

**PENGARUH PROFESIONALISME AUDITOR, INTENSITAS MORAL, DAN *LOCUS OF COMMITMENT* TERHADAP INTENSI MELAKUKAN *WHISTLEBLOWING* (Survey Pada Auditor Kantor Akuntan Publik di Kota Makassar)**

Ibrahim\*<sup>1</sup>, Muhammad Faisal Arif<sup>2</sup>, Ayyuf<sup>3</sup>

STIEM Bongaya Makassar

Email : [ibrahimkajur@gmail.com](mailto:ibrahimkajur@gmail.com)<sup>1</sup>, [faisalarif@gmail.com](mailto:faisalarif@gmail.com)<sup>2</sup>, [ayuff21@gmail.com](mailto:ayuff21@gmail.com)<sup>3</sup>

**Abstrak**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis Pengaruh Profesionalisme Auditor, Intensitas Moral, dan *Locus of Commitment* Terhadap Intensi Melakukan *Whistleblowing* (survey pada Auditor Kantor Akuntan Publik di Kota Makassar). Pengumpulan data menggunakan data primer yang diperoleh dari penyebaran kuesioner kepada 38 Auditor di 7 KAP di Kota Makassar dengan menggunakan teknik sampling jenuh atau sensus. Hasil kuesioner tersebut telah diuji instrumen dan diuji asumsi klasik serta menggunakan Metode analisis data menggunakan teknik regresi berganda.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa semua hipotesis diterima karena Profesionalisme Auditor Intensitas Moral, dan *Locus of Commitment* berpengaruh positif dan signifikan secara parsial terhadap *Whistleblowing* pada Kantor Akuntan Publik Makassar. Hal ini berarti apabila auditor memiliki sikap Profesionalisme, Intensitas Moral, dan *Locus of Commitment* maka dapat meningkatkan *Whistleblowing* dengan dampak yang besar pada Auditor Kantor Akuntan Publik di Kota Makassar.

**Kata kunci :** Profesionalisme Auditor, Intensitas Moral, *Locus of Commitment*, *Whistleblowing*

**Abstract**

*This study aims to examine and analyze the Effect of Auditor Professionalism, Moral Intensity, and Locus of Commitment on Intention to Conduct Whistleblowing (a survey on Auditor of Public Accounting Firm in Makassar City). Data collection uses primary data obtained from distributing questionnaires to 38 auditors in 7 KAPs in Makassar City using saturated sampling techniques or census. The results of the questionnaire were instrument tested and tested classical assumptions and used data analysis methods using multiple regression techniques.*

*The results showed that all hypotheses were accepted because the Professionalism of the Auditor, Moral Intensity, and Locus of Commitment had a positive and partially significant effect on Whistleblowing at the Makassar Public Accountant Office. This means that if the auditor has an attitude of Professionalism, Moral Intensity, and Locus of Commitment, it can increase whistleblowing with a big impact on the Auditor of the Public Accounting Firm in Makassar City.*

**Keywords:** Auditor Professionalism, Moral Intensity, Locus of Commitment, Whistleblowing

**PENDAHULUAN**

Tindakan mengungkapkan informasi dari sebuah organisasi privat ataupun publik untuk membuka kasus-kasus korupsi yang berbahaya kepada publik. (Kumar dan Santoro, 2017). Adapun whistleblower adalah pihak yang melaporkan adanya dugaan kecurangan, penyalahgunaan wewenang, atau ketidakpatuhan secara hukum maupun kode etik dalam sebuah organisasi kepada publik atau pihak-pihak terkait yang berkuasa (Sweeney, 2008). Jeon (2017) mengungkapkan bahwa Whistleblowers memainkan

peran penting dalam membuka perilaku tidak etis di pemerintah dan membuat pemerintah lebih transparan dan akuntabel kepada publik. Lebih lanjut Sweeney (2008) menyatakan *wistleblowing* lebih efektif diterapkan untuk memerangi *fraud* dibandingkan *internal audit*, *external audit*, maupun *internal controlling system*.

