

## KOMITMEN PROFESIONAL DAN SENSITIVITAS ETIS DALAM INTENSI MELAKUKAN WHISTLEBLOWING

**Arif Badrulhuda**

*Badrulhuda77@gmail.com*

**Siti Nur Hadiyati**

**Junaedi Yusup**

**Universitas Swadaya Gunung Jati**

### ABSTRACT

*Corruption crimes have been homework in almost country in the world and a widespread public concern. Sometimes, fraud that occurs systemically develops that is difficult to eradicate. Thus, it is necessary the eradication of corruption cases correct mechanism. Being a whistleblower is not easy. It takes courage and confidence to do. The action performed by whistleblower is called whistleblowing. Auditors are considered to be whistleblowers in the institution where they work. But when will do whistleblowing, sometimes auditors are faced with professional commitment and ethical sensitivity. This study aims to analyse the influence of professional commitments and ethical sensitivity to whistleblowing intentions. This research uses smartPLS as data analysis technique. The research variables measured by questionnaire. The respondents are all internal government auditors in the Inspectorate of Kota Cirebon, Kabupaten Cirebon, Kuningan and Majalengka with sampling saturated method. This means that all complete answers from respondents will be analyzed. Of the 100 questionnaires distributed, only 56 can be resumed and processed further. After evaluation of model measurement and hypothesis testing, the results of professional commitment and ethical sensitivity affect the intention of whistleblowing.*

*Key words: professional commitment; ethical sensitivity; whistleblowing intentions.*

### ABSTRAK

Tindak pidana korupsi telah menjadi pekerjaan rumah di hampir seluruh negara di dunia dan menjadi perhatian publik secara luas. Terkadang, fraud yang terjadi berkembang secara sistemik sehingga sulit untuk diberantas sehingga, diperlukan mekanisme yang tepat dalam pemberantasan kasus korupsi. Menjadi seorang *whistleblower* tidaklah mudah. Dibutuhkan keberanian dan keyakinan untuk melakukannya. Tindakan yang dilakukan oleh *whistleblower* disebut dengan *whistleblowing*. Auditor merupakan profesi yang dianggap dapat menjadi *whistleblower* dalam institusi tempatnya bekerja. Namun ketika akan melakukan *whistleblowing*, terkadang auditor dihadapkan pada komitmen profesional dan sensitivitas etis. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh komitmen profesional dan sensitivitas etika terhadap intensi *whistleblowing*. Penelitian ini menggunakan smartPLS sebagai teknik analisis data. Variabel penelitian diukur dengan kuesioner. Respondennya adalah seluruh Auditor Internal Pemerintah pada Inspektorat Daerah Kota Cirebon, Kabupaten Cirebon, Kuningan dan Majalengka dengan metode sampling jenuh. Artinya seluruh jawaban yang lengkap dari responden akan dianalisis. Dari 100 kuesioner yang didistribusikan, hanya 56 saja yang dapat kembali dan diolah lebih lanjut. Setelah melalui evaluasi pengukuran model dan pengujian hipotesis, diperoleh hasil bahwa komitmen profesional dan sensitivitas etis berpengaruh terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing*.

Kata kunci: komitmen profesional; sensitivitas etis; intensi *whistleblowing*.

## PENDAHULUAN

Tindak pidana korupsi telah menjadi pekerjaan rumah yang perlu diselesaikan di hampir seluruh negara di dunia. Skandal keuangan semacam ini telah banyak menjadi perhatian publik secara luas. Terkadang, fraud yang terjadi berkembang secara sistemik sehingga sulit untuk diberantas. Sehingga, diperlukan mekanisme yang tepat dalam pemberantasan kasus korupsi.

Dilansir dari Kompas, kasus kecurangan yang menyita perhatian seluruh masyarakat Indonesia adalah terjadinya penggelapan pajak dimana melibatkan pegawai Direktorat Jendral Pajak yakni Gayus Tambunan. Kasus ini akhirnya terungkap oleh pernyataan seorang *whistleblower*. “Peniup peluit” tersebut adalah Susno Duadji yang seorang perwira tinggi di Kepolisian Republik Indonesia. Namun, pada akhirnya Susno Duadji mendapat vonis penjara dan membayar denda. Hal ini menunjukkan bahwa menjadi seorang *whistleblower* tidaklah mudah. Berani dan yakin dibutuhkan *whistleblower* dalam meniup peluit. Petinggi Polri ini seperti “melawan” institusinya sendiri. Sehingga cap sebagai pengkhianat dapat melekat pada seorang *whistleblower*. Tindakan yang dilakukan oleh *whistleblower* disebut dengan *whistleblowing*.

Tindak pidana seperti fraud, korupsi dan manipulasi data keuangan sering disebut Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (KKA). KKA seharusnya menjadi perhatian dan meningkatkan tanggungjawab seorang auditor. Namun, dengan adanya KKA penekanan dalam mendeteksi kecurangan audit masih kurang efektif (Hays, 2013). Hal ini disebabkan, pendeteksian kecurangan seharusnya merupakan tanggung jawab semua pihak baik manajemen maupun karyawan bukan hanya auditor (Rustiarini dan Sunarsih, 2015). Berdasarkan laporan *Association of Certified Fraud Examiners* tahun 2016, pendeteksi kecurangan untuk perusahaan besar (perusahaan yang memiliki lebih dari 100 karyawan) sebesar

43,5% terdeteksi dari pengaduan oleh *whistleblower*, 12,7% dari review manajemen, 18,8% dari internal audit dan 2,6% eksternal audit. Dari 216 kasus kecurangan, 17% diungkapkan oleh karyawan sedangkan auditor eksternal hanya 10% (Dyck *et al.*, 2010). Pengaduan dari *whistleblower* terbukti lebih efektif mengungkapkan kecurangan dibanding metode lain seperti audit internal ataupun audit eksternal (Trongmateerut dan Sweeney, 2013).

Auditor baik di sektor publik dan swasta masih menjadi ujung tombak dalam mendeteksi dan menemukan tindak kecurangan. Auditor bekerja wajib memegang teguh kode etika profesi. Salah satunya yang tertuang dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP). Kinerja auditor dipengaruhi oleh faktor teknis dan non teknis. Faktor teknis berkaitan dengan program dan prosedur audit. Sedangkan faktor non teknis meliputi masalah yang berkaitan dengan sikap, mental, emosi, faktor psikologis, moral, karakter, dan hal-hal lain yang satu sama lainnya akan mengalami perubahan-perubahan pada setiap situasi dan kondisi yang berbeda. Untuk kelancaran tugas dan kualitas kerja, diperlukan suatu ketentuan yang mengatur sikap mental dan moral auditor. Hal tersebut diperlukan guna mempertahankan kualitas yang tinggi mengenai kecakapan teknis, moralitas, dan integritas (Janitra *et al.*, 2017)

Sensitivitas etis seorang auditor yang menjunjung tinggi nilai profesional dan mendukung tujuan profesinya secara implisit, akan berupaya mementingkan kepentingan profesi dibandingkan kepentingan pribadi dalam situasi etis. Dengan kata lain, kepentingan pribadi mengikat kepentingan profesinya. Sehingga, pelanggaran etika dapat dihindari dan senantiasa menjadi auditor yang profesional. Oleh karena itu, dengan komitmen profesional yang tinggi diharapkan auditor lebih sensitif terhadap situasi yang dapat memicu *whistleblowing* (Arisaputra dan Yulistia, 2011). Kemampuan untuk mengakui sifat dasar etika dari

sebuah keputusan disebut sensitivitas etis (*ethical sensitivity*). Sensitivitas etis adalah tanggungjawab profesional. *American Institute of Certified Public Accountant* (AICPA) seperti yang dijelaskan oleh Shaub *et al.*, (1993) (dalam Cahyani dan Ramantha, 2018). Sensitivitas etis profesional auditor dapat dilatih dengan mempertimbangkan moralitas di segala aktivitasnya. Auditor akan jauh lebih profesional jika sensitif terhadap masalah etika. Ketika auditor mempunyai kesadaran yang tinggi atas permasalahan yang menyangkut etika dalam pekerjaannya, maka dia telah menempuh tahap awal dari sebuah proses pengambilan keputusan etis (Cahyani dan Ramantha, 2018).

Beberapa penelitian terdahulu menyatakan bahwa komitmen profesional berpengaruh signifikan terhadap Intensi *Whistleblowing* (Amelia, 2018; Bakri, 2014; Dewi dan Dewi, 2019; Hayunigtas dan Murtanto, 2019). Hal ini bertentangan dengan hasil penelitian yang lain dimana menyatakan bahwa komitmen profesional tidak berpengaruh signifikan terhadap intensi *whistleblowing* (Faradiza dan Suci, 2017).

Sedangkan sensitivitas etis berpengaruh terhadap Intensi *whistleblowing* (Amelia, 2018; Dewi dan Dewi, 2019; Janitra *et al.*, 2017). Sedangkan terdapat hasil penelitian yang menunjukkan bahwa sensitivitas etis tidak berpengaruh terhadap intensi *whistleblowing* (Purwantini, 2016).

Berbagai penelitian terkait dengan Intensi *Whistleblowing* sudah banyak dilakukan baik di dalam negeri maupun luar negeri, namun dari hasil penelitian-penelitian sebelumnya masih menunjukkan hasil yang berbeda-beda sehingga menarik untuk diteliti. Oleh karena ketidak konsistenan hasil dari berbagai penelitian tersebut maka peneliti mencoba kembali meneliti berbagai faktor yang dapat mempengaruhi intensi *whistleblowing*. Dalam hal ini peneliti memaknai komitmen profesional dan sensitivitas etis sebagai variabel bebas dan variabel terikatnya adalah intensi *whistleblowing*.

## TINJAUAN TEORETIS

### Teori Perilaku Rencanaan (*Theory of Planned Behavior*)

Teori Perilaku Terencana (*Theory of Planned Behavior*) muncul pertama kali dalam artikel berjudul "*From intentions to actions: A Theory of Plan Behavior*". Icek Ajzen pada tahun 1985 mencetuskan teori ini sebagai pengembangan dari *Theory of Reasoned Action* (TRA). Icek Ajzen dan Martin Fishbein membangun teori TRA pada tahun 1975.

*Theory of Planned Behavior* (TPB) adalah teori yang menekankan pada rasionalitas dari tingkah laku manusia juga pada keyakinan bahwa target tingkah laku berada di bawah kontrol kesadaran individu. Perilaku tidak hanya bergantung pada intensi seseorang, melainkan juga pada faktor lain yang tidak ada di bawah kontrol individu, misalnya ketersediaan sumber dan kesempatan untuk menampilkan tingkah laku tersebut (Kreshastuti dan Prastiwi, 2014).

