



**Jenis Artikel:** Penelitian Empiris

## Peran Intensitas Moral, Komitmen Profesional, Keseriusan Kecurangan dan *Personal Cost* pada Peningkatan Niat *Whistleblowing*

Agrina Vina Rachmawati, letje Nazaruddin\* dan Tiyas Puji Utami



**AFILIASI:**

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Muhammadiyah Yogyakarta, Daerah Istimewa Yogyakarta, Indonesia

**\*KORRESPONDENSI:**

letje.nazaruddin@umy.ac.id

**DOI:** 10.18196/rabin.v6i2.15450

**SITASI:**

Rachmawati, A. V., Nazaruddin, I., & Utami, T. P. (2022). Peran Intensitas Moral, Komitmen Profesional, Keseriusan Kecurangan dan *Personal Cost* pada Peningkatan Niat *Whistleblowing*. *Reviu Akuntansi dan Bisnis Indonesia*, 6(2), 35-48.

**PROSES ARTIKEL**

**Diterima:**

12 Jul 2022

**Reviu:**

04 Ags 2022

**Revisi:**

26 Ags 2022

**Diterbitkan:**

29 Sep 2022



**Abstrak:**

**Latar Belakang:** Maraknya kasus kecurangan terjadi di sektor publik maupun sektor pemerintah di Indonesia. Kementerian X ini termasuk kementerian yang cukup riskan dalam hal kasus kecurangan seperti korupsi. *Indonesia Corruption Watch* atau biasa disebut dengan ICW sempat mengekspos data mengenai beberapa Pegawai Negeri Sipil (PNS) di Kementerian yang banyak tersandung kasus korupsi, Kementerian X ada di posisi ke-2.

**Tujuan:** Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh Intensitas Moral, Komitmen Profesional, Tingkat Keseriusan Kecurangan, dan *personal cost* terhadap *whistleblowing*.

**Metode Penelitian:** Penelitian menggunakan survei dengan menggunakan kuisioner dengan responden pegawai Kementerian X di Yogyakarta. Data yang diperoleh sebanyak 82 responden. Analisis data dilakukan dengan regresi linear berganda menggunakan *SPSS ver.24*.

**Hasil Penelitian:** Berdasarkan hasil analisis data menunjukkan bahwa komitmen profesional, tingkat keseriusan kecurangan, dan *personal cost* berpengaruh positif terhadap *whistleblowing*. Sementara itu, intensitas moral tidak berpengaruh terhadap *whistleblowing*.

**Keterbatasan Penelitian:** Responden dalam penelitian ini terbatas pada pegawai di Kementerian X Se-Daerah Istimewa Yogyakarta.

**Keaslian/Kebaruan Penelitian:** Penelitian ini memberikan pemahaman baru mengenai determinan *whistleblowing* di lingkungan sektor publik khususnya Kementerian yang berkaitan erat dengan nilai-nilai etika.

**Kata kunci:** Intensitas moral; Komitmen profesional; Tingkat keseriusan kecurangan; *Personal cost*; *Whistleblowing*

## Pendahuluan

Beberapa dekade terakhir di Indonesia marak terjadi kasus kecurangan pada sektor publik (Sari dkk, 2019), sedangkan organisasi ini memiliki orientasi pada kepentingan publik yang dapat dipercaya oleh masyarakat. Kenyataannya, kecurangan juga sering terjadi pada entitas ini namun terkadang sulit untuk terdeteksi. Adanya kasus kecurangan maka issue tentang *whistleblowing* kian menarik perhatian. Istilah *whistleblowing* sangat erat dengan tindakan pelaporan kecurangan yang dilakukan oleh para karyawan maupun pihak luar terkait perusahaan atau organisasi

tersebut (Primasari & Fidiana, 2020). Para karyawan yang melaporkan tindak kecurangan atau penyalahgunaan wewenang kepada pihak-pihak terkait yang berkuasa disebut dengan *whistleblower*.

Kebijakan *whistleblowing* sudah muncul sejak lama dan sudah digunakan oleh beberapa perusahaan di dunia untuk pengendalian tindak kecurangan internal. Awal mula adanya kebijakan *whistleblowing* karena terungkapnya beberapa kasus penyalahgunaan pada perusahaan-perusahaan besar seperti perusahaan Eron, WorldCorn, Anderson, dan Tyco. Berdasarkan data dari *Transparency International*, indeks negara Indonesia mengenai persepsi korupsi menempati peringkat 102 dari 180 negara yang disurvei dengan skor 37. Indonesia menunjukkan lebih dari dua pertiga negara yang berada di bawah skor 50, dengan rata-rata skor global 43. Dilihat dari indeks tersebut, Indonesia termasuk negara dengan tingkat korupsi yang tinggi. Kasus korupsi yang terkenal di masyarakat Indonesia salah satunya pengadaan E-KTP yang menyeret Setya Novanto Mantan Ketua Umum Partai Golkar serta sembilan orang lainnya.

Untuk mengatasi beberapa kasus korupsi yang telah terjadi maka dibutuhkan sebuah sistem yang disebut dengan *whistleblowing system*. Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) menerbitkan Pedoman Sistem Pelaporan dan Pelanggaran (SPP) atau bisa disebut sebagai *Whistleblowing System (WBS)* pada tanggal 10 November 2008. *Whistleblowing system* merupakan sebuah mekanisme untuk melaporkan dan mengungkapkan informasi yang berhubungan dengan tindak kecurangan dalam sebuah organisasi.