Profesionalisme auditor memiliki beberapa makna antara lain, suatu keahlian mempunyai kualifikasi tertentu, berpengalaman sesuai dengan bidang keahliannya atau memperoleh imbalan karena keahliannya (Tjiptohadi, 2015). Namun, tidak jarang seorang auditor profesional harus bertanggung jawab atas kegagalan perusahaan tersebut. Hal itu muncul karena adanya kejadian atas perusahaan yang mendapat opini wajar tanpa pengecualian, justru mengalami kebangkrutan setelah opini tersebut dipublikasikan. Profesionalisme audit, intensitas moral dan *locus of commitment* merupakan aspek yang penting dalam pekerjaan seorang auditor, tidak hanya dalam mengungkapkan kewajiban suatu laporan keuangan tetapi juga dalam mengungkap kecurangan dalam laporan keuangan. Salah satu cara mengungkapkan pelanggaran akuntansi sehingga dapat mengembalikan kepercayaan masyarakat adalah dengan melakukan *whistleblowing*. *Whistleblowing* adalah pelaporan yang dilakukan oleh anggota organisasi (aktif maupun non-aktif) mengenai pelanggaran, tindakan ilegal atau tidak bermoral kepada pihak di dalam maupun di luar organisasi.

Selain professional auditor, intensitas moral merupakan dua aspek yang penting dalam pekerjaan seorang auditor, tidak hanya dalam mengungkapkan kewajiban suatu laporan keuangan tetapi juga dalam mengungkap kecurangan dalam laporan keuangan. Salah satu cara mengungkapkan pelanggaran akuntansi sehingga dapat mengembalikan kepercayaan masyarakat adalah dengan melakukan *whistleblowing*. Intensitas moral dapat dikaitkan dengan konsep persepsi kontrol perilaku dalam teori perilaku terencana (*theory of planned behavior*). Persepsi control perilaku merupakan keyakinan seseorang bahwa persepsi yang dimilikinya merupakan hasil dari kontrol dirinya sendiri mengenai persepsi perilaku tersebut. Yulita zanaria,(2016). Muhammad Iqbal, dkk (2018) menemukan adanya pengaruh bahwa berpengaruh signifikan terhadap intensi auditor untuk melakukan tindakan *whistleblowing*. Dengan begitu, auditor yang memiliki intensitas moral yang tinggi cenderung akan memiliki intensitas untuk melakukan tindakan *whistleblowing* yang tinggi pula.

*Locus of Commitment* atau komitmen organisasi didefinisikan sebagai perpaduan antara sikap dan perilaku yang menyangkut tiga sikap yaitu rasa mengidentifikasi dengan tujuan organisasi, rasa keterlibatan dengan tugas organisasi dan rasa kesetiaan pada organisasi (Aranya et. Al, 1981). Pegawai yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi di dalam dirinya akan timbul rasa memiliki organisasi yang tinggi sehingga tidak ragu untuk melakukan *whistleblowing*. Hasil dari penelitian Sari dan Ariyanto (2017) menunjukkan bahwa *locus of commitment* atau komitmen organisasi berpengaruh terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing*. Hasil tersebut didukung oleh penelitian Astrie (2015), Setiawati dan Sari (2016), Husniati (2017), Janitra (2017).

Dengan menjunjung tinggi sikap profesionalisme, diharapkan seorang auditor dapat mendeteksi terjadinya segala bentuk kecurangan. Walaupun dapat mendeteksi adanya *fraud*, tidak semua auditor berani untuk mengungkapkan jika terjadinya pelanggaran (Sagara, 2013). Namun, banyak diantara individu yang mengetahui adanya tindak pelanggaran diam dan tidak melakukan sesuatu. Tindakan diam atas segala

bentuk kecurangan bertentangan dengan sikap profesionalisme seorang auditor dimana harus memegang teguh prinsip independensi. Salah satu faktor yang mempengaruhi tindakan diam terhadap kecurangan adalah kurangnya regulasi untuk melindungi seseorang yang ingin mengungkapkan kecurangan (Sagara, 2013).

