
**PENGARUH PROFESIONALISME AUDITOR, EFEKTIVITAS
PENGENDALIAN INTERNAL PERUSAHAAN SERTA KEADILAN
ORGANISASI
TERHADAP PENGUNGKAPAN KECURANGAN AKUNTANSI DENGAN
WHISTLEBLOWING**

Devi Karlinda Cahyani

Mahasiswi Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi
Universitas Islam Sultan Agung Semarang
(devilinda@std.unissula.ac.id)

Sri Dewi Wahyundaru

Dosen Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi
Universitas Islam Sultan Agung Semarang
(sridewi@unissula.ac.id)

ABSTRAK

Kecurangan akuntansi masih sering terjadi di Indonesia. Upaya yang dapat dilakukan untuk mengurangi hal tersebut dengan diterapkan sistem pengungkapan kecurangan yang efektif. Pengungkapan kecurangan yang efektif salah satunya adalah dengan *whistleblowing*.

Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif dengan jenis data primer. Populasi auditor KAP di Kota Semarang sebanyak 31 responden menggunakan teknik sampel jenuh atau sensus. Teknik pengambilan sampel *random* / acak. Metode analisis data terdiri dari analisis statistik deskriptif, uji kualitas data, uji asumsi klasik tanpa uji autokorelasi, analisis regresi linier berganda, dan uji *goodness of fit*.

Hasil pengolahan data, uji kualitas data valid dan reliabel, uji asumsi klasik data berdistribusi normal, tidak terjadi multikolinearitas, dan tidak terjadi heteroskedasitas. Uji t menunjukkan variabel Keadilan Organisasi berpengaruh terhadap Pengungkapan Kecurangan Akuntansi Dengan *Whistleblowing*. Profesionalisme Auditor dan Efektivitas Pengendalian Internal Perusahaan tidak berpengaruh terhadap Pengungkapan Kecurangan Akuntansi Dengan *Whistleblowing*. Uji F menunjukkan secara simultan variabel Profesionalisme Auditor, Efektivitas Pengendalian Internal Perusahaan, Serta Keadilan Organisasi berpengaruh positif terhadap Pengungkapan Kecurangan Akuntansi Dengan *Whistleblowing*. Uji koefisien determinasi (R^2) memiliki pengaruh sebesar 53,5%.

Kata Kunci : Profesionalisme Auditor, Efektivitas Pengendalian Internal Perusahaan, Keadilan Organisasi, dan Pengungkapan Kecurangan Akuntansi Dengan *Whistleblowing*

ABSTRACT

Accounting fraud still often occurs in Indonesia. To reduce this, a good fraud disclosure system is applied. Good disclosure of fraud one of which is by whistleblowing.

This type of research is quantitative research with primary data types. The population in this study was KAP auditors in Semarang City of 31 respondents using saturated or census sampling techniques. The sampling technique of this study was random. Data analysis methods consist of descriptive statistical analysis, data quality tests, classic assumption tests without autocorrelation tests, multiple linear regression analysis, and also goodness of fit tests.

The results of data processing, valid and reliable data quality tests, classic assumption test data are normally distributed, multicollinearity does not occur, and heteroscedasticity does not occur. The t test shows the variable Organizational Justice influences the Disclosure of Accounting Fraud With Whistleblowing. Auditor Professionalism and the Effectiveness of the Company's Internal Control does not affect the Disclosure of Accounting Fraud With Whistleblowing. The F test shows simultaneously the variable Professionalism of the Auditor, the Effectiveness of the Company's Internal Control, and Organizational Justice has a positive effect on Disclosure of Accounting Fraud With Whistleblowing. The coefficient of determination (R^2) test has an effect of 53.5%.

Keywords: *Auditor Professionalism, Effectiveness of Corporate Internal Control, Organizational Justice, and Disclosure of Accounting Fraud With Whistleblowing*

PENDAHULUAN

Kecurangan akuntansi masih sering terjadi di perekonomian saat ini. Auditor atau akuntan publik merupakan salah satu pihak yang bertugas menyediakan laporan keuangan suatu perusahaan yang akurat, relevan dan handal. Oleh

karena itu auditor dituntut harus memiliki sikap profesionalisme dalam melakukan penilaian terhadap laporan keuangan perusahaan. Profesionalisme adalah keahlian untuk melaksanakan tugas sesuai dengan bidangnya, melaksanakan suatu tugas atau

profesi dengan menetapkan standard baku di bidang profesi yang bersangkutan dan menjalankan tugas profesinya dengan mematuhi etika profesi yang telah ditetapkan (Zanaria, 2016).