Hampir sebagian besar kementerian serta lembaga yang ada di Indonesia sudah menerapkan *whistleblowing system*. Salah satu Kementerian di Indonesia yang sudah menerapkan *whistleblowing system* ialah Kementerian X. Berbicara mengenai tindak kecurangan atau penyalahgunaan wewenang, Kementerian X tidak lepas dari beberapa kasus korupsi. Dilansir dari nasional tempo pada tahun 2003-2020 terdapat beberapa kasus korupsi yang terjadi di lingkungan Kementerian X. Mulai dari penyalahgunaan biaya ibadah haji dan dana abadi umat, bahkan penyalahgunaan biaya pengadaan Al-Qur'an dan laboratorium madrasah. Pada tahun 2019 terdapat kasus korupsi jual beli jabatan yang menjerat Rohmahurmuzly atau Romi yang merupakan ketua Partai Persatuan Pembangunan. Selain itu pada 4 Desember 2020 Undang Sumantri yang merupakan seorang pejabat di Direktorat Jenderal Pendidikan Islam Kementerian X ditangkap oleh KPK karena diduga sebagai terpidana dalam kasus korupsi pengadaan pada Madrasah Tsanawiyah dan Madrasah Aliyah (MA).

Ada beberapa faktor yang dapat mempengaruhi seorang individu untuk melakukan tindakan *whistleblowing*, antara lain sebagai berikut. intensitas moral, komitmen profesional, serta tingkat keseriusan kecurangan. Berdasarkan penelitian Primasari dan Primasari dan Fidiana (2020) pada Badan Pendapatan Daerah Jawa Timur Kota Surabaya, menjelaskan jika semakin tinggi intensitas moral, komitmen profesional serta tingkat keseriusan kecurangan seorang individu akan makin tinggi juga niat untuk melakukan *whistleblowing*. Intensitas moral dapat mendorong seorang karyawan untuk berperilaku sesuai situasi yang dihadapi, dengan demikian dapat menggerakkan mereka agar

melakukan tindakan *whistleblowing* atas pelanggaran yang terjadi. Penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Iftikar dkk (2018) menyatakan bahwa intensitas moral berpengaruh signifikan terhadap *whistleblowing*. Namun berbeda dengan hasil penelitian dari Indriani (2020) yang menyatakan jika intensitas moral berpengaruh negatif terhadap *whistleblowing*.

Individu dengan komitmen profesional yang tinggi akan percaya dan bertindak sesuai tujuan profesi. Dari penelitian terdahulu didapatkan hasil bahwa komitmen profesional berpengaruh terhadap *whistleblowing* Prayogi dan Suprajitno (2020), Hariyani dkk (2019). Tetapi penelitian yang dilakukan oleh Gandamihardja dkk (2016) menunjukkan hasil komitmen profesional tidak berpengaruh terhadap *whistleblowing*.

Menurut Abdullah dan Hasma (2017) tingkat keseriusan kecurangan berpengaruh terhadap niat seseorang untuk melakukan *whistleblowing*. Jika semakin tinggi tingkat keseriusan kecurangan yang terjadi dalam suatu organisasi atau instansi maka niat *whistleblowing* pegawainya akan makin tinggi Namun lain halnya dengan penelitian dari Aliyah (2015) yang menunjukkan tingkat keseriusan kecurangan tidak berpengaruh signifikan terhadap minat pegawai dalam melakukan tindakan *whistleblowing*.

*Personal cost* juga dapat menjadi faktor dalam mempengaruhi seseorang untuk melakukan tindakan *whistleblowing* (Winardi, 2013). Beberapa penelitian menyatakan bahwa *personal cost* ini berpengaruh negatif terhadap *whistleblowing* yang dilakukan oleh Prayogi dan Suprajitno (2020), Mustopa dkk (2020), Lestari dan Yaya (2017). Namun, lain halnya dengan penelitian yang dilakukan oleh Nugraha dkk (2017) yang mendapatkan hasil bahwa *personal cost* berpengaruh positif terhadap niat *whistleblowing*.

## Tinjauan Literatur

### Theory of Planned Behaviour (TPB)

*Theory of Planned Behaviour* yang dikemukakan oleh Ajzen (1991) muncul sebagai solusi atas tidak berhasilnya pengaruh sikap dalam memperkirakan sebuah perbuatan dengan cara langsung. Menurut *Theory of Planned Behaviour* minat lebih akurat dalam memprediksi perilaku sesungguhnya dan bisa menjadi jalan untuk menghubungkan antara sikap dan perilaku sesungguhnya. *Theory of Planned Behavior* ini merupakan suatu teori yang mendukung *whistleblowing*. Dalam *Theory of Planned Behaviour* terdapat beberapa konsep yang dapat mendorong adanya perilaku individu yaitu sikap terhadap perilaku, norma subjektif dan persepsi kontrol perilaku.

### Whistleblowing

*Whistleblowing* merupakan suatu tindakan pengungkapan kepada pihak internal ataupun pihak eksternal yang berwenang mengenai adanya hal yang dipercaya sebagai perilaku tidak etis, tidak bermoral dan tentunya melanggar hukum, yang dapat menyebabkan kerugian terhadap pemangku kepentingan ataupun organisasi (Dianingsih & Pratolo,

2018). Menurut KKN *whistleblowing* adalah pengungkapan tindak pelanggaran atau perbuatan yang bisa merugikan organisasi atau pemangku kepentingan, yang dilakukan oleh karyawan atau pimpinan organisasi kepada pimpinan organisasi atau lembaga lain yang dapat mengambil tindakan atas pelanggaran tersebut.