**METODE PENELITIAN**

**Pendekatan Penelitian**

Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif dengan menggunakan metode diskriptif. Penelitian kuantitatif merupakan menggunakan penelitian yang menggunakan data-data yang menggunakan statistik. Data yang dibutuhkan pada penelitian ini adalah data primer.

**Teknik Pengumpulan Data**

Metode pengumpulan data pada penelitian ini Kuesioner, kuesioner atau hak angket daftar pertanyaan atau pernyataan yang diajukan kepada responden. Kuesioner secara umum dapat berbentuk pertanyaan atau pernyataan yang dijawab sesuai bentuk angket.

**HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

**Hasil Penelitian**

**Analisis Inferensial**

Analisis regresi linear berganda digunakan dalam penelitian ini dengan tujuan untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat. Perhitungan statistik dalam analisis regresi linear berganda yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan bantuan program komputer SPSS for Windows versi 23.0. Ringkasan hasil pengolahan data dengan menggunakan program SPSS tersebut adalah sebagai berikut:

**Tabel 5.1 Hasil Uji Analisis Regresi Linier Berganda Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients
	B	Std. Error	Beta
1 (Constant)	-.432	.501	
Profesionalisme Auditor	.413	.181	.311
Intensitas Moral	.515	.164	.411
<i>Locus Of Commitment</i>	.245	.104	.277

a. Dependent Variable: *Whistleblowing*  
 Sumber : Data olahan SPSS (2020)

Dari hasil tersebut apabila ditulis dalam bentuk standardised dari persamaan regresinya adalah sebagai berikut :

$$Y = 0.432 + 0,413 X1 + 0,515 X2 + 0.245 X3$$

Model persamaan persamaan regresi Unstandardized Coefficients, nilai koefisiennya sebagai berikut:

- a. Konstanta 0.432 berarti bahwa *Whistleblowing* akan tetap konstan sebesar 0.432 jika tidak ada pengaruh dari variable Profesionalisme Auditor (X1), Intensitas Moral (X2), dan *Locus Of Commitment* (X3),
- b. Koefisien regresi X1 sebesar 0,413 memberikan arti bahwa Profesionalisme Auditor (X1) berpengaruh positif terhadap *Whistleblowing* (Y). Hal ini menunjukkan bahwa dengan adanya Profesionalisme Auditor, maka terjadi peningkatan pada *Whistleblowing*, begitu juga sebaliknya jika auditor tidak memiliki Profesionalisme,
- c. Koefisien regresi X2 sebesar 0,515 memberikan arti bahwa Intensitas Moral (X2) berpengaruh positif terhadap *Whistleblowing* (Y). Hal ini menunjukkan bahwa dengan adanya Intensitas Moral maka akan terjadi peningkatan *Whistleblowing*, begitu juga sebaliknya jika auditor tidak memiliki Intensitas Moral,
- d. Koefisien regresi X3 sebesar 0,515 memberikan arti bahwa *Locus Of Commitment* (X3) berpengaruh positif terhadap *Whistleblowing* (Y). Hal ini menunjukkan bahwa dengan adanya *Locus Of Commitment* maka akan terjadi peningkatan *Whistleblowing*, begitu juga sebaliknya jika auditor tidak memiliki *Locus Of Commitment*,

**Hasil uji parsial (uji-t)**

Uji t dilakukan untuk mengetahui pengaruh masing-masing atau secara parsial variabel independen (Profesionalisme Auditor, Intensitas Moral, dan *Locus Of Commitment*) terhadap variabel dependen (*Whistleblowing*). Sementara itu secara parsial pengaruh dari kedua variabel independen tersebut terhadap *Whistleblowing* ditunjukkan pada tabel berikut:

**Tabel 5.2 Hasil Perhitungan uji-t Coefficients<sup>a</sup>**

Model	t	Sig.
1 (Constant)	-.861	.396
Profesionalisme Auditor	2.279	.030
Intensitas Moral	3.146	.004
<i>Locus Of Commitment</i>	2.362	.025

a. Dependent Variable: *Whistleblowing*  
Sumber : Data olahan SPSS (2020)