Selain profesionalisme auditor, pengendalian internal perusahaan juga penting dalam pengungkapan kecurangan akuntansi. Nurhasanah (2016) menyatakan bahwa peluang untuk melakukan kecurangan tercipta karena adanya kelemahan pengendalian internal, ketidakefektifan pengawasan manajemen, atau penyalahgunaan posisi atau otoritas. Apabila pengendalian internal perusahaan sudah diimplementasikan dengan baik atau efektif maka kemungkinan kecurangan akuntansi yang terjadi akan berkurang.

Faktor lain daripada profesionalisme auditor dan efektivitas pengendalian internal perusahaan yaitu keadilan organisasi. Keadilan organisasi merupakan persepsi keseluruhan dari apa yang adil ditempat kerja yang terdiri dari atas keadilan distributif, keadilan prosedural, keadilan interaksional sehingga keadilan organisasi didasari oleh bagaimana setiap karyawan menilai sikap dan perilaku karyawan lain dan bagaimana perilaku organisasi terhadap mereka Robbins dan Judge (2015:144).

Profesionalisme auditor, efektivitas pengendalian internal

perusahaan dan keadilan organisasi merupakan aspek penting dalam pengungkapan kecurangan akuntansi. Salah satu upaya yang efektif untuk mengungkapkan kecurangan akuntansi yaitu dengan *whistleblowing*. *Whistleblowing* adalah tindakan yang dilakukan seseorang berupa pengungkapan kecurangan atau tindakan menyimpang yang terjadi di internal lembaganya, pelaku *whistleblowing* disebut *whistleblower*. Penelitian tentang *whistleblowing* terus berupaya menguji faktor-faktor yang mempengaruhi seseorang melakukan *whistleblowing* sebagai pengungkapan kecurangan akuntansi. Faktor-faktor tersebut antara lain *locus of control*, profesionalisme, komitmen organisasi, *personal cost*, keseriusan pelanggaran, status pelanggar, penalaran moral dan keadilan organisasi (Widagdo *et al.*, 2017).

Penelitian ini menggunakan *theory of planned behavior* sebagai *grand theory*. Teori tersebut terdiri dari tiga komponen yaitu sikap terhadap perilaku, norma subyektif dan persepsi kontrol atas perilaku. Teori ini digunakan untuk memprediksi apakah seseorang akan melakukan atau tidak akan melakukan suatu perilaku, batasan serta memahami dampak niat atas suatu perilaku serta mengidentifikasi strategi dan mempertimbangkannya

untuk menanggulangi resiko atas suatu perilaku.

Profesionalisme auditor merepresentasikan persepsi kontrol atas perilaku pada *theory of planned behavior*. Persepsi kontrol atas perilaku berbeda-beda tergantung dari jenis tindakan/perilaku dan situasi yang sedang dihadapi. Dengan penerapan profesionalisme, auditor akan berusaha untuk melakukan komitmen terhadap diri sendiri yaitu selalu menampilkan sikap yang tepat dilakukan dalam setiap kondisi dan menyempurnakan performa kerjanya. Efektivitas pengendalian internal perusahaan merepresentasikan norma subyektif pada *theory planned of behavior*. Dalam hal ini individu akan memikirkan bagaimana seharusnya ia bersikap atau berperilaku dengan sangat benar karena setiap tindakan dan perilaku yang akan dilakukan akan berpengaruh terhadap penilaian orang lain. Keadilan organisasi merepresentasikan komponen sikap terhadap perilaku pada *theory of planned behavior*. Keadilan organisasi merupakan salah satu faktor situasional yang dipercaya berpengaruh terhadap keputusan karyawan untuk melakukan *whistleblowing*. Seseorang yang berada pada tingkat keadilan yang tinggi, maka akan menunjukkan kecenderungan yang lebih tinggi pula untuk mengungkapkan kecurangan dibandingkan dengan seseorang yang

berada pada tingkat keadilan yang rendah (Dwiyanti dan Sariyani, 2018).

TINJAUAN TEORITIS

Profesionalisme Auditor

Seseorang dikatakan profesional jika memenuhi tiga kriteria, yaitu mempunyai keahlian untuk melaksanakan tugas sesuai dengan bidangnya, melaksanakan suatu tugas atau profesi dengan menetapkan standard baku di bidang profesi yang bersangkutan dan menjalankan tugas profesinya dengan mematuhi etika profesi yang telah ditetapkan (Zanaria, 2016). Dalam Nurmin (2017) profesionalisme terdiri dari lima dimensi yaitu; (1) pengabdian pada profesi, (2) kewajiban sosial, (3) kemandirian, (4) keyakinan terhadap profesi, (5) hubungan dengan sesama profesi. Kelima dimensi tersebut digunakan untuk mengukur profesionalisme auditor.