### **Intensitas Moral**

Intensitas moral merupakan hal yang bersangkutan dengan isu moral mempengaruhi penilaian etika individu serta niat individu tersebut dalam melakukan sebuah tindakan, pendapat ini dinyatakan oleh Setiawati dan Sari (2016). Secara istilah bahasa, intensitas adalah suatu tingkatan, sedangkan moral dapat diartikan sebagai hal yang diucapkan oleh manusia yang menyebut manusia lainnya melakukan tindakan yang bernilai positif, hal ini dinyatakan oleh Setiawati dan Sari (2016). Jadi, intensitas moral adalah suatu konstruk yang mencakup perluasan dari berbagai masalah yang berkaitan dengan masalah moral utama dalam situasi yang akan mempengaruhi persepsi individu tentang masalah etika serta niat berperilaku yang dimilikinya (Husniati dkk, 2017).

### **Komitmen Profesional**

Komitmen profesional merupakan tingkat loyalitas individu pada profesinya seperti yang dipersepsikan oleh individu tersebut (Hariyani dkk, 2019). Komitmen profesional berkaitan dengan peningkatan kinerja dan penurunan niat untuk pindah kerja serta kepuasan kerja yang lebih besar (Bline dkk, 1992). Komitmen profesional juga dapat berkaitan dengan etika serta niat *whistleblowing*. Seseorang dengan komitmen profesi yang tinggi maka akan percaya dan menerima tujuan profesi serta akan berupaya untuk mencapai tujuan profesinya.

### **Tingkat Keseriusan Kecurangan**

Tingkat keseriusan kecurangan bisa diartikan sebagai persepsi seseorang tentang bagaimana mereka menilai dampak dari sebuah tindak kecurangan. Menurut pendapat Aida dkk (2019) persepsi mengenai tingkat keseriusan kecurangan antar individu bisa saja berbeda antar individu satu dengan yang lain. Pembentukan persepsi tingkat keseriusan kecurangan tidak hanya berkaitan mengenai besarnya nilai kecurangan, tetapi juga tidak dapat dipisahkan dari jenis kecurangan yang terjadi.

### **Personal Cost**

*Personal cost* merupakan cara pandang karyawan mengenai risiko balas dendam atau sanksi dari anggota organisasi yang bisa mengurangi minat karyawan dalam melaporkan sebuah kecurangan (Schultz dkk, 1993). Anggota organisasi tersebut dapat berasal dari manajemen, supervisor maupun rekan kerja. Balas dendam yang mungkin terjadi bisa seperti penilaian kinerja yang tidak merata, kenaikan gaji yang lambat, pemutusan hubungan kerja atau bahkan pemindahan ke posisi yang tidak diinginkan (Curtis, 2006).

### **Pengaruh Intensitas Moral Terhadap *Whistleblowing***

Intensitas moral merupakan hal yang bersangkutan dengan isu moral mempengaruhi penilaian etika individu serta niat individu tersebut dalam melakukan sebuah tindakan, pendapat ini dinyatakan oleh Setiawati dan Sari (2016). Intensitas moral mengacu pada persepsi-persepsi individu akan kemampuannya dalam menampilkan perilaku tertentu. Seorang individu akan bertindak atau berperilaku sesuai dengan sikap yang melekat dalam dirinya. Jika seorang individu memiliki intensitas moral yang tinggi akan mempengaruhi niat *whistleblowing*. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Primasari dan Fidiana (2020) yang menguji mengenai pengaruh intensitas moral menyatakan berpengaruh positif terhadap niat *whistleblowing*. Beberapa penelitian lain juga mengemukakan jika intensitas moral berpengaruh terhadap niat *whistleblowing* yang dilakukan oleh Setiawati dan Sari (2016), Iqbal dkk (2018), Putra dan Wirasedana (2017).

*H<sub>1</sub>: Intensitas Moral berpengaruh positif terhadap niat *whistleblowing*.*

### **Pengaruh Komitmen Profesional Terhadap *Whistleblowing***

Komitmen profesional dapat berkaitan dengan etika serta niat *whistleblowing*. Seseorang dengan komitmen profesi yang tinggi maka akan percaya dan menerima tujuan profesi serta akan berupaya untuk mencapai tujuan profesinya. Semakin tinggi tingkat komitmen profesi seorang individu dapat meningkatkan niat *whistleblowing*. Hal ini dapat terjadi karena individu yang memiliki komitmen profesional dapat bertindak dan berperilaku sesuai kode etik serta aturan yang ada. Beberapa penelitian yang sudah dilakukan juga menunjukkan hasil bahwa komitmen profesional berpengaruh positif terhadap *whistleblowing* Hariyani dkk (2019), Prayogi dan Suprajitno (2020).

*H<sub>2</sub>: Komitmen profesional berpengaruh positif terhadap niat *whistleblowing*.*

### **Pengaruh Tingkat Keseriusan Kecurangan Terhadap *Whistleblowing***

Tingkat keseriusan kecurangan bisa diartikan sebagai persepsi seseorang tentang bagaimana mereka menilai dampak dari sebuah tindak kecurangan. Menurut pendapat Aida dkk (2019) persepsi mengenai tingkat keseriusan kecurangan antar individu bisa saja berbeda antar individu satu dengan yang lain. Kecurangan akan lebih mudah dilaporkan oleh anggota organisasi apabila kecurangan tersebut serius (Miceli & Near, 1984). Sesuai dengan penelitian dari Primasari dan Fidiana (2020), Dianingsih dan Pratolo (2018), Busra dkk (2019) dengan hasil tingkat keseriusan kecurangan berpengaruh positif terhadap *whistleblowing*.

