

**PENGARUH FAKTOR-FAKTOR INTENSI  
MELAKUKAN *WHISTLEBLOWING*  
TERHADAP PENINGKATAN HASIL AUDIT INVESTIGATIF  
DALAM PENGUNGKAPAN TINDAK KORUPSI**

**RINGKASAN**

**Diajukan sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar  
sarjana**



**Disusun oleh :**

**Ni Wayan Diah Tirta Wati**

**1116 28975**

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI  
SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI  
YAYASAN KELUARGA PAHLAWAN NEGARA**

**2020**

## SKRIPSI

### PENGARUH FAKTOR-FAKTOR INTENSI MELAKUKAN WHISTLEBLCWING TERHADAP PENINGKATAN HASIL AUDIT INVESTIGATIF DALAM PENGUNGKAPAN TINDAK KORUPSI

Dipersiapkan dan disusun oleh:

**NI WAYAN DIAH TIRTA WATI**

No Induk Mahasiswa: 111628975

telah dipresentasikan di depan Tim Penguji pada tanggal 26 Agustus 2020 dan dinyatakan telah memenuhi syarat untuk diterima sebagai salah satu persyaratan untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi (S.E.) di Bidang Akuntansi.



Pembimbing I

Baldric Siregar, Dr., MBA., CMA., Ak., CA.

Penguji

Atika Jauharia Hatta, Dr., M.Si., Ak.

Pembimbing II

Ika Puspita Kristianti, SE, M.Acc, Ak., CA.

Yogyakarta, 26 Agustus 2020  
Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YKPN Yogyakarta  
Ketua

Haryono Subiyakto, Dr., M.Si.

## ABSTRAK

Tindak kecurangan bukanlah sesuatu yang asing lagi, bahkan beberapa orang atau oknum beranggapan melakukan tindak kecurangan sebagai hal yang lumrah untuk dilakukan. Seiring berkembangnya jaman perekonomian yang semakin kompleks, praktik-praktik kecurangan pun ikut berkembang dalam berbagai bentuk. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh faktor intensitas moral individu, orientasi etika relativisme, komitmen organisasi, *personal cost* terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* serta melihat potensi *whistleblowing* sebagai sarana pencegahan kecurangan yang membantu meningkatkan hasil audit investigatif dalam pengungkapan tindak korupsi. Data yang digunakan dalam penelitian merupakan data primer yang dikumpulkan melalui survei kuesioner secara *online*. Menggunakan sampel 33 orang responden yang berasal dari Kantor Akuntan Publik dan Badan Pemeriksa Keuangan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa empat dari lima variabel secara signifikan tidak berpengaruh terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*. Empat variabel yang dimaksud adalah Intensitas moral, komitmen organisasi, orientasi etika relativisme, dan *personal cost*. Pada penelitian ini *Whistleblowing* berpengaruh positif signifikan pada peningkatan hasil pelaksanaan audit investigatif dalam pengungkapan tindak korupsi. Hasil penelitian memiliki keterbatasan pada aspek pengumpulan data. Melalui penelitian ini kami menyarankan peneliti berikutnya untuk mengeksplorasi variabel minat *whistleblowing* lainnya.

Kata Kunci : Whistleblowing, intensitas moral individu, orientasi etika relativisme, komitmen organisasi, *personal cost*, audit investigatif.

## ABSTRACT

*Fraud is not something strange anymore, even some people or unscrupulous people think that cheating is a common thing to do along with the development of an increasingly complex economic era. Fraudulent practices also develop in various forms. This study aims to examine the effect of individual moral intensity, ethical orientation of relativism, organizational commitment, personal cost to the intention to do whistleblowing and seeing the potential of whistleblowing as a fraud prevention tool that helps improve investigative audit results in disclosing corruption. The data used in this study are primary data collected through an online questionnaire survey. Using a sample of 33 respondents from KAP and BPK. The results showed that four of the five variables had no significant effect on the intention to do whistleblowing. The four variables in question are moral intensity, organizational commitment, relativism ethical orientation, and personal cost. In this study, Whistleblowing has a significant positive effect on increasing the results of investigative audit implementation in disclosing corruption. The results of the study have limitations on the aspects of data collection. Through this research, we suggest that the next researchers explore other variables of whistleblowing interest.*

*Key words: whistleblowing, individual moral intensity factors, ethical orientation of relativism, organizational commitment, personal cost*

## BAB I

### PENDAHULUAN

#### 1.1 Latar Belakang

Tindak kecurangan bukanlah suatu hal yang asing lagi, bahkan beberapa orang atau oknum beranggapan melakukan tindak kecurangan sebagai hal yang lumrah untuk dilakukan. Seiring dengan berkembangnya jaman perekonomian yang semakin kompleks, praktik-praktik kecurangan pun ikut berkembang dalam berbagai bentuk. Pada tahun 2019, Kementerian Keuangan menemukan dugaan laporan keuangan pada Garuda Indonesia yang tidak sesuai standar. Dalam Husniati (2017) Near & Miceli (1985) menyatakan *whistleblowing* merupakan pengungkapan tindak kecurangan atau tindakan ilegal, tidak bermoral dan melanggar hukum yang dilakukan oleh mantan pegawai atau yang masih bekerja di dalam organisasi tempat mereka bekerja.