H₁ : Terdapat pengaruh positif antara profesionalisme auditor dengan pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing*.

Efektivitas Pengendalian Internal Perusahaan

Pengendalian internal adalah proses yang dilaksanakan untuk memberikan keyakinan yang beralasan bahwa sasaran pengendalian telah tercapai. Dikatakan sebuah proses karena ia

menyebarkan di seluruh kegiatan operasi sebuah organisasi dan merupakan bagian utuh dari aktivitas manajemen (Romney, 2015:216). Pengendalian internal dapat dikatakan efektif apabila pengendalian tersebut dapat berfungsi secara maksimal untuk mengawasi kinerja karyawan maupun sistem manajemen dalam menjalankan kegiatan operasional perusahaan. Pengendalian internal diukur dengan kriteria yang telah ditetapkan COSO IC 2013 yaitu; (1) lingkungan pengendalian, (2) penilaian resiko, (3) kegiatan pengendalian, (4) informasi dan komunikasi, (5) kegiatan pemantauan.

H₂ : Terdapat pengaruh positif antara efektifitas pengendalian internal perusahaan dengan pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing*.

Keadilan Organisasi

Keadilan organisasi didefinisikan sebagai persepsi keseluruhan dari apa yang adil ditempat kerja yang terdiri dari atas keadilan distributif, keadilan prosedural, dan juga keadilan interaksional (Robbins dan Judge, 2015:144). Keadilan organisasi sebagai variabel yang merepresentasikan sikap terhadap perilaku, apabila tingkat keadilan organisasi semakin tinggi maka semakin kuat pula keputusan auditor

untuk melakukan pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing*. Kaitannya dengan *whistleblowing* adalah apabila seseorang berada pada tingkat keadilan organisasi yang tinggi maka motivasi untuk melakukan *whistleblowing* juga tinggi. Keadilan organisasi diukur dengan tiga komponen yaitu; (1) keadilan distributif, (2) keadilan prosedural, (3) keadilan interaksional.

H₃ : Terdapat pengaruh positif antara keadilan organisasi dengan pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing*.

Pengungkapan Kecurangan Akuntansi Dengan Whistleblowing

Whistleblowing adalah tindakan yang dilakukan seseorang berupa pengungkapan kecurangan atau tindakan menyimpang yang terjadi di internal lembaganya, pelaku *whistleblowing* disebut *whistleblower*. Menurut Nur dan Hamid (2018) indikator pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing* terdiri dari empat komponen, antara lain; (1) keseriusan kasus, (2) tanggung jawab terhadap kasus, (3) biaya yang dikeluarkan untuk mengungkap kasus, (4) intensi melakukan *whistleblowing*.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan menggunakan berupa nilai atau skor atas jawaban yang diberikan oleh responden terhadap pernyataan-pernyataan yang ada dalam kuesioner. Oleh karena itu, sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer melalui kuesioner yang dibagikan kepada auditor sebagai responden. Populasi dalam penelitian ini adalah auditor pada 28 Kantor Akuntan Publik (KAP) di Kota Semarang. Sementara teknik pengambilan sampel yang dilakukan dalam penelitian ini adalah Sampling Jenuh (Sensus). Dengan menggunakan teknik Sampling Jenuh (Sensus), maka semua anggota populasi dalam penelitian ini digunakan sebagai sampel. Teknik pengumpulan data yang dilakukan pada penelitian ini penyebaran kuesioner terhadap auditor yang menjadi target sampel. Adapun teknik analisis data menggunakan regresi berganda dengan persamaan sebagai berikut :

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e$$

Keterangan :

Y = pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing*.

