reliabilitas dengan uji *Cronbach Alpha*, instrument dalam penelitian ini adalah reliabel atau handal karena menunjukkan tingkat reliabilitas yang tinggi, hal ini dibuktikan dari nilai koefisien *alpha* lebih dari 0,600 maka instrumen secara empiris sangat reliabel atau sangat bisa diandalkan, sehingga dapat digunakan sebagai alat pengukur yang dapat diandalkan atau dipercaya.

## Analisis Regresi Linier Berganda

Tabel 8. Koefisien Regresi

Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	0.593	0.207		2.858	0.001
	Profesionalisme	0.707	0.146	0.212	1.413	0.000
	Intensitas moral auditor	0.795	0.184	0.241	1.606	0.001
F hitung		: 51,702				
Signifikansi F		: 0,000				
R Square		: 0,868				
Adjusted R Square		: 0,828				

a. Dependent Variable: Intensi Melakukan *Whistleblowing*

Sumber: Data Primer diolah, 2018

Dari tabel 8 diperoleh persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = 0,593 + 0,707X_1 + 0,795X_2 + e$$

Hasil analisis regresi linier berganda :

- 1) Nilai konstanta sebesar 0,593 mengindikasikan bahwa jika variabel independen yaitu profesionalisme dan intensitas moral auditor tidak ada maka nilai intensi melakukan *whistleblowing* sebesar konstanta 0,593.
- 2) Koefisien pengaruh variabel Profesionalisme terhadap Intensi Melakukan *Whistleblowing* sebesar 0,707 dengan nilai t sebesar 1,413 dan nilai signifikansi  $0,000 < \alpha (0,05)$ . Koefisien tersebut menunjukkan bahwa variabel Profesionalisme berpengaruh positif dan signifikan terhadap Intensi Melakukan *Whistleblowing*. Ini berarti bahwa peningkatan Profesionalisme akan diikuti dengan peningkatan Intensi Melakukan *Whistleblowing*, sebaliknya penurunan Profesionalisme akan diikuti dengan penurunan Intensi Melakukan *Whistleblowing*, dengan asumsi faktor-faktor lain yang mempengaruhi besar kecilnya Intensi Melakukan *Whistleblowing* dianggap konstan.

- 3) Koefisien pengaruh variabel Intensitas Moral Auditor terhadap Intensi Melakukan *Whistleblowing* sebesar 0,795 dengan nilai t sebesar 1,606 dan nilai signifikansi  $0,001 < \alpha (0,05)$ . Koefisien tersebut menunjukkan bahwa variabel Intensitas Moral Auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap Intensi Melakukan *Whistleblowing*. Ini berarti bahwa peningkatan Intensitas Moral Auditor akan diikuti dengan peningkatan Intensi Melakukan *Whistleblowing*, sebaliknya penurunan Intesitas Moral Auditor akan diikuti dengan penurunan Intensi Melakukan *Whistleblowing*, dengan asumsi faktor-faktor lain yang mempengaruhi besar kecilnya Intensi Melakukan *Whistleblowing* dianggap konstan.
- 4) Pengujian secara simultan dengan uji F (F-test), dapat diketahui F-hitung sebesar 51,702, Signifikansi (p-value) sebesar 0,000 dan Adjusted R Square sebesar 0,828 atau 82,8%. Berdasarkan nilai toleransi yang diberikan yaitu  $\alpha=5\%$  dengan nilai signifikansi  $0,000 < \alpha (0,05)$ , maka secara simultan variabel Profesionalisme dan Intensitas Moral Auditor berpengaruh signifikan terhadap Intensi Melakukan *Whistleblowing* pada Kantor Akuntan Publik di Makassar.
- 5) Secara simultan variabel Profesionalisme dan Intensitas Moral Auditor berpengaruh sebesar 0,828 atau 82,8% sedangkan sisanya sebesar 17,2% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak masuk dalam model.

### **Pembahasan**

#### **Pengaruh Profesionalisme terhadap Intensi Melakukan *Whistleblowing***

Profesionalisme dalam *theory of planned behaviour* merepresentasikan sikap terhadap perilaku. Seseorang yang memiliki profesionalisme yang tinggi akan membentuk keyakinan pada diri sendiri bahwa profesi yang sedang dikerjakan memberikan hal yang baik bagi individu. Seseorang yang memiliki profesionalisme yang tinggi cenderung selalu mematuhi kode etik dan norma-norma yang berlaku dengan tujuan untuk menghindari pelanggaran yang mungkin terjadi di masa depan yang dapat membahayakan profesinya. Dengan demikian mereka dapat termotivasi untuk melindungi profesinya dengan melaporkan pelanggaran etika.