*Whistleblowing* adalah salah satu cara yang akan membantu dalam mencegah pelanggaran-pelanggaran akuntansi. Mengingat cukup efektifnya *whistleblowing* dalam mendeteksi kecurangan, hal ini bisa membantu audit investigatif. Panjaitan (2018) mengungkapkan sebagian besar instansi pemerintah yaitu KemenKeu, KPK, Badan Perencanaan atau Pembangunan Nasional, Komisi Keplolisian Nasional, Komisi Kejaksaan, BPK, dan beberapa instansi lainnya mempunyai sistem penanganan pengaduan yang berguna untuk mengurangi kasus-kasus korupsi di lembaga publik. Adanya sistem *whistleblowing* yang dilakukan secara efektif, bertanggung jawab, dan transparan dapat meningkatkan kontribusi

# PLAGIASI MERUPAKAN TINDAKAN TIDAK TERPUJI

karyawan dalam mengadukan dugaan kecurangan yang telah diketahuinya. Apabila auditor mempunyai kemauan yang tinggi terhadap pengungkapan kecurangan yang terjadi dan diterapkan pada *whistleblowing*. Dalam hal ini diharapkan bisa menurunkan peluang terjadinya korupsi. Dengan demikian topik ini penting untuk diteliti dalam rangka untuk mengurangi tindakan kecurangan atau korupsi. Berdasarkan uraian latar belakang tersebut penelitian yang berjudul **Pengaruh Faktor-Faktor Intensi Melakukan *Whistleblowing* Terhadap Peningkatan Hasil Audit Investigatif Dalam Pengungkapan Tindak Korupsi** ini bertujuan menganalisis pengaruh faktor-faktor melakukan *whistleblowing* dan pengaruh tindakan *whistleblowing* terhadap audit investigatif.

## 1.2 Manfaat Penelitian

Manfaat yang diharapkan pada penelitian ini yakni sebagai berikut :

### 1.2.1 Manfaat Praktis

Setelah penelitian ini dilakukan, peneliti berharap bisa memberikan ilmu pengetahuan atau informasi bagi para praktisi agar bisa mengembangkan pengetahuan terkait penelitian ini dan bisa memotivasi para auditor maupun karyawan yang lainnya untuk menjadi *whistleblower* yang nantinya dapat membantu mencegah atau mengurangi tindak kecurangan, kejahatan atau korupsi.

### 1.2.2 Manfaat Teoritis

Pertama, penelitian ini diharapkan bisa menyampaikan bukti mengenai faktor-faktor yang bisa mempengaruhi peningkatan hasil audit investigatif dalam peningkatan dalam pengungkapan tindak korupsi. Kedua, penelitian ini bisa

# PLAGIASI MERUPAKAN TINDAKAN TIDAK TERPUJI

memberikan manfaat informasi kepada pihak yang berkepentingan, dan pihak-pihak yang akan menggunakannya sebagai referensi bagi penelitian berikutnya.

## 1.3 Kontribusi Penelitian

Pada penelitian ini, penulis memakai lima variabel yaitu intensitas moral, etika relativisme, komitmen organisasi, *personal cost*, dan audit investigatif. Penulis menggunakan variabel *whistleblowing* sebagai variabel mediasi. Variabel audit investigatif masih jarang digunakan peneliti-peneliti sebelumnya.

Pada salah satu penelitian sebelumnya Panjaitan (2018) menggunakan audit forensik untuk mendukung pengungkapan korupsi. Objek pada penelitian ini yaitu auditor yang berada di Kantor Akuntan Publik dan BPK. Alasannya, karena mereka sudah sering dihadapkan dengan situasi demikian dan mengerti proses *whistleblowing* dan audit investigatif. Peneliti menggunakan variabel-variabel independen yang sama dari peneliti sebelumnya yaitu Husniati (2017) dan Bagustianto (2012).

Variabel independen yang diambil dari peneliti sebelumnya digunakan sebagai faktor-faktor yang memengaruhi dalam melaksanakan tindakan *whistleblowing* terhadap peningkatan hasil audit investigatif dalam pengungkapan tindak korupsi pada penelitian ini. Pada penelitian sebelumnya variabel intensitas moral, etika relativisme, komitmen organisasi, *personal cost*, dan audit investigatif berpengaruh terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*.

## TINJAUAN PUSTAKA

### 2.1 Teori *Fraud Triangle*

*Fraud Triangle* adalah teori yang menganalisis terkait dorongan yang menyebabkan untuk melaksanakan tindak kecurangan atau *fraud*. Gagasan yang diciptakan oleh Donald R. Cressey (1953) mengenai teori *fraud triangle* yakni suatu gagasan yang meneliti pemicu terjadinya kecurangan. Gagasan ini diperkenalkan dalam literatur profesional pada SAS No. 99, yang diberi nama *fraud triangle* atau segitiga kecurangan.

### 2.2 Kecurangan Pelaporan Keuangan

Kecurangan ialah suatu tindakan individu maupun kelompok yang melawan hukum, manipulasi atau penipuan pada laporan keuangan, dan melakukan perbuatan tidak jujur yang dilakukan oleh pihak-pihak internal atau eksternal perusahaan. Tindak kecurangan ini dapat memberikan kerugian pada pihak yang lainnya dan mendapatkan keuntungan yang diinginkan atau lebih mementingkan keuntungan pribadinya di atas kepentingan organisasi.

### 2.3 *Whistleblowing*

*Whistleblowing* merupakan tindakan mengungkapkan informasi yang dianggap sebagai kecurangan, tindakan ilegal atau tidak bermoral yang dilakukan oleh karyawan kepada instansi ataupun individu. *Whistleblowing* merupakan proses yang melibatkan kondisi pribadi maupun kondisi sosial organisasional yang bisa muncul jika adanya prokontra antara perlindungan kepentingan publik dan loyalitas karyawan.

