

PENGARUH *PERSONAL COST* DAN KOMITMEN ORGANISASI TERHADAP MINAT MELAKUKAN *WHISTLEBLOWING* DENGAN SIKAP TERHADAP *WHISTLEBLOWING* SEBAGAI VARIABEL MODERASI

Arditya Dian Andika, Patricia Dhiana Paramita, Heru Sri Wulan
Program Studi Akuntansi dan Manajemen Fakultas Ekonomi Universitas
Pandanaran,
Semarang, Indonesia
E-mail : *wildblackrose27@gmail.com*

ABSTRAKSI

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh *personal cost*, komitmen organisasi, terhadap minat melakukan *whistleblowing* dengan sikap terhadap *whistleblowing* sebagai variabel moderasi pada Auditor (Studi Kasus pada Auditor KAP di Semarang). Penelitian ini menggunakan metode survei dengan menggunakan data primer yang diperoleh dari kuesioner. Populasi dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Semarang. Jumlah sampel dalam penelitian ini sebanyak 95 orang responden yang diambil menggunakan teknik *purposive sampling*. Model penelitian ini adalah deskriptif kuantitatif dengan menggunakan jenis *explanatory reserch*. Teknik analisis data menggunakan *Partial Least Square* (PLS).

Hasil penelitian secara parsial menunjukkan bahwa *personal cost* berpengaruh positif signifikan terhadap minat melakukan *whistleblowing* dengan koefisien sebesar 0,436 dan *P values* < 0.001, komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap minat melakukan *whistleblowing* dengan nilai koefisien variabel sebesar 0,275 dan *P values* adalah sebesar 0,022. Variabel sikap terhadap *whistleblowing* merupakan variabel moderasi interaksi antara variabel *personal cost* dengan minat melakukan *whistleblowing* sebesar 0,172 dengan *P values* sebesar 0.038 dan variabel moderasi interaksi antara variabel komitmen organisasi dengan minat melakukan *whistleblowing* dengan koefisien sebesar 0,020 dengan *P values* sebesar 0.028

Kata kunci: *Personal cost*, **Komitmen Organisasi, Sikap terhadap Whistleblowing dan Minat Melakukan Whistleblowing**

ABSTRACT

This research aims to examine the effect of personal cost, organizational commitment, on the interest in whistleblowing with an attitude towards whistleblowing as a moderating variable for the Auditor (Case Study on Public Accountant Firm Auditors in Semarang). This research used a survey method

using primary data obtained from a questionnaire. The population in this research were auditors who worked at the public accounting firm in Semarang. The number of samples in this research were 95 respondents who were taken using purposive sampling technique. This research model is descriptive quantitative using explanatory research type. The data analysis technique used Partial Least Square (PLS).

The results of the research partially show that personal cost has a significant positive effect on interest in whistleblowing with a coefficient of 0.436 and P values <0.001, organizational commitment has a significant effect on interest in doing whistleblowing with a variable coefficient value of 0.275 and a P value of 0.022. The attitude variable towards whistleblowing is a moderating variable for the interaction between the personal cost variable and the interest in whistleblowing at 0.172 with a P value of 0.038 and the moderating variable for the interaction between the variable organizational commitment and the interest in doing whistleblowing with a coefficient of 0.020 with a P value of 0.028.

PENDAHULUAN

Latar Belakang Masalah

Jasa yang diberikan oleh akuntan publik merupakan jasa yang dibutuhkan dalam dunia bisnis untuk mendapatkan pelayanan jasa dalam bidang akuntansi, manajemen dan perpajakan untuk kebutuhan *stakeholder* seperti pemegang saham, kreditur, investor, dan instansi pemerintah sebagai pemakai laporan keuangan. Dalam melaksanakan profesinya, sebagai auditor, auditor harus bertanggung jawab untuk mendapatkan dan mengevaluasi bukti mengenai asersi tentang kegiatan-kegiatan dan kejadian-kejadian ekonomi untuk meyakinkan tingkat keterkaitan antara asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak berkepentingan dalam bentuk laporan audit (Mulyadi, 2015:174).

Profesi auditor menjadi sorotan banyak pihak, karena sejumlah kasus skandal keuangan beberapa perusahaan terkemuka. Auditor memiliki andil dalam banyak kasus mengenai kebangkrutan perusahaan. Salah satu cara untuk mengembalikan kepercayaan masyarakat yaitu auditor menjadi *whistleblower* untuk mengungkapkan pelanggaran akuntansi. *Whistleblower* adalah orang atau beberapa orang yang mengungkapkan adanya tindak kecurangan dalam suatu organisasi. *Whistleblower* bisa berasal dari dalam organisasi maupun luar organisasi.

