

PROFESIONALISME *INTERNAL AUDITOR*
DAN INTENSI MELAKUKAN *WHISTLEBLOWING*
(Studi Empiris : Auditor Internal Perbankan di Indonesia)



SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat
untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)
pada program Sarjana Fakultas Ekonomika dan Bisnis
Universitas Diponegoro

Disusun Oleh :

Devi Novita Sari

NIM. 12030110141127

FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS

UNIVERSITAS DIPONEGORO

2014

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Devi Novita Sari
Nomor Induk Mahasiswa : 12030110141127
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi
Judul Skripsi : **PROFESIONALISME INTERNAL AUDITOR
DAN INTENSI MELAKUKAN
WHISTLEBLOWING**
Dosen Pembimbing : Herry Laksito, S.E., M.Adv., Acc., Akt

Semarang, 2014

Dosen Pembimbing

(Herry Laksito, S.E., M.Adv., Acc., Akt.)
NIP. 196905061999031002

PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama : Devi Novita Sari
Nomor Induk Mahasiswa : 12030110141127
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi
Judul Skripsi : **PROFESIONALISME *INTERNAL AUDITOR*
DAN INTENSI MELAKUKAN
*WHISTLEBLOWING***

Telah dinyatakan lulus pada tanggal

Tim Penguji :

1. Herry Laksito, S.E., M.Adv., Acc., Akt (.....)
2. Dr. Dwi Ratmono, M.Si., Akt. (.....)
3. Adityawarman, S.E., M.Acc., Akt. (.....)

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini, saya, Devi Novita Sari, menyatakan bahwa skripsi dengan judul: Profesionalisme Internal Auditor dan Intensi Melakukan Whistleblowing, adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin itu, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut di atas, baik disengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijazah yang telah diberikan oleh Universitas batal saya terima.

Semarang, 2014

Yang membuat pernyataan,

Devi Novita Sari
NIM. 12030110141127

ABSTRACT

Many case of accounting violations that occur both in the country and abroad that reflect a professional attitude and ethical behavior of accountants are still worse. Such violations harm the users of financial statements. The purpose of this study is to analyze influence of the internal auditor's professionalism did whistleblowing intentions. This study uses professionalism as an independent variable with five dimensions, consists of community affiliation, social obligations, dedication towards work, confidence in the rule itself or the community, internal auditors to be independent , and whistleblowing intentions as dependent variable.

The population in this study is national banking company. Sampling method in this study is voluntary sampling. Case scenario will be given to internal auditors in central banks in Jakarta and then filed in and returned by the internal auditors who volunteered to fill in.

The analysis showed that among the five dimensions of professionalism, community affiliation has no effect on whistleblowing intentions. This may be caused by a lack of self-awareness of internal auditors and the internal auditors are in a position of dilemma.

Keywords : professionalism, internal auditor, whistleblowing intention

ABSTRAKSI

Maraknya kasus pelanggaran akuntansi yang terjadi baik di dalam negeri maupun di luar negeri mencerminkan bahwa sikap profesional dan perilaku etis para akuntan masih buruk. Pelanggaran-pelanggaran tersebut membuat timbulnya kerugian bagi para pengguna laporan keuangan. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisa pengaruh profesionalisme internal auditor terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing*. Penelitian ini menggunakan profesionalisme sebagai variabel independen dengan lima dimensi, yaitu afiliasi dengan komunitas, kewajiban sosial, dedikasi terhadap pekerjaan, keyakinan terhadap peraturan profesi, dan tuntutan untuk mandiri, dan intensi melakukan *whistleblowing* sebagai variabel dependen.

Populasi dalam penelitian ini adalah Perusahaan Perbankan Nasional. Metode sampling pada penelitian ini adalah *voluntary sampling*. Skenario kasus akan dibagikan kepada para internal auditor seluruh bank-bank pusat di Jakarta dan kemudian skenario tersebut akan diisi dan dikembalikan oleh internal auditor yang secara sukarela bersedia mengisi kuesioner yang dibagikan.

Hasil analisis menunjukkan bahwa di antara lima dimensi profesionalisme, dimensi afiliasi dengan komunitas tidak memiliki pengaruh terhadap intensi melakukan *whistleblowing*. Hal ini mungkin disebabkan oleh kurangnya kesadaran diri internal auditor dan juga internal auditor berada pada posisi yang dilematis.

Kata kunci : profesionalisme, internal auditor, intensi melakukan *whistleblowing*

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

MOTTO

“Sesungguhnya sesudah kesulitan itu ada kemudahan. Maka apabila kamu telah selesai (dari sesuatu urusan), kerjakanlah dengan sungguh-sungguh (urusan) yang lain, dan hanya kepada Tuhanmulah hendaknya kamu berharap.”

(Q.S. Alam Nasyrah /94: 6-8)

“Anggaplah matahari sebagai kesulitan dan hujan sebagai kemudahan. Maka jika kita bisa menikmati keduanya, kita akan dapat melihat PELANGI.”