α = konstanta
 β_1 = koefisien regresi profesionalisme auditor
 β_2 = koefisien regresi efektivitas pengendalian internal perusahaan
 β_3 = koefisien regresi keadilan organisasi
X1 = variabel profesionalisme auditor
X2 = variabel efektivitas pengendalian internal perusahaan
X3 = variabel keadilan organisasi
variabel e = variabel pengganggu

PEMBAHASAN

Uji Kualitas Data

Pengujian validitas dan reliabilitas terhadap item pernyataan kuesioner penting untuk dilakukan sebagai langkah awal dalam penelitian kuantitatif berbasis skala sebagai insrumen penelitian. Pengujian validitas dan reliabilitas dilakukan dengan menggunakan software statistik SPSS 23. Jika angka korelasi lebih besar dari angka kritik ($r_{hitung} > r_{tabel}$) maka item pernyataan kuesioner tersebut dikatakan valid. Angka kritik (r_{tabel}) dapat diperoleh dengan perhitungan nilai $df = n - 2$. Penelitian ini melibatkan responden sebanyak 31, maka nilai $df = 31 - 2 = 29$. Dapat diketahui untuk nilai r_{tabel} untuk $n = 29$ dengan signifikansi 5% adalah 0,355.

Tabel 1. Hasil Uji Validitas Profesionalisme Auditor (X1)

Variabel	Pernyataan	r hitung	r tabel	Keterangan
Profesionalisme Auditor	1	0.790	0.355	Valid
	2	0.647	0.355	Valid
	3	0.661	0.355	Valid
	4	0.415	0.355	Valid
	5	0.618	0.355	Valid
	6	0.727	0.355	Valid
	7	0.661	0.355	Valid
	8	0.782	0.355	Valid
	9	0.647	0.355	Valid
	10	0.656	0.355	Valid
	11	0.668	0.355	Valid

Sumber : Data primer yang diolah, 2020

Berdasarkan tabel 1 diatas dapat diketahui bahwa semua item pernyataan variabel profesionalisme auditor (X1) sebanyak 11 item pernyataan memiliki r hitung > r

tabel, maka dapat dikatakan bahwa item pernyataan kuesioner variabel profesionalisme auditor (X1) adalah valid.

Tabel 2. Hasil Uji Validitas Efektivitas Pengendalian Internal Perusahaan (X2)

Variabel	Pernyataan	r hitung	r tabel	Keterangan
Efektivitas Pengendalian Internal Perusahaan	1	0.777	0.355	Valid
	2	0.642	0.355	Valid
	3	0.703	0.355	Valid
	4	0.548	0.355	Valid
	5	0.842	0.355	Valid
	6	0.480	0.355	Valid
	7	0.746	0.355	Valid

Sumber : Data primer yang diolah, 2020

Berdasarkan tabel 2 diatas dapat diketahui bahwa semua item pernyataan variabel efektivitas pengendalian internal perusahaan (X2) sebanyak 7 item pernyataan memiliki r hitung > r tabel, maka

dapat dikatakan bahwa item pernyataan kuesioner variabel efektivitas pengendalian internal perusahaan (X2) adalah valid.

Tabel 3. Hasil Uji Validitas Keadilan Organisasi (X3)

Variabel	Pernyataan	r hitung	r tabel	Keterangan
Keadilan Organisasi	1	0.638	0.355	Valid
	2	0.613	0.355	Valid
	3	0.821	0.355	Valid
	4	0.622	0.355	Valid
	5	0.744	0.355	Valid
	6	0.550	0.355	Valid
	7	0.677	0.355	Valid

Sumber : Data primer yang diolah, 2020

Berdasarkan tabel 3 diatas dapat diketahui bahwa semua item pernyataan variabel keadilan organisasi (X3) sebanyak 7 item pernyataan memiliki r hitung > r tabel, maka dapat dikatakan bahwa item pernyataan kuesioner variabel keadilan organisasi (X3) adalah valid.

Tabel 4. Hasil Uji Validitas Pengungkapan Kecurangan Akuntansi Dengan Whistleblowing (Y)

Variabel	Pernyataan	r hitung	r tabel	Keterangan
Pengungkapan Kecurangan Akuntansi Dengan Whistleblowing	1	0.545	0.355	Valid
	2	0.355	0.355	Valid
	3	0.762	0.355	Valid
	4	0.356	0.355	Valid
	5	0.625	0.355	Valid
	6	0.493	0.355	Valid
	7	0.656	0.355	Valid
	8	0.549	0.355	Valid
	9	0.437	0.355	Valid
	10	0.456	0.355	Valid

Sumber: Data primer yang diolah, 2020

Berdasarkan tabel 4 diatas dapat diketahui bahwa semua item pernyataan variabel pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing* (Y) sebanyak 10 item pernyataan memiliki r hitung > r tabel, maka dapat dikatakan bahwa item pernyataan kuesioner variabel pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing* (Y) adalah valid.

Pengujian selanjutnya adalah uji reliabilitas terhadap model penelitian. Uji reliabilitas menggunakan *Alpha Cronbach*, suatu konstruk dikatakan reliabel apabila

memiliki nilai *Alpha Cronbach* > 0,70.