Kasus tindak pidana korupsi sudah menjadi masalah yang besar dalam pemerintahan, bahkan tindak pidana korupsi tergolong *extradionary crime*, yaitu kejahatan yang luar biasa. Menurut Transparansi Internasional Indonesia, tahun 2019 skor indeks prestasi korupsi Indonesia saat ini berada di angka 40 dengan nilai tertinggi 100. Jika dilihat dari peringkat, maka Indonesia berada pada posisi 85 dari 185 negara.

Gambaran permasalahan *fraud* yang terjadi di Indonesia dapat dilihat pada laporan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) I Tahun 2019 oleh Badan Pemeriksa Keuangan RI (BPK RI). Berdasarkan IHPS I 2019 dari 692 laporan hasil pemeriksaan (LHP) kepada Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah termasuk Badan Usaha Milik Daerah (BUMD), serta Badan Usaha Milik Negara (BUMN) ditemukan 14.965 kasus. Kasus tersebut meliputi kelemahan sistem pengendalian intern (SPI), ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan senilai Rp 9,68 triliun, serta permasalahan ketidakhematan, ketidakefisienan, dan ketidakefektifan senilai Rp 676,81 miliar.

Pengungkapan kasus-kasus korupsi yang terjadi di Indonesia sangatlah rumit dalam pembuktiannya, mengingat kasus-kasus yang terjadi dilakukan secara bersama-sama (yang melibatkan lebih dari satu orang), dan sudah barang tentu ada pihak-pihak yang berperan sebagai *whistleblower*. Korupsi perlu diberantas, karena menimbulkan kerugian bagi negara. Pemberantasan tindak pidana korupsi tidak bisa dilakukan hanya satu penegak hukum saja, tetapi harus melibatkan semua unsur penegak hukum yaitu dari unsur kejaksaan, kepolisian dan KPK dan sudah barang tentu harus melibatkan unsur masyarakat sebagai *stakeholder*.

Untuk memberantas korupsi yang terjadi dalam suatu negara atau organisasi, harus dideteksi terlebih dahulu. Selama ini yang terjadi pengungkapan kasus tindak pidana korupsi banyak dilakukan melalui tangkap tangan, misalkan oleh KPK. Baru setelah dilakukan penyelidikan beberapa orang menjadi *whistleblower*. *Whistleblower* adalah seseorang atau beberapa orang karyawan/pegawai yang mengetahui adanya kecurangan yang telah dilakukan di organisasinya lalu membocorkan kepada masyarakat/aparat penegak hukum karena dia/mereka tahu bahwa kecurangan itu akan merugikan organisasinya. Selama ini, salah satu cara yang paling efektif adalah adanya *whistleblower* dalam

pengungkapan adanya tindak pidana korupsi dibandingkan dengan cara-cara lain seperti audit internal maupun eksternal.

Menurut Wells (2017:161) *fraud* atau kecurangan adalah serangkaian tindakan tidak wajar dan ilegal yang sengaja dilakukan untuk menipu, kecurangan dilakukan oleh individu atau organisasi untuk mendapatkan uang. Pelaku *fraud* akan mencari berbagai cara sebagai alasan yang dapat diterima secara logika dalam melakukan tindakannya. Penyebab kecurangan terakhir yaitu *individual capability*, *individual capability* adalah sifat dan kemampuan pribadi seseorang yang mempunyai peranan besar yang memungkinkan melakukan suatu tindakan kecurangan.

Personal cost merupakan resiko yang harus dihadapi oleh seorang *whistleblower*. *Personal cost of reporting* adalah pandangan pegawai akan adanya risiko pembalasan atau balas dendam atau sanksi dari anggota yang ada dalam organisasi jika pegawai melakukan *whistleblowing*. Balas dendam atau sanksi dari anggota dapat mengurangi minat pegawai untuk melaporkan *wrongdoing* (Bagustianto dan Nurkholis, 2015:23).

Penelitian yang dilakukan oleh Aliyah (2017:17), Aliyah dan Marisa (2017:10) serta Wakerkwa (2018:18) tentang *personal cost* terhadap minat pegawai di dalam melakukan tindakan *whistleblowing* menunjukkan bahwa *personal cost* mempengaruhi minat pegawai di dalam melakukan tindakan *whistleblowing*, sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Bagustianto dan Nurkholis (2015:22) dan Aida, *et.al*, (2019:24) menunjukkan bahwa *personal cost* tidak mempengaruhi minat pegawai di dalam melakukan tindakan *whistleblowing*.