*H<sub>3</sub>: Tingkat keseriusan kecurangan berpengaruh positif terhadap niat *whistleblowing*.*

### ***Personal Cost Terhadap Whistleblowing***

*Personal cost* merupakan penyebab mengapa seseorang tidak berani untuk melaporkan dugaan penyelewengan wewenang atau kecurangan karena mereka menduga bahwa laporannya tidak akan mendapat tindak lanjut, akan mengalami pembalasan atau manajemen tidak akan melindunginya dari ancaman pembalasan, terutama dalam jenis pelanggaran yang melibatkan manajer (Zarefar dkk, 2018). Semakin tinggi *personal cost* yang dimiliki individu maka akan berdampak pada berkurangnya niat individu tersebut dalam melaporkan tindak kecurangan atau yang biasa disebut dengan *whistleblowing*, karena mereka takut akan konsekuensi yang didapat di kemudian hari. Beberapa hasil penelitian menunjukkan bahwa *personal cost* berpengaruh negatif terhadap *whistleblowing* Lestari dan Yaya (2017) dan Aliyah (2015).

**H<sub>4</sub>:** *Personal cost berpengaruh negatif terhadap niat whistleblowing.*

## **Metode Penelitian**

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan menggunakan kuesioner yang disebarakan kepada responden yaitu para pegawai yang bekerja di Kementerian X dan berada di tiap Kabupaten atau Kota Daerah Istimewa Yogyakarta. Teknik pengambilan menggunakan metode *purposive sampling*, dengan kriteria sampel pegawai yang telah memiliki pengalaman masa kerja minimal satu tahun, pendidikan minimal S1, pegawai yang berstatus sebagai Pegawai Negeri Sipil dengan kriteria Pegawai Tetap dan Pegawai Tidak Tetap. Kuesioner disebarakan secara langsung agar mendapatkan data yang akurat.

Data yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari data primer yang diperoleh langsung dari responden penelitian dengan menggunakan alat ukur berupa kuesioner menggunakan skala liker 5 poin, 1 menunjukkan "Sangat Tidak Setuju" sampai 5 menunjukkan "Sangat Setuju". Instrumen yang digunakan diadaptasi dari Gupta dan Bhal (2020) untuk *whistleblowing*, Ulil dan Nurbaiti (2020) untuk intensitas moral, Primasari dan Fidiana (2020) untuk komitmen profesional, Septianti (2014) untuk tingkat keseriusan kecurangan dan *personal cost*. Kuesioner telah dilakukan konsultasi dan validasi dengan melibatkan empat dosen ahli di bidang riset akuntansi dengan pendekatan survei.

Penelitian ini menggunakan analisis regresi berganda dengan menggunakan *SPSS ver. 24*. Sebelum dilakukan uji hipotesis dengan regresi berganda perlu dilakukan uji validitas, uji reliabilitas, uji normalitas, uji multikolinearitas, uji heterodkedastisitas, dan uji koefisien determinasi.

## **Hasil dan Pembahasan**

Syarat instrumen dinyatakan valid apabila KMO MSA dan nilai *factor loading* lebih besar dari 0,50 (Nazaruddin & Basuki, 2015). Pada Tabel 2 disajikan hasil uji validitas, dan dari hasil tersebut menunjukkan adanya indikator yang tidak valid yaitu butir pertanyaan

6,7,8,9 dari variabel komitmen profesional didapatkan sehingga dikeluarkan dalam pengujian hipotesis.

**Tabel 2** Hasil Uji Validitas Variabel

Variabel	Nilai KMO	Factor Loading
<i>Whistleblowing</i>	0,650	0,707-0,786
Intensitas Moral	0,669	0,543-0,789
Komitmen Profesional	0,769	0,617-0,825
Tingkat Keseriusan Kecurangan	0,664	0,749-0,818
<i>Personal Cost</i>	0,681	0,690-0,844

Reliabilitas instrumen diukur dengan melihat nilai *cronbach's alpha*, jika lebih besar dari 0,5 maka instrument tersebut reliable (Nazaruddin dan Basuki, 2015). Dari hasil analisis yang dilakukan menunjukkan bahwa seluruh variabel reliable karena nilai *cronbach's alpha* > 0.5 (Tabel 3).

**Tabel 3** Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach's Alpha
<i>Whistleblowing</i>	0,714
Intensitas Moral	0,713
Komitmen Profesional	0,827
Tingkat Keseriusan Kecurangan	0,700
<i>Personal Cost</i>	0,693

Uji asumsi klasik dilakukan sebelum pengujian hipotesis, yang terdiri dari uji normalitas dengan menggunakan metode *One-Sample Kolmogorov-Smirnov-Test*, dengan melihat nilai *Asymp.Sig. (2-tailed)*. Data dinyatakan berdistribusi normal apabila nilai *Asymp.Sig. (2-tailed)* lebih dari 0,05 dan didapatkan hasil 0,200, sehingga dapat disimpulkan data berdistribusi normal. Selanjutnya, uji multikolinearitas dapat dilihat melalui *varians inflation factor (VIF)* < 10 maka tidak terdapat multikolinearitas antar variabel independen dan sebaliknya jika *tolerance* > 0,10 maka asumsi model tersebut tidak mengandung multikolinearitas (Nazaruddin dan Basuki, 2015). Dari hasil uji seluruh variabel dapat disimpulkan tidak terjadi multikolinearitas (Tabel 4).

**Tabel 4** Hasil Uji Multikolinearitas dan Uji Heteroskedastisitas

Variabel	Colinearity Statistics		Nilai Sig.
	Tolerance	VIF	
Intensitas Moral	0,955	1,047	0,616
Komitmen Profesional	0,990	1,010	0,461
Tingkat Keseriusan Kecurangan	0,977	1,023	0,471
<i>Personal Cost</i>	0,947	1,056	0,158

Terakhir uji heteroskedastisitas yang digunakan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Untuk mengetahui adanya heteroskedastisitas dapat dilakukan uji glejser pada aplikasi SPSS. Syarat data bebas atau tidak terkena heteroskedastisitas adalah jika nilai sig > alpha 0,05, hal ini dinyatakan oleh (Nazaruddin dan Basuki, 2015). Pada Tabel 4 dapat

diketahui jika persamaan regresi seluruh variabel mempunyai nilai sig > 0,05. Maka, dapat disimpulkan bahwa setiap variabel pada penelitian tidak terjadi heteroskedastisitas serta menunjukkan bahwa model regresi dianggap baik (homoskedastisitas).