Tabel 5. Hasil Uji Reliabilitas Instrumen

Variabel	Koefisien alpha	Keterangan
Profesionalisme Auditor (X1)	0,872	Reliabel
Efektivitas Pengendalian Internal Perusahaan (X2)	0,803	Reliabel
Keadilan Organisasi (X3)	0,793	Reliabel
Pengungkapan Kecurangan Akuntansi Dengan Whistleblowing (Y)	0,709	Reliabel

Sumber : Data primer yang diolah, 2020

Berdasarkan uji reliabilitas dengan uji *Alpha Cronbach*, instrument dalam penelitian ini adalah reliabel karena dibuktikan dari nilai koefisien alpha lebih dari 0,70 maka instrumen secara empiris sangat reliabel, sehingga dapat digunakan sebagai alat pengukur yang dapat diandalkan atau dipercaya.

Pengujian selanjutnya yaitu uji asumsi klasik terhadap model penelitian.

Uji Asumsi Klasik

Pengujian ini terdiri dari uji normalitas, uji multikolinearitas dan uji heteroskedastisitas guna mengetahui bahwa data yang diolah yaitu sah dan distribusi normal.

Tabel 6. Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		
		Unstandardized Residual
N		31
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	1.62661954
Most Extreme Differences	Absolute	.127
	Positive	.124
	Negative	-.127
Test Statistic		.127
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200 ^{c,d}
a. Test distribution is Normal.		
b. Calculated from data.		
c. Lilliefors Significance Correction.		

d. This is lower bound of the true significance.

Sumber : Data primer yang diolah, 2020

Berdasarkan tabel 6, hasil uji normalitas dapat diketahui bahwa nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* 0,200 > 0,05. Artinya residual pada penelitian ini berasal dari populasi yang berdistribusi normal.

Tabel 7. Hasil Uji Multikolinearitas

Coefficients ^a			
Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	(Constant)		
	Profesionalisme Auditor	.100	10.046
	Efektivitas Pengendalian Internal Perusahaan	.134	7.482
	Keadilan Organisasi	.190	5.275

a. Dependent Variable: Pengungkapan Kecurangan Akuntansi Dengan *Whistleblowing*

Sumber : Data primer yang diolah, 2020

Berdasarkan tabel 6, dapat diketahui bahwa semua variabel independen tidak memiliki nilai *tolerance* kurang dari 0,1 juga nilai VIF lebih dari 10. Artinya penelitian ini antara variabel bebas tidak saling mengganggu atau mempengaruhi.

Tabel 8. Hasil Uji Heteroskedastisitas

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error			
1	(Constant)	2.711	2.716		.998	.327
	Profesionalisme Auditor	.010	.179	.030	.054	.958
	Efektivitas Pengendalian Internal Perusahaan	.299	.229	.638	1.305	.203
	Keadilan Organisasi	-.365	.205	-.733	-1.784	.086

a. Dependent Variable: RES2

Sumber : Data primer yang diolah, 2020

Berdasarkan tabel 8, dapat diketahui bahwa nilai Sig. pada masing-masing variabel lebih besar dari 0,05. Artinya pada penelitian ini tidak terjadi heteroskedastisitas,

sehingga model regresi layak dipakai untuk pengujian.

Pengujian selanjutnya yaitu analisis regresi terhadap model penelitian.

Tabel 9. Analisis Regresi Linear Berganda

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	15.971	4.492		3.555	0.001
Profesionalisme Auditor	-0.246	0.296	-0.328	-0.830	0.414
Efektivitas Pengendalian Internal Perusahaan	0.546	0.379	0.491	1.440	0.161
Keadilan Organisasi	0.725	0.338	0.612	2.140	0.042
F hitung : 12.484					
Signifikansi F : 0,000					
R Square : 0.581					
Adjusted R Square : 0.535					

Sumber : Data primer yang diolah, 2020

Dari tabel 9 dapat diperoleh persamaan regresi sebagai berikut :

$$Y = 15,971 - 0,246 X_1 + 0,546 X_2 + 0,725 X_3 + e$$

Hasil analisis regresi linier berganda tersebut dapat diinterpretasikan sebagai berikut :

1. Nilai konstanta sebesar 15.971 mengindikasikan bahwa jika variabel independen yaitu profesionalisme auditor, efektivitas pengendalian internal perusahaan dan keadilan organisasi tidak ada atau sama dengan nol maka nilai pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing* adalah 15,971.