TPB menjelaskan mengenai perilaku yang dilakukan individu timbul karena adanya niat dari individu tersebut untuk berperilaku dan niat individu disebabkan oleh beberapa faktor internal dan faktor eksternal dari individu tersebut. Sikap individu terhadap perilaku meliputi kepercayaan mengenai suatu perilaku, evaluasi terhadap hasil perilaku, norma subyektif, kepercayaan normatif dan motivasi untuk patuh (Hadiyati dan Yusup, 2020).

Faktor pribadi dan sosial merupakan dua penentu dasar sebuah minat atau niat. Menurut TPB, niat individu untuk berperilaku dipengaruhi oleh faktor-faktor yaitu sikap terhadap perilaku, persepsi kontrol perilaku, dan norma subjektif. Sikap terhadap perilaku akan membuat seseorang mempunyai persiapan yang matang untuk bertindak. Tindakan yang

dipilih dan diambil oleh individu tentunya mengarah pada hal positif, baik untuk pribadi maupun lingkungannya. Perilaku

seseorang tidak dapat dikontrol oleh perilaku kita. Begitupun sebaliknya. Dengan kata lain, jika seseorang dapat mengendalikan dirinya maka dapat merepresentasikan perilaku yang nampak padanya. Inilah yang disebut persepsi kontrol perilaku. Lingkungan sosial dapat memberikan tekanan dan pengaruh terhadap perilaku seseorang. Jika orang-orang di lingkungannya dapat menerima apa yang dilakukan seorang individu, maka akan mendorong seseorang untuk berperilaku tertentu atau sering disebut dengan norma subjektif.

Kaitan *Theory of Planned Behavior* dengan penelitian ini adalah semakin tinggi sikap dan persepsi kontrol perilaku seseorang akan menunjukkan bahwa sebesar apapun masalah baik dari faktor internal dan faktor eksternal yang dialami oleh pegawai tidak akan mengurangi intensitas keinginan seseorang untuk melakukan suatu pengungkapan sebuah kecurangan. Terkait dengan komitmen profesional seorang individu adalah ketika seseorang mengetahui apa yang seharusnya dilakukan, direncanakan, serta memutuskan langkah-langkah yang harus diambil. Dalam hal ini adalah itensi dalam melakukan *whistleblowing*. Sedangkan untuk sensitivitas etis yakni dimana seorang individu melihat indikasi kecurangan dalam perusahaan, seberapa besar pertimbangan mereka untuk mengungkapkan kecurangan tersebut, maka apabila seorang individu mempunyai sensitivitas etis yang tinggi maka pertimbangan untuk melakukan *whistleblowing* juga akan semakin meningkat (Dewi dan Dewi, 2019).

### **Intensi Whistleblowing**

*Whistleblowing* didefinisikan sebagai suatu pengungkapan oleh karyawan mengenai suatu informasi yang diyakini mengandung pelanggaran hukum, peraturan, pedoman praktis atau pernyataan profesional, atau berkaitan dengan kesalahan prosedur, korupsi, penyalahgunaan wewenang, atau membahayakan publik dan keselamatan tempat kerja. Near dan Miceli (1985)

(dalam Latan *et al.*, 2018) *Whistleblowing* merupakan tindakan yang terjadi baik oleh instansi maupun individu. *Whistleblowing* juga dapat digambarkan sebagai suatu proses yang melibatkan faktor pribadi dan sosial organisasional (Hoffman dan Schwartz, 2015).

Menurut Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) di dalam Pedoman Sistem Pelaporan Pelanggaran *whistleblowing* adalah 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. Pemerintah Indonesia memperkenalkan *Whistleblowing* sebagai cara untuk melawan korupsi (Kuncara *et al.*, 2017). Tindakan melaporkan kesalahan yang diyakini mempunyai kekuatan untuk menghentikannya kepada individu atau organisasi digambarkan sebagai tindakan *whistleblowing*. Adapun kesalahan yang terjadi dapat dilaporkan oleh anggota organisasi ke dalam organisasi yang bersangkutan (internal) atau ke publik (eksternal). Tentunya hal ini didukung dengan memadainya bukti yang dimiliki (Mbago *et al.*, 2018).

*Whistleblowing* akan muncul saat terjadi konflik antara loyalitas karyawan dan perlindungan kepentingan publik. *Whistleblowing* juga 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 (Zakaria *et al.*, 2016). Anggota organisasi diharapkan untuk melakukan pelaporan melalui jalur internal karena

itulah yang ditekankan oleh organisasi. Alasannya ialah permasalahan yang dilaporkan melalui jalur internal hanya akan diketahui oleh anggota organisasi saja. Sebaliknya, semua orang akan mengetahui masalah yang terjadi dalam organisasi jika menggunakan jalur pelaporan eksternal. Hal ini akan mengakibatkan hilangnya kepercayaan masyarakat terhadap organisasi (Near dan Miceli, 2013).

Park dan Blenkinsopp (2009) (dalam Zakaria *et al.*, 2016) menjelaskan bahwa saluran pelaporan *whistleblowing* tidak hanya saluran pelaporan internal dan saluran pelaporan eksternal, tetapi terdiri dari tiga saluran pelaporan yaitu saluran pelaporan formal dan informal, saluran pelaporan anonim dan non-anonim, saluran pelaporan internal dan eksternal (Zakaria *et al.*, 2016). Setiap individu yang akan melaporkan kecurangan bisa memilih sendiri saluran pelaporan mana yang akan dipilih.

Adanya sistem *whistleblowing* dalam organisasi menunjukkan tata kelola organisasi yang baik. Akan tetapi untuk menerapkan *whistleblowing* tidak mudah. Masih banyak individu yang tidak bersedia melaporkan kecurangan yang terjadi walaupun orang tersebut mengetahuinya. Individu yang menjadi *whistleblower* akan memiliki risiko berupa ancaman pembalasan dendam dari pelaku kecurangan. Ini yang menyebabkan individu tidak melaporkan kecurangan yang ia ketahui (Cho dan Song, 2015).

*Whistleblowing* yang adil harus memenuhi tiga kriteria seperti yang telah ditetapkan oleh George (1986) (dalam Mulfaq, 2017). Pertama, organisasi yang dapat menyebabkan bahaya kepada para pekerjanya atau kepada kepentingan publik yang luas. Kedua, kesalahan harus dilaporkan pertama kali kepada pihak internal yang memiliki kekuasaan lebih tinggi. Dan ketiga, apabila penyimpangan telah dilaporkan kepada pihak internal yang berwenang namun tidak mendapat hasil, dan bahkan penyimpangan terus berjalan,

maka pelaporan penyimpangan kepada pihak eksternal dapat disebut sebagai tindakan kewarganegaraan yang baik.

*Whistleblowing* dapat dipandang sebagai bagian dari strategi untuk menjaga dan meningkatkan kualitas. Perusahaan memiliki kesempatan untuk memperbaiki permasalahan lebih dini sebelum berkembang menjadi semakin rumit. Ini dapat terjadi bila pekerja melaporkan permasalahan yang ada kepada pemberi kerja (manajer) untuk pertama kalinya. (Winardi dan Mada, 2015). Elias (2008) (dalam Dewi dan Dewi, 2019) berpendapat bahwa *whistleblower* seharusnya memiliki kinerja yang baik, beredukasi tinggi, berkedudukan sebagai pengawas, dan *moral reasoning* yang lebih tinggi dibandingkan seorang pengawas fraud yang tidak aktif.

### **Komitmen Profesional**

Adler *et al.*, (1981) (dalam Janitra *et al.*, 2017) mendefinisikan komitmen profesional sebagai kekuatan relatif dari identifikasi individual dengan keterlibatan dalam suatu profesi dan termasuk keyakinan dan penerimaan tujuan-tujuan dan nilai-nilai profesi, kemauan untuk berupaya sekuat tenaga demi organisasi, dan keinginan menjaga keanggotaan dari suatu profesi. Selanjutnya, komitmen dikategorikan menjadi tiga cabang definisi yaitu: 1) sebuah kepercayaan dan penerimaan tujuan dan nilai-nilai organisasi atau profesi; 2) kesediaan untuk mengerahkan usaha yang cukup atas nama organisasi atau profesi; 3) keinginan untuk mempertahankan keanggotaan dalam organisasi dan profesi (Janitra *et al.*, 2017).

Seorang auditor harus memiliki komitmen. Komitmen dibagi menjadi dua yaitu komitmen profesional dan organisasional. Konstruksi komitmen profesional berbeda dengan komitmen organisasional, baik secara empiris dan diprediksi oleh variabel yang berbeda. Banyaknya jenis organisasi karyawan dapat dicontohkan sebagai bagian dari komitmen organisasional. Dukungan terhadap kelompok dan sikap positif

terhadap profesi dan karakteristik pekerjaan mengindikasikan komitmen profesional (Taylor dan Curtis, 2010). Seorang individu dalam organisasi yang berbeda akan merasakan komitmen organisasional dan komitmen profesional sebagai pengalaman psikologis dari orang yang mengalaminya (Dianingsih dan Pratolo, 2018).

Komitmen profesional menuntut seseorang untuk menjunjung tinggi nilai-nilai dan norma-norma yang ada sesuai dengan standar profesional dan etika profesi yang berlaku, sehingga seorang akuntan atau auditor harus bertindak secara profesional sesuai dengan tujuan dan nilai-nilai organisasi atau profesinya. Seorang akuntan atau auditor yang menjunjung tinggi komitmen terhadap profesionalismenya akan melakukan pencegahan dalam bersikap yang tidak sesuai dengan standar profesional dan etika profesi yang berlaku (Harsanti *et al.*, 2016; Prayogi dan Suprajitmo, 2020).

Profesionalisme terdiri dari 5 elemen yang harus diketahui oleh seorang auditor (Sagara, 2018), antara lain;

1. Afiliasi dengan komunitas  
Ikatan profesi dapat terdiri dari organisasi formal dan kelompok-kelompok kolega informal. Organisasi profesi dapat dijadikan acuan dan sumber ide utama dalam membangun kesadaran profesional. Guna mendapatkan pengetahuan yang lebih luas, para profesional dapat berpartisipasi dalam kegiatan seminar yang diadakan oleh ikatan profesi. Mereka juga dapat berkumpul dengan rekan seprofesinya guna memperluas *networking*.
2. Kewajiban Sosial  
Kewajiban sosial adalah suatu pandangan tentang pentingnya profesi dan manfaat yang akan diterima baik oleh masyarakat maupun profesional karena adanya profesi tersebut. Pengambilan keputusan yang cermat dan hati-hati merupakan wujud kesadaran pentingnya pekerjaan dari para profesional.