Berdasarkan hasil analisis data diperoleh bahwa profesionalisme berpengaruh terhadap intensi melakukan *whistleblowing*. Ini ditunjukkan oleh koefisien variabel profesionalisme sebesar 0,707 yang signifikan dengan nilai t-hitung sebesar 1,413 pada p sebesar 0,000. Koefisien profesionalisme yang sudah distandarisasi ditunjukkan dengan nilai beta sebesar 0,212. Hal ini berarti pengaruh langsung profesionalisme terhadap intensi melakukan *whistleblowing* adalah 21,2%. Hal ini berarti semakin tinggi profesionalisme

maka intensi melakukan *whistleblowing* akan semakin tinggi. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa ada pengaruh positif profesionalisme terhadap intensi melakukan *whistleblowing* pada Kantor Akuntan Publik di Makassar terbukti kebenarannya. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Putra dan Wirasedana (2017) yang menyatakan bahwa komitmen profesional berpengaruh terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*.

### **Pengaruh Intensitas Moral Auditor terhadap Intensi Melakukan *Whistleblowing***

Intensitas moral dapat dikaitkan dengan konsep persepsi kontrol perilaku dalam teori perilaku terencana (*theory of planned behavior*). Persepsi kontrol perilaku merupakan keyakinan seseorang bahwa persepsi yang dimilikinya merupakan hasil dari kontrol dirinya sendiri mengenai persepsi perilaku tersebut. Jones (1991) dalam Novius (2011) mengidentifikasi bahwa intensitas moral yang mempengaruhi proses pengambilan keputusan seseorang dan tingkat intensitas moral yang bervariasi. Seseorang yang memiliki intensitas moral yang tinggi akan lebih cenderung untuk melaporkan tindakan pelanggaran yang terjadi dikarenakan mereka memiliki rasa tanggungjawab untuk melaporkannya. Sebaliknya apabila intensitas moral seseorang rendah maka dia tidak memiliki rasa tanggung jawab untuk melaporkan tindakan pelanggaran yang terjadi.

Berdasarkan hasil analisis data diperoleh bahwa intensitas moral auditor berpengaruh terhadap intensi melakukan *whistleblowing*. Ini ditunjukkan oleh koefisien variabel intensitas moral auditor sebesar 0,795 yang signifikan dengan nilai t-hitung sebesar 1,606 pada p sebesar 0,001. Koefisien intensitas moral auditor yang sudah distandarisasi ditunjukkan dengan nilai beta sebesar 0,241. Hal ini berarti pengaruh langsung intensitas moral terhadap intensi melakukan *whistleblowing* adalah 24,1%. Hal ini berarti semakin tinggi intensitas moral auditor, maka intensi melakukan *whistleblowing* semakin meningkat. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa ada pengaruh positif intensitas moral auditor terhadap intensi melakukan *whistleblowing* pada Kantor Akuntan Publik di Makassar terbukti kebenarannya. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Husniati (2017) yang menyatakan bahwa intensitas moral berpengaruh terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*.

### **A. KESIMPULAN**

1. Profesionalisme dan Intensitas Moral Auditor memiliki kontribusi yang positif terhadap Intensi Melakukan *Whistleblowing* dimana jika Profesionalisme dan Intensitas Moral Auditor meningkat maka akan Intensi Melakukan *Whistleblowing* juga meningkat.

2. Profesionalisme mempunyai tingkat signifikansi sebesar  $0,000 < 0,05$ . Artinya Profesionalisme berpengaruh signifikan terhadap Intensi Melakukan *Whistleblowing*.
3. Intensitas Moral Auditor mempunyai tingkat signifikansi sebesar  $0,001 < 0,05$ . Artinya Intensitas Moral Auditor berpengaruh signifikan terhadap Intensi Melakukan *Whistleblowing*.