Komitmen organisasi menunjukkan loyalitas yang dimiliki individu terhadap organisasinya serta menunjukkan bagaimana anggota organisasi dapat memberikan kontribusi dalam menciptakan kesuksesan organisasi (Hanna dan Firnanti, 2013:22). Semakin tinggi pegawai terhadap komitmen organisasi, maka akan semakin tinggi pegawai tersebut mempunyai minat melakukan tindakan *whistleblowing* jika didalam organisasinya terdapat adanya kecurangan.

Bagustianto dan Nurkholis (2015:24), Wakerkwa (2018:12) dan Aida,*et.al*, (2019:18) melakukan penelitian mengenai komitmen organisasi terhadap minat

melakukan tindakan *whistleblowing*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap minat melakukan tindakan *whistleblowing*, sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Aliyah (2017:17), Aliyah dan Marisa (2017:37) menunjukkan bahwa komitmen organisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap minat melakukan tindakan *whistleblowing*.

Sikap merupakan pernyataan evaluatif terhadap suatu peristiwa atau orang atau obyek. Sikap juga menunjukkan perasaan seseorang terhadap sesuatu. Sikap terhadap *whistleblowing* menunjukkan perasaan seseorang atas adanya *fraud* yang terjadi dalam organisasinya. Menurut Park dan Blenkinsopp (2019:21), sikap *whistleblowing* sejauh mana suatu individu mempunyai ulasan yang memberikan keuntungan atau tidak terhadap *whistleblowing*.

Penelitian yang dilakukan oleh Bagustianto dan Nurkholis (2015:20), Astuti dan Andayani (2015:10) dan Wakerkwa (2018:15) menunjukkan bahwa sikap terhadap *wistleblowing* berpengaruh positif terhadap minat melakukan tindakan *whistleblowing*, sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Aliyah dan Marisa (2017:11) dan Aliyah (2017:9) menunjukkan bahwa sikap terhadap *wistleblowing* tidak berpengaruh signifikan terhadap minat melakukan tindakan *whistleblowing*.

PERUMUSAN MASALAH

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan sebelumnya, maka perumusan masalah pada penelitian ini adalah bagaimana pengaruh *personal cost* dan komitmen organisasi secara parsial terhadap minat melakukan *whistleblowing* serta apakah sikap terhadap *whistleblowing* memoderasi pengaruh *personal cost* dan komitmen organisasi secara parsial terhadap minat melakukan *whistleblowing*.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian korelasional. Penelitian korelasional yaitu penelitian yang bertujuan untuk melihat adanya keterkaitan antar variabel penelitian baik dalam arti hubungan maupun dalam arti pengaruh (Nurhayati, 2012:85).

Objek dalam penelitian ini adalah pegawai yang bekerja pada KAP Kota Semarang. Sampel dalam penelitian ini adalah para auditor yang bekerja sesuai dengan level pendidikan yang ditentukan oleh KAP. Sampel dipilih dengan metode *purposive sampling*, berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan.

Kriteria yang ditetapkan dalam penelitian ini antara lain: a) pegawai tetap; b) sudah bekerja minimal 2 tahun; c) minimal auditor junior; d) pendidikan minimal D 3. Jenis data yang digunakan adalah data primer kuesioner yang dibagikan sebanyak 110 kuesioner dan total yang kembali sebanyak 100 kuesioner, sehingga tingkat respon yang diperoleh adalah sebesar 90.91%. Dari sejumlah 100 kuesioner yang kembali terdapat sejumlah 95 kuesioner yang dapat digunakan dalam penelitian karena 5 kuesioner tidak dapat diolah dengan pengisian yang sempurna. Adapun rincian distribusi dan pengembalian data kuesioner adalah sebagai berikut:

Tabel 1
Distribusi Kuesioner dan Pengembalian Data

| Keterangan | Jumlah Kuesioner |
|---|------------------|
| Kuisisioner yang dibagikan | 110 |
| Kuisisioner yang kembali | 100 |
| Kuisisioner yang tidak diisi lengkap | 5 |
| Kuisisioner yang diolah | 95 |
| <i>Respon Rate</i> $100/110 \times 100\%$ | 90,91% |
| <i>Usable Respon Rate</i> $95/110 \times 100\%$ | 86,36% |

ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

Pengujian Instrumen Penelitian

Outer Model

1. *Convergent Validity*

Tabel 2
Output Combined Loading and Cross Loading

| | Pers_Cost | Komit_Org | Sikap | Minat | Sikap | Sikap | SE | P value |
|-----|-----------|-----------|--------|--------|--------|--------|-------|---------|
| X11 | 0.728 | -0.148 | 0.084 | 0.051 | 0.052 | 0.231 | 0.092 | < 0.001 |
| X12 | 0.899 | 0.021 | 0.018 | -0.116 | -0.131 | -0.016 | 0.110 | < 0.001 |
| X13 | 0.913 | 0.020 | -0.051 | 0.180 | -0.026 | -0.013 | 0.109 | < 0.001 |
| X14 | 0.878 | 0.009 | 0.011 | -0.034 | 0.050 | -0.070 | 0.103 | < 0.001 |
| X15 | -0.317 | -0.197 | 0.127 | 0.212 | -0.189 | 0.253 | 0.097 | < 0.001 |
| X21 | 0.068 | 0.788 | 0.112 | -0.002 | -0.267 | 0.180 | 0.083 | < 0.001 |
| X22 | 0.068 | 0.817 | -0.034 | -0.002 | 0.204 | -0.281 | 0.079 | < 0.001 |

| | | | | | | | | |
|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|-------|---------|
| X23 | -0.162 | 0.660 | -0.090 | 0.098 | -0.010 | 0.159 | 0.110 | < 0.001 |
| X24 | -0.004 | 0.876 | -0.003 | -0.067 | 0.056 | -0.018 | 0.039 | < 0.001 |
| X25 | 0.126 | 0.009 | 0.069 | -0.329 | 0.106 | -0.084 | 0.097 | < 0.001 |
| Z1 | -0.095 | -0.268 | 0.802 | 0.389 | 0.039 | 0.065 | 0.072 | < 0.001 |
| Z2 | -0.119 | 0.223 | 0.851 | -0.062 | 0.275 | -0.233 | 0.063 | < 0.001 |
| Z3 | -0.045 | 0.149 | 0.855 | -0.126 | -0.003 | 0.008 | 0.053 | < 0.001 |
| Z4 | 0.253 | -0.119 | 0.857 | -0.176 | -0.307 | 0.163 | 0.094 | < 0.001 |
| Y1 | 0.639 | 0.005 | -0.124 | 0.688 | -0.285 | 0.385 | 0.089 | < 0.001 |
| Y2 | 0.027 | -0.093 | -0.064 | 0.892 | -0.198 | 0.091 | 0.113 | < 0.001 |
| Y3 | -0.302 | 0.063 | 0.098 | 0.894 | 0.210 | -0.166 | 0.103 | < 0.001 |
| Y4 | -0.159 | 0.056 | 0.019 | 0.926 | 0.178 | -0.166 | 0.097 | < 0.001 |
| Y5 | 0.309 | 0.183 | -0.244 | -0.154 | -0.126 | 0.282 | 0.102 | < 0.001 |
| Z1*X11 | 0.427 | 0.242 | -0.253 | -0.129 | 0.551 | -0.251 | 0.193 | 0.003 |
| Z1*X12 | 0.337 | -0.025 | 0.192 | -0.577 | 0.792 | 0.023 | 0.149 | < 0.001 |
| Z1*X13 | 0.181 | -0.020 | 0.105 | -0.293 | 0.807 | 0.037 | 0.181 | < 0.001 |
| Z1*X14 | 0.500 | -0.177 | 0.070 | -0.422 | 0.732 | 0.285 | 0.212 | < 0.001 |
| Z1*X15 | -0.339 | 0.230 | -0.231 | 0.214 | -0.397 | -0.094 | 0.138 | 0.002 |