3. Dedikasi terhadap pekerjaan  
Penggunaan kecakapan dan pengetahuan yang dimiliki merupakan cerminan dedikasi seorang profesional terhadap pekerjaannya. Seorang profesional akan tetap melaksanakan pekerjaan dengan kesungguhan hati tanpa menilai imbalan ekstrinsik yang diterima. Walaupun terkadang mungkin tidak sebanding dengan apa yang telah dikerjakan olehnya. Hal inilah yang disebut totalitas sebagai komitmen pribadi. Dengan ini kepuasan batin akan menjadi imbalan intrinsik setelah materi.
4. Keyakinan terhadap peraturan sendiri atau profesi  
Rekan sejawat dalam profesi yang sama dapat memberikan penilaian terhadap apa yang dilakukan seorang profesional. Hal ini karena mereka mempunyai kompetensi bidang ilmu yang terkait dengan pekerjaannya. Sehingga, profesional akan memperoleh keyakinan terhadap peraturan sendiri atau profesi.
5. Tuntutan untuk mandiri  
Seorang profesional harus mampu membuat keputusan sendiri yang independen, dimana bebas tekanan dari pihak luar yang mana bukan termasuk anggota seprofesi. Namun, terkadang muncul hambatan dari adanya campur tangan yang datang dari luar. Dalam situasi khusus, seorang profesional dapat bebas melakukan apa yang terbaik untuk dirinya. Tetapi jika dia berada dalam organisasi dengan pekerjaan yang terstruktur dan dikendalikan oleh manajemen secara ketat, akan sulit menciptakan tugas yang menimbulkan rasa kemandirian.

### Sensitivitas Etis

Sensitivitas etis merupakan kepekaan seseorang terhadap nilai-nilai etika dan moral dalam mengambil suatu keputusan yang berdampak pada perilaku etis. Sensitivitas etis merupakan ciri-ciri tindakan

yang mendeteksi kemungkinan seseorang berperilaku etis. Sensitivitas etis melibatkan kesadaran untuk membuat tindakan yang mungkin dan bagaimana tindakan tersebut dapat mempengaruhi pihak-pihak yang berkepentingan. Kesadaran dapat dilihat dengan kemungkinan skenario kerja, mengetahui sebab dan akibat dari peristiwa, empati dan keterampilan mengambil peran (Muslichah *et al.*, 2017).

Sensitivitas etis digambarkan sebagai cara orang menyadari terjadinya situasi yang tepat dan mengidentifikasi konsekuensi dari kasus terhadap orang lain. Hal tersebut dikarenakan seringkali keputusan memiliki konsekuensi bagi pihak lain dan kerelaan untuk memilih pilihan yang seringkali memiliki resiko besar. Kemampuan seorang profesional dapat dipengaruhi oleh sensitivitas individu itu sendiri (Dellaportas *et al.*, 2011).

Setiap orang pastilah memiliki kesadaran atau sensitivitas tentang etika, terutama para mahasiswa karena telah mendapatkan informasi atau ilmu tentang etika di bangku perkuliahan. Tingkat sensitivitas yang dimiliki pastilah berbeda beda karena kemampuan dalam merangsang dan berpikir antara mahasiswa satu dengan yang lainnya berbeda. Tingkat sensitivitas juga dipengaruhi oleh faktor-faktor baik dari dalam diri sendiri maupun dari luar. Sensitivitas etika ini sangat penting keberadaannya untuk menentukan tingkat kepekaan seseorang terhadap nilai-nilai yang terjadi baik di dalam ataupun di luar lingkungan mereka (Priambudi dan Sukanti, 2016).

Sensitivitas etis individu sangat mempengaruhi kemampuan seorang profesional untuk berperilaku etis. Kesadaran individu sebagai agen moral merupakan faktor penting dalam menilai perilaku etis. Kemampuan untuk menyadari nilai-nilai etis dalam suatu keputusan merupakan wujud kesadaran individu sebagai agen moral. Inilah yang disebutkan sebagai sensitivitas etis (Falah, 2010).

Jones (1991) (dalam Ahmad *et al.*, 2012) berpendapat bahwa kemampuan untuk mengakui sifat dasar etika dari sebuah keputusan merupakan sensitivitas etika atau *ethical sensitivity*. Artinya, ketika seorang auditor dapat mengakui sifat dasar etika dalam keputusan, maka skema moralnya akan mengarah pada masalah etika tersebut (Ahmad *et al.*, 2012).

Langkah awal dalam proses pengambilan keputusan etika adalah ketika seseorang menerima masalah etika. Di dalam proses tersebut, individu dituntut untuk melakukan pertimbangan etika (*ethical judgment*). Kemampuan seseorang untuk memahami masalah etis disebut *ethical judgment*. *Ethical judgment* dapat dipengaruhi lingkungan budaya, lingkungan industri, lingkungan organisasi dan tentunya pengalaman pribadi. Inilah sebuah model pengambilan keputusan etika yang telah dikembangkan beberapa kurun waktu (Winardi dan Mada, 2015). Niat dalam pengambilan keputusan etis (niat etis atau *ethical intention*) dipengaruhi oleh etika individu dan etika organisasi (Elango *et al.*, 2010). *Whistleblowing* merupakan salah satu contohnya. Sensitivitas etis dapat dikategorikan sebagai bagian dari etika individu (*individual ethics*).

### **Pengaruh Komitmen Profesional terhadap Intensi Whistleblowing**

Komitmen profesional adalah suatu kecintaan yang dibentuk oleh seorang individu pada profesinya, meliputi sesuatu yang dipercaya, sesuatu yang diterima, tujuan dan nilai-nilai dari suatu profesi (Amelia, 2018). Komitmen profesional merupakan suatu hal yang penting dan memberikan implikasi langsung terhadap individu dan organisasi tersebut. Bagaimana seseorang berkomitmen dengan profesi yang dijalaninya. Sehingga faktor komitmen profesional akan sangat membantu untuk kecenderungan melakukan *whistleblowing* (Ferdyan, 2017). Larkin (1990) (dalam Joneta *et al.*, 2016) berpendapat bahwa individu akan memiliki persepsi atas

tingkat loyaltasnya terhadap profesi yang ia jalani. Inilah yang disebut dengan komitmen profesional. Serta bagaimana orang tersebut menerima tujuan yang ada di tempat dia menjalani profesinya. Orang tersebut juga akan berusaha keras melakukan tindakan yang menurutnya akan menyelamatkan tempat dia berprofesi, termasuk dari tindakan kecurangan. Komitmen profesional berarti menerima setiap tujuan dari profesinya dan peka terhadap setiap kecurangan yang ada disekitarnya (Ferdyan, 2017).

Oleh sebab itu, komitmen profesional membuat seseorang mampu melihat atau menyadari jika ada tindakan kecurangan atau kesalahan yang disengaja disekitarnya. Secara otomatis, kecintaannya terhadap profesi yang dijalankannya membuat dia berkemungkinan akan melakukan pelaporan jika melihat kecurangan tersebut. Hal ini dilakukannya atas dasar pertimbangan keselamatan perusahaan dan keinginannya untuk menunjukkan cintanya terhadap perusahaan. Maka tingginya tingkat komitmen profesional atau tingkat kecintaan seseorang terhadap profesinya, maka akan menunjang semakin tingginya tingkat *whistleblowing* karena orang tersebut akan menunjang nilai-nilai yang dianggap sebagai tujuan di perusahaan tersebut. Beberapa hasil penelitian terdahulu menunjukkan bahwa komitmen profesional berhubungan positif dengan *whistleblowing* (Amelia, 2018; Dewi dan Dewi, 2019; Hariyani dan Putra, 2018; Janitra *et al.*, 2017; Nugraha *et al.*, 2017; Prayogi dan Suprajitmo, 2020).

Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis yang diajukan oleh peneliti adalah:

H<sub>1</sub> : Komitmen Profesional Berpengaruh Terhadap Intensi *Whistleblowing*

### **Pengaruh Sensitivitas Etis terhadap Intensi *Whistleblowing***

Etika (*ethics*) adalah suatu sistem atau kode perilaku berdasarkan tugas dan kewajiban moral yang mengindikasikan bagai-

mana seorang individu seharusnya berperilaku. Sikap etis merupakan dasar peradaban modern. Hal ini mendukung kesuksesan fungsional yang hampir selalu ada di setiap aspek masyarakat, dari kehidupan keluarga sehari-hari hingga hukum, kesehatan, bisnis dan didasarkan pada tugas dan kewajiban moral yang mengindikasikan bagaimana seorang individu untuk menilai lebih dari sekedar kepentingan pribadi dan untuk mengakui dan menghargai kepentingan orang lain juga. Masyarakat akan jatuh ke kekisruhan jika orang-orang tidak memiliki rasa etika dan sentimen moral. Selain itu juga sikap etis merupakan dasar profesionalisme modern (Messier *et al.*, 2014).

Sensitivitas etis merupakan kepekaan individu terhadap permasalahan etika. Ketika dihadapkan dalam suatu permasalahan, seorang akuntan harus memiliki kemampuan tersebut sebelum mengambil keputusan. Oleh karena itu, sensitivitas etis berperan penting bagi akuntan. Ada beberapa faktor yang mempengaruhi sensitivitas etis, diantaranya adalah *ethical reasoning* dan karakteristik personal. *Ethical reasoning* merupakan pertimbangan atau pemikiran untuk memberikan beberapa alasan apakah suatu kejadian tergolong dalam cakupan etis atau bukan. Seorang akuntan harus mampu menafsirkan apakah suatu tindakan tersebut etis atau tidak (Anjelina, 2019).