Selanjutnya setelah dilakukan uji kualitas data (validitas dan reliabilitas) dan uji asumsi klasik, dilakukan uji hipotesis dengan menggunakan model regresi linier berganda sehingga perlu menentukan model analisis yang digunakan serta memerlukan uji signifikan parsial (t), uji koefisien determinasi (adjusted R Square), dan uji signifikan simultan (Uji F) dengan memperhatikan syarat-syarat yang telah ditentukan.

**Tabel 5** Hasil Uji Koefisien Determinasi dan Uji F

Hasil Uji Koefisien Determinasi	
Adjusted R2	0,220
Nilai F	6,727
Sig	0,000

Dari Tabel 5 dapat disimpulkan bahwa nilai *Adjusted R2* sebesar 0,220 atau 22,0% artinya variabel *whistleblowing* hanya dapat dijelaskan oleh variabel independen sebesar 22% dan sisanya dijelaskan oleh variabel di luar penelitian. Untuk hasil uji F didapatkan nilai signifikansi  $0,000 < 0,05$  sehingga dapat disimpulkan variabel independen berpengaruh secara simultan terhadap *whistleblowing*.

**Tabel 6** Hasil Uji Regresi Linear Berganda

Variabel		Unstandardized Coefficients	P-Value/ Sig	Keterangan
(constant)		5,354	0,144	
Intensitas Moral	H <sub>1</sub>	0,089	0,218	Ditolak
Komitmen Profesional	H <sub>2</sub>	0,240	0,008	Diterima
Tingkat Keseriusan Kecurangan	H <sub>3</sub>	0,518	0,001	Diterima
<i>Personal Cost</i>	H <sub>4</sub>	-0,365	0,014	Diterima

Pada Tabel 6 didapatkan hasil pengujian hipotesis dengan menggunakan regresi linier berganda. Hasil uji hipotesis dapat disimpulkan bahwa intensitas moral tidak berpengaruh terhadap niat *whistleblowing*, sedangkan komitmen profesional dan tingkat keseriusan kecurangan berpengaruh positif terhadap niat *whistleblowing*, dan *personal cost* berpengaruh negatif terhadap niat *whistleblowing*.

#### **Pengaruh intensitas moral terhadap niat *whistleblowing***

Variabel intensitas moral tidak berpengaruh terhadap niat *whistleblowing*. Penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh (Iqbal dkk, 2018) yang menyatakan bahwa intensitas moral berpengaruh positif terhadap *whistleblowing* namun hasil dari penelitian ini sesuai dengan konsep persepsi kontrol perilaku dalam theory of planned behavior. Karena seorang individu memiliki keyakinan bahwa mereka memiliki

kendali atas dirinya sendiri, maka dari itu sebelum bertindak seorang pegawai akan memikirkan apakah hal yang dilakukannya ini baik atau tidak. Perlu diketahui bahwa menjadi seorang whistleblower bukan perkara yang mudah, diperlukan keberanian dari para pegawai untuk melaporkan sebuah tindak penyalahgunaan atau kecurangan. Hal ini membuat para pegawai di Kementerian X Se-Daerah Istimewa Yogyakarta tidak mempertimbangkan faktor intensitas moral dalam pengambilan keputusan untuk melaporkan atau tidak melaporkan jika terjadi tindakan penyalahgunaan atau kecurangan. Artinya, keberanian para pegawai di Kementerian X Se-Daerah Istimewa Yogyakarta untuk melaporkan sebuah tindak penyalahgunaan atau kecurangan masih rendah. Intensitas moral bukan menjadi salah satu faktor atau alasan para pegawai di Kementerian X Se-Daerah Istimewa Yogyakarta untuk melaporkan sebuah tindak penyalahgunaan atau kecurangan. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Indriani (2020) yang menunjukkan jika variabel intensitas moral tidak berpengaruh terhadap *whistleblowing*.

#### **Pengaruh komitmen profesional terhadap niat *whistleblowing***

Komitmen profesional merupakan tingkat loyalitas individu pada profesinya seperti yang dipersepsikan oleh individu tersebut (Hariyani dkk, 2019). Individu dengan komitmen yang tinggi akan mengarah pada perbuatan yang baik demi menyelamatkan sebuah organisasi atau lembaga dari berbagai tindak kecurangan.

Komitmen profesional menuntut seseorang untuk berpegang pada nilai serta norma yang berlaku sesuai standar profesi dan etika profesi yang berlaku. Sikap dan perilaku seseorang dapat tergambar melalui komitmen profesi mereka, dengan mematuhi aturan dan kode etik yang ada pada suatu organisasi atau perusahaan untuk menjalankan tugasnya, sehingga jika melihat sebuah kecurangan yang terjadi maka akan berperilaku untuk melakukan tindak pengungkapan kecurangan tersebut (Shawver & Shawver, 2018)

Primasari dan Fidiana (2020) melakukan penelitian mengenai hubungan antara intensitas moral, komitmen profesional dan tingkat keseriusan kecurangan dengan *whistleblowing* pada Badan Pendapatan Daerah Jawa Timur Kota Surabaya. Hasil studi ini menunjukkan jika terdapat korelasi yang signifikan antara komitmen profesional dengan *whistleblowing*. Semakin tinggi komitmen profesi seorang individu maka akan meningkatkan niat *whistleblowing*. Semakin tinggi komitmen profesional para pegawai di Kementerian X maka niat melakukan tindakan *whistleblowing* juga semakin tinggi. Sebaliknya, jika komitmen profesional seorang pegawai rendah maka ia akan mengurungkan niatnya saat akan melaporkan dugaan penyalahgunaan atau kecurangan.