(Nursyifa Az-zahra)

“Bila Allah mengatakan Ya, maka kita akan mendapatkan apa yang kita minta. Bila Allah mengatakan Tidak, maka kita akan mendapatkan yang lebih baik. Bila Allah mengatakan Tunggu, maka kita akan mendapatkan yang terbaik sesuai dengan kehendak-Nya. Tuhan tidak pernah terlambat, Dia juga tidak tergesa-gesa. Dia selalu tepat waktu.”

“But perhaps you hate a thing and it is good for you. And perhaps you love a thing and it is bad for you. And Allah knows while you know not.”

SKRIPSI INI DIPERSEMBAHKAN KEPADA:

Bapak dan Ibu tercinta, untuk segala kasih sayang, perjuangan, dan pengorbanan yang tak akan mungkin terbalas

“Ya Allah ampunilah dosa-dosa kedua orangtuaku dan sayangilah mereka sebagaimana mereka telah menyayangiku sejak kecil.”

Kakak dan Adik tercinta, untuk dukungan, tawa, dan inspirasinya

KATA PENGANTAR

Segala puji bagi Allah S.W.T atas segala nikmat, rahmat, dan kemudahannya, Tuhan semesta alam yang senantiasa memberikan petunjuk, kekuatan lahir dan batin serta keikhlasan dan kekuatan yang tidak pernah henti sehingga penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi ini dengan judul **“Profesionalisme Internal Auditor dan Intensi Melakukan Whistleblowing”**. Penulisan skripsi ini disusun untuk memenuhi salah satu syarat penyelesaian program studi ilmu Akuntansi pada Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro Semarang.

Keberhasilan penulis dalam menyelesaikan skripsi ini tidak lepas dari dukungan, bimbingan, bantuan, serta doa dari berbagai pihak. Oleh karena itu, penulis dengan tulus mengucapkan terima kasih kepada:

1. Ibu tercinta, Ninik Indriyati yang telah memberikan kasih sayang yang begitu tulus, dukungan setiap detik, bimbingan, serta doa yang tidak pernah putus dipanjatkan kepada Allah SWT. Terimakasih telah merawatku dengan sabar dan penuh kasih sayang ibu terbaik dan terfavorit sepanjang masa.
2. Bapak tercinta, Sartono yang telah mencurahkan kasih sayang yang begitu tulus, dukungan setiap detik meski terkadang bapak menghubungiku dua hari sekali karena ombak yang besar, saran dan doa bapak yang selalu dipanjatkan kepada Allah SWT. Terimakasih telah menjadi bapak favorit dan terbaik sepanjang masa pak.
3. Bapak Herry Laksito, S.E., M.Adv., Acc., Akt selaku dosen pembimbing yang telah memberikan waktu, segenap tenaga, saran, dukungan, dan bimbingan sehingga skripsi ini dapat terselesaikan dengan baik
4. Ibu Dr. Endang Kiswara, S.E., M.Si., Akt selaku dosen wali yang memberikan dukungan, arahan, dan saran selama penulis menempuh pendidikan di Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro

5. Prof. Drs. H. Mohamad Nasir, M.Si., Akt., Ph.D selaku Dekan Fakultas Ekonomika dan Bisnis, dosen-dosen pengajar dan staf tata usaha Universitas Diponegoro
6. Mas Ardi Hakitama yang selalu ada suka maupun duka. Terimakasih bantuannya, nasihatnya, galaknya, kebahagiaannya, kejutannya, tangisan, pengorbanannya, dan segalanya yang tidak mungkin disebutkan satu-satu
7. Kakakku, Ania Safitri yang telah memberikan inspirasi dan dukungan. Terimakasih ya, telah menjadi kakak yang membanggakan sekaligus menyebalkan
8. Adikku, Shinta Riananda Kusuma Wardani yang selalu memberiku hiburan dengan film-film konyolnya
9. Teman empat tahun, Laras (bundo), Meike (ncun), Panggih (cicik), Anggita (bayi), Robby (obih) terimakasih sudah menemani empat tahun di perantauan, semoga cita-cita untuk membangun rumah sampingan satu kompleks terwujud ya. Terimakasih sudah menjadi orang-orang paling rancu yang tak terlupakan, best.
10. Terimakasih Meike Erika Dwiyanti (kunyong, ncun, sanip) selalu jadi teman suka duka selama di sini. Selalu ngrecokin tidur, selalu bodor, selalu lemot, dan selalu jadi partner in unconditional situation
11. Terimakasih Laras Esti Anggraini (bundo, waluyo) yang selalu bikin pengen makan tengah malem, terimakasih atas ajakan gilanya, dan terimakasih sudah menjadi bunda yang selalu bisa diandalkan
12. Terimakasih Panggih Rizky (cicik) yang selalu menjadi orang tersistematis, yang selalu mengingatkan deadline selama ini
13. Terimakasih Anggita Pitasari (bayi) yang selalu menebar ketulusan dan kepolosan di persahabatan ini
14. Terimakasih Robby Heryanto (obbih), lelaki bersama kami yang selalu konyol dan fleksibel diajak kemana saja
15. Tim Kemping Ceria yang selalu ceriadi manapun tujuan trip kita dan selalu menyedot daya baterai handphone karena kehebohan di line,