| | Pers_Cost | Komit_Org | Sikap | Minat | Sikap | Sikap | SE | P value |
|--------|-----------|-----------|--------|--------|--------|--------|-------|---------|
| Z2*X11 | -0.317 | 0.142 | -0.193 | 0.559 | 0.541 | -0.201 | 0.153 | < 0.001 |
| Z2*X12 | -0.396 | -0.092 | 0.282 | 0.111 | 0.828 | 0.072 | 0.152 | < 0.001 |
| Z2*X13 | -0.207 | -0.049 | 0.148 | 0.116 | 0.842 | 0.140 | 0.173 | < 0.001 |
| Z2*X14 | -0.104 | -0.066 | 0.087 | 0.053 | 0.761 | 0.207 | 0.191 | < 0.001 |
| Z2*X15 | -0.056 | 0.228 | -0.259 | -0.050 | -0.412 | -0.102 | 0.157 | 0.005 |
| Z3*X11 | -0.119 | 0.541 | -0.434 | 0.282 | 0.563 | -0.559 | 0.139 | < 0.001 |
| Z3*X12 | -0.239 | 0.068 | 0.073 | 0.075 | 0.819 | -0.118 | 0.116 | < 0.001 |
| Z3*X13 | -0.029 | 0.097 | 0.045 | 0.030 | 0.907 | 0.020 | 0.146 | < 0.001 |
| Z3*X14 | -0.035 | 0.024 | -0.051 | 0.113 | 0.825 | 0.010 | 0.140 | < 0.001 |
| Z3*X15 | -0.232 | 0.416 | -0.256 | 0.034 | -0.342 | -0.282 | 0.152 | 0.013 |
| Z4*X11 | -0.101 | 0.227 | -0.533 | 0.334 | 0.603 | -0.312 | 0.164 | < 0.001 |
| Z4*X12 | -0.206 | 0.085 | -0.074 | -0.032 | 0.863 | -0.134 | 0.129 | < 0.001 |
| Z4*X13 | -0.103 | -0.018 | -0.098 | 0.033 | 0.879 | 0.011 | 0.154 | < 0.001 |
| Z4*X14 | 0.017 | -0.115 | -0.226 | 0.127 | 0.836 | 0.129 | 0.163 | < 0.001 |
| Z4*X15 | -0.275 | 0.236 | -0.188 | 0.066 | -0.486 | -0.104 | 0.170 | 0.003 |
| Z1*X21 | -0.018 | 0.209 | -0.016 | -0.170 | 0.446 | 0.602 | 0.165 | < 0.001 |
| Z1*X22 | 0.281 | -0.259 | 0.102 | -0.198 | 0.168 | 0.731 | 0.095 | < 0.001 |
| Z1*X23 | 0.132 | -0.281 | 0.107 | 0.078 | -0.514 | 0.616 | 0.112 | < 0.001 |
| Z1*X24 | 0.387 | -0.264 | -0.005 | -0.204 | -0.301 | 0.705 | 0.081 | < 0.001 |
| Z1*X25 | -0.153 | -0.030 | -0.192 | 0.452 | -0.035 | -0.180 | 0.097 | < 0.001 |
| Z2*X21 | -0.410 | 0.381 | 0.029 | 0.151 | 0.532 | 0.676 | 0.155 | < 0.001 |
| Z2*X22 | -0.086 | -0.209 | 0.078 | 0.191 | 0.113 | 0.741 | 0.099 | < 0.001 |
| Z2*X23 | 0.452 | -0.119 | -0.164 | -0.024 | -0.357 | 0.655 | 0.112 | < 0.001 |
| Z2*X24 | -0.043 | -0.122 | -0.070 | 0.184 | -0.389 | 0.761 | 0.096 | < 0.001 |
| Z2*X25 | -0.798 | 0.123 | -0.152 | 0.780 | -0.013 | -0.140 | 0.083 | < 0.001 |
| Z3*X21 | -0.557 | 0.657 | -0.118 | 0.201 | 0.816 | 0.591 | 0.152 | < 0.001 |
| Z3*X22 | 0.081 | -0.088 | 0.149 | -0.093 | 0.097 | 0.678 | 0.085 | < 0.001 |
| Z3*X23 | 0.163 | 0.149 | -0.037 | -0.011 | -0.204 | 0.586 | 0.123 | < 0.001 |
| Z3*X24 | -0.130 | -0.018 | 0.024 | 0.147 | -0.253 | 0.686 | 0.110 | < 0.001 |
| Z3*X25 | -0.507 | -0.095 | -0.230 | 0.828 | -0.094 | -0.240 | 0.97 | < 0.001 |

| | | | | | | | | |
|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|-------|---------|
| Z4*X21 | -0.506 | 0.467 | -0.256 | 0.119 | 0.530 | 0.640 | 0.163 | < 0.001 |
| Z4*X22 | 0.185 | -0.163 | -0.007 | -0.252 | -0.105 | 0.782 | 0.102 | < 0.001 |
| Z4*X23 | -0.241 | -0.128 | 0.016 | 0.465 | -0.218 | 0.749 | 0.108 | < 0.001 |
| Z4*X24 | -0.148 | -0.017 | -0.153 | 0.115 | -0.242 | 0.804 | 0.088 | < 0.001 |
| Z4*X25 | -0.076 | -0.079 | -0.488 | 0.531 | -0.196 | -0.201 | 0.089 | < 0.001 |

Note: *P* values < 0.05 are desirable for reflective indicators

Sumber : Data primer yang diolah, 2020

Pada tabel 2 di atas, menunjukkan bahwa *p* values masing-masing indikator menunjukkan < 0.05, hal ini menunjukkan bahwa *Combined Loading and Cross-Loadings* telah memenuhi kriteria.