## 2.4 Audit Investigatif

Audit investigatif ada di dalam undang-undang (UU) Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan. Dalam penjelasan UU tersebut pemeriksaan dengan tujuan tertentu merupakan pemeriksaan yang bertujuan khusus dan berada diluar pemeriksaan keuangan dan kinerja termasuk dalam audit investigatif.

## 2.5 Pengembangan Hipotesis

Penelitian Jones (1991) berpendapat bahwa Intensitas moral yaitu proses pengambilan keputusan yang etis. Pada hasil penelitian Hapsari dan Ruswanti (2018) intensitas moral berpengaruh signifikan terhadap perilaku etika. Penelitian Mapuasari (2014) mengenai moral yang menghasilkan kesimpulan bahwa seseorang yang mempunyai penalaran moral tinggi dapat menekan perasaan tidak nyaman dengan memilih keputusan kerja paling tepat.

**H1 : Intensitas moral individu berpengaruh positif terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing***

Penelitian Forstyth (1980) berpendapat bahwa orientasi etika dikendalikan oleh dua karakter yaitu idealisme dan relativisme. Tindakan untuk menolak nilai-nilai moral yang mutlak pada perilaku seseorang merupakan relativisme. Dan individu masih mempertimbangkan nilai-nilai pada dirinya sendiri atau dari lingkungan sekitar.

**H2 : Orientasi etika relativisme berpengaruh positif terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing***

# PLAGIASI MERUPAKAN TINDAKAN TIDAK TERPUJI

Penelitian Cherirington (1996) dalam Khikmah (2005) mengemukakan bahwa sebagai nilai personal komitmen organisasi terkadang mengarah kepada sikap loyal pada perusahaan. Menurut Robbins (2003) komitmen organisasi merupakan sikap yang menggambarkan perasaan suka atau tidak suka pada organisasi tempat bekerja.

### **H3 : Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing***

Penelitian Schutz *et al.* (1993) mengemukakan bahwa *personal cost of reporting* merupakan cara pandang terhadap balas dendam oleh pegawai atau sanksi dari anggota organisasi yang mempengaruhi berkurangnya minat pegawai dalam melaporkan *wrong doing*. Menurut Sabang (2013) *personal cost* tidak hanya dampak dari perilaku balas dendam oleh pelaku kecurangan, karena menjadi *whistleblower* dianggap suatu tindakan tidak etis, contohnya pelaporan kecurangan yang dilakukan oleh atasan dipandang sebagai perbuatan tidak etis karena sudah menentang atasan.

### **H4 : *Personal Cost* berpengaruh negatif terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing***

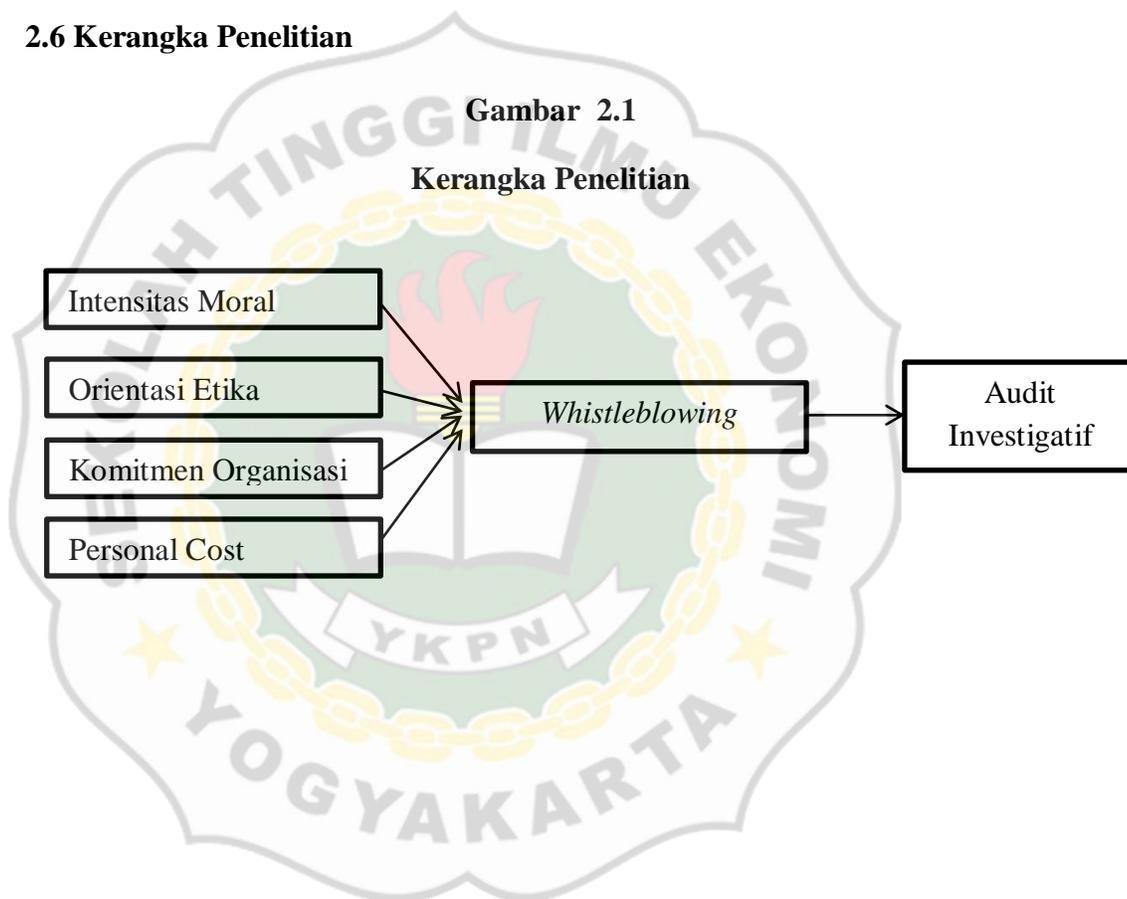
Penelitian Near dan Miceli (1985) dalam Husniati (2017) mengemukakan bahwa intensi individu melakukan tindakan *whistleblowing* merupakan tindakan yang bisa dilakukan dalam melaporkan pelanggaran baik internal ataupun eksternal. Menurut KPMG Forensik, (2008); Bame-Aldred *et al.*, (2007) *whistleblowing* berperan penting terhadap pengungkapan kecurangan keuangan, maka