- terimakasih Laras (bundo), Meike (ncun), Panggih (cicik), Robby (obih), Mbak Rima (mbake), Daus (kliwon), Adimas, Mas Fafan, Bang Ijah
16. Tim tiga manula jalan-jalan, Meike (sanip), Laras (waluyo) yang selalu jadi partner in unconditional condition, terimakasih dengan ajakan gila kalian yang sangat menghibur walaupun akhir-akhirnya membuat tumbang
 17. Tim pemburu Pak Herry, Riana, Sabrina, Kumala, Arya, Essy, terimakasih sudah berjuang bersama mengejar Pak Herry kemanapun beliau pergi
 18. Teman-teman seperjuangan akuntansi reguler 2 2010, khususnya kelas A, Raymon, Rudi, Prama, Aldo, Yosua, Tama, Tato, Ardi, Barru, Meike, Laras, Panggih, Anggita, Robby, Vina, Ina, Bella, Devi Febina, Bona, Gea, Stefany, Kiki, Ariani, Cintantya, Hana, Tiffany, Mety, Dian, Novia, Melly, Aisyah, Monic, Ichak, Indah, Tias, Hafid, Renas, Reza, Ardian, Niko, Armed, Atta, Fian, Laila, terimakasih kenangan dan pengalamannya yang tak terlupakan
 19. Teman-teman kos 53, Mbak Wida, Mbak Ina, Mbak Lia, Mbak Ratna, Mbak Dede, Mbak Sri, Pak Sukir. Terimakasih atas dukungan kalian.
 20. Teman-teman KKN Tim II 2013 desa Tempak, Ferry, Andro, Aini, Dessy, Dhani, Fitri, Mas Ipul, Risma, Hasan, terimakasih telah berbagi kebahagiaan dan kehidupan bersama selama dua bulan

Penulis menyadari bahwa skripsi ini masih jauh dari sempurna dan terdapat banyak kekurangan serta membutuhkan perbaikan dan pengembangan meskipun bukan berarti tidak ditemui nilai manfaat di dalamnya. Maka penulis berharap adanya saran dan kritik yang bersifat membangun sehingga dapat digunakan untuk perbaikan maupun pengembangan bagi penelitian-penelitian selanjutnya. Semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi semua pihak.

Semarang, 2014

Penulis

Devi Novita Sari
NIM. 12030110141127

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI	ii
PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI	iv
ABSTRACT	v
ABSTRAK	vi
MOTTO DAN PERSEMBAHAN.....	vii
KATA PENGANTAR	viii
DAFTAR ISI	xi
DAFTAR TABEL	xiii
DAFTAR GAMBAR	xvi
BAB I. PENDAHULUAN	1
1.1. Latar Belakang Masalah	1
1.2. Rumusan Masalah	8
1.3. Tujuan dan Manfaat Penelitian	8
1.3.1. Tujuan Penelitian	8
1.3.2. Manfaat Penelitian.....	9
1.4. Sistematika Penulisan	9
BAB II. TELAAH PUSTAKA	11
2.1. Landasan Teori	11
2.1.1. Etika Deontologi	11
2.1.2. Tugas dan Fungsi Internal Auditor.....	13
2.1.3. Profesionalisme Auditor	20
2.1.3.1. Profesionalisme Dimensi Afiliasi Komunitas	28
2.1.3.2. Profesionalisme Dimensi Kewajiban Sosial.....	29
2.1.3.3. Profesionalisme Dimensi Dedikasi Pekerjaan	29

2.1.3.4.	Profesionalisme Dimensi Keyakinan terhadap Peraturan Sendiri atau Profesi	30
2.1.3.5.	Profesionalisme Dimensi Tuntutan untuk Mandiri	30
2.1.4.	Whistleblowing	31
2.2.	Penelitian terdahulu	32
2.3.	Kerangka Pemikiran	33
2.4.	Pengembangan Hipotesis	36
BAB III.	METODE PENELITIAN	42
3.1.	Variabel Penelitian dan Definisi Operasional	42
3.1.1.	Profesionalisme Internal Auditor	42
3.1.1.1.	Afiliasi dengan Komunitas	42
3.1.1.2.	Kewajiban Sosial	43
3.1.1.3.	Dedikasi terhadap Pekerjaan	43
3.1.1.4.	Keyakinan terhadap Peraturan Sendiri atau Profesi	44
3.1.1.5.	Tuntutan untuk Mandiri	45
3.1.2.	Intensi Melakukan <i>Whistleblowing</i>	45
3.2.	Populasi dan Sampel	46
3.3.	Jenis dan Sumber Data	47
3.4.	Metode Pengumpulan Data	47
3.5.	Metode Analisis Data	48
3.5.1.	Analisis Statistik Deskriptif	48
3.6.	Uji Reliabilitas dan Validitas	48
3.6.1.	Uji Reliabilitas	48
3.6.2.	Uji Validitas	49
3.7.	Uji Asumsi Klasik	50
3.7.1.	Uji Multikolonieritas	50
3.7.2.	Uji Heteroskedastisitas	51
3.7.3.	Uji Normalitas	52
3.7.4.	Uji Autokorelasi	53