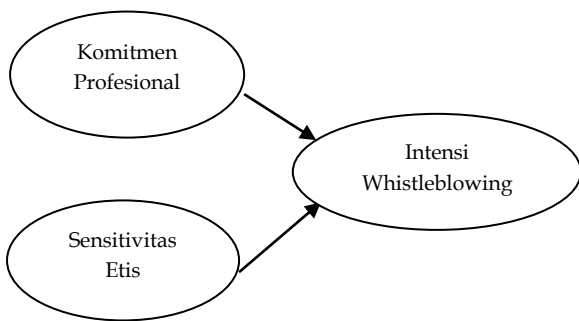
Kemampuan seorang profesional untuk berperilaku etis sangat dipengaruhi oleh sensitivitas individu tersebut. Individu yang tidak mengakui sifat dasar etika dalam keputusan, skema moralnya tidak akan mengarah pada masalah etika tersebut. Jadi kemampuan untuk mengakui sifat dasar etika dari sebuah keputusan merupakan sensitivitas etika (Falah, 2010). Dengan mempunyai kesadaran bahwa setiap individu adalah agen moral merupakan faktor yang penting dalam menilai perilaku etis. Di dalam laporan keuangan mengandung informasi yang penting bagi para penggunanya. Jika seseorang telah memahami



hal tersebut maka diharapkan ia akan memahami pula bahwa sebuah profesi akuntansi memiliki tanggungjawab etis. Salah satu bentuk tanggungjawab etis ialah munculnya motivasi untuk melakukan pelaporan kecurangan atau *whistleblowing* (Janitra *et al.*, 2017). Salah satu contoh seseorang mempunyai sensitivitas etis yang tinggi adalah bila seseorang menilai *whistleblowing* merupakan tindakan yang penting. Sehingga kecenderungan untuk melakukan tindakan tersebut juga akan meningkat.

Hasil penelitian terdahulu menunjukkan bahwa sensitivitas etika berpengaruh terhadap *whistleblowing* (Amelia, 2018; Dewi dan Dewi, 2019; Janitra *et al.*, 2017). Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis yang diajukan oleh peneliti adalah  
 $H_2$  : Sensitivitas Etis Berpengaruh Terhadap Intensi *Whistleblowing*

Berdasarkan uraian perumusan hipotesis yang ada, maka model kerangka penelitian ini adalah seperti pada Gambar 1 berikut.



**Gambar 1**  
**Model Kerangka Penelitian**

**METODE PENELITIAN**

**Jenis Penelitian**

Penelitian ini termasuk ke dalam penelitian *basic research* atau penelitian dasar dengan menggunakan metode eksploratori yang diikuti oleh riset deskriptif. Metode penelitian ini adalah metode survei. Penelitian ini memiliki tujuan yang ingin dicapai yakni deskriptif dan verifikatif. Sehingga metode tersebut dianggap sesuai dan dipilih sebagai langkah dalam proses

untuk menjawab pertanyaan penelitian (Sugiyono, 2015).

**Definisi Operasional Variabel**

Variabel dalam penelitian ini merupakan variabel laten yang terdiri dari variabel eksogen dan variabel endogen. Instrumen survei yang digunakan mengacu pada penelitian terdahulu yaitu seperti tampak pada Tabel 1, 2 dan 3.

**Tabel 1**  
**Definisi Operasional Komitmen Profesional**

Komitmen Profesional (KP) (Janitra <i>et al.</i> , 2017)		
Dimensi	Indikator	Kode
A. Tingkat komitmen dan kebanggaan terhadap profesi auditor:	1, 2, 3	KP1, KP2, KP3
B. Persepsi individu terhadap profesinya	4, 5	KP4, KP5

Sumber: data sekunder yang diolah, 2020

**Tabel 2**  
**Definisi Operasional Sensitivitas Etika**

Sensitivitas Etis (SE) (Dewi & Dewi, 2019)		
Dimensi	Indikator	Kode
A. Kegagalan auditor dalam mengerjakan sesuatu yang diminta	1, 2	SE1, SE2
B. Subordinasi <i>judgement</i> dalam hubungannya dengan prinsip-prinsip akuntansi	3, 4	SE3, SE4

Sumber: data sekunder yang diolah, 2020

**Tabel 3**  
**Definisi Operasional Intensi Whistleblowing**

Intensi <i>Whistleblowing</i> (WB) (Dewi & Dewi, 2019)		
Dimensi	Indikator	Kode
A. Persepsi <i>Whistleblowing</i> berupa tingkat keseriusan tindakan dinilai dengan mempertimbangkan besarnya pelanggaran sosial yang dilakukan pada masing-masing kasus.	1, 2, 3	WB11, WB12, WB13, WB14  WB21, WB22, WB23,

B. Intensi <i>Whistleblowing</i> , keinginan untuk melaporkan suatu pelanggaran dinilai dengan mengasumsikan responden sebagai karyawan yang menyadari adanya tindakan-tindakan yang mencurigakan dalam kasus-kasus tersebut	WB24  WB31, WB32, WB33, WB34
--	---

Sumber: data sekunder yang diolah, 2020

Variabel eksogen dalam penelitian ini adalah komitmen profesional dan sensitivitas etis. Variabel tersebut dalam model regresi disebut variabel independen atau yang tidak dapat dipengaruhi oleh variabel lain. Sedangkan intensi dalam melakukan whistleblowing disebut sebagai variabel endogen dimana variabel ini yang dapat dipengaruhi oleh variabel lain. Dalam model regresi variabel endogen sama dengan variabel dependen (Ghozali, 2013).

### Jenis dan Sumber Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini bersumber dari data primer yang diperoleh dari jawaban responden. Adapun jenis datanya adalah data kuantitatif berupa angka dan dikumpulkan dalam tabulasi data. Kuesioner terbagi ke dalam dua bagian dimana bagian pertama adalah demografi responden. Variabel penelitian yang berisi sejumlah pernyataan yang terstruktur terdapat pada bagian kedua. Adapun skala instrumen penelitian yang disusun menggunakan interval nilai 1 yang berarti "sangat tidak setuju" dan nilai 5 yang berarti "sangat setuju" untuk mengukur setiap variabel dalam penelitian ini seperti yang dapat dilihat pada Tabel 1 sebelumnya.

Prosedur pengumpulan data dilakukan dengan metode *direct survey* yaitu kuesioner penelitian diberikan secara langsung oleh peneliti. Kemudian peneliti akan mengkonfirmasi apakah kuesioner tersebut akan diisi secara langsung pada saat itu juga atau tidak. Apabila responden bersedia maka peneliti akan menunggu kuesioner

tersebut selesai diisi. Namun apabila tidak bersedia untuk ditunggu maka peneliti akan memberikan tenggang waktu selama 7-14 hari dan akan mengambil kembali kuesioner tersebut.

### Populasi dan Sampel

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas objek atau subjek yang mempunyai kuantitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik simpulannya. Jadi populasi bukan hanya orang, tetapi juga benda-benda alam yang lain. Populasi juga bukan sekedar jumlah yang ada pada objek atau subjek yang dipelajari, tetapi meliputi seluruh karakteristik atau sifat yang dimiliki oleh objek atau subjek itu (Sugiyono, 2012; Sugiyono, 2015). Yang menjadi populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor internal pemerintah atau dikenal sebagai Aparat Pengawasan Fungsional Pemerintah (APFP) atau Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) pada Inspektorat Daerah di Kota Cirebon, Kabupaten Cirebon, Kabupaten Majalengka dan Kabupaten Kuningan.

Sampel adalah sebagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi. Bila populasi besar, dan peneliti tidak mungkin mempelajari semua yang ada pada populasi, misalnya karena keterbatasan dana, tenaga dan waktu, maka peneliti dapat menggunakan sampel yang diambil dari populasi itu. Apa yang dipelajari dari sampel itu, kesimpulannya akan diberlakukan untuk populasi. Untuk itu sampel yang diambil dari populasi harus betul-betul representatif (Sugiyono, 2012; Sugiyono, 2015).

Teknik pengambilan sampelnya dengan metode *non probability sampling*, yaitu sampling jenuh. Seluruh auditor internal pemerintah mempunyai peluang yang sama menjadi sampel. Seluruh jawaban lengkap dari responden akan digunakan sebagai data dalam penelitian ini. Sehingga, kuesioner penelitian akan didistribusikan ke

seluruh auditor internal yang ada pada Inspektorat Daerah.

### Teknik Analisis Data

Tahapan analisis data dalam penelitian ini menggunakan SEM - PLS melalui lima proses tahapan dimana setiap tahapan akan berpengaruh terhadap tahapan selanjutnya (Ghozali, 2016). Tahapan tersebut terdiri dari 1) konseptualisasi model, 2) menentukan metode analisa *altgoritm*, 3) menentukan metode *resampling*, 4) menggambar diagram jalur, 5) evaluasi model seperti ditunjukkan pada gambar 5.

Konseptualisasi model merupakan langkah awal dalam analisis SEM-PLS. Pada tahap ini dilakukan spesifikasi domain konstruk, menentukan item pertanyaan yang merepresentasikan suatu konstruk, pengumpulan data, uji reliabilitas, uji validitas dan menentukan skor pengukuran konstruk.

Metode analisis algoritma merupakan langkah berikutnya untuk mengestimasi model setelah melalui tahapan konseptualisasi. Dalam SEM-PLS, metode ini berisi tiga pilihan skema yaitu *factorial*, *centroid* dan *path (structural weighting)*. Skema yang disarankan adalah *path* (Ghozali, 2016). Kemudian, jumlah sampel ditentukan dalam kisaran 30-100 kasus (mimumum yang direkomendasikan).

*Bootstrapping* dan *jackknifing* merupakan dua metode yang dapat digunakan untuk melakukan proses penyempelan kembali. Dalam model persamaan struktural, *boorstrapping* lebih sering digunakan karena dalam smart PLS hanya menyediakan satu metode *resampling* tersebut. *Bootstrapping* terdiri dari tiga skema yaitu *no sign changes*, *individual sign changes*, dan *construct level changes*. Default (yang disarankan) dalam smart PLS adalah *construct level changes*. Dengan default maka t-statistik meningkat. Hal ini disebabkan *construct level changes* memberikan asumsi yang longgar. Longgar yang dimaksud karena hanya menggunakan ukuran skor *loading* hubungan langsung

antara variabel laten dan indikatornya (Abdillah dan Jogiyanto, 2015).

Falk dan Miller (1992) (dalam Ghozali, 2016) menjelaskan bahwa setelah melalui tiga tahapan sebelumnya sampai dengan *resampling*, langkah selanjutnya adalah menggambar diagram jalur (*path diagram*) dengan menggunakan prosedur monogram *Retricular Action Modeling* (RAM) dengan ketentuan sebagai berikut:

- a. Konstruk teoritikal yang menunjukkan variabel laten digambar dengan bentuk lingkaran.
- b. Variabel *observed* atau indikator digambar dengan bentuk kotak.
- c. Hubungan asimetri digambarkan dengan arah panah tunggal.
- d. Hubungan simetri digambarkan dengan arah panah double.

Model siap diestimasi dan dievaluasi secara keseluruhan hasilnya bila sudah sampai pada tahap ini. Diawali dengan menilai hasil pengukuran model melalui uji validitas dan reliabilitas konstruk laten, dilanjutkan evaluasi model struktural dan pengujian signifikansi untuk menguji pengaruh antar konstruk variabel adalah evaluasi model secara keseluruhan (Ghozali, 2016) seperti penjelasan berikut ini.