# PLAGIASI MERUPAKAN TINDAKAN TIDAK TERPUJI

pengertian atas faktor yang mendasari niat untuk melaporkan kecurangan atau penyalahgunaan aset merupakan topik yang sangat penting.

**H5 : *Whistleblowing* berpengaruh positif signifikan terhadap peningkatan hasil audit investigatif dalam pengungkapan tindak korupsi**

## 2.6 Kerangka Penelitian



## METODE PENELITIAN

### 3.1 Populasi dan Sampel Penelitian

Menurut Syamsul Hadi (2006), keseluruhan objek penelitian yang akan diteliti disebut dengan istilah populasi. Pada penelitian ini populasi yang digunakan adalah pegawai Kantor Akuntan Publik (KAP) dan pegawai Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

### 3.2 Administrasi Survei

Survei pada penelitian ini mulai dilakukan pada tanggal 1 Juni 2020 sampai 30 Juni 2020. Responden survei pada penelitian ini yaitu para auditor yang bekerja selama 1 tahun atau lebih pada auditor Kantor Akuntan Publik dan Badan Pemeriksa Keuangan. Link untuk mengakses kuesioner sebagai berikut <https://forms.gle/dRt1F8Jc6WyeNCQ3A>.

### 3.3 Variabel dan Pengukuran

Dalam penelitian ini terdapat variabel-variabel yang digunakan yang terdiri dari :

#### 3.3.1 Variabel Dependen

##### 3.3.1.1 Audit Investigatif

Menurut Herlambang (2011) dalam Anggraini (2019) audit investigatif merupakan pemeriksaan yang memiliki tujuan mengidentifikasi serta mengungkapkan kejahatan atau kecurangan yang memanfaatkan pendekatan dan prosedur-prosedur atau teknik yang pada umumnya dipakai pada saat penyelidikan terhadap suatu kejahatan. Instrumen pertanyaan yang digunakan pada variabel audit investigatif berjumlah 5 pertanyaan.

## 3.3.2 Variabel Intervening

Variabel audit investigatif ini diukur dengan mengadopsi instrumen yang dikembangkan oleh Fauzan *et al.* (2014), Tuanakotta (2016), Syahputra dan Urumsyah (2019) variabel ini diukur menggunakan skala likert 5 poin. Skala 1 mempresentasikan “sangat rendah” dan skala 5 mempresentasikan “sangat tinggi”.

### 3.3.2.1 Whistleblowing

Near dan Micleli (1985) berpendapat bahwa tindakan pengungkapan yang dilakukan anggota organisasi mengenai tindakan tidak bermoral dan praktik ilegal di dalam organisasi itu merupakan *whistleblowing*. Variabel *whistleblowing* ini diukur menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Septianti (2013) dengan memakai tiga skenario khusus akuntansi serta dengan instrumen yang dikembangkan oleh Suryono & Chariri (2016). Variabel ini diukur dengan skala likert 5 poin.

## 3.3.3 Variabel Independen

### 3.3.3.1 Intensitas Moral

Mapuasari (2014) menyimpulkan bahwa seseorang yang mempunyai penalaran moral tinggi dapat menekan perasaan tidak nyaman dengan memilih keputusan kerja paling tepat. Variabel intensitas moral ini diukur dengan mengadopsi instrumen yang dikembangkan oleh Kreshastuti dan Prastiwi (2014). Variabel ini diukur dengan skala likert 5 poin.

### 3.3.3.2 Orientasi Etika Relativisme

Menurut Husniati (2017) karyawan dengan relativisme yang tinggi akan cenderung berperilaku tidak etis dan beranggapan bahwa *whistleblowing* merupakan tindakan penting yang harus dilakukan untuk menghindari sikap karyawan yang tidak etis dan bisa merugikan organisasi. Variabel orientasi etika relativisme ini diukur dengan mengadopsi instrumen yang dikembangkan oleh Khairul (2011). Variabel ini diukur dengan skala likert 5 poin.

### 3.3.3.3 Komitmen Organisasi

Dirumuskan oleh Mathis dan Jackson (2001) bahwa komitmen organisasi merupakan tingkat kepercayaan dan penerimaan pekerja terhadap tujuan pada organisasi serta memiliki kemauan untuk tetap berada pada organisasi. Variabel komitmen organisasi ini diukur dengan mengadopsi instrumen yang dikembangkan oleh Bagustianto (2012). Variabel ini diukur dengan skala likert 5 poin.

### 3.3.3.4 *Personal Cost*

Menurut penelitian Schutlz (1993) *Personal cost* merupakan cara pandang karyawan pada risiko balas dendam atau sanksi oleh anggota organisasi yang bisa mempengaruhi minat karyawan untuk melaporkan kecurangan. Variabel *personal cost* ini diukur dengan mengadopsi instrumen yang dikembangkan oleh Septianti (2013). Tiap skenario menilai tingkat *personal cost* responden dengan dampak penundaan kenaikan pangkat. Variabel ini diukur dengan skala likert 5 poin.