Hasil studi ini sesuai dengan studi sebelumnya yang dilakukan oleh Hariyani dkk (2019), Prayogi dan Suprajitno, (2020), Indriani (2020) yang mendapatkan hasil bahwa komitmen profesional berpengaruh terhadap niat *whistleblowing*. Dengan tingkat komitmen profesional yang tinggi maka akan mempengaruhi seseorang dalam melaporkan tindak penyalahgunaan atau kecurangan.

Hasil penelitian ini sesuai dengan konsep sikap terhadap perilaku dalam *Theory of planned behavior* jika individu mempunyai keyakinan menjadi *whistleblower* maka akan memberi dampak positif untuk individu tersebut dan lingkungan sekitar, karena individu tersebut akan memiliki sikap yang cenderung positif dan berani untuk melakukan tindakan *whistleblowing*. Dengan adanya pandangan positif dari para pegawai di Kementerian X Se- Daerah Istimewa Yogyakarta mengenai *whistleblowing* serta komitmen profesional maka akan meningkatkan niat individu tersebut untuk melakukan tindakan *whistleblowing*.

Komitmen yang tertanam dalam diri para pegawai di Kementerian X Se-Daerah Istimewa Yogyakarta pada profesinya merupakan hal yang sangat baik. Karena, jika melihat sebuah tindakan penyalahgunaan atau kecurangan dalam instansinya, maka individu tersebut akan melaporkan hal tersebut (*whistleblowing*) tanpa adanya keraguan. Semakin besar komitmen setiap individu terhadap profesinya, maka akan cenderung melindungi organisasi atau instansinya agar terhindar dari berbagai macam tindak penyalahgunaan atau kecurangan, karena mereka akan merasa bahwa melindungi organisasi atau instansinya juga merupakan tanggung jawab mereka.

#### **Pengaruh tingkat keseriusan kecurangan terhadap niat *whistleblowing***

Tingkat keseriusan kecurangan bisa diartikan sebagai persepsi seseorang tentang bagaimana mereka menilai dampak dari sebuah tindak kecurangan. Menurut pendapat Bagustanto dan Bagustianto dan Nurkholis (2015) persepsi mengenai tingkat keseriusan kecurangan antar individu bisa saja berbeda antar individu satu dengan yang lain. Pembentukan persepsi tingkat keseriusan kecurangan tidak hanya berkaitan mengenai besarnya nilai kecurangan, tetapi juga tidak dapat dipisahkan dari jenis kecurangan yang terjadi. Kecurangan akan lebih mudah dilaporkan oleh anggota organisasi apabila kecurangan tersebut serius, hal ini diungkapkan oleh (Miceli & Near, 1984). Dampak dari kecurangan yang serius akan lebih merugikan untuk organisasi jika dibanding kecurangan yang tidak serius (Winardi, 2013).

Variabel tingkat keseriusan kecurangan berpengaruh positif terhadap niat *whistleblowing*. Hal ini berarti jika tingkat keseriusan kecurangan terindikasi tinggi maka niat individu untuk melakukan tindakan *whistleblowing* juga tinggi. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Primasari dan Fidiana (2020), Dianingsih dan Pratolo (2018), Busra dkk (2019) yang menyatakan bahwa tingkat keseriusan kecurangan berpengaruh positif terhadap tindakan *whistleblowing*.

Hasil penelitian sesuai dengan konsep persepsi kontrol perilaku dalam *theory of planned behavior*, individu akan memiliki persepsi mengenai dampak dari tindak kecurangan. Tingkat keseriusan kecurangan yang tinggi akan cenderung lebih merugikan sebuah organisasi atau instansi. Para pegawai yang mengamati adanya dugaan kecurangan yang menimbulkan kerugian cukup besar dalam organisasi atau institusi akan yakin untuk melakukan tindakan *whistleblowing*. Semakin serius tingkat kecurangan yang dilakukan seseorang, maka tindakan *whistleblowing* akan cenderung dilakukan oleh para pegawai di instansi tersebut.

### **Pengaruh *personal cost* terhadap niat *whistleblowing***

*Personal cost* merupakan penyebab mengapa seseorang tidak berani untuk melaporkan dugaan penyelewengan wewenang atau kecurangan karena mereka menduga bahwa laporannya tidak akan mendapat tindak lanjut, akan mengalami pembalasan atau manajemen tidak akan melindunginya dari ancaman pembalasan, terutama dalam jenis pelanggaran yang melibatkan manajer (Zarefar dkk, 2018). *Personal cost* ini juga menjadi salah satu faktor yang dapat mempengaruhi tindakan *whistleblowing*, karena sebagai pandangan untuk para karyawan terhadap risiko balas dendam atau sanksi dari anggota organisasi yang bisa mengurangi minat karyawan dalam melaporkan tindak kecurangan.

Variabel *personal cost* berpengaruh negatif terhadap niat *whistleblowing*. Hal ini didukung oleh penelitian Lestari dan Yaya (2017), Aliyah (2015), Mustopa dkk (2020) yang menyatakan bahwa *personal cost* berpengaruh negatif terhadap niat *whistleblowing*.