3.8. Pengujian Hipotesis	54
BAB IV. HASIL DAN ANALISIS	57
4.1. Deskripsi Objek Penelitian	57
4.2. Analisis Data	61
4.2.1. Uji Validitas dan Reliabilitas	61
4.2.2. Statistik Deskriptif Variabel Penelitian	65
4.2.3. Uji Asumsi Klasik	68
3.1.1.6. Uji Normalitas	68
3.1.1.7. Uji Multikolinearitas.....	70
3.1.1.8. Uji Heteroskedastisitas.....	71
3.1.1.9. Uji Autokorelasi	72
4.2.4. Analisis Regresi Linear Berganda.....	72
4.2.5. Pengujian Model	73
4.2.6. Pengujian Hipotesis.....	75
4.3. Pembahasan.....	78
BAB V. PENUTUP.....	85
5.1. Kesimpulan	80
5.2. Keterbatasan Penelitian dan Saran	81
DAFTAR PUSTAKA	82
LAMPIRAN-LAMPIRAN	85

DAFTAR TABEL

Halaman

Tabel 4.1 Ringkasan Jumlah Kuesioner.....	57
Tabel 4.2 Profil Responden.....	58
Tabel 4.3 Hasil Analisis Faktor	62
Tabel 4.4 Hasil Pengujian Validitas <i>Corrected Item Total Correlation</i>	63
Tabel 4.5 Hasil Pengujian Reliabilitas.....	65
Tabel 4.6 Hasil Statistik Deskriptif	66
Tabel 4.7 Hasil Uji Normalitas.....	69
Tabel 4.8 Hasil Uji Multikolinieritas.....	70
Tabel 4.9 Hasil Uji Heteroskedastisitas	71
Tabel 4.10 Model Regresi	73
Tabel 4.11 Uji Model.....	74
Tabel 4.12 Koefisien Determinasi	75

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 Skema Posisi Internal Auditor.....	16
Gambar 2.2 Kerangka pemikiran	35

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Maraknya kasus pelanggaran akuntansi yang terjadi baik di dalam negeri maupun di luar negeri mencerminkan bahwa sikap profesional dan perilaku etis para akuntan masih buruk. Pelanggaran-pelanggaran tersebut membuat timbulnya kerugian bagi para pengguna laporan keuangan. Seorang akuntan seharusnya menjadi sumber informasi terpercaya dan bebas dari pengaruh pihak manapun. Namun kasus pelanggaran-pelanggaran akuntansi tersebut justru membuat citra seorang akuntan tercoreng.

Whistleblowing merupakan cara yang tepat untuk mencegah terjadinya kasus pelanggaran-pelanggaran akuntansi. *Whistleblowing* menurut KNKG di dalam Pedoman Sistem Pelaporan Pelanggaran adalah pengungkapan tindakan pelanggaran atau perbuatan yang melawan hukum, tidak etis/tidak bermoral atau perbuatan lain yang dapat merugikan organisasi atau pemangku kepentingan, yang dilakukan oleh karyawan atau pimpinan organisasi kepada pimpinan organisasi atau lembaga lain yang dapat mengambil tindakan atas pelanggaran tersebut. Sedangkan seseorang yang melakukan *whistleblowing* disebut pelapor pelanggaran atau *whistleblower* (Sagara, 2013).

Di dalam Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) yang di dalamnya terdapat Sistem Pelaporan Pelanggaran tertulis peraturan-peraturan

mengenai kewajiban hukum untuk melakukan pelaporan pelanggaran dan kebijakan perlindungan pelapor. Dengan adanya Sistem Pelaporan Pelanggaran, masing-masing pihak baik internal maupun eksternal perusahaan bisa menjadi seorang *whistleblower*.

Whistleblowing merupakan sebuah proses kompleks yang melibatkan faktor pribadi dan organisasi. Kebanyakan penelitian menunjukkan bahwa karyawan yang lebih tua dan lebih berpengalaman memiliki kecenderungan yang lebih tinggi untuk melakukan *whistleblowing*. Hal itu dikarenakan makin berpengalaman seseorang maka makin berkomitmenlah mereka kepada organisasi tempat mereka bekerja (Brabeck, 1984; Near dan Miceli, 1984; Sims dan Keenan, 1998; dalam Sagara, 2013).

Menurut Vinten dalam Rahardian (2010) disebutkan bahwa Seorang pelapor pelanggaran/kecurangan (*whistleblower*) di negara barat rata-rata dijadikan panutan/*role model* (Vinten, 1992) atas tindakan berani mereka melaporkan tindakan tidak etis atau illegal walaupun hal tersebut memberikan risiko yang besar terhadap karir pekerjaannya, kehidupan pribadi, maupun *mental outlook* terhadap mereka. Seperti Sherron Watkins pada kasus skandal window dressing pada Enron, dia menjadi seorang *whistleblower* tanpa memperdulikan resiko ke depannya meskipun dia tahu apa saja resiko yang akan diterimanya setelah dia mengungkapkan pelanggaran yang terjadi. Salah satu motivasinya untuk mengungkapkan adanya pelanggaran di perusahaannya hanya karena dia ingin melakukan sesuatu yang benar untuk

perusahaannya di mana dia harus bertanggung jawab atas kelangsungan hidup perusahaannya.