### 3.4 Model Penelitian

Persamaan model penelitian yang digunakan yaitu :

- Model outer  
Variabel laten eksogen 1:
  - $x_1 = \lambda_{x1} \xi_1 + \delta_1$  ..... (1)
  - $x_2 = \lambda_{x2} \xi_2 + \delta_2$  ..... (2)
  - $x_3 = \lambda_{x3} \xi_3 + \delta_3$  ..... (3)
  - $x_4 = \lambda_{x4} \xi_4 + \delta_4$  ..... (4)Variabel endogen1 :
  - $y_1 = \lambda_{y1} \eta_1 + \varepsilon_1$ ..... (5)Variabel endogen 2 :
  - $y_2 = \lambda_{y2} \eta_2 + \varepsilon_2$ ..... (6)
- Model inner :
  - $\eta_1 = \gamma_1 \xi_1 + \gamma_2 \xi_2 + \gamma_3 \xi_3 + \gamma_4 \xi_4 + \zeta_1$ ... (7)
  - $\eta_2 = \beta_1 \eta_1 + \zeta_2$ ..... (8)

### 3.5 Metode Analisis Data

Digunakan untuk mengetahui bahwa variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen. Dalam penelitian ini menggunakan PLS (Partial Least Square) yang digunakan untuk mengolah data penelitian yaitu *SmartPLS 3.3*.

# PLAGIASI MERUPAKAN TINDAKAN TIDAK TERPUJI

## ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

### Sample yang didapat

Tingkat Pendidikan	Jumlah	Persentase %
D3	1	3%
S1	27	82%
S2	5	15%
Total	33	100%
Jenis Kelamin	Jumlah	Persentase %
Laki - laki	14	42%
Perempuan	19	58%
Total	33	100%
Masa Kerja	Jumlah	Persentase %
<2	22	67%
2-5	8	24%
>5	3	9%
Total	33	100%
Usia	Jumlah	Persentase %
<25 Tahun	20	60%
26-35 Tahun	13	40%
>35 Tahun	-	-
Total Tahun	33	100%

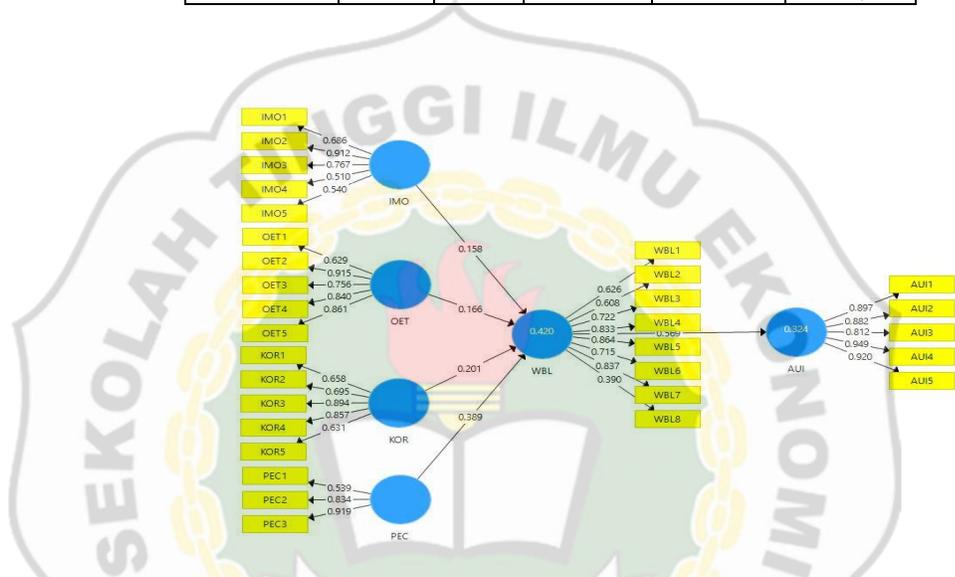
### Statistik Deskriptif

Menyajikan penjelasan data yang diamati dari nilai *mean*, maksimum, minimum, varian serta standar deviasi.

Variabel	Min	Max	Mean	Median	Standar Deviasi
IMO 1	1	5	3,485	4	1,131
IMO 2	2	5	3,848	4	0,821
IMO 3	2	5	3,606	4	0,851
IMO 4	2	5	3,879	4	0,844
IMO 5	2	5	3,909	4	0,712
OET 1	1	5	3,576	4	0,922
OET 2	2	5	3,788	4	0,913
OET 3	2	5	3,818	4	0,869
OET 4	1	5	3,545	4	1,131
OET 5	2	5	3,909	4	0,793
KOR 1	3	5	4,333	4	0,636
KOR 2	3	5	4,212	4	0,769
KOR 3	2	5	4,030	4	0,870
KOR 4	1	5	3,758	4	0,954
KOR 5	1	5	3,879	4	1,037
PEC 1	2	5	3,788	4	0,844
WBL 1	2	5	4,121	4	0,769
PEC 2	2	5	4,030	4	0,758
WBL 2	2	5	3,848	4	0,821
PEC 3	2	5	4,091	4	0,753