Pengujian dengan membandingkan nilai  $t_{hitung} > t_{tabel}$  sebesar 2,040 (nilai ini diperoleh dari MsExcel =TINV(5%;31) lalu enter) dan nilai signifikan  $< 0,05$  maka hipotesis diterima. Berdasarkan pertimbangan tabel tersebut diperoleh kesimpulan sebagai berikut:

- 1) Pengaruh Profesionalisme Auditor terhadap *Whistleblowing*

Pernyataan Hipotesis pertama adalah “Profesionalisme Auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap *Whistleblowing*”. Berdasarkan tabel tersebut untuk Profesionalisme Auditor (X1) dengan Nilai  $t_{hitung} (2.279) > t_{tabel} (2,040)$  serta nilai signifikannya  $(0,030) < (0,05)$  sehingga terbukti bahwa variabel Profesionalisme Auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap *Whistleblowing*, maka pada tingkat kekeliruan 5% dinyatakan untuk hipotesis pertama bahwa  $H_a$  diterima dan  $H_0$  ditolak.

- 2) Pengaruh Intensitas Moral terhadap *Whistleblowing*  
 Pernyataan Hipotesis kedua adalah “Intensitas Moral berpengaruh positif dan signifikan terhadap *Whistleblowing*”. Berdasarkan tabel tersebut untuk Intensitas Moral (X2) dengan Nilai  $t_{hitung} (3.146) > t_{tabel} (2,040)$  serta nilai signifikannya  $(0,004) < (0,05)$  terbukti bahwa variabel Intensitas Moral berpengaruh positif dan signifikan terhadap *Whistleblowing*, maka pada tingkat kekeliruan 5% dinyatakan untuk hipotesis kedua bahwa  $H_a$  diterima dan  $H_0$  ditolak.
- 3) Pengaruh *Locus Of Commitment* terhadap *Whistleblowing*  
 Pernyataan Hipotesis ketiga adalah “*Locus Of Commitment* berpengaruh positif dan signifikan terhadap *Whistleblowing*”. Berdasarkan tabel tersebut untuk *Locus Of Commitment* (X3) dengan Nilai  $t_{hitung} (2.362) > t_{tabel} (2,040)$  serta nilai signifikannya  $(0,025) < (0,05)$  terbukti bahwa variabel *Locus Of Commitment* berpengaruh positif dan signifikan terhadap *Whistleblowing*, maka pada tingkat kekeliruan 5% dinyatakan untuk hipotesis ketiga bahwa  $H_a$  diterima dan  $H_0$  ditolak.

**Uji Koefisien Determinasi**

Koefisien determinasi ( $R^2$ ) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai koefisien determinasi dapat dilihat pada tabel dibawah ini:

**Tabel 5.3 Hasil uji koefisien determinasi Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square
1	.875 <sup>a</sup>	.765	.742

a. Predictors: (Constant), *Locus Of Commitment*, Intensitas Moral, Profesionalisme Auditor

b. Dependent Variable: *Whistleblowing*

Sumber: hasil olahan SPSS (2020)

Dari data pada tabel diatas, Model Summary tersebut, diketahui *R Square* sebesar 0,765. Berdasarkan nilai *R Square* ( $R^2$ ) ini dapat dikatakan bahwa sebesar 76.5% variasi *Whistleblowing* yang dapat dijelaskan oleh Profesionalisme Auditor, Intensitas Moral, dan *Locus Of Commitment* sedangkan variasi *Whistleblowing* yang tidak dapat dijelaskan oleh Profesionalisme Auditor, Intensitas Moral, dan *Locus Of Commitment*

tetapi bisa dijelaskan oleh fakta – fakta lain yang tidak diamati oleh penelitian ini adalah sebesar 23.5% (100% - 76.5%).