2. Koefisien regresi profesionalisme auditor memiliki nilai sebesar -0,246 dengan signifikansi 0,414 > 0,05. Artinya, arah koefisien negatif tersebut menunjukkan jika profesionalisme auditor baik atau naik maka akan berpotensi menurunkan pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing* sebesar 0,246 satuan dan nilai signifikansi 0,414 > 0,05 menunjukkan bahwa profesionalisme auditor tidak berpengaruh terhadap pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing*. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Herdiyany (2016)

bahwa profesionalisme auditor sebagai persepsi kontrol atas perilaku negatif dan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing*. Namun penelitian ini tidak konsisten dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Zanaria (2016) bahwa profesionalisme auditor berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing*.

3. Koefisien regresi efektivitas pengendalian internal perusahaan bernilai 0,546 dengan nilai signifikansi $0,161 > 0,05$. Artinya, arah koefisien positif tersebut menunjukkan jika efektivitas pengendalian internal perusahaan baik atau naik maka akan berpotensi meningkatkan pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing* sebesar 0,546 satuan dan nilai signifikansi $0,161 > 0,05$ menunjukkan bahwa efektivitas pengendalian internal perusahaan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing*. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Budiantari, dkk (2015) bahwa

efektivitas pengendalian internal berpengaruh terhadap kecurangan akuntansi.

4. Koefisien regresi keadilan organisasi bernilai 0,725 dengan nilai signifikansi $0,042 < 0,05$. Artinya, arah koefisien positif tersebut menunjukkan jika keadilan organisasi baik atau naik maka akan berpotensi meningkatkan pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing* sebesar 0,725 satuan dan nilai signifikansi $0,042 < 0,05$ menunjukkan bahwa keadilan organisasi berpengaruh terhadap pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing*. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Dwiyanti dan Sariyani (2018) yang menunjukkan bahwa keadilan organisasi berpengaruh secara signifikan terhadap pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing*.

Uji Statistik F

Uji Statistik F menguji apakah keseluruhan variabel bebas secara bersama-sama mempengaruhi variabel terikatnya. Berikut hasil pengujian statistik F :

Tabel 10. Hasil Uji Statistik F

ANOVA ^a					
Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.

1	Regressio n	110.107	3	36.702	12.484	.000 ^b
	Residual	79.377	27	2.940		
	Total	189.484	30			
a. Dependent Variable: Pengungkapan Kecurangan Akuntansi Dengan <i>Whistleblowing</i> .						
b. Predictors: (Constant), Keadilan Organisasi, Profesionalisme Auditor, Efektivitas Pengendalian Internal Perusahaan						

Sumber : Data primer yang diolah, 2020

Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien Determinasi (R^2) mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Semakin tinggi nilai koefisien determinasi maka akan

semakin baik pula kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen. Nilai koefisien determinasi yaitu antara nol dan satu. Hasil pengujiannya yaitu sebagai berikut:

Tabel 11. Hasil Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Model Summary ^b				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.762 ^a	.581	.535	1.715
a. Predictors: (Constant), Keadilan Organisasi, Profesionalisme Auditor, Efektivitas Pengendalian Internal Perusahaan				
b. Dependent Variable: Pengungkapan Kecurangan Akuntansi Dengan <i>Whistleblowing</i>				

Sumber : Data primer yang diolah, 2020

Berdasarkan tabel 10 dan tabel 11, hasil uji statistik F dan uji koefisien determinasi (R^2) tersebut dapat diinterpretasikan sebagai berikut :

1. Pengujian secara simultan (uji statistik F) dapat diketahui bahwa F hitung sebesar 12.484 dan nilai Sig. sebesar 0,000. Adapun nilai F-tabel pada tingkat signifikansi 5% dan *degree of freedom* (df) sebesar n-k-1 (31-3-1=27) adalah sebesar 2,96. Jika

kedua nilai ini dibandingkan maka nilai F-hitung lebih besar dari F-tabel ($12,484 > 2,96$) dan nilai Sig. sebesar $0,000 < 0,05$ sehingga membuktikan bahwa profesionalisme auditor, efektivitas pengendalian internal perusahaan dan keadilan organisasi secara bersama-sama (simultan) berpengaruh terhadap pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing*.

2. Secara simultan variabel profesionalisme auditor, efektivitas pengendalian internal perusahaan dan keadilan organisasi secara bersama-sama (simultan) berpengaruh sebesar 53,5% terhadap pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing* sedangkan sisanya 46,5% dipengaruhi oleh variabel pengganggu.