Profesi akuntansi yang memiliki peran penting dalam kasus pelanggaran akuntansi sudah seharusnya mampu menjadi garda terdepan dalam *whistleblowing* (Merdikawati, 2012). Amerika Serikat menerbitkan Sarbanes-Oxley (SOX) Act pada tahun 2002 yang menurut Ratmono dan Prabowo dalam Rani (2009) merupakan regulasi yang paling mempengaruhi profesi auditing.

Pada dasarnya, seorang *whistleblower* adalah karyawan dari organisasi itu sendiri atau bisa dikatakan seorang *whistleblower* merupakan pihak internal dari organisasi tersebut seperti CEO, staff, karyawan, dsb. Seperti yang dilakukan oleh Sherron Watkins pada pengungkapan skandal Enron dan Cynthia Cooper pada pengungkapan kasus skandal Worldcom. Sherron Watkins dan Cynthia Cooper merupakan pihak internal dari masing-masing perusahaan. Watkins adalah salah satu vice president di Enron dan Cynthia Cooper adalah *internal auditor* pada perusahaan Worldcom.

Seorang *whistleblower* harus memberikan bukti, informasi ataupun indikasi secara jelas atas terjadinya pelanggaran tersebut. Hal ini dilakukan demi kelancaran investigasi selanjutnya yang akan dilakukan setelah penerimaan informasi dari *whistleblower*. Tanpa informasi yang memadai dan jelas maka laporan akan sulit ditelusuri.

Pada prinsipnya seorang *whistleblower* merupakan '*prosocial behaviour*' yang menekankan untuk membantu pihak lain dalam menyehatkan sebuah

organisasi atau perusahaan (Sagara, 2013). Tentu saja terdapat motivasi-motivasi yang mendorong seorang *whistleblower* untuk mengungkapkan tindakan pelanggaran yang terjadi. Motivasi tersebut bisa datang karena rasa tanggung jawab terhadap kelangsungan hidup organisasinya namun juga bisa karena kepentingan individu *whistleblower* tersebut. Bagi organisasi yang menjalankan aktivitas usahanya secara etis, *whistleblowingsystem* merupakan bagian dari sistem pengendalian, namun bagi organisasi yang tidak menjalankan aktivitas usahanya dengan tidak etis, maka *whistleblowingsystem* dapat menjadi ancaman (Sagara, 2013).

Seorang *internal auditor* adalah suatu profesi yang memiliki peranan penting di suatu perusahaan. Karena *internal auditor* bertindak sebagai penilai independen untuk menelaah operasional perusahaan dengan mengukur dan mengevaluasi kecukupan kontrol serta efisiensi dan efektivitas kinerja perusahaan (Sawyer's, 2004). Dengan demikian, *internal auditor* sangat membantu pekerjaan manajer dalam rangka meningkatkan produktivitas perusahaan dan mencapai tujuan perusahaan tersebut.

Internal auditor mempunyai tugas untuk memecahkan suatu masalah. Sebuah temuan audit pada hakekatnya adalah suatu masalah. Mengapa dikatakan sebagai suatu masalah? Hal ini disebabkan seorang *internal auditor* mempunyai tugas untuk memeriksa apakah pelaksanaan sudah sesuai dengan kebijaksanaan, rencana dan prosedur yang telah ditetapkan sebelumnya. Dan jika seorang *internal auditor* menemukan sebuah temuan audit maka temuan audit tersebut merupakan sebuah sinyal bahwa ada

ketidakberesan di dalam perusahaan tersebut. Temuan audit tersebut harus segera dilaporkan kepada manajer dan seorang *internal auditor* memberikan metode alternatif untuk memperbaiki kondisi. Dan untuk tindakan selanjutnya diberikan seluruhnya kepada manajer, apakah metode alternatif yang disarankan oleh *internal auditor* akan dijalankan atau tidak. Seorang *internal auditor* harus memperhatikan prinsip-prinsip etika yang tercantum dalam kode etik akuntansi Indonesia, salah satunya adalah seorang auditor harus mempunyai sikap profesional.

Citra seorang *internal auditor* yang profesional dan berperilaku etis di mata masyarakat akhir-akhir ini masih diragukan dan masih menjadi bahan pembicaraan yang sangat menarik. Hal ini disebabkan oleh terungkapnya skandal-skandal manipulasi akuntansi yang terjadi di perusahaan-perusahaan besar. Contohnya saja Enron, Worldcom, dan KPMG yang notabene merupakan perusahaan-perusahaan besar di Amerika Serikat. Di Indonesia sendiri pun terdapat kasus serupa seperti kasus Bank Lippo, Bank BNI, PT Waskita, dll.

Internal auditor diharapkan dapat mendeteksi segala bentuk fraud dengan sikap profesionalnya. Meskipun *internal auditor* dapat mendeteksi segala fraud, namun tidak semua *internal auditor* berani mengungkapkan fraud yang terjadi di organisasinya. Hal ini disebabkan oleh beberapa faktor misalnya takut kehilangan jabatan, takut dikucilkan, dan pemecatan.