Sehingga dengan nilai R Square ( $R^2$ ) 76.5% dapat disimpulkan bahwa Profesionalisme Auditor, Intensitas Moral, dan *Locus Of Commitment* memiliki kontribusi yang tinggi untuk mengetahui seberapa besar perubahan *Whistleblowing* yang dapat dijelaskan. Perubahan *Whistleblowing* yang tidak diamati oleh peneliti yakni sebesar 23.5% antara lain Independensi, Dilema, Komitmen, Pengalaman Kerja, Profesionalisme, Pengalaman Auditor, Fee Audit, Standar Audit, Akuntabilitas, Kualitas Auditor, Kompetensi dan Motivasi Auditor dan variabel lain yang tidak dibahas dalam penelitian ini.

## **Pembahasan**

### **Pengaruh Profesionalisme Auditor terhadap *Whistleblowing***

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Profesionalisme Auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap *Whistleblowing*. Profesionalisme Auditor ( $X_1$ ) dengan Nilai  $t_{hitung}$  (2.279) >  $t_{tabel}$  (2,040) serta nilai signifikannya (0,030) < (0,05) sehingga terbukti bahwa variabel Profesionalisme Auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap *Whistleblowing*, maka pada tingkat kekeliruan 5% dinyatakan untuk hipotesis pertama bahwa  $H_a$  diterima dan  $H_0$  ditolak.

Hasil penelitian ini dapat dibuktikan dari tanggapan responden tentang Profesionalisme Auditor lebih memilih setuju pada pernyataan ketiga dengan pembahasan indikator “Obejktivitas” yang berarti mayoritas responden selalu menjaga objektivitas dan bebas dari benturan kepentingan dalam pemenuhan kewajiban profesional. Hal ini menyebabkan pada tanggapan responden tentang *Whistleblowing* lebih memilih setuju pada pernyataan ketiga dengan pembahasan indikator “Kasus mengenai fraud” yang berarti mayoritas responden bersedia untuk selalu mengkaji tingkat kemungkinan akan melaporkan kasus dengan penggelapan uang pajak. Hal ini berarti apabila Profesionalisme Auditor meningkat yang dilihat dari “Obejktivitas” maka dapat meningkatkan *Whistleblowing* yang dilihat dari “Kasus mengenai fraud” dengan dampak yang besar.

Hasil penelitian ini sejalan dengan pandangan menurut Sukrisno Agoess (2012) yang menyatakan Auditor yang profesional diharapkan memiliki komitmen yang tinggi sehingga lebih mengutamakan profesionalisme dan etika profesi Terkait dengan tindakan *whistleblowing*. Profesionalisme auditor merupakan suatu faktor yang berpengaruh positif terhadap intensi melakukan *whistleblowing* karena profesionalisme auditor sangat dibutuhkan agar dalam pemeriksaan tidak terjadi kelalaian dan jika seorang auditor tidak profesional dalam menjalankan tugasnya ini akan menghambat teratasnya kecurangan. Profesionalisme auditor memiliki 5 indikator yang mendukung yaitu, pengabdian sosial, Kewajiban, Kemandirian, keyakinan terhadap peraturan profesi, hubungan dengan sesama profesi..

Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian Yulita Zanaria (2016) hasil dari penelitiannya mengatakan bahwasanya Pengaruh Profesionalisme Auditor berpengaruh signifikan terhadap *Whistleblowing*. Jadi, semakin baik yang dimiliki seorang auditor maka akan meningkatkan *whistleblowing*.

**Pengaruh Intensitas Moral terhadap *Whistleblowing***

Hasil penelitian menunjukkan bahwa Intensitas Moral berpengaruh positif dan signifikan terhadap *Whistleblowing*. Intensitas Moral (X2) dengan Nilai  $t_{hitung}$  (3.146) >  $t_{tabel}$  (2,040) serta nilai signifikannya (0,004) < (0,05) terbukti bahwa variabel Intensitas Moral berpengaruh positif dan signifikan terhadap *Whistleblowing*, maka pada tingkat kekeliruan 5% dinyatakan untuk hipotesis kedua bahwa  $H_a$  diterima dan  $H_0$  ditolak.