PENUTUP

Kesimpulan

1. Profesionalisme auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing*. Artinya jika semakin baik profesionalisme auditor maka tidak akan meningkatkan pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing*.
2. Efektivitas pengendalian internal perusahaan tidak berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing*. Artinya jika semakin baik atau efektif suatu pengendalian

internal perusahaan maka tidak akan meningkatkan pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing*.

3. Keadilan organisasi berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing*. Artinya jika semakin baik atau tinggi keadilan organisasi maka akan meningkatkan pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing*.

Keterbatasan Penelitian

1. Hasil uji koefisien determinasi yang dihasilkan dimana variabel profesionalisme auditor, efektivitas pengendalian internal perusahaan, keadilan organisasi dalam mempengaruhi pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing* dengan nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,535 atau 53,5% dan sisanya 46,5% dipengaruhi oleh variabel yang tidak diteliti (variabel pengganggu).
2. Pemahaman responden yang kurang terhadap pernyataan-pernyataan dalam kuesioner, serta kurangnya sikap keseriusan dalam menjawab pertanyaan yang ada dalam kuesioner.
3. Keterbatasan dalam menyebarkan kuesioner saat para auditor di beberapa KAP sedang melaksanakan tugas audit di luar kota.

Saran

1. Bagi Akademisi

Diharapkan bagi penelitian selanjutnya, agar menambah variabel-variabel lain dalam penelitian tersebut yang sekiranya memiliki kontribusi lebih besar dalam mempengaruhi pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing*. Justifikasi variabel profesionalisme auditor tidak berpengaruh terhadap pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing* dikarenakan ada beberapa kasus kecurangan akuntansi yang auditor tidak berwenang untuk mengungkapkannya.

Selain itu juga dikarenakan lama jam terbang audit yang masih sedikit. Justifikasi efektivitas pengendalian internal perusahaan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing* adalah apabila pengendalian internal perusahaan sudah efektif maka kecurangan akuntansi yang terjadi kemungkinan semakin berkurang. Hal tersebut dikarenakan lama bekerja auditor di KAP yang masih relatif kecil atau belum lama.

2. Bagi KAP

Diharapkan bagi auditor KAP untuk lebih memiliki sikap profesional dan integritas dalam melaksanakan tugas audit termasuk dalam pengungkapan kecurangan akuntansi dengan *whistleblowing*.

DAFTAR PUSTAKA

- Ajzen, I., & Fishbein, M. (2005). *The Influence of Attitudes on Behavior*. New Jersey: Erlbaum.
- Akbolat, M., Isik, O., Yilmaz, A., & Akca, N. (2015). The Effect of Organizational Justice Preception on Job Satisfaction of Health Employees. *International Journal of Recent Advances in Organizational Behavior and Decision Sciences (IJRAOB) An Online International Research Journal* 1(2), 401-424.
- Alifia, F. N. (2018). Pengaruh Sikap, Norma Subyektif Dan Persepsi Kontrol Perilaku Terhadap Niat Whistleblowing Dengan Jarak Kekuasaan Sebagai Variabel Pemoderasi. *Association od Certified Fraud Examiners*. (t.thn.). Dipetik Juni 2019, dari <https://www.acfe.com>
- Budiantari, N. A., Yuniarta, G. A., & Wahyuni, M. A. (2015). Pengaruh Efektivitas Pengendalian Internal, Profesionalisme Badan Pegawai Dan Moralitas Terhadap Kecenderungan Kecurangan (Fraud) Akuntansi (Studi Empiris Pada LPD Se-Kecamatan Mengwi, Kabupaten Badung).