Hasil dari penelitian ini sesuai dengan konsep sikap terhadap perilaku dalam *theory of planned behavior*. Semakin tinggi *personal cost* yang dimiliki individu maka akan berdampak pada berkurangnya niat individu tersebut dalam melaporkan tindak kecurangan atau yang biasa disebut dengan *whistleblowing*. Mereka akan ragu untuk melakukan tindakan *whistleblowing* karena takut akan konsekuensi yang akan mereka dapat di kemudian hari. Hal ini menunjukkan kurangnya perlindungan hukum di Indonesia, karena masyarakatnya sendiri masih takut untuk menjadi *whistleblower*.

### **Keterbatasan Penelitian**

Dalam penelitian ini terdapat beberapa keterbatasan yaitu penelitian ini menggunakan sampel pegawai di Kementerian X Se-Daerah Istimewa Yogyakarta sehingga masih terbatas maka penelitian ini belum seutuhnya dapat mengartikan jika *whistleblowing* dapat dipengaruhi oleh intensitas moral, komitmen profesional, tingkat keseriusan kecurangan dan *personal cost* dan penelitian ini menggunakan data primer dengan menggunakan metode kuesioner tidak dengan melakukan wawancara, sehingga kesimpulan yang didapat hanya berdasarkan hasil penelitian yang diperoleh peneliti.

### **Kesimpulan**

Tujuan dari penelitian ini ialah untuk menguji pengaruh intensitas moral, komitmen profesional, tingkat keseriusan kecurangan, *personal cost* terhadap niat *whistleblowing*. Sampel penelitian ialah pegawai di Kementerian X se-Daerah Istimewa Yogyakarta yang meliputi Kabupaten Gunung Kidul, Kabupaten Kulon Progo, Kabupaten Sleman, Kabupaten Bantul dan Kota Yogyakarta. Hasil penelitian membuktikan jika intensitas moral tidak berpengaruh terhadap niat *whistleblowing* pada pegawai di Kementerian X di Daerah Istimewa Yogyakarta. Artinya intensitas moral tidak membuat individu melakukan tindakan *whistleblowing*. Hasil penelitian membuktikan jika komitmen profesional berpengaruh positif terhadap niat *whistleblowing* pada pegawai di Kementerian X di

Daerah Istimewa Yogyakarta. Artinya, semakin tinggi komitmen profesional seorang pegawai maka ia akan menganggap *whistleblowing* merupakan hal yang penting dan semakin tinggi juga kemungkinan untuk melakukan Tindakan *whistleblowing*. Hasil penelitian membuktikan jika tingkat keseriusan kecurangan berpengaruh positif terhadap niat *whistleblowing* pada pegawai di Kementerian X di Daerah Istimewa Yogyakarta. Artinya, semakin tinggi keseriusan kecurangan yang terjadi maka individu akan menganggap hal itu tidak baik bagi institusinya dan akan melakukan tindakan *whistleblowing*. Hasil penelitian membuktikan jika *personal cost* berpengaruh negatif terhadap niat *whistleblowing* pada pegawai di Kementerian X di Daerah Istimewa Yogyakarta. Artinya, jika semakin tinggi individu menganggap bahwa akan ada konsekuensi jika melakukan pelaporan maka semakin turun niat individu tersebut untuk melakukan tindakan *whistleblowing*.

Penelitian ini memiliki manfaat secara teoritis dan praktis. Penelitian ini memiliki manfaat secara teoritis sebagai sumbangsih keilmuan dan memberikan bukti empiris. Penelitian ini juga diharapkan secara praktis untuk menambah wawasan masyarakat agar mengetahui bagaimana penerapan *whistleblowing* dalam sektor pemerintahan khususnya di Kementerian Agama. Selain itu untuk perbaikan serta pertimbangan karena banyaknya kasus kecurangan yang terjadi maka ada upaya untuk meningkatkan niat *whistleblowing* agar beberapa kasus korupsi yang terjadi dapat berkurang.

## Daftar Pustaka

- Abdullah, M. W., & Hasma, H. (2017). Determinan intensi auditor melakukan tindakan whistle-blowing dengan perlindungan hukum sebagai variabel moderasi. *EKUITAS (Jurnal Ekonomi Dan Keuangan)*, 1(3), 385-407.
- Aida, R. A., Helmy, H., & Setiawan, M. A. (2019). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Minat Pegawai Negeri Sipil untuk Melakukan Tindakan Whistleblowing. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 1(4), 1633-1649.
- Ajzen, I. (1991). The theory of planned behaviour. *Organizational Behaviour and Human Decision Processes*, 50 (2), 179-211. View at.
- Aliyah, S. (2015). Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi minat pegawai dalam melakukan tindakan whistle-blowing. *Jurnal Dinamika Ekonomi & Bisnis*, 12(2).
- Bagustianto, R., & Nurkholis, N. (2015). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Minat Pegawai Negeri Sipil (Pns) Untuk Melakukan Tindakan Whistle-Blowing (Studi Pada Pns Bpk Ri). *EKUITAS (Jurnal Ekonomi dan Keuangan)*, 19(2), 276-295.
- Bline, D., Meixner, W., & Aranya, N. (1992). The impact of the work setting on the organizational and professional commitment of accountants. *Research in Governmental and Nonprofit Accounting*, 7, 79-96.
- Busra, N. F., Ahyaruddin, M., & Agustiawan, A. (2019). Pengaruh tingkat keseriusan kecurangan, personal cost, dan komitmen organisasi terhadap kecenderungan melakukan whistleblowing. *Muhammadiyah Riau Accounting and Business Journal*, 1(1), 011-019.
- Curtis, M. B. (2006). Are audit-related ethical decisions dependent upon mood? *Journal of business ethics*, 68(2), 191-209.
- Dianingsih, D. H., & Pratolo, S. (2018). Analisis Faktor-Faktor Yang Memengaruhi Intensi Pegawai Negeri Sipil (PNS) Untuk Melakukan Tindakan Whistleblowing: Studi Empiris