### Evaluasi Model SEM - PLS

Terdapat dua model yang harus dianalisis dalam PLS yaitu evaluasi model pengukuran (*outer model*) dan model struktural (*inner model*). Tahapan analisis data dilakukan dengan menggunakan software smart PLS versi 3.

#### 1. Evaluasi Model Pengukuran (*Outer Model - Measurement Model*)

Hubungan antara blok indikator dengan variabel latennya dapat digambarkan melalui analisis *outer*. *Convergent validity*, *discriminant validity*, dan *composite reliability* merupakan tiga kriteria pengukuran untuk melihat *outer model* (Ghozali, 2016). Berikut adalah penjelasan dari masing-masing kriteria tersebut.

- a. Uji *Convergent Validity*

Model indikator reflektif dapat diukur dengan pengujian *individual item reliability* menggunakan *standardized loading factor*. *Individual item reliability* menggambarkan besarnya korelasi antar setiap indikator dengan konstraknya. Ukuran ideal atau valid sebuah indikator mengukur konstruk yaitu nilai *loading factor* di atas 0,70. Sedangkan nilai *loading factor* 0,50–0,60 dianggap cukup memadai untuk penelitian pada tahap awal pengembangan. Semakin tinggi nilai *loading factor* semakin penting peranan *loading* dalam menginterpretasi matrik faktor. *Average variance extracted* (AVE) mampu menunjukkan kemampuan nilai variabel laten dalam mewakili skor data asli. Penggunaan *average variance extracted* (AVE) sebagai kriteria pengajuan *convergent validity* dihitung sebagai rerata akar *standardize loading factor* yang dibagi dengan jumlah indikator. Semakin besar nilai AVE menunjukkan semakin tinggi kemampuannya dalam menjelaskan nilai pada indikator-indikator yang mengukur variabel laten. *Cut-off value* AVE yang sering digunakan adalah 0,50 di mana nilai AVE minimal 0,50 menunjukkan ukuran *convergent validity* yang baik. Artinya, probabilitas indikator suatu konstruk masuk ke variabel lain lebih rendah 0,50 (kurang 0,50) sehingga probabilitas indikator tersebut konvergen dan masuk di konstruk yang nilai dalam bloknya lebih besar atau di atas 50%.

b. Uji *Discriminant Validity*

Uji *discriminant validity* digunakan untuk menguji apakah indikator-indikator suatu konstruk tidak berkorelasi tinggi dengan indikator dari konstruk lain. *Discriminant validity* dari model pengukuran dengan indikator reflektif dinilai berdasarkan *cross loading* pengukuran dengan konstruk. Jika korelasi konstruk

dengan item pengukuran lebih besar daripada ukuran konstruk lainnya, maka menunjukkan bahwa konstruk laten memprediksi ukuran pada blok lebih baik daripada ukuran blok lainnya. Metode lain untuk mencari *discriminant validity* adalah dengan membandingkan nilai akar kuadrat dari AVE ( $\sqrt{AVE}$ ) setiap konstruk dengan nilai korelasi antara konstruk dengan konstruk lainnya (*latent variable correlation*).

c. Uji *Composite Reliability*

Uji ini merupakan model yang lebih baik dibandingkan dengan nilai cronbach's alpha dalam menguji reliabilitas dalam model SEM. *Composite validity* yang mengukur suatu konstruk dapat dievaluasi dengan dua macam ukuran yaitu *internal consistency* dan cronbach's alpha. Cronbach's alpha cenderung *lower bound estimate* dalam mengukur reliabilitas. Sedangkan *composite reliability* tidak mengasumsikan *reliability* namun merupakan *closer approximation* dengan asumsi estimasi parameter yang lebih akurat (Ghozali, 2014). Interpretasi *composite reliability* sama dengan cronbach's alpha di mana nilai batas 0,7 ke atas dapat diterima. Tabel 2 menunjukkan ringkasan dari evaluasi model pengukuran model reflektif.

2. Evaluasi Model Struktural (*Inner Model-Structural Model*)

Hubungan antar konstruk dapat dievaluasi dalam beberapa tahap. Tahap awal adalah dengan melihat koefisien jalur (*path coefficient*). Koefisien jalur menggambarkan ketatanan hubungan antar konstruk. Tanda dalam *path coefficient* harus sesuai dengan teori yang dihipotesiskan. Nilai *t-test* (*critical ratio*) yang diperoleh dari proses *bootstrapping* (*resampling method*) digunakan untuk menilai signifikansi *path coefficient*.

Tahapan selanjutnya yaitu mengevaluasi  $R^2$  (*R square*). *R square* me-

nunjukkan besarnya variabel endogen yang dapat dijelaskan oleh variabel eksogen seperti halnya dalam regresi linear. Terdapat tiga klasifikasi kriteria batasan nilai  $R^2$  yang dikemukakan oleh Chin (1998) (dalam Ghozali, 2016). Tiga klasifikasi tersebut, yaitu 0,67 sebagai substansial; 0,33 sebagai moderat; dan 0,19 sebagai lemah. Untuk menilai apakah pengukuran variabel laten eksogen terhadap variabel laten endogen memiliki pengaruh yang substantif dapat dilihat dari perubahan nilai  $R^2$ . Hal ini dapat diukur dengan *effect size*. Tabel 3 menunjukkan ringkasan dari evaluasi model struktural.

a. Uji *Effect Size*  $f^2$

Perubahan nilai  $R^2$  dapat digunakan untuk menilai pengaruh variabel laten eksogen terhadap variabel endogen apakah mempunyai pengaruh yang substantif. Interpretasi nilai  $f^2$  sama seperti yang direkomendasikan Cohen (1988) (dalam Ghozali, 2016) yaitu 0,02 memiliki pengaruh kecil; 0,15 memiliki pengaruh moderat; dan 0,35 memiliki pengaruh besar pada level struktural.

b. Uji Stone – Geisser ( $Q^2$ )

Selain melihat ukuran nilai  $R^2$ , model PLS dievaluasi dengan melihat  $Q^2$  *predictive relevance* mengukur seberapa baik nilai observasi dihasilkan oleh model dan juga estimasi parameter-nya. Nilai  $Q^2$  yang lebih besar dari 0 menunjukkan model memiliki *predictive relevance*, sedangkan kurang dari 0 menunjukkan model tidak memiliki *predictive relevance*.

c. Uji *Goodness of Fit* (GoF) Index

Untuk memvalidasi model secara keseluruhan, digunakan *Goodness of Fit* (GoF) index yang diperkenalkan oleh Tenenhaus *et al.* (2004) (dalam Abdillah dan Jogiyanto, 2015) dengan sebutan GoF index. Indeks ini dikembangkan untuk mengevaluasi model pengukuran dan model struktural dan di samping itu menyediakan pengukuran

sederhana untuk keseluruhan prediksi model. Nilai GoF adalah antara 0 – 1, dengan nilai *communality* yang direkomendasikan 0,50 maka dengan interpretasi nilai 0,10 termasuk dalam tingkat GoF kecil; 0,25 nilai GoF medium; 0,36 nilai GoF besar.

### Pengujian Hipotesis

Metode *resampling bootstrap* yang dikembangkan oleh Geisser (dalam Ghozali, 2016) digunakan untuk pengujian hipotesis antar konstruk yaitu konstruk eksogen terhadap konstruk endogen dan konstruk endogen terhadap konstruk endogen. Uji statistik yang digunakan adalah uji t (*t-test*). Metode *resampling* yang diterapkan dalam analisis data ini memungkinkan berlakunya data yang terdistribusi bebas tidak memerlukan asumsi distribusi normal, serta tidak memerlukan sampel yang besar.

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analisis *full model SEM* dengan smartPLS. Dalam model ini selain memprediksi model, juga menjelaskan ada atau tidaknya hubungan antar variabel laten. Pengambilan keputusan atas penerimaan hipotesis dalam penelitian ini dilakukan dengan ketentuan nilai t-tabel *two tailed test* yang ditentukan adalah sebesar 1,96 untuk signifikansi 0,05. Selanjutnya nilai t-tabel tersebut dijadikan sebagai nilai *cut-off* untuk penerimaan atau penolakan hipotesis yang diajukan yaitu:

- a. Hipotesis diterima jika nilai *weight realation* dari hubungan antar variabel laten menunjukkan arah dengan nilai t-statistik di atas nilai t-tabel 1,96 untuk signifikansi 0,05.
- b. Hipotesis ditolak jika nilai *weight realation* dari hubungan antar variabel laten menunjukkan arah dengan nilai t-statistik di bawah nilai t-tabel 1,96 untuk signifikansi 0,05.

## ANALISIS DAN PEMBAHASAN

### Demografi Responden

Kuesioner yang didistribusikan dalam penelitian ini sebanyak 100. Distribusi

kuesioner dilakukan sebelum anjuran *Work From Home* (WFH). Setelah 2 minggu, kuesioner penelitian diambil kembali oleh peneliti. Setelah dilakukan penghitungan terdapat 56 kuesioner yang kembali dan 44 kuesioner yang tidak kembali seperti tampak pada tabel 4. Menurut keterangan responden, 28 kuesioner yang tidak kembali disebabkan hilang dan 24 sisanya tidak mendapat respon dari responden. Hal ini tidak terlepas dari suasana pandemi covid – 19 dimana sedang diberlakukan WFH di hampir seluruh instansi pemerintah dan hanya ada pemberlakuan piket saja.

**Tabel 4**  
**Distribusi Kuesioner**

No	Keterangan	Dikirim	Kembali
1	Inspektorat Kab. Cirebon	32	10
2	Inspektorat Kab. Kuningan	36	31
3	Inspektorat Kab. Majalengka	32	18
Total		100	56

Sumber: data primer yang diolah, 2020

Seluruh kuesioner yang kembali dapat dilanjutkan untuk dianalisis karena seluruh jawaban lengkap diisi oleh responden. Berikut Tabel 5 yang menunjukkan demografi profil responden penelitian ini.