Hasil penelitian ini dapat dibuktikan dari tanggapan responden tentang Intensitas Moral lebih memilih setuju pada pernyataan kedua dengan pembahasan indikator “Minat pribadi” yang berarti mayoritas responden dalam setiap mengambil keputusan, selalu mengedepankan keuntungan bersama serta tidak merugikan. Hal ini menyebabkan pada tanggapan responden tentang *Whistleblowing* lebih memilih setuju pada pernyataan ketiga dengan pembahasan indikator “Kasus mengenai fraud” yang berarti mayoritas responden bersedia untuk selalu mengkaji tingkat kemungkinan akan melaporkan kasus dengan penggelapan uang pajak. Hal ini berarti apabila Intensitas Moral meningkat yang dilihat dari “Minat pribadi” maka dapat meningkatkan *Whistleblowing* yang dilihat dari “Kasus mengenai fraud” dengan dampak yang besar.

Hasil penelitian ini sejalan dengan pandangan menurut Jones (1991) dalam Novius (2011) mengidentifikasi bahwa intensitas moral yang mempengaruhi proses pengambilan keputusan seseorang dan tingkat intensitas moral yang bervariasi. Intensitas moral merupakan dua aspek yang penting dalam pekerjaan seorang auditor, tidak hanya dalam mengungkapkan kewajaran suatu laporan keuangan tetapi juga dalam mengungkap kecurangan dalam laporan keuangan. Salah satu cara mengungkapkan pelanggaran akuntansi sehingga dapat mengembalikan kepercayaan masyarakat adalah dengan melakukan *whistleblowing*. Intensitas moral dapat dikaitkan dengan konsep persepsi kontrol perilaku dalam teori perilaku terencana (*theory of planned behavior*). Persepsi control perilaku merupakan keyakinan seseorang bahwa persepsi yang dimilikinya merupakan hasil dari kontrol dirinya sendiri mengenai persepsi perilaku tersebut.

Hasil penelitian ini didukung oleh Muhammad Iqbal, dkk (2018) menemukan adanya pengaruh bahwa berpengaruh signifikan terhadap intensi auditor untuk melakukan tindakan *whistleblowing*. Dengan begitu, auditor yang memiliki intensitas moral yang tinggi cenderung akan memiliki intensitas untuk melakukan tindakan *whistleblowing* yang tinggi pula.

**Pengaruh *Locus Of Commitment* terhadap *Whistleblowing***

Hasil penelitian menunjukkan bahwa *Locus Of Commitment* berpengaruh positif dan signifikan terhadap *Whistleblowing*. *Locus Of Commitment* (X3) dengan Nilai  $t_{hitung}$  (2.362) >  $t_{tabel}$  (2,040) serta nilai signifikannya (0,025) < (0,05) terbukti bahwa variabel *Locus Of Commitment* berpengaruh positif dan signifikan terhadap *Whistleblowing*, maka pada tingkat kekeliruan 5% dinyatakan untuk hipotesis ketiga bahwa  $H_a$  diterima dan  $H_0$  ditolak.

Hasil penelitian ini dapat dibuktikan dari tanggapan responden tentang *Locus Of Commitment* lebih memilih setuju pada pernyataan pertama dan ketiga dengan pembahasan indikator “Rasa memiliki organisasi yang menaunginya” yang berarti mayoritas responden bersedia untuk selalu memberikan tenaga dan tanggung jawab dalam menyongkong kesejahteraan dan keberhasilan organisasi. Hal ini menyebabkan

pada tanggapan responden tentang *Whistleblowing* lebih memilih setuju pada pernyataan ketiga dengan pembahasan indikator “Kasus mengenai fraud” yang berarti mayoritas responden bersedia untuk selalu mengkaji tingkat kemungkinan akan melaporkan kasus dengan penggelapan uang pajak. Hal ini berarti apabila *Locus Of Commitment* meningkat yang dilihat dari “Rasa memiliki organisasi yang menaunginya” maka dapat meningkatkan *Whistleblowing* yang dilihat dari “Kasus mengenai fraud” dengan dampak yang besar