- Dwiyanti, K. T., & Sariyani, N. P. (2018). Efek Penalaran Moral dan Keadilan Organisasi Pada Niat Whistleblowing. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis*, 135-136.
- Ernest & Young. (2018). *15th Global Fraud Survey*. Diambil kembali dari <https://www.ey.com>
- Ghozali, I. (2016). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS (Edisi 8)*. Cetakan ke VIII. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Ghozali, I. (2018). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 25 (Edisi 9)*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Herdiany, A. (2016). Pengaruh Profesionalisme, Faktor Organisasional Dan Faktor Situasional Terhadap Intensi Internal Auditor Melakukan Whistleblowing.
- Hwang, D., Staley, B., Chen, Y. T., & Lan, J. S. (2008). Confucian Culture and Whistle-Blowing by Professional Accountants: an Exploratory Study. *Managerial Auditing Journal*, 23 (5), 504-526.
- Johnstone, K. M., Gramling, A. A., & Rittenberg, L. E. (2014). *Auditing: A Risk-Based Approach to Conducting A Quality Audit. Ninth Edition*. USA: South Western Cengage Learning.
- Kreitner, R., & Kinicki, A. (2014). *Organizational Behavioral, Ed. Ke-5*. Boston: Mc.Graw-Hill.
- Lee, N. R., & Kotler, P. (2011). *Social Marketing : Influencing Behaviors for Good*. US: Sage Publication, Inc.
- Masruri. (2014). *Analisis Efektivitas Program Nasional Pemberdayaan Masyarakat Mandiri Perkotaan*. Padang: Akademia Permata.
- Mulyadi. (2016). *Sistem Akuntansi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Nur, S. W., & Hamid, N. A. (2018). Pengaruh Profesionalisme Dan Intensitas Moral Auditor Terhadap Intensi Melakukan Whistleblowing Pada Kantor Akuntan Publik Makassar.
- Nurhasanah. (2016). Efektivitas Pengendalian Internal, Audit Internal, Karakteristik Instansi Dan Kasus Korupsi (Studi Empiris Di Kementrian/ Lembaga).
- Nurmin. (2017). Pengaruh Profesionalisme Auditor Terhadap Pengungkapan Kecurangan. *Jurnal Akuntansi*, 14-17.
- Panjaitan, I. A. (2018). Analisis Whistleblowing: Meningkatkan Hasil Audit Forensik dalam Pengungkapan Tindakan

- Korupsi oleh Auditor Pemerintah. *Jurnal Institusi Polgan Vol 1 No 1*.
- Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2017. (2017). Dipetik Juni 2019, dari <https://www.bpk.go.id>
- Robbins, S. P., & Judge, T. A. (2015). *Perilaku Organisasi (Ratna Saraswati dan Febriella Sirait, Penerjemah, Ed. Ke-16*. Jakarta: Salemba Empat.
- Romney, M. B., & Steinbart, P. J. (2015). *Accounting Information Systems, 13th ed*. England: Pearson Educational Limited.
- Rustiarini, N. W., & Sunarsih, N. M. (2015). Fraud vs Whistleblowing : Pengungkapan Kecurangan Akuntansi oleh Auditor Pemerintah. *Jurnal Akuntansi*, 12-16.
- Setiawati, L. P., & Sari, M. R. (2016). Profesionalisme, Komitmen Organisasi, Intensitas Moral dan Tindakan Akuntan Melakukan Whistleblowing. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 263-264.
- Sugiyono. (2017). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Tuanakotta, T. M. (2010). *Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif*. Jakarta: Salemba Empat.
- Tuanakotta, T. M. (2013). *Audit Berbasis ISA (International Standards on Auditing)*. Jakarta: Salemba Empat.
- Tuanakotta, T. M. (2013). *Mendeteksi Manipulasi Laporan Keuangan*. Jakarta Selatan: Salemba Empat.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 31 Tahun 1999 Tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi. (t.thn.). Dipetik Juni 2019, dari <https://kpk.go.id>
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 31 Tahun 2014 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2006 Tentang Perlindungan Saksi Dan Korban. (t.thn.). Dipetik Juni 2019, dari www.bphn.go.id
- Wardani, C. A., & Sulhani. (2017). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penerapan Whistleblowing System Di Indonesia. *Jurnal Aset (Akuntansi Riset) Vol 9 No 1*.
- Widagdo, A. K., Furqorina, R., & Payamta. (2017). Determinants of Internal Whistleblowing Intentions in Public Sector: Evidence from Indonesia. *SHS Web of Conferences*, 34.
- Zanaria, Y. (2016). Pengaruh Profesionalisme Auditor,

Intensitas Moral Untuk Whistleblowing (Studi Pada
Melakukan Tindakan KAP Di Indonesia).

IDENTITAS PENELITI



Nama : Devi Karlinda Cahyani
NIM : 31401606351
TTL : Semarang, 30 Oktober 1997
Alamat : Jl. Soekarno Hatta 06/09 Kec.Pedurungan, Kota Semarang
No.HP : 085325880782
Email : devilinda@std.unissula.ac.id
Instansi : Universitas Islam Sultan Agung Semarang
Fakultas/Jurusan : Ekonomi/S1 Akuntansi
Judul Artikel : Pengaruh Profesionalisme Auditor, Efektivitas Pengendalian Internal Perusahaan, Serta Keadilan Organisasi Terhadap Pengungkapan Kecurangan Akuntansi Dengan *Whistleblowing*