Tabel 3
Average Variances Extracted (AVE)

| | <i>Personal Cost</i> | Komitmen Organisasi | Sikap terhadap <i>Whistleblowing</i> | Minat Terhadap <i>Whistleblowing</i> |
|------------------------------------|----------------------|---------------------|--------------------------------------|--------------------------------------|
| <i>Average variances extracted</i> | 0.609 | 0.698 | 0.708 | 0.690 |

Sumber : Data primer diolah, 2021

Personal cost nilai 0,609 > 0,50, komitmen organisasi memiliki nilai 0,698 > 0,50, Sikap terhadap *whistleblowing* memiliki nilai 0,708 > 0,50, dan Minat terhadap *whistleblowing* nilai 0,690 > 0,50. Kesimpulan dari semua variabel telah memenuhi kriteria *convergent validity*.

2. Discriminant Validity

Tabel 4
Output Laten Variable Correlations

| | <i>Personal Cost</i> | Komitmen Organisasi | Sikap terhadap <i>whistleblowing</i> | Minat terhadap <i>whistleblowing</i> | Sikap Sikap terhadap <i>whistleblowing</i> | Sikap terhadap <i>whistleblowing</i> |
|--------------------------------------|----------------------|---------------------|--------------------------------------|--------------------------------------|--|--------------------------------------|
| <i>Personal Cost</i> | 0,780 | 0,515 | 0,534 | 0,686 | -0,560 | -0,411 |
| Komitmen Organisasi | 0,515 | 0,706 | 0,407 | 0,534 | -0,357 | 0,028 |
| Sikap <i>Whistleblowing</i> | 0,534 | 0,407 | 0,842 | 0,526 | -0,284 | -0,144 |
| Minat terhadap <i>Whistleblowing</i> | 0,686 | 0,534 | 0,526 | 0,768 | -0,548 | -0,303 |
| Sikap <i>Whistleblowing</i> | -0,560 | -0,357 | -0,284 | -0,548 | 0,712 | 0,695 |
| Sikap <i>Whistleblowing</i> | -0,411 | 0,028 | -0,144 | -0,303 | 0,610 | 0,624 |

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Akar AVE pada kolom diagonal (cetak tebal) lebih besar daripada korelasi antar variabel pada kolom yang sama. Hasil *cross-loading* ini menjadi indikasi terpenuhinya kriteria validitas diskriminan.

3. Composite Reliability dan Cronbach's Alpha

Tabel 5
Composite Reliability dan Cronbach's Alpha

| Keterangan | Composite Reliability | Cronbach's Alpha |
|--------------------------------------|-----------------------|------------------|
| <i>Personal Cost</i> | 0,831 | 0,700 |
| Komitmen Organisasi | 0,798 | 0,674 |
| Sikap <i>Whistleblowing</i> | 0,907 | 0,862 |
| Minat terhadap <i>Whistleblowing</i> | 0,837 | 0,728 |
| Sikap <i>Whistleblowing</i> | 0,918 | 0,895 |
| Sikap <i>Whistleblowing</i> | 0,896 | 0,880 |

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Nilai *composite reliability* di atas 0,70 dan *cronbach's alpha* di atas 0,60. Jadi dapat disimpulkan bahwa konstruk memiliki reliabilitas yang baik.

Inner Model

Tabel 5
Model Fit and Quality Indices

| <i>Model fit and quality indices</i> | Indeks | <i>p-value</i> | Kriteria | Keterangan |
|---|--------|------------------------|----------|------------|
| <i>Average path coefficient (APC)</i> | 0,226 | P<0,001 | P<0,05 | Diterima |
| <i>Average R-Squared (ARS)</i> | 0,552 | P<0,001 | P<0,05 | Diterima |
| <i>Average Adjusted R-Squared</i> | 0,467 | P<0,001 | P<0,05 | Diterima |
| <i>Average Block Variance Inflation Factor (AVIF)</i> | 2,917 | ≤ 5 dan idealnya ≤ 3,3 | | Diterima |

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Kriteria model Fit pada tabel 5 sudah terpenuhi, sehingga dapat dikatakan model tersebut telah memenuhi persyaratan model fit.