Tindakan diam terhadap segala bentuk fraud seperti itu bertentangan dengan profesionalisme internal auditor. Karena menurut Standar Profesi

Internal Auditors (IIA) pada tahun 2009, bahwa *internal auditor* harus bersifat independen dan obyektif terhadap performa pekerjaan mereka (Sagara, 2013).

Salah satu contoh whistleblower adalah Cynthia Cooper. Cooper adalah seorang *internal auditor* yang mengungkapkan skandal Worldcom. Worldcom merupakan perusahaan telekomunikasi terbesar kedua di Amerika Serikat. Perusahaan ini menyediakan layanan telepon jarak jauh dan memiliki backbone jaringan internet terbesar.

Pada awal abad ke-21 Worldcom sudah mulai mengalami penurunan yang disebabkan oleh dot-com bubble. Melihat kondisi perusahaan seperti itu, CEO, CFO, dan auditor senior akhirnya mengambil keputusan untuk mengubah laporan keuangan perusahaan.

Cynthia Cooper adalah salah auditor internal Worldcom yang mulai curiga dengan laporan keuangan perusahaan yang dirasanya tidak beres. Kecurigannya semakin nyata ketika dia menanyakan perihal keuangan pada CFO Worldcom, yaitu Sullivan, yang dibalas dengan menyuruhnya agar tidak ikut campur.

Usaha penelusuran Cooper tidak berhenti di tempat. Cooper bersama rekan-rekannya membentuk sebuah tim kecil dan melakukan investigasi. Setiap malam mereka mulai mengaudit keuangan secara sembunyi-sembunyi. Akhirnya pada bulan Mei mereka berhasil menemukan lubang pada laporan keuangan perusahaan mereka. Pengungkapan skandal tersebut membuat Worldcom menyatakan dirinya pailit.

Tindakan berani Cooper mencerminkan bahwa memang seharusnya seorang *internal auditor* berani menjadi seorang *whistleblower* yang mengungkapkan pelanggaran di perusahaannya. Cooper bertindak profesional dalam pengungkapan skandal tersebut. Dia mengetahui resiko yang akan diterimanya di kemudian hari, namun Cooper bertindak sebagaimana seharusnya seorang *internal auditor* bekerja.

Penelitian ini merupakan penelitian replika dari penelitian Sagara (2013) mengenai profesionalisme seorang *internal auditor* dalam melakukan *whistleblowing*. Penelitian ini akan menganalisis apakah terdapat pengaruh profesionalisme seorang *internal auditor* dalam intensi melakukan *whistleblowing* setelah terungkapnya skandal-kandal pelanggaran akuntansi yang melibatkan perusahaan-perusahaan ternama di Amerika Serikat, seperti Worldcom. Kasus-kasus manipulasi tersebut terungkap berkat munculnya *whistleblower* yang sangat berani. *Whistleblowing* pun kian menjadi sorotan di balik citra seorang akuntan yang terkenal profesional.

Penelitian ini mengambil populasi pada Perusahaan Perbankan Nasional. Alasan menggunakan Perusahaan Perbankan Nasional karena pada dasarnya bank nasional merupakan bank-bank besar yang sering ditemui pelanggaran-pelanggaran yang terjadi dalam aktivitasnya dan *internal auditor* pada bank-bank nasional memiliki *internal auditor* yang lebih kompeten dan berpengalaman.

Penelitian ini penting untuk dilakukan karena *whistleblowing* adalah suatu proses yang dapat dijadikan sebagai penyelamat perusahaan dari pelanggaran-

pelanggaran akuntansi. *Whistleblowing* akan mengungkapkan segala bentuk pelanggaran yang terjadi di dalam organisasi sehingga organisasi tersebut bersih dari pelanggaran.

Pemaparan mengenai pentingnya profesionalisme, *whistleblowingsystem*, dan mengenai *whistleblower* yang telah dipaparkan di atas membuat peneliti tertarik untuk mengangkat topik ini menjadi bahan penelitian. Dengan demikian, peneliti mengangkat judul penelitian ‘Profesionalisme *Internal Auditor* dan Intensi Melakukan *Whistleblowing*’.

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan di atas, masalah yang akan diteliti selanjutnya dirumuskan sebagai berikut : apakah terdapat pengaruh profesionalisme *internal auditor* terhadap intensi melakukan *whistleblowing*?

1.3. Tujuan dan Kegunaan Penelitian

1.3.1. Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisa pengaruh profesionalisme *internal auditor* terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing*.

1.3.2. Kegunaan Penelitian

Penelitian ini mempunyai beberapa kegunaan, antara lain bagi :

1. Manajemen Perusahaan

Penelitian ini berguna untuk manajemen perusahaan dalam perekrutan internal auditor. Dengan penelitian ini, manajemen perusahaan diharapkan dapat memilih seorang *internal auditor* yang profesional sehingga dapat melakukan *whistleblowing* bagaimana mestinya. Dengan direkrutnya *internal auditor* yang profesional, diharapkan kelangsungan hidup perusahaan dapat lebih baik dan jauh dari skandal-skandal manipulasi akuntansi.