# PLAGIASI MERUPAKAN TINDAKAN TIDAK TERPUJI

WBL 3	1	5	3,818	4	1,029
WBL 4	3	5	4,121	4	0,591
WBL 5	2	5	4,303	4	0,834
WBL 6	3	5	4,152	4	0,609
WBL 7	3	5	4,152	4	0,702
WBL 8	1	5	3,818	4	1,029
AUI 1	3	5	4,545	5	0,656
AUI 2	3	5	4,515	5	0,657
AUI 3	3	5	4,182	4	0,757
AUI 4	3	5	4,394	4	0,649
AUI 5	3	5	4,394	4	0,649



**Gambar 4.1**  
**Model Struktural**

### Reliability dan Average Variance Extracted (AVE)

Validitas dan reliabilitas bisa dilihat pada nilai reliabilitas suatu konstruk dan nilai *Average Variance Extracted* (AVE) pada konstruk masing-masing. Menurut Vincenzo (2010) *Composite reliability* dengan nilai lebih dari 0,70 dan AVE lebih dari 0,50 dikatakan memiliki reliabilitas yang tinggi. Berikut nilai *composite reliability* dan AVE pada tabel 4.9 :

**Tabel 4.10**

*Composite Reliability dan AVE*

	<b>Composite Reliability</b>	<b>Average Variance Extracted (AVE)</b>	<b>Keterangan</b>
<b>AUI</b>	0,952	0,798	Reliabel
<b>IMO</b>	0,886	0,796	Reliabel
<b>KOR</b>	0,895	0,811	Reliabel
<b>OET</b>	0,921	0,745	Reliabel
<b>PEC</b>	0,887	0,782	Reliabel
<b>WBL</b>	0,911	0,673	Reliabel

Dapat disimpulkan pada tabel 4.9 bahwa semua konstruk sudah memenuhi kriteria reliabel dan nilai pada *composite reliability* sudah menunjukkan nilai di atas 0,70 dan nilai pada AVE juga sudah di atas 0,50.

**Pengujian Hipotesis**

Signifikansi parameter diestimasi memberikan informasi mengenai pengaruh yang terjadi pada variabel-variabelnya. *Output result for inner weight* yakni nilai yang digunakan sebagai dasar dalam menguji hipotesis. Pada tabel 4.11 akan memperlihatkan nilai *output result for inner weight*.

**Tabel 4.12**

*Output result for inner weight*

	<b>Original Sampel Estimate (O)</b>	<b>Mean of Subsamples (M)</b>	<b>Standard Deviation (STEDEV)</b>	<b>T-Statistics (IO/STERR)</b>	<b>Keterangan</b>
IMO -> WBL	0,165	0,162	0,174	0,948	H1 tidak terdukung
KOR -> WBL	0,275	0,271	0,203	1,352	H2 tidak terdukung
OET -> WBL	0,056	0,094	0,160	0,352	H3 tidak terdukung
PEC -> WBL	0,396	0,386	0,170	2,321*	H4 tidak terdukung
WBL -> AUI	0,565	0,592	0,119	4,728*	H5 terdukung

# PLAGIASI MERUPAKAN TINDAKAN TIDAK TERPUJI

Pada pengujian statistik hipotesis pertama menunjukkan bahwa nilai koefisien variabel intensitas moral (IMO) terhadap *whistleblowing* (WBL) sebesar 0,165 dan nilai t statistik adalah sebesar 0,948. Hasil pengujian menunjukkan bahwa **hipotesis 1 tidak terdukung**. Diperoleh hasil komitmen organisasi (KOR) terhadap *whistleblowing* (WBL) sebesar 0,275 dan nilai t statistik adalah sebesar 1,352. Hasil pengujian menunjukkan bahwa **hipotesis 2 tidak terdukung**. Diperoleh hasil orientasi etika relativisme (OET) terhadap *whistleblowing* (WBL) sebesar 0,056 dan nilai t statistik adalah sebesar 0,352. Hasil pengujian menunjukkan bahwa **hipotesis 3 tidak terdukung**. Diperoleh hasil *personal cost* (PEC) terhadap *whistleblowing* (WBL) sebesar 0,396 dan nilai t statistik adalah sebesar 2,231. Hasil pengujian menunjukkan bahwa **hipotesis 4 tidak terdukung**. Diperoleh hasil *whistleblowing* (WBL) terhadap audit investigatif (AUI) sebesar 0,565 dan nilai t statistik adalah sebesar 4,728. Hasil pengujian menunjukkan bahwa **hipotesis 5 terdukung**.

## SIMPULAN DAN SARAN

### 1.1 Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh intensitas moral, komitmen organisasi, orientasi etika relativisme, dan *personal cost* terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing* dan *whistleblowing* terhadap peningkatan hasil audit investigatif. Dalam menganalisis penelitian ini menggunakan *smart Partial Least Square* (PLS). Berdasarkan hasil pengujian dan analisis statistik, maka diperoleh kesimpulan sebagai berikut:

- (1) Intensitas moral, komitmen organisasi, orientasi etika relativisme, dan *personal cost* berpengaruh positif tidak signifikan terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing*.
- (2) *Whistleblowing* berpengaruh positif signifikan pada peningkatan hasil pelaksanaan audit investigatif dalam pengungkapan tindak korupsi.

### 1.2 Keterbatasan

Beberapa keterbatasan yang masih dimiliki pada penelitian ini sebagai berikut :

- (1) Jumlah responden yang digunakan dalam penelitian ini sangat terbatas karena pengisian menggunakan media *google forms* dan banyaknya indikator pertanyaan membuat responden sedikit keberatan.
- (2) Penyebaran kuesioner dilakukan secara *online* dikarenakan adanya pandemik *Covid-19* sehingga tidak dapat mendampingi responden dalam mengisi kuesioner dengan sungguh-sungguh.