Hasil penelitian ini sejalan dengan pandangan menurut Aranya et. Al (1981) yang menyatakan bahwa *Locus of Commitment* atau komitmen organisasi didefinisikan sebagai perpaduan antara sikap dan perilaku yang menyangkut tiga sikap yaitu rasa mengidentifikasi dengan tujuan organisasi, rasa keterlibatan dengan tugas organisasi dan rasa kesetiaan pada organisasi (Aranya et. Al, 1981). Pegawai yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi di dalam dirinya akan timbul rasa memiliki organisasi yang tinggi sehingga tidak ragu untuk melakukan *whistleblowing*. Menurut Aranya et. al (1981) dalam Elias (2008) komitmen organisasi didefinisikan sebagai perpaduan antara sikap dan perilaku yang menyangkut tiga sikap yaitu rasa mengidentifikasi dengan tujuan organisasi, rasa keterlibatan dengan tugas organisasi dan rasa kesetiaan pada organisasi. Pernyataan tersebut didukung oleh Greenberg dan Baron (2003) dalam Elias (2008) bahwa komitmen organisasi didefinisikan sebagai derajat dimana karyawan terlibat dalam organisasinya dan berkeinginan untuk tetap menjadi anggotanya, dimana didalamnya mengandung sikap kesetiaan dan kesediaan karyawan untuk bekerja secara maksimal bagi organisasi tempatnya bekerja.

Hasil penelitian ini didukung oleh Menurut Chintya Joneta (2016) dalam hasil penelitiannya adanya pengaruh positif signifikan antara *Locus of commitment* terhadap intensi melakukan *whistleblowing* sehingga dalam hal ini semakin efektif *Locus of Control* maka semakin baik intensi melakukan *whistleblowing*.

## **KESIMPULAN**

Berdasarkan latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian, dan pembahasan maka dapat ditarik beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. Profesionalisme Auditor berpengaruh positif dan signifikan secara parsial terhadap *Whistleblowing* pada Kantor Akuntan Publik Makassar. Hal ini berarti apabila Profesionalisme Auditor meningkat yang dilihat dari “Obejktivitas” maka dapat meningkatkan *Whistleblowing* yang dilihat dari “Kasus mengenai fraud” dengan dampak yang besar,
2. Intensitas Moral berpengaruh positif dan signifikan secara parsial terhadap *Whistleblowing* pada Kantor Akuntan Publik Makassar. Hal ini berarti apabila Intensitas Moral meningkat yang dilihat dari “Minat pribadi” maka dapat meningkatkan *Whistleblowing* yang dilihat dari “Kasus mengenai fraud” dengan dampak yang besar,
3. *Locus Of Commitment* berpengaruh positif dan signifikan terhadap *Whistleblowing* pada Kantor Akuntan Publik Makassar. Hal ini berarti apabila *Locus Of Commitment* meningkat yang dilihat dari “Rasa memiliki organisasi yang menaunginya” maka dapat meningkatkan *Whistleblowing* yang dilihat dari “Kasus mengenai fraud” dengan dampak yang besar

## SARAN

Berdasarkan kesimpulan yang diperoleh dalam penelitian ini, maka diajukan saran-saran sebagai pelengkap terhadap hasil penelitian yang dapat diberikan sebagai berikut:

1. Untuk pengembangan ilmu pengetahuan
  - a. Disarankan untuk semakin mengembangkan ilmu pengetahuan akuntansi bidang audit yang erat kaitannya dengan Profesionalisme Auditor, Intensitas Moral, *Locus Of Commitment* dan *Whistleblowing*
  - b. Diharapkan dalam penelitian selanjutnya, peneliti dapat menambahkan variabel lain seperti Independensi, Dilema Intensitas Moral, Komitmen, Pengalaman Kerja, Profesionalisme, Pengalaman Auditor, Fee Audit, Standar Audit, Akuntabilitas, Kualitas Auditor, Kompetensi dan Motivasi Auditor.
  - c. Penelitian ini telah diusahakan dan dilaksanakan sesuai dengan prosedur ilmiah, namun demikian masih memiliki keterbatasan pada penyebaran kuesioner. Sebaiknya untuk peneliti selanjutnya, dilakukan penyebaran kuesioner secara menyeluruh mencakup semua jenis responden pada tempat penelitian sehingga dapat memberikan hasil penelitian yang lebih sempurna.
2. Untuk operasional (Praktis)

Disarankan bagi auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Makassar untuk senantiasa meningkatkan Profesionalisme Auditor, Intensitas Moral, dan *Locus Of Commitment* sehingga dapat meningkatkan landasan etis dari *Whistleblowing* yang berkerja di kantor akuntan publik.

## DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, Sukrisno. 2012. "*Auditing: Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik*". Jilid 1, Edisi 4, Jakarta: Salemba empat.
- Aliyah, Sitti dan Ichwan, Marisan. 2017. "Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Minat Pegawai Melakukan Tindakan Whistle-blowing dengan Reward Model Sebagai Variabel Moderating". *Jurnal Dinamika Ekonomi dan Bisni*. 14(1). 10-23.
- Iqbal, Muhammad, Mukhtaruddin, Abukosim. (2018). "*Pengaruh Identitas Profesional, Locus Of Commitment, dan Intensitas Moral Terhadap Intensi Auditor Untuk Melakukan Tindakan Whistleblowing (Studi Kasus Pada Kantor Akuntan Publik Sumatera Bagian Selatan)*". 12 (1). Sumatera: Universitas Sriwijaya.
- Jalil, Fitri Yani. (2014). "Pengaruh Komitmen Profesional dan Sosialisasi Antipatif Mahasiswa Audit Terhadap Perilaku Whistleblowing". *Esensi Jurnal Bisnis dan Managemen*. 4 (2). Jakarta.
- Kherastuti, Destriana Kurnia. "*Analisis Faktor-Faktor Yang Menmpengaruhi Intensi Auditor Untuk Melakukan Tindakan Whistleblowing*" (*Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Semarang*). *Diponegoro Journal Of Accounting*. 3(2) 1-15

- Komite Nasional Kebijakan Governance. 2008. *Pedoman Sistem Pelaporan Pelanggaran \_ SPP (Whistleblowing System\_ WBS)*.
- Kumar, M., dan Santoro, D. (2017) “*A justification Of Whistleblowing*”. *Philosophy dan Social Criticism*, 43 (7), 669-684
- Ojk.go.id (diakses pada 17 08 2020)
- Sagara, Yusar. 2013. Profesionalisme Internal Auditor dan Intensi Melakukan Whistleblowing, *Jurnal Liquidity*. Januari-Juni 2013, 2(1), 33-44.
- Sari, Mariana Mediatrix Ratna, dan Dodik Ariyanto. (2017). “*Determinan Tindakan Whistleblowing*”. *Jurnal ekonomi dan Pariwisata*. Bali. 12 (1). Bali.
- Saud, Ilham Maulana. (2016). “*Pengaruh Sikap dan Persepsi Kontrol Perilaku Terhadap Niat Whistleblowing Internal-Eksternal dengan Persepsi Dukungan Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi*”. *Jurnal Akuntansi dan Investasi*. 17 (2).
- Septianti, Windi. 2013. Pengaruh Faktor Organisasional, Individual, Situasional dan Demografis terhadap Niat Melakukan Whistleblowing Internal. *Jurnal Simposium Nasional Akuntansi XVI September 2013*. Manado
- Sweeney, P. (2008) “*Hotlines Helpful for, Blowing The Whistle*”. *Financial Executive*, 24 (4), 28-31.
- Tjiptohadi, S. 2015. Kepercayaan Wajib Pajak Terhadap Fiskus, Kesadaran Wajib Pajak Terhadap Pentingnya Wajib Pajak. *Jurnal Manajemen, Akuntansi dan Bisnis*, Vol. 3 No. 2.
- Wilopo. 2006. “*Analisis Faktor-Faktor yang Berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan Akuntansi Studi pada Perusahaan Publik dan Badan Usaha Milik Negara di Indonesia*”. *Simposium Nasional Akuntansi IX*
- Zanaria, Yulita. (2014). “*Pengaruh Profesionalisme Audit, Intensitas Moral Untuk Melakukan Tindakan Whistleblowing (Studi Pada Kap di Indonesia)*