**Tabel 5**  
**Demografi Profil Responden**

Karakteristik	Jumlah	Persentase
Gender:		
- Pria	39	68,4
- Wanita	17	30,6
Rentang Usia:		
- 26 – 35 th	5	8,9
- 36 -55 th	41	73,2
- > 55 th	10	17,9
Tingkat Pendidikan:		
- S2	8	14,3
- S1	44	78,6
- D3	4	7,1
Lama Bekerja:		
- 1 – 5 th	1	1,9

- 6 – 10 th	13	23,2
- 10 – 20 th	25	44,6
- > 20 th	17	30,3

Sumber: data primer yang diolah, 2020

Berdasarkan Tabel 5 terlihat bahwa responden penelitian ini didominasi berjenis kelamin pria sebanyak 39 orang dengan persentase 68,4% sedangkan wanita sebanyak 17 orang dengan persentase 30,6%. Responden dengan rentang usia 36-55 tahun sebanyak 41 orang dengan persentase 73,2% mendominasi diantara usia 26-35 tahun sebanyak 5 orang dengan persentase 8,9% dan > 55 tahun sebanyak 10 orang dengan persentase 17,9%. Tingkat pendidikan responden terbanyak adalah Sarjana Strata-1 (S1) yakni 44 orang dengan persentase 78,6%, sedangkan sisanya 8 orang berpendidikan Sarjana Strata-2 (S2) dengan persentase 14,3% dan 4 orang berpendidikan Diploma (D3) dengan persentase 7,1%. Lama bekerja responden dengan rentang 10-20 tahun sebanyak 25 orang dengan persentase 44,6%, sedangkan rentang >20 tahun sebanyak 17 orang dengan persentase 30,3%. Sebanyak 13 orang mempunyai kisaran lama bekerja 6-10 tahun dengan persentase 23,2% dan sisanya sebanyak 1 orang dengan persentase 1,9% berada pada kisaran 1 – 5 tahun.

#### Evaluasi Model SEM – PLS

##### Evaluasi Model Pengukuran (Outer Model – Measurement Model)

*Convergent validity* mengukur besarnya korelasi antara konstruk dengan variabel laten. Dalam evaluasi *convergent validity* dari pemeriksaan individual dapat dilihat dari Faktor Loading atau *Outer Loading*. *Outer loading* menggambarkan besarnya korelasi antar setiap item pengukuran (indikator) dengan konstraknya. Pengukuran dapat dikatakan valid apabila *outer loading* yang ada memiliki nilai > 0,7 untuk setiap indikatornya.

Berdasarkan Tabel 7 ditemukan bahwa seluruh indikator bernilai lebih dari 0,7, sehingga dapat disimpulkan bahwa setiap

indikator dapat dikatakan bahwa setiap indikator mampu merepresentasikan konstruksinya dengan baik.

**Tabel 7**  
**Nilai Outer loading indikator terhadap variabel**

	Komitmen Profesional	Sensitivitas Etis	Intensi Whistle blowing
KP1	0,769555		
KP3	0,895072		
KP4	0,817279		
SE1		0,931436	
SE2		0,950792	
WB12			0,821151
WB14			0,742592
WB22			0,731301
WB31			0,715897
WB32			0,745539
WB33			0,858024
WB34			0,773138

Sumber: data primer yang diolah, 2020

Evaluasi selanjutnya adalah melihat hubungan indikator dengan konstruksinya dibandingkan hubungan indikator tersebut dengan konstruk lainnya. Model pengukuran dinilai berdasarkan pengukuran *cross loading* indikator dengan konstruksinya dibandingkan dengan indikator dengan konstruk lainnya. Jika korelasi konstruk dengan setiap indikatornya lebih besar daripada ukuran konstruk lainnya, maka konstruk laten memprediksi indikatornya lebih baik daripada konstruk lainnya. Sangat direkomendasikan apabila nilai *cross loading* lebih besar dari 0,7 untuk nilai indikator terhadap konstruksinya (Ghozali, 2016; Latan & Noonan, 2017).

Berdasarkan Tabel 8 didapatkan bahwa nilai *Cross Loading* untuk semua indikator terhadap konstruksinya > 0,7 dan nilainya lebih besar dibandingkan terhadap konstruk lainnya. Sehingga dapat memenuhi syarat validitas konvergen. Dengan dipenuhinya syarat validasi konvergen maka semua variabel dinyatakan valid untuk dilakukan pengujian.

**Tabel 8**  
**Nilai Cross Loading**

	Komitmen Profesional	Sensitivitas Etis	Intensi Whistle blowing
KP1	<b>0,769555</b>	0,255735	0,344997
KP3	<b>0,895072</b>	0,312752	0,524813
KP4	<b>0,817279</b>	0,366157	0,442802
SE1	0,322717	<b>0,931436</b>	0,336533
SE2	0,384057	<b>0,950792</b>	0,395268
WB12	0,386352	0,391435	<b>0,821151</b>
WB14	0,389691	0,191710	<b>0,742592</b>
WB22	0,552341	0,367095	<b>0,731301</b>
WB31	0,281178	0,377824	<b>0,715897</b>
WB32	0,309792	0,189926	<b>0,745539</b>
WB33	0,415053	0,239152	<b>0,858024</b>
WB34	0,466796	0,293059	<b>0,773138</b>

Sumber: data primer yang diolah, 2020

**Tabel 9**  
**Nilai Composite Reliability**

Variabel	Nilai CR
Komitmen Profesional (KP)	0,867763
Sensitivitas Etis (SE)	0,939430
Whistleblowing (WB)	0,910959

Sumber: data primer yang diolah, 2020

Reliabilitas ditentukan apabila nilai *composite reliability*  $\rho_c > 0,8$  dapat dikatakan bahwa konstruk memiliki reliabilitas yang tinggi atau reliabel dan  $\rho_c > 0,6$  dikatakan cukup reliabel (Ghozali, 2013, Ghozali, 2016). Berdasarkan tabel 9 didapatkan bahwa nilai *Composite Reliability* untuk semua konstruk > 0,70.

Sehingga dapat disimpulkan bahwa semua indikator konstruk adalah *reliable* atau dengan kata lain memenuhi uji reliabilitas. Dalam PLS, uji reliabilitas diperkuat dengan adanya *cronbach alpha* dimana konsistensi setiap jawaban diujikan. *Cronbach's alpha* dikatakan baik apabila  $\alpha \geq 0,5$  dan dikatakan cukup apabila  $\alpha \geq 0,3$  seperti yang ditunjukkan pada Tabel 10 berikut.

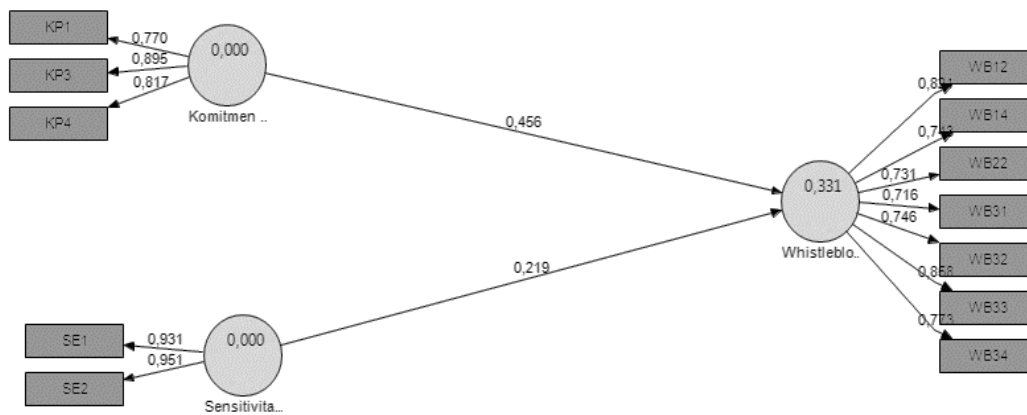
Nilai *cronbach alpha* yang dihasilkan semua konstruk sangat baik yaitu > 0,6 sehingga dapat disimpulkan bahwa semua indikator konstruk reflektif adalah *reliable* atau memenuhi uji reliabilitas

**Tabel 10**  
Nilai Cronbach Alpha

Variabel	Nilai CA
Komitmen Profesional (KP)	0,773631
Sensitivitas Etis (SE)	0,871875
Intensi <i>Whistleblowing</i> (WB)	0,886227

Sumber: data primer yang diolah, 2020

Gambar 2 menunjukkan Fit Model dimana hanya indikator yang valid dan reliabel saja yang akan muncul.



**Gambar 2**  
*Outer Model - Measurement Model*

Sumber: data primer yang diolah, 2020

**Tabel 11**  
Total Effects

Variabel	Total Effects
KP -> WB	0,455556
SE -> WB	0,218867

Sumber: data primer yang diolah, 2020

Nilai *R-Square* untuk variabel Intensi *Whistleblowing* seperti pada Tabel 12 menunjukkan hasil 33% keragaman total di sekitar rata-rata *Whistleblowing* dapat dijelaskan melalui hubungan antara Komitmen Profesional dan Sensitivitas Etis secara simultan. Sedangkan 67% oleh faktor-aktor lain yang tidak dapat dijelaskan.

**Tabel 12**  
Nilai *R - Square*

Variabel	Nilai <i>R Square</i>
Intensi <i>Whistleblowing</i> (WB)	0,330772

Sumber: data primer yang diolah, 2020

**Evaluasi Model Pengukuran (*Inner Model - Measurement Model*)**

Tabel 11 menunjukkan informasi bahwa Intensi *Whistleblowing* dipengaruhi oleh Komitmen Profesional secara parsial sebesar 45,6%, sehingga masih ada 54,4% variabel lain yang mempengaruhinya.

Selanjutnya didapatkan informasi bahwa *whistleblowing* dipengaruhi oleh Sensitivitas Etis secara parsial sebesar 21,9%, sehingga masih ada 78,1% variabel lain yang mempengaruhinya.

Selanjutnya model divalidasi secara keseluruhan dengan menggunakan *goodness of fit* (GoF). Tujuan dari analisis data ini adalah untuk mengevaluasi model pengukuran dan model struktural. Selain itu juga berfungsi mengevaluasi pengukuran sederhana untuk keseluruhan dari prediksi model.

Nilai GoF index diperoleh dari akar nilai rata-rata *communalities index* dikalikan nilai rata-rata  $R^2$ . Nilai GoF terbentang antara 1-0 dengan interpretasi nilai adalah 0,1 (*GoF small*), 0,25 (*GoF moderat*), dan 0,36 (*GoF large*).