## 1.3 Saran

Bagi penelitian di masa yang akan datang, pengembangan topik terkait *whistleblowing* dan audit investigasi dapat ditingkatkan dalam hal berikut:

- (1) Melakukan penyebaran kuesioner ke lebih banyak auditor eksternal dan menggunakan kuesioner melalui media kertas dan *google forms* agar lebih banyak responden yang mau mengisi.
- (2) Sampel dalam penelitian ini 33 responden, untuk peneliti selanjutnya hendaknya bisa melibatkan responden dalam jumlah yang lebih banyak secara kuantitas dan terdiri dari komposisi profesi yang bervariasi.
- (1) Melakukan eksplorasi terhadap variabel lainnya yang mungkin bisa mempengaruhi intensi untuk melakukan *whistleblowing* seperti *locus of control* dan metode *reward* sosialisasi antisipatif.

## DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah, M. Wahyuddin. "Determinan Intensi Auditor Melakukan Tindakan Whistle-Blowing dengan Perlindungan Hukum Sebagai Variabel Moderasi." *Jurnal Ekonomi dan Keuangan—Volume 1, No. 3*, September 2017: 385–407.
- Ajzen, Icek. "The theory of planned behavior. Organizational Behavior and Human Decision Processes." *Vol.50, No. 2, pp*, 1991: 179-211.
- Anggraini, Dewi et. all. "Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif Dalam Pengungkapan Fraud." *Costing: Journal of Economic, Business and Accounting Volume 2 Nomor 2*, Juni 2019: 2597-5234.
- Bagustianto, Rizki. "Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Minat Pegawai Negeri Sipil (Pns) Untuk Melakukan Tindakan whistle-Blowing (Studi Pada PNS BPK RI)." *Jurnal Ekonomi dan Keuangan Volume 19, No.2*, Juni 2015: 276–295.
- Bougie, dan Sekaran. *Research Methods for Business: A skill Building Approach (7th Ed.)*. New York: John Wiley & Sons, 2016.
- Curtis, M. B. "Are Audit-related Ethical Decisions Dependent upon Mood?" *Journal of Business Ethics* 68, 2006: 191-209.
- Elias. "Auditing Student Professional Commitment and Anticipatory Socialization and Their Relationship to Whistleblowing." *Managerial Auditing Journal vol 23, no. 3*, 2008: 283-294.
- Forensic, KPMG. "Integrity Survey 2008–2009." *New York, NY: KPMG LLP*, 2008.
- Ghozali, Imam, Hengky Latan. *Konsep, Teknik, Aplikasi Menggunakan Smart PLS 3.0 Untuk Penelitian Empiris*. BP Undip. Semarang, 2015.
- Handayani, Yossi Septiani. "Mendeteksi Kecurangan Laporan Keuangan dengan Analisis Fraud Pentagon." *Jurnal Akuntansi, Keuangan dan Bisnis Vol. 11, No. 1*, 2018: 11-23.
- Hanif, Rheny Afriana dan Fajar Odiatma. "Pengaruh Personal Cost Reporting, Status Wrong Doer dan Tingkat Keseriusan Kesalahan Terhadap

# PLAGIASI MERUPAKAN TINDAKAN TIDAK TERPUJI

*Whistleblowing Intention." Jurnal Akuntansi Keuangan dan Bisnis Vol. 10, No. 1, Mei 2017: 11-20.*

Hatmoko, Tony. "Pengaruh Kepuasan Kerja Terhadap Komitmen Organisasi Dan Pembedaannya Terhadap Karakteristik Demografik (Studi Kasus Di PDAM Kabupaten Karanganyar)." *Tesis . Program Pascasarjana Universitas Sebelas Maret Surakarta. , 2006.*

Hendriadi, Firmansyah. "Pengaruh Intensitas Moral, Kesadaran Risiko dan pertimbangan Moral Terhadap Keputusan Pembelian Software Windows 7 Bajakan pada Mahasiswa di Surabaya ." *Sekolah Tinggi IlmuEkonomi Perbanas, Surabaya, 2012.*

Husniati, Sri. "Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Intensi Untuk Melakukan Whistleblowing Internal ." *JOM Fekon, Vol. 4 No. 1 , Februari 2017 : 1223-1237.*

Jogiyanto. *Teori Portofolio dan Analisis Investasi.* Yogyakarta: BPFE-Yogyakarta, 2012.

Khairul, Dzakirin. *Orientasi Idealisme, Relativisme, Tingkat Pengetahuan, dan Gender: Pengaruhnya pada Persepsi Mahasiswa tentang Krisis Etika Akuntan Profesional. skripsi.* Malang: Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya, 2011.

Lestari, Rohmaida and Rizal Yaya. "Whistleblowing Dan Faktor-Faktor Yang Memengaruhi Niat Melaksanakannya Oleh Aparatur Sipil Negara." *Jurnal Akuntansi/Volume XXI, No. 03, September 2017: 336-350.*

Mapuasari, Supeni Anggraeni. *Pengaruh Penalaran Moral dan Intensitas Moral Terhadap Skeptisme Profesional Auditor Pemerintah.* Yogyakarta: Tesis. Progam Megister Akuntansi. Universitas Gajah Mada., 2014.

Mathis, L.Robert dan Jackson.H.John. *Manajemen Sumber Daya Manusia.* Jakarta : Buku kedua., 2001.