2. Akuntan

Penelitian ini dapat memberikan pemahaman bagi para akuntan betapa pentingnya sikap profesional. Profesionalisme seorang akuntan akan berpengaruh pada kinerjanya, kepercayaan masyarakat, maupun organisasi yang menaungnya. Sehingga, dengan penelitian ini para akuntan semakin meningkatkan profesionalismenya. Berbanding lurus dengan itu, *whistleblowingsystem* pun dapat berjalan bagaimana mestinya.

3. Mahasiswa Akuntansi

Penelitian ini berguna untuk bahan diskusi mahasiswa akuntansi dan sebagai bahan pembelajaran. Penelitian ini juga bisa dijadikan bahan referensi untuk penelitian berikutnya.

1.4. Sistematika Penulisan

Penulisan skripsi ini diuraikan ke dalam lima bab yaitu bab I, pendahuluan; bab II, tinjauan pustaka; bab III, metodologi penelitian; bab IV, hasil dan pembahasan; bab V, penutup.

Bab I yang merupakan pendahuluan menjabarkan latar belakang, rumusan masalah penelitian, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan.

Bab II adalah tinjauan pustaka yang menjelaskan teori-teori yang melandasi penelitian ini, beberapa penelitian terdahulu, dan kerangka pemikiran. Dan juga, dalam bab ini dipaparkan mengenai hipotesis penelitian serta penjelasan hubungan antara variabel terikat dan variabel tidak terikat yang digunakan dalam penelitian ini.

Bab III merupakan metodologi penelitian. Dalam bab ini dijelaskan mengenai variabel penelitian yang digunakan, definisi operasionalnya, jenis dan sumber data, serta metode pengumpulan data dan metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini.

Bab IV merupakan hasil dan analisis yang menguraikan mengenai gambaran umum pengujian terhadap hipotesis dan objek penelitian, analisis data penelitian, dan interpretasi hasil berdasarkan analisis data tersebut.

Bab V merupakan penutup yang berisi kesimpulan dan keterbatasan penelitian serta saran untuk penelitian selanjutnya berdasarkan hasil penelitian dan pengolahan data yang diperoleh.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Etika *Deontologi* (Motivasi untuk Perilaku)

Deontologi merupakan sebuah teori yang berkaitan dengan tugas etika dan tanggung jawab seseorang. *Deontologi* melakukan evaluasi terhadap etikalitas perilaku yang didasarkan pada motivasi pembuat keputusan dan menurut *deontologi* suatu tindakan dapat dibenarkan secara etika meskipun tidak menghasilkan keuntungan atas kebaikan terhadap kejahatan bagi para pengambil keputusan atau bagi masyarakat keseluruhan.

Immanuel Kant (1724-1804) berargumen bahwa semua konsep-konsep moral kita berasal dari alasan bukan dari pengalaman. Kebaikan akan termanifestasikan dengan sendirinya ketika bertindak untuk kepentingan tugas. Di mana tugas itu sendiri menyiratkan pengakuan dan ketaatan pada hukum atau ajaran. Ia mengatakan “dalam situasi ini saya harus melakukan ini dan itu,” atau “dalam hal ini, aku harus menahan diri dari melakukan ini dan itu.” Kedua pernyataan tersebut merupakan hal yang benar-benar mengikat dan tidak ada pengecualian.

Bagi Kant, tugas merupakan standar yang dapat menilai etika perilaku. Ketika seseorang bertindak berdasarkan rasa kewajiban maka akan muncul nilai moral. Brooks dan Dunn (2008) menjelaskan Anda akan bertindak dengan benar saat Anda mengikuti tugas dan kewajiban etika Anda, bukan karena tugas dan kewajiban tersebut menimbulkan konsekuensi yang baik, dan bukan karena hal-hal tersebut dapat meningkatkan kenikmatan atau kesenangan, tetapi Anda melakukannya demi tugas tersebut. Tindakan lain yang mungkin didasarkan pada kepentingan pribadi atau pada pertimbangan untuk orang lain adalah ketika Anda menghadapi pelanggan secara jujur karena Anda ingin berbisnis dengan mereka lagi maka Anda bertindak di luar kepentingan pribadi bukan di luar tugas. Bertindak seperti ini mungkin patut dipuji, namun tidak memiliki nilai moral. Menurut ahli *deontologi*, suatu tindakan dapat dikatakan etis ketika tindakan tersebut melebihi tugas.

Kant mengembangkan dua hukum untuk menilai etikalitas. Pertama adalah *Imperatif Kategoris (Categorical Imperative)*. “Saya seharusnya tidak pernah bertindak kecuali saya juga bisa membuat maksim (*maxim* – pernyataan ringkas yang mengandung ajaran atau kebenaran umum tentang sifat-sifat manusia) saya menjadi hukum universal.” Prinsip tersebut menuntut bahwa Anda seharusnya hanya bertindak dengan cara sebagaimana orang lain

yang berada dalam situasi yang sama akan bertindak dengan cara yang sama. Prinsip ini harus diikuti bahkan jika ketaatan bertentangan dengan apa yang Ada pilih untuk dilakukan (Brooks dan Dunn,2008).