**Tabel 13**  
*Goodness of Fit (GoF)*

Variabel	Nilai Commuality	Nilai $R^2$
Komitmen Profesional (KP)	0,687104	

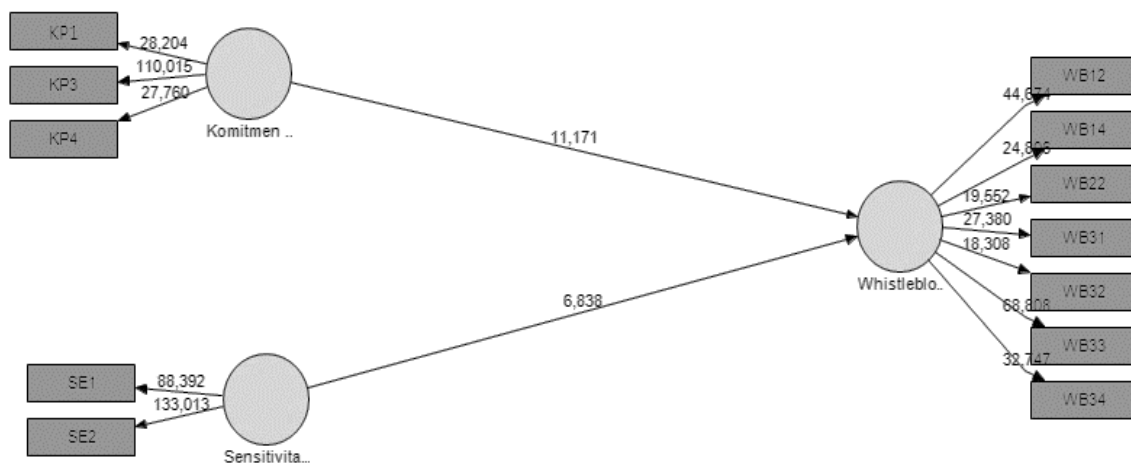


Sensitivitas Etis (SE)	0,885789	
Intensi Whistleblowing (WB)	0,594688	0,330772
Rata - rata Goodness of Fit (GoF)	0,722527	0,330772
		0,281161

Sumber: data primer yang diolah, 2020

Berdasarkan Tabel 13 dihasilkan *Goodness of Fit* (GoF) sebesar 0,281161. *Goodness of Fit* (GoF) dari model tersebut tergolong moderat karena nilai *Goodness of Fit* (GoF) > 0,25.

Berikut adalah Gambar 3 yang menunjukkan *Structural Model* atau Konstruksi Diagram Jalur Penelitian.



**Gambar 3**  
**Inner Model - Measurement Model**

Sumber: data primer yang diolah, 2020

**Pengujian Hipotesis**

Rancangan uji hipotesis yang dapat dibuat merupakan rancangan uji hipotesis dalam penelitian ini yang disajikan berdasarkan tujuan penelitian. Tingkat kepercayaan yang digunakan adalah 95%, sehingga tingkat presisi atau batas ketidakakuratan sebesar  $(\alpha) = 5\% = 0,05$ , dan menghasilkan nilai t-tabel sebesar 1,96 (Ghozali, 2016). Berdasarkan tabel 14 terlihat bahwa nilai *path coefficients* yang dihasilkan, seluruhnya memiliki nilai > 1,96. Hal ini berarti hipotesis pertama dan kedua diterima.

**Tabel 14**  
**Path Coefficients**

Variabel	T Statistics ( O/STERR )	Kesimpulan
KP -> WB	11,561538	Diterima
SE -> WB	6,941919	Diterima

Sumber: data primer yang diolah, 2020

**Pembahasan Hipotesis Pertama**

Berdasarkan Teori Perilaku Terencana (*Theory Planned Behavior*) dikemukakan oleh Icek Ajzen yang menyatakan bahwa teori perilaku terencana menekankan rasionalitas pada tingkah laku manusia dan juga pada keyakinan bahwa target tingkah laku berada di bawah kontrol kesadaran individu. Berkaitan dengan komitmen profesional, individu akan mengetahui apa yang seharusnya dilakukan, direncanakan dan memutuskan langkah-langkah yang akan diambil. Ketika individu memiliki komitmen profesional yang tinggi maka semakin tinggi pula kecenderungan mereka untuk menganggap *whistleblowing* menjadi suatu yang penting dan semakin tinggi pula kemungkinan mereka untuk melakukan *whistleblowing* (Mela et al., 2016).

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang menyatakan

bahwa komitmen profesional berpengaruh terhadap intensi *whistleblowing* (Amelia, 2018; Dewi dan Dewi, 2019; Janitra *et al.*, 2017; Nugraha *et al.*, 2017; Prayogi dan Suprajitmo, 2020). Dan hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian terdahulu yang menyatakan sebaliknya (Faradiza dan Suci, 2017).

Seorang individu dapat terdorong untuk berkomitmen terhadap profesinya. Hal ini menunjukkan komitmen profesional sebagai tingkat loyalitas individu sesuai dengan yang dipersepsikan oleh individu tersebut. Komitmen terhadap profesi membuat seseorang mempercayai dan menerima tujuan profesinya. Selain itu, dapat menimbulkan keinginan untuk melakukan berbagai upaya demi mencapai tujuan profesi tanpa diminta. Auditor internal pemerintah akan mengungkapkan kecurangan yang dia temukan, dan intensi untuk melakukan *whistleblowing* akan semakin tinggi didasari rasa cinta terhadap profesinya yang tinggi pula. Tanggung jawab auditor internal pemerintah sangat tinggi, karena mereka bekerja untuk kepentingan masyarakat luas dan memajukan negara. Hal tersebut sejalan dengan apa yang menjadi peraturan dan tanggung jawab bagi auditor internal pemerintah.

### **Pembahasan Hipotesis Kedua**

Sensitivitas etis merupakan sebuah keyakinan seseorang terhadap norma, etika, serta nilai-nilai yang dijadikan pedoman terhadap tingkah laku sebagai auditor. Keyakinan tersebut dapat ditunjukkan dengan kesadaran moral tentang apa yang baik dan buruk untuk dilakukan sebagai seorang auditor. Dalam kaitannya dengan intensi dalam melakukan *whistleblowing*, sensitivitas etis menjadi faktor untuk melakukan *whistleblowing*, dimana individu pada saat menemukan kesalahan atau kecurangan dalam sebuah organisasi seberapa besar pertimbangan mereka untuk mengungkapkan kesalahan atau kecurangan tersebut, apabila sensitivitas etis individu semakin tinggi maka semakin

tinggi pula pertimbangannya untuk melakukan *whistleblowing*.

Berdasarkan hasil uji hipotesis diperoleh bahwa terdapat pengaruh sensitivitas etis terhadap intensi melakukan *whistleblowing*. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang menyatakan bahwa sensitivitas etis berpengaruh terhadap intensi *whistleblowing* (Amelia, 2018; Dewi dan Dewi, 2019; Janitra *et al.*, 2017). Dan hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian terdahulu yang menyatakan sebaliknya (Purwantini, 2016). Hasil ini menunjukkan bahwa auditor yang berperilaku etis dan menjunjung tinggi nilai-nilai organisasi tempatnya bekerja akan mencegah organisasi dari perilaku-perilaku curang yang dilakukan oleh staff atau karyawan dengan melakukan *whistleblowing* (Janitra *et al.*, 2017). Etika akuntan difokuskan dan erat kaitannya dengan kemampuan seorang akuntan dalam pengambilan keputusan dan perilaku etis. Dalam penelitian akuntansi, hal inilah yang banyak menjadi *concern* bagi para peneliti. Kemampuan untuk mengakui sifat dasar etika dari sebuah keputusan merupakan sensitivitas etika atau *ethical sensitivity* (Jones, 1991 dalam Ahmad *et al.*, 2012). Artinya, ketika seorang auditor dapat mengakui sifat dasar etika dalam keputusan, maka skema moralnya akan mengarah pada masalah etika tersebut. Dengan mempunyai kesadaran bahwa setiap individu adalah agen moral merupakan faktor yang penting dalam menilai perilaku etis. Di dalam laporan keuangan mengandung informasi yang penting bagi para penggunanya. Jika seseorang telah memahami hal tersebut maka diharapkan ia akan memahami pula bahwa sebuah profesi akuntansi memiliki tanggungjawab etis. Salah satu bentuk tanggungjawab etis ialah munculnya motivasi untuk melakukan pelaporan kecurangan atau *whistleblowing* (Janitra *et al.*, 2017). Salah satu contoh seseorang mempunyai sensitivitas etis yang tinggi adalah bila seseorang menilai *whistleblowing* merupakan tindakan yang

penting. Sehingga kecenderungan untuk melakukan tindakan tersebut juga akan meningkat.

## SIMPULAN DAN SARAN

### Simpulan

Berdasarkan pada hasil analisis data dan pengujian hipotesis yang telah diuraikan sebelumnya, maka dapat disimpulkan bahwa komitmen profesional dan sensitivitas etis mempunyai pengaruh terhadap intensi *whistleblowing*. Jika seseorang auditor mempunyai komitmen profesional yang tinggi maka akan cenderung menganggap *whistleblowing* sebagai tindakan yang penting dan semakin tinggi pula kemungkinan mereka melakukan *whistleblowing*. Dan sebaliknya, jika seorang auditor memiliki komitmen profesional yang rendah maka kemungkinan intensi yang akan timbul dalam melakukan *whistleblowing* juga rendah. Sensitivitas etis juga mempunyai pengaruh terhadap intensi *whistleblowing*. Hal ini dapat disimpulkan bahwa bila seorang auditor mendasarkan keputusannya berdasarkan keyakinan moral atau etika maka dia akan menjadi lebih cenderung mempunyai intensi dan mendorong perilaku *whistleblowing*.

### Saran

Saran yang dapat disampaikan berdasar pada hasil penelitian ini adalah pertama, hendaknya auditor khususnya Auditor Internal Pemerintah atau dikenal sebagai Aparat Pengawasan Fungsional Pemerintah (APFP) atau Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) pada Inspektorat Daerah dapat menjadi ujung tombak dalam rangka pemberantasan tindak pidana korupsi dan kecurangan lainnya. Kedua, perlunya mekanisme yang harus dibuat oleh pemerintah yang dapat melindungi para “peniup peluit” tidak hanya sebatas perlindungan terhadap saksi, karena risiko yang akan dihadapi seorang whistleblower sangat berat dimana tidak hanya akan berdampak pada dirinya sendiri namun juga instansi tempat ia bekerja.

### Keterbatasan Penelitian

Beberapa keterbatasan dalam penelitian ini adalah tidak berhasil mendapatkan data responden dari inspektorat Kota Cirebon karena pada saat pemberlakuan PSBB sudah tidak menerima kunjungan dan sebagian mulai bekerja di rumah. Dan juga kami tidak dapat mengumpulkan data responden dari Kabupaten Indramayu dikarenakan kebijakan Pembatasan Sosial Berskala Besar (PSBB) yang diberlakukan oleh pemerintah pada saat pandemi covid - 19. Sehingga penelitian ini yang awalnya ingin meneliti seluruh auditor sewilayah Cirebon, Indramayu, Kuningan, dan Majalengka (Ciayumajakuning) tidak dapat tercapai.