Miceli, Marcia P. dan Near, Janet P. "Characteristics of Organizational Climate and Perceived Wrongdoing Associated with Wistle-Blowing Decisions." *Personnel Psychology, 1985: (38) 525-544.*

Panjaitan, Imanuel Armando. "Whistleblowing: Meningkatkan Hasil Audit Forensik dalam Pengungkapan Tindakan Korupsi oleh Auditor Pemerintah." *Jurnal Insitusi Politeknik Ganesha Medan Juripol, Volume 1 Nomor 1, 2018: 50-60.*

# PLAGIASI MERUPAKAN TINDAKAN TIDAK TERPUJI

- Paramita Diah Kartikasari, M Syarifudin. "Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Sensitivitas Etika (Studi Pada Inspektorat Provinsi Jawa Tengah)." *Fakultas Ekonomika dan Bisnis*, 2012.
- Prastiwi, DK Kreshastuti dan A. "Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Intensi Auditor untuk Melakukan Tindakan *Whistleblowing*." *Jurnal Akuntansi Diponegoro vol.3*, Maret 2014: 389-403.
- Pratiwi, Hesti Rika. Kronologi Kisruh Laporan Garuda Indonesia. 04 03, 2019.<https://m.cnnindonesia.com/ekonomi/2019043017473392390927/kronologi-kisruh-laporan-keuangan-garuda-indonesia> (accessed 03 26, 2020).
- Prayogi, Wahyu Refky, and Dwi Suprajitno. "Pengaruh Komitmen Profesional, Personal Cost, Dan Moral Reasoning Terhadap Niat Seseorang Untuk Melakukan Tindakan *Whistleblowing* ." *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Manajemen, Bisnis dan Akuntansi vol.2 No.1*, 2020: 11-16.
- Robbins, S.P. "Organizational Behavior, Tenth Editions, New Jersey:Prentice/Hall." *International, Inc.*, n.d.
- Sabang, M. I. "Kecurangan, Status Pelaku Kecurangan, Interaksi IndividuKelompok, dan Minat Menjadi Whistleblower (Eksperimen pada Auditor Internal Pemerintah ." *Tesis. Program Pasca Sarjana Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya. Malang.* , 2013.
- Safitri, Yulina Eka and Sany Dwita. "Pengaruh Independence Commitment Terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing* Dengan Group Cohesion Sebagai Variabel Moderasi: Sebuah Studi Eksperimen ." *Jurnal Eksplorasi Akuntansi Vol. 1, No 4, Seri A*, November 2019: Hal 1617-1632 .
- Safitri, Yulina Eka and Sany Dwita. "Pengaruh Independence Commitment Terhadap Niat Melakukan *Whistleblowing* Dengan Group Cohesion Sebagai Variabel Moderasi: Sebuah Studi Eksperimen ." *Jurnal Eksplorasi Akuntansi Vol. 1, No 4, Seri A*, November 2019: Hal 1617-1632 .
- Salsabil, Salma Mutiara, Intiyas Utam andi Aprina Nugrahesthy Sulistya Hapsari. "Fraud Dan *Whistleblowing*: Tinjauan Pengelolaan Dana Organisasi Kemahasiswaan." *Jurnal Akuntansi Bisnis Vol.12 No.1* , 2019 : 64-76.

# PLAGIASI MERUPAKAN TINDAKAN TIDAK TERPUJI

- Sari, Luh Putu Setiawati dan Maria M. Ratna. "Profesionalisme, Komitmen Organisasi, Intensitas Moral Dan Tindakan Akuntan Melakukan *Whistleblowing* ." *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* , Vol.17.1. Oktober (2016): 257-282 .
- Saud, Ilham Maulana. "Pengaruh Sikap dan Persepsi Kontrol Perilaku Terhadap Niat *Whistleblowing* Internal-Eksternal dengan Persepsi Dukungan Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi ." *Jurnal Akuntansi dan Investasi*, Vol. 17 No. 2, Juli 2016 : 209-219.
- Schultz, P. "Unit Initial Public Offerings: A Form Of Staged Financing." *Journal Of Financial Economics* 34,, 1993: Pp.199-229. .
- Septiani, W. *Pengaruh Faktor organisasional, Individual, Situasional, dan Demografis Terhadap Niat Melakukan Whistleblowing Internal*. Simposium Nasional Akuntansi, 2011.
- Sudarma, Komang Agus, I Gusti Ayu Purnamawati and Nyoman Trisna Herawati. "Pengaruh Persepsi Karyawan Mengenai Budaya Kejujuran Dan *Whistleblowing* System Dalam Pencegahan Fraud Pada Pt. Bpr Nusamba Kubutambahan ." *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi) Universitas Pendidikan Ganesha*, Vol: 10 No: 3 , Tahun 2019 : 2614 – 1930.
- Suryono, Erwan and Anis Chariri. "Sikap, Norma Subjektif, Dan Intensi Pegawai Negeri Sipil Untuk Mengadukan Pelanggaran (*Whistle-Blowing*) ." *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia* Vol. 13, No. 1, Juni 2016: hal 102 - 116.
- Syamsul, Hadi. "Metodologi Penelitian Kuantitatif untuk Akuntansi dan Keuangan." *Yogyakarta:Ekonesia*, 2006: 365-383.
- Utari Ni Made Ayu Diah, Edy Sujana and Adi Yuniarta. "Pengaruh Efektivitas Pengendalian Internal, Moralitas Individu, Dan *Whistleblowing* Terhadap Kecenderungan Kecurangan (Fraud) Pada Lembaga Perkreditan Desa Di Kecamatan Buleleng ." *Jurnal Akuntansi Profesi* Vol. 10 No. 2 , Desember 2019 : 33-44.
- Vincenzo, et.al. *Handbook of Partial Least Square*. Springer-Verlag Berlin Heidelberg, 2010.