## **DAFTAR PUSTAKA**

- Ajzen, Icek. 2008. *The Theory of Planned Behaviour*. A Journal of Fundamental Research and Theory in Applied Psychology. 50 (2), 179-211.
- Andriani, Evanti Dwi., Dan Adri, Ahmad. 2015. *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Intensi Auditor Untuk Melakukan tindakan Whistleblowing (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Jakarta)*.
- Aranya, N. Pollock J dan Amernic, J. 2008, An Examination of Professional Commitment in Public Accounting. *Accounting Organizations and Society*. 6(4), 271–280.
- Elias, Rafik. 2008. “Auditing Students” Professional Commitment and Anticipatory Socialization and Their Relationship to Whistleblowing. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 23, No. 3, pp. 283-294.
- Ghani, Rahardian M. 2010. Analisis Perbedaan Komitmen Profesional dan Sosialisasi Antisipatif Mahasiswa PPA dan Non-PPA pada Hubungannya dengan Whistleblowing. *Jurnal*. Program Sarjana Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam., 2008, Model Persamaan: Konsep dan Aplikasi dengan Program AMOS 16 Semarang: Badan Penerbit UNDIP
- Hall, Matthew, Smith David, Langfield-Smith Kim. 2008. “Accountants” Commitment to Their Profession: Multiple Dimensions of Professional Commitment and Opportunities for Future Research. *Behavioral Research in Accounting*, pg. 89.
- Husniati, Sri. 2017. *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Intensi Untuk Melakukan Whistleblowing Internal (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Rokan Hulu)*. JOM Fekon, Vol. 4 No. 1 Februari 2017. Hal 1223-1237
- Jeffrey, C. dan N.Weatherholt, 2016, *Ethical Development, Professional Commitment, and Rule Observance Attitudes: A Study of CPAs and Corporate Accountants*. *Behavioral Research in Accounting*, Vol.8: 8-31.
- Jones, Thomas M. 2009. Ethical Decision Making By Individual In Organizations: An Issue-Contingent Model. *Academy of Management Review*. 16(2), 366-395.
- Keraf, Sonny. 2008. *Etika Bisnis*, Penerbit Kanisius, Yogyakarta

- Kreshastuti, Destriana Kurnia. 2014. Analisis Faktor-Faktor Yang Memengaruhi Intensi Auditor Untuk Melakukan Tindakan Whistleblowing (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Semarang). *Diponegoro Journal Of Accounting*. 3(2) 1-15
- Maali, B., & Napier, C. (2010). Accounting, religion and organizational culture: the creation of Jordan Islamic Bank. *Journal of Islamic Accounting and Business Research*. 1(2).
- Mcdonald, G., & Moris. (2009). "An anthology of Codes of Ethics". *European Business Review*, Vol.21 No.4.
- Merdikawati, Risti. 2012. Hubungan Komitmen Profesi dan Sosialisasi Antisipatif Mahasiswa Akuntansi dengan Niat Whistleblowing(Studi Empiris pada Mahasiswa Strata 1 Jurusan Akuntansi Tiga Universitas Negeri Teratas di Jawa Tengah dan D.I Yogyakarta. *Diponegoro Journal Of Accounting*. 1(1), 1-10
- Near, J.P., dan M.P. Miceli. 2008. *Organizational Dissidence: The Case of Whistleblowing*. *Journal of Business Ethics*, Vo. 4, No. 1, pp. 1-16.
- Novius, Andi., dan Arifin. 2008. *Perbedaan Persepsi Intensitas Moral Mahasiswa Akuntansi dalam Proses Pembuatan Keputusan Moral (Studi Survei pada Mahasiswa S1, Pendidikan Profesi Akuntansi (PPA) Universitas Diponegoro Semarang*.
- Putra, I Made., dan Wirasedana, I Wayan. 2017. *Pengaruh Komitmen Profesional, Self Efficacy, dan Intensitas Moral Terhadap Niat Untuk Melakukan Whistleblowing*. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vol.21.2. November 2017. ISSN 2302-8556, Hal 1488-1518.
- Schultz, J.J., dan Karen L. Hooks. 2013. *The Effect of Relationship and reward on Reports of Wrongdoing*. *A Journal of Practice & Theory*, Vol. 17, No. 2.
- Setiawati, Luh Putu., dan Sari, Maria M.Ratna. 2016. *Profesionalisme, Komitmen Organisasi, Intensitas Moral dan Tindakan Akuntan Melakukan Whistleblowing*. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vol. 17.1. Oktober (2016)L 257-282.
- Sulistomo, A. 2012. "Persepsi Mahasiswa Akuntansi Terhadap Pengungkapan Kecurangan (Studi Empiris pada Mahasiswa Akuntansi Undip dan UGM)".
- Tjiptohadi, S. 2015. Kepercayaan Wajib Pajak Terhadap Fiskus, Kesadaran Wwajib Pajak Terhadap Pentingnya Membayar Pajak, Rekayasa Akuntansi dan Kepatuhan Wajib Pajak. *Jurnal Manajemen, Akuntansi dan Bisnis*, Vol. 3 No. 2.
- Vinnicombe, T. 2010. AAOIFI reporting standards: Measuring compliance. *Advances in Accounting,incorporating Advances in International Accounting*, 26(1), 55–65.

Zanaria, Yulita. 2010. *Pengaruh Profesionalisme Audit, Intensitas Moral Untuk Melakukan Tindakan Whistleblowing (Studi Pada KAP di Indonesia)*. Syariah Paper Accounting FEB UMS.