### DAFTAR PUSTAKA

- Abdillah, W. dan H. Jogiyanto. 2015. *Partial Least Square (PLS) Alternatif Structural Equation Modeling (SEM) dalam Penelitian Bisnis*. Andi Offset. Yogyakarta.
- Ahmad, S., G. Smith, Z. Ismail, S. A. Ahmad, dan M. Smith. 2012. Internal Whistle-Blowing Intentions: A Study of Demographic and Individual Factors. *Journal of Modern Accounting and Auditing*.
- Amelia, X. 2018. Pengaruh Intensitas Moral, Komitmen Profesional, Komitmen Organisasi, dan Sensitivitas Etis Terhadap Whistleblowing (Studi Kasus Pada Perusahaan Unilever di Kota Payakumbuh, Bukittinggi, dan Padang). *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi (JOM Fekon)* 5(1): 1-15.
- Anjelina, Y. 2019. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Sensitivitas Etis. *Jurnal Akuntansi Bisnis* 17(1): 45-63.
- Arisaputra, E. dan R. Y. Muslim. 2011. Pengaruh Budaya Etis Organisasi, Komitmen Profesional dan Orientasi Etika Terhadap Sensitivitas Etika. *Jurnal Kajian Akuntansi dan Auditing*.
- Bakri, B. 2014. Analisis Komitmen Profesional Dan Sosialisasi Antisipatif Serta Hubungannya Dengan Whistleblowing. *Al-Mizan* 10(1): 152-167.

- Cho, Y. J. dan H. J. Song. 2015. Determinants of Whistleblowing within Government Agencies. *Public Personnel Management* 44(4): 450-472.
- Dellaportas, S., B. Jackling, P. Leung, dan B. J. Cooper. 2011. Developing an Ethics Education Framework for Accounting. *Journal of Business Ethics Education* 8(1): 63-82.
- Dewi, N. K. A. R. dan I. G. A. A. P. Dewi. 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.
- Dianingsih, D. H. dan S. Pratolo. 2018. Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi 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.
- Dyck, A., A. Morse, dan L. Zingales. 2010. Who blows the whistle on corporate fraud? *Journal of Finance* 65(6): 2213-2253.
- Elango, B., K. Paul, S. K. Kundu, dan S. K. Paudel. 2010. Organizational Ethics, Individual Ethics, and Ethical Intentions in International Decision-Making. *Journal of Business Ethics* 97(4): 543-561.
- Falah, S. 2010. Pengaruh Budaya Etis Organisasi dan Orientasi Etika terhadap Sensitivitas Etika (Studi Empiris tentang Pemeriksa Intern BAWASDA). *Jurnal Akuntansi dan Bisnis Kontemporer*.
- Faradiza, S. A. dan K. C. Suci. 2017. Pengaruh Sosialisasi dan Komitmen Profesi Pegawai Pajak Terhadap Niat Whistleblowing. *Akuntabilitas* 10(1): 109-130.
- Ferdyan, F. 2017. Pengaruh Komitmen Profesional, Komitmen Organisasional, Motivasi Kerja dan Locus of Control Terhadap Kepuasan Kerja Auditor. *Media Riset Akuntansi, Auditing Dan Informasi* 14(2): 75-112.
- Ghozali, I. 2013. Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21 Update PLS Regresi. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Ghozali, I. 2016. Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21 :Update PLS Regresi. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Hadiyati, S. N. dan J. Yusup. 2020. The Ethical Climate-Influenced Whistleblowing Intention. *Proceedings of the 1st International Conference on Accounting, Management and Entrepreneurship (ICAMER 2019)*: 157-161.
- Hariyani, E. dan A. A. Putra. 2018. Pengaruh Komitmen Profesional, Lingkungan Etika, Intensitas Moral, Personal Cost Terhadap Intensi Untuk Melakukan Whistleblowing Internal (Studi Empiris Pada Opd Kabupaten Bengkalis). *Jurnal Akuntansi Keuangan dan Bisnis* 11(2): 17-26.
- Harsanti, P., I. Ghozali, dan A. Chariri. 2016. Determinants of internal auditors behavior in whistle blowing with formal retaliation and structural anonymity line as moderating variables (empirical study at state-owned enterprises in Indonesia). *International Journal of Applied Business and Economic Research* 14(3): 1531-1546.
- Hays, J. B. 2013. An investigation of the motivation of management accountants to report fraudulent accounting activity: Applying the theory of planned behavior. *Dissertations*. Nova Southeastern University. Florida.
- Hayunigtyas, A. R. dan M. Murtanto. 2019. Pengaruh Pengalaman Audit, Komitmen Profesional, Orientasi Etika, dan Nilai Etika Organisasi Terhadap Pengambilan Keputusan Etis Auditor dalam Situasi Dilema Etika. *Jurnal Informasi, Perpajakan, Akuntansi, Dan Keuangan Publik* 9(1): 1-24.
- Hoffman, W. M. dan M. S. Schwartz. 2015.

- The Morality of Whistleblowing: A Commentary on Richard T. De George. *Journal of Business Ethics* 127(4): 771-781.
- Janitra, W., H. Hardi, dan M. Wiguna. 2017. Pengaruh Orientasi Etika, Komitmen Profesional, Komitmen Organisasi, dan Sensitivitas Etis terhadap Internal Whistleblowing (Studi Empiris pada Skpd Kota Pekanbaru). *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi JOM Fekon* 4(1): 1208-1222.
- Joneta, C., R. Anugerah, dan S. Susilatri. 2016. Pengaruh Komitmen Profesional Dan Pertimbangan Etis Terhadap Intensi Melakukan Whistleblowing: Locus of Control Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Riau (JOM Fekon)* 3(1): 735-748.
- Kreshastuti, D. K. dan A. Prastiwi. 2014. Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Whistleblowing (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di Semarang). *Diponegoro Journal of Accounting* 3(2): 389-403.
- Kuncara, W. A., R. Furqorina, dan Payamta. 2017. Determinants of Internal Whistleblowing Intentions in Public Sector: Evidence from Indonesia. *SHS Web of Conferences* 34.
- Latan, H. dan R. Noonan. 2017. Partial least squares path modeling: Basic concepts, methodological issues and applications. In *Partial Least Squares Path Modeling: Basic Concepts, Methodological Issues and Applications*. <https://doi.org/10.1007/978-3-319-64069-3>
- Latan, H., C. M. Ringle, dan C. J. C. Jabbour. 2018. Whistleblowing intentions among public accountants in indonesia: Testing for the moderation effects. *Journal of Business Ethics* 152(2): 573-588.
- Lili Cahyani, N. W. S. dan I. W. Ramantha. 2018. Pengaruh Pengetahuan, Sensitivitas Etis, Idealisme pada Persepsi Etis Mahasiswa Akuntansi Atas Perilaku Etis Akuntan. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* 24(2): 1387.
- Mela, N. F., A. Zarefar, dan Andreas. 2016. The Relationship of Professional Commitment of Auditing Student and Anticipatory Socialization toward Whistleblowing Intention. *Procedia-Social and Behavioral Sciences* 219: 507-512.
- Messier, W. F., S. M. Glover, dan D. F. Prawitt. 2014. *Jasa Audit dan Assurance Pedekatan Sistematis*. Edisi 8, Buku 2. Salemba Empat. Jakarta.
- Mulfag, M. R. P. 2017. Intensi Melakukan Whistleblowing pada Internal Auditor Pemerintah (Studi empiris pada Inspektorat Kota Padang dan Provinsi Sumatera Barat). *Skripsi*. Universitas Negeri Padang. Padang.
- Mbago, M., J. Mpeera Ntayi, dan H. Mutebi. 2018. Does Legitimacy Matter in Whistleblowing Intentions? *International Journal of Law and Management* 60(2): 627-645.
- Muslichah, Wiyarni, dan E. Maria. 2017. The Effect of Ethical Sensitivity on Ethical Decision Making With Religiosity as Moderating Variable. *International Review of Management and Marketing* 7(5): 86-92.
- Near, J. P. dan M. P. Miceli. 1985. Organizational dissidence: The case of whistle-blowing. *Journal of Business Ethics* 4(1): 1-16.
- Nugraha, T., N. Azlina, dan J. Julita. 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). *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Riau*.
- Prayogi, W. R. dan D. Suprajitno. 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.
- Priambudi, F. R. dan Sukanti. 2016.

- Pengaruh Sensitivitas Etika terhadap Persepsi Mahasiswa atas Perilaku Etis Akuntan (Studi Kasus pada Mahasiswa Akuntansi Universitas Negeri Yogyakarta). *Jurnal Profita: Kajian Ilmu Akuntansi* 4(4).
- Purwantini, A. H. 2016. Pengaruh Komitmen Profesional, Pertimbangan Etis, dan Komponen Perilaku Terencana Terhadap Intensi Whistleblowing Internal. *Jurnal Ekonomi Syariah* 4(1): 142-159.
- Rustiarini, N. W. dan N. M. Sunarsih. 2015. Fraud dan Whistleblowing: Pengungkapan Kecurangan Akuntansi oleh Auditor Pemerintah. *Prosiding Simposium Nasional Akuntansi XVIII*.
- Sagara, Y. 2013. Profesionalisme Internal Auditor Dan Intensi Melakukan Whistleblowing. *Liquidity* 2(1): 34-44.
- Sugiyono. 2012. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R & D*. Alfabeta. Bandung.
- Sugiyono. 2015. *Metode Penelitian*. Alfabeta. Bandung.
- Taylor, E. Z. dan M. B. Curtis. 2010. An examination of the layers of workplace influences in ethical judgments: Whistleblowing likelihood and perseverance in public accounting. *Journal of Business Ethics* 93(1): 21-37.
- Trongmateerut, P. dan J. T. Sweeney. 2013. The Influence of Subjective Norms on Whistle-Blowing: A Cross-Cultural Investigation. *Journal of Business Ethics* 112(3): 437-451.
- Winardi, R. D. dan U. G. Mada. 2015. The Influence of Individual and Situational Factors on Lower-Level Civil Servants' Whistle-Blowing Intention in Indonesia. *Journal of Indonesian Economy and Business* 28(3): 361-376.
- Zakaria, M., S. N. A. A. Razak, dan M. S. A. Yusoff. 2016. The Theory of Planned Behaviour as a Framework for Whistle-Blowing Intentions. *Review of European Studies* 8(3): 221.