Uji Hipotesis

1. Pengaruh *Personal Cost* Terhadap Minat Melakukan *Whistleblowing*

Tabel 6
Output Path Coefficients Model Direct Effect

| | <i>Personal Cost</i> | Komitmen Organisasi | Sikap Terhadap <i>Whistleblowing</i> | Minat Melakukan <i>Whistleblowing</i> |
|--------------------------------------|----------------------|---------------------|--------------------------------------|---------------------------------------|
| <i>Personal Cost</i> | - | - | - | - |
| Komitmen Organisasi | - | - | - | - |
| Sikap Terhadap <i>Whistleblowing</i> | - | - | - | - |
| Minat Melakukan | 0,436 | 0,275 | - | - |

| | | | | |
|-----------------------|--|--|--|--|
| <i>Whistleblowing</i> | | | | |
|-----------------------|--|--|--|--|

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Tabel 7
Output Path P values Model Direct Effect

| | <i>Personal Cost</i> | Komitmen Organisasi | Sikap Terhadap <i>Whistleblowing</i> | Minat Melakukan <i>Whistleblowing</i> |
|---------------------------------------|----------------------|---------------------|--------------------------------------|---------------------------------------|
| <i>Personal Cost</i> | - | - | - | - |
| Komitmen Organisasi | - | - | - | - |
| Sikap Terhadap <i>Whistleblowing</i> | - | - | - | - |
| Minat Melakukan <i>Whistleblowing</i> | <0.001 | 0,022 | <0.001 | |

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Pada tabel 6 dan Tabel 7 diketahui nilai koefisien variabel *personal cost* terhadap minat melakukan *whistleblowing* sebesar 0,436 dan *P values* adalah sebesar <0.001 lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa variabel *personal cost* berpengaruh signifikan terhadap minat melakukan *whistleblowing*.

2. Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Minat Melakukan *Whistleblowing*

Pada tabel 6 dan Tabel 7 diketahui nilai koefisien variabel komitmen organisasi terhadap minat melakukan *whistleblowing* sebesar 0,275 dan *P values* adalah sebesar 0,022 lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa variabel komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap minat melakukan *whistleblowing*.

3. Pengaruh *Personal Cost* Terhadap Minat Melakukan *Whistleblowing* dengan Sikap terhadap *Whistleblowing* Sebagai Variabel Moderasi

Tabel 8
Output Path Coefficients

| | <i>Personal Cost</i> | Komitmen Organisasi | Sikap Terhadap <i>Whistleblowing</i> | Minat Melakukan <i>Whistleblowing</i> | Sikap Terhadap <i>Whistleblowing</i> | Sikap Terhadap <i>Whistleblowing</i> |
|---------------------------------------|----------------------|---------------------|--------------------------------------|---------------------------------------|--------------------------------------|--------------------------------------|
| <i>Personal Cost</i> | - | - | - | - | | |
| Komitmen Organisasi | - | - | - | - | | |
| Sikap Terhadap <i>Whistleblowing</i> | - | - | - | - | | |
| Minat Melakukan <i>Whistleblowing</i> | 0,436 | 0,275 | | | 0,172 | 0,020 |
| Sikap Terhadap <i>Whistleblowing</i> | | | | | | |

| | | | | | | |
|-------------------------------|--|--|--|--|--|--|
| Sikap Terhadap Whistleblowing | | | | | | |
|-------------------------------|--|--|--|--|--|--|

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Tabel 9
Output Path P values

| | <i>Personal Cost</i> | Komitmen Organisasi | Sikap Terhadap Whistleblowing | Minat Melakukan Whistleblowing | Sikap Terhadap Whistleblowing | Sikap Terhadap Whistleblowing |
|--------------------------------|----------------------|---------------------|-------------------------------|--------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|
| <i>Personal Cost</i> | - | - | - | - | - | - |
| Komitmen Organisasi | - | - | - | - | - | - |
| Sikap Terhadap Whistleblowing | - | - | - | - | - | - |
| Minat Melakukan Whistleblowing | <0.001 | 0.022 | | | 0.038 | 0.028 |
| Sikap Terhadap Whistleblowing | - | - | - | - | - | - |
| Sikap Terhadap Whistleblowing | - | - | - | - | - | - |

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan tabel 8 dan 9, diketahui bahwa koefisien hubungan antara *personal cost* dengan minat melakukan *whistleblowing* dengan sikap terhadap *whistleblowing* sebagai variabel moderasi sebesar 0,172 dengan *P values* sebesar 0.038 lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa sikap terhadap *whistleblowing* merupakan variabel modersasi interaksi antara variabel *personal cost* dengan minat melakukan *whistleblowing*.

4. Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Minat Melakukan Whistleblowing dengan Sikap terhadap Whistleblowing Sebagai Variabel Moderasi

Berdasarkan tabel 8 dan 9, diketahui bahwa koefisien hubungan antara komitmen organisasi dengan minat melakukan *whistleblowing* dengan sikap terhadap *whistleblowing* sebagai variabel moderasi sebesar 0,020 dengan *P values* sebesar 0.028 lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa sikap terhadap *whistleblowing* merupakan variabel moderasi interaksi antara variabel komitmen organisasi dengan minat melakukan *whistleblowing*.

PENUTUP

Simpulan

Berdasarkan hasil analisis data dan pembahasan, maka dapat diambil simpulan sebagai berikut *personal cost* dan komitmen organisasi secara parsial berpengaruh positif dan signifikan terhadap minat melakukan *whistleblowing* serta sikap memoderasi pengaruh *personal cost* dan komitmen organisasi terhadap minat melakukan *whistleblowing*.

Saran

1. Pengungkapan adanya kecurangan membutuhkan keberanian dari auditor yang dilapangan pada saat melakukan pemeriksaan laporan keuangan, mengingat kecurangan yang terjadi biasanya melibatkan beberapa orang dalam satu organisasi.
2. Membuat *Whistleblowing System* pada organisasi dengan tujuan untuk menerima pelaporan dari *whistleblower* yang memberikan jaminan keamanan pada pelapor.

DAFTAR PUSTAKA

- Aida, R., Helmy, H., & Setiawan, M. A., 2019. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Minat Pegawai Negeri Sipil untuk Melakukan Tindakan Whistleblowing. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, vol. 1(4), 1633-1649.
- Ajzen, Icek, 2011. *The Theory of Planned Behaviour. Organizational Behaviour and Human Decision Processes*. Vol. 50; 179-211.
- Aliyah, S., 2015. Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Minat Pegawai Dalam Melakukan Tindakan Whistleblowing. *Jurnal Dinamika Ekonomi & Bisnis*, Vol. 12(2), 173-189.
- Aliyah, S., & Marisan, I., 2017. Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Minat Pegawai Melakukan Tindakan Whistleblowing Dengan Reward Model Sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Dinamika Ekonomi & Bisnis*, Vol. 14(1), 96-117.
- Andayani, Wuryan dan Astuti, Nungki Kusuma, 2015. Analisis Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Minat Pegawai Negeri Sipil Untuk Melakukan Tindakan Whistle-blowing. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*. Universitas Brawijaya.

- Bagustianto, R., & Nurkholis, 2015. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Minat Pegawai Negeri Sipil (PNS) Untuk Melakukan Tindakan Whistleblowing (Studi Pada PNS BPK RI). *Jurnal Ekonomi dan Keuangan*, Vol. 19(2), 276-295.
- Breckler, S. J., 2014. Empirical Validation of Affect, Behavior, and Cognition as Distinct Components of Attitude. *Journal of Personality and Social Psychology*, 47, hal.1191-1205.
- Hanna, E., & Firnanti, F., 2013. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kinerja Auditor. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*. Vol. 15, No. 1, Hlm. 13-28.
- Mulyadi, 2017. *Auditing*, Edisi 6. Jakarta: Salemba Empat.
- Nurhayati, Siti, Ms, 2012, Metodologi Penelitian Praktis, Pekalongan, Fakultas Ekonomi Universitas Peklongan
- Park, H., & Blenkinsopp, J., 2019. Whistlenlowing as planned Behavior-A Survey of South Korean Police Officers. *Journal of Business Ethics*, Vol. 85, 545-556.
- Wakerkwa, R., Falah, S., & Safkaur, O., 2018. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Minat Aparatur Sipil Negara (ASN) Untuk Melakukan Tindakan Whistleblowing Pada Pemda Propinsi Papua. *Jurnal Akuntansi, Audit & Aset*, Vol. 1(1), 42-57.
- Wells, Joseph T., 2017. *Corporate Fraud Handbook: Prevention and Detection*, Second Edition. United States of America: John Wiley & Sons, Inc.