Terdapat dua aspek dari imperatif kategoris, pertama Kant beranggapan bahwa hukum memerlukan suatu kewajiban, dan ini berarti bahwa hukum etika memerlukan suatu kewajiban etika. Jadi setiap tindakan etika yang wajib dilakukan oleh seseorang harus sesuai dengan hukum etika. Kedua, suatu tindakan benar secara etika jika dan hanya jika pepatah tersebut dapat diuniversalkan secara konsisten. Maksudnya adalah, hukum yang berlaku tersebut dapat diterapkan pada semua orang dan akan dipatuhi oleh semua orang.

Aturan kedua Kant adalah *Imperatif Praktis (Practical Imperative)* untuk berhubungan dengan orang lain. “Berlakulah dengan cara yang sama dengan Anda memperlakukan kemanusiaan, baik dalam diri Anda sendiri atau pada pribadi lainnya, tidak sesederhana cara, tetapi selalu pada saat yang sama sebagai tujuan akhir.” Bagi Kant, hukum memiliki aplikasi universal, dan hukum moral berlaku untuk semua orang tanpa membedakan.

2.1.2. Tugas dan Fungsi Internal Auditor

Audit internal merupakan suatu penilaian atas keyakinan, objektif, independen yang dirancang untuk meningkatkan operasi organisasi. Profesional yang disebut sebagai *internal auditor* adalah seseorang yang digunakan sebuah organisasi untuk melakukan aktivitas audit internal organisasi.

Internal auditor selalu berusaha untuk menyempurnakan dan melengkapi setiap kegiatan dengan penilaian langsung atas setiap bentuk pengawasan. Hal ini dilakukan agar usahanya dapat mengikuti perkembangan dunia. Bisa dikatakan bahwa audit internal muncul sebagai suatu kegiatan khusus dari bidang akuntansi yang memanfaatkan metode dan teknik dasar dari penilaian.

Audit internal merupakan suatu pengawasan yang dibina langsung oleh manajemen dari organisasi tersebut. Menurut Nasution (2003) terdapat lima fungsi utama audit internal, yaitu :

- a. Membahas dan menilai kebaikan dan ketepatan pelaksanaan pengendalian akuntansi, keuangan serta operasi.
- b. Meyakinkan apakah pelaksanaan sesuai dengan kebijaksanaan, rencana dan prosedur yang ditetapkan.
- c. Meyakinkan apakah kekayaan perusahaan/organisasi dipertanggungjawabkan dengan baik dan dijaga dengan aman terhadap segala kemungkinan resiko kerugian.

- d. Menyakinkan tingkat kepercayaan akuntansi dan cara lainnya yang dikembangkan dalam organisasi.
- e. Menilai kualitas pelaksanaan tugas dan tanggung jawab yang telah dibebankan.

Nasution (2003) menyebutkan secara garis besar ada tiga alternatif posisi atau kedudukan dari *internal auditor* dalam struktur organisasi perusahaan yaitu:

1. Berada dibawah Dewan Komisaris.

Dalam hal *internal auditor* bertanggung jawab pada Dewan Komisaris. Ini disebabkan karena bentuk perusahaan membutuhkan pertanggungjawaban yang lebih besar, termasuk direktur utama dapat diteliti oleh internal auditor. Dalam cara ini, bagai pemeriksa intern sebenarnya merupakan alat pengendali terhadap performance manajemen yang dimonitor oleh komisiaris perusahaan. Dengan demikian bagian pemeriksa intern mempunyai kedudukan yang kuat dalam organisasi.

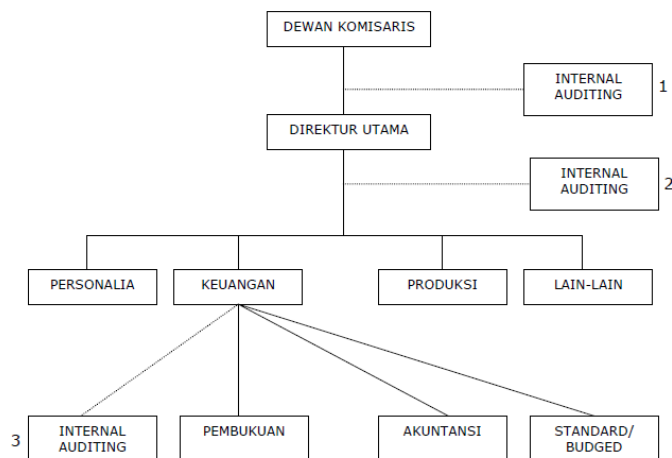
2. Berada dibawah Direktur Utama.

Menurut sistem ini *internal auditor* bertanggung jawab pada direktur utama. Sistem ini biasanya jarang dipakai mengingat direktur utama terlalu sibuk dengan tugas-tugas yang berat. Jadi kemungkinan tidak sempat untuk mempelajari laporan yang dibuat *internal auditor*.

3. Berada dibawah Kepala Bagian Keuangan