- pada Badan Pemeriksa Keuangan RI dan Pemerintah Kota serta Kabupaten di Daerah Istimewa Yogyakarta. *Reviu Akuntansi dan Bisnis Indonesia*, 2(1), 51-63.
- Gandamihardja, V. K., Gunawan, H., & Maemunah, M. (2016). Pengaruh Komitmen Profesional dan Intensitas Moral terhadap Intensi Melakukan Whistleblowing (Studi Auditor Internal yang Bekerja di BUMN). *Prosiding Akuntansi*, 2(1), 271-278.
- Gupta, S., & Bhal, K. T. (2020). Leadership styles, justice and whistle-blowing intention: testing a mediation model. *European Business Review*.
- 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.
- Husniati, S., Hardi, H., & Wiguna, M. (2017). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Intensi Untuk Melakukan Whistleblowing Internal (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Rokan Hulu) Riau University].
- Iftikar, E. R., Suyudi, M., & Rafiqoh, R. (2018). Pengaruh Profesionalisme, Komitmen Organisasi, Intensitas Moral Karyawan Terhadap Whistle Blowing (Studi Kasus Pada PT Cipta Krida Bahari Samarinda). *JAMDI (Jurnal Akuntansi Multi Dimensi)*, 1(2).
- Indriani, V. (2020). Pengaruh Variabel Komitmen Profesional, Intensitas Moral, Dan Sensitivitas Etis Terhadap Variabel Whistleblowing Dengan Reward Sebagai Variabel Moderasi. *Prosiding Seminar Nasional Pakar*,
- Iqbal, M., Mukhtaruddin, M., & Kosim, A. (2018). Pengaruh Identitas Profesional, Locus Of Commitment, dan Intensitas Moral Terhadap Intensi Auditor Untuk Melakukan Tindakan Whistleblowing (Studi Kasus Pada Kantor Akuntan Publik Sumatera Bagian Selatan). *Akuntabilitas*, 12(1), 15-28.
- Lestari, R., & Yaya, R. (2017). Whistleblowing dan faktor-faktor yang mempengaruhi niat melaksanakannya oleh aparatur sipil negara. *Jurnal Akuntansi*, 21(3), 336-350.
- Miceli, M. P., & Near, J. P. (1984). The relationships among beliefs, organizational position, and whistle-blowing status: A discriminant analysis. *Academy of Management journal*, 27(4), 687-705.
- Mustopa, K., Kurniawan, A., & Putri, T. E. (2020). The Effect Of Attitudes, Organizational Commitments, Severity Of Cheating Levels, Personal Cost Of Reporting And Job Commitment To Whistleblowing Intentions. *ACCRUALS (Accounting Research Journal of Sutaatmadja)*, 4(01), 77-95.
- Nazaruddin, I., & Basuki, A. T. (2015). *Analisis statistik dengan SPSS*. Yogyakarta: Danisa Media.
- Nugraha, T., Azlina, N., & Julita, J. (2017). Pengaruh Komitmen Profesional, Lingkungan Etika, Sifat Machiavellian Dan Personal Cost Terhadap Intensi Whistleblowing Dengan Retaliasi Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada Perusahaan Perbankan yang berada di Kota Pekanbaru) Riau University].
- Prayogi, W. R., & Suprajitno, D. (2020). Pengaruh komitmen profesional, personal cost, dan moral reasoning terhadap niat seseorang untuk melakukan tindakan whistleblowing. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Manajemen, Bisnis dan Akuntansi (JIMMBA)*, 2(1), 10-16.
- Primasari, R. A., & Fidiana, F. (2020). Whistleblowing Berdasarkan Intensitas Moral, Komitmen Profesional, dan Tingkat Keseriusan Kecurangan. *Jurnal Kajian Akuntansi*, 4(1), 63-77.
- Putra, I., & Wirasedana, I. W. P. (2017). Pengaruh komitmen profesional, self efficacy, dan intensitas moral terhadap niat untuk melakukan whistleblowing. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 21(2), 1488-1518.
- Sari, Y. P., Hetika, H., & Aryanto, A. (2019). Metode Pendeteksian Fraud di Indonesia. *Journal of Applied Accounting and Taxation*, 4(2), 241-248.

- 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.
- Septianti, W. (2014). Pengaruh faktor organisasional, individual, situasional, dan demografis terhadap niat melakukan whistleblowing internal Universitas Gadjah Mada].
- Setiawati, L. P., & Sari, M. M. R. (2016). Profesionalisme, komitmen organisasi, intensitas moral dan tindakan akuntan melakukan whistleblowing. *E-Jurnal Akuntansi*, 17(1), 257-282.
- Shawver, T., & Shawver, T. (2018). The impact of moral reasoning on whistleblowing intentions. *Research on Professional Responsibility and Ethics in Accounting*, 21, 153-168. In.
- Ulil, M. U. B., & Nurbaiti, A. (2020). Pengaruh Komitmen Organisasi, Intensitas Moral dan Sosialisasi Antisipatif Terhadap Tindakan Whistleblowing. *Jurnal Mitra Manajemen*, 4(2), 278-292.
- 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 & Business*, 28(3).
- Zarefar, A., Surya, R. A. S., & Mela, N. F. (2018). The Machiavellian Character, Ethical Environment and Personal Cost in Their Impact to Whistleblowing Intention. *Jurnal Akuntansi Keuangan Dan Bisnis*, 11(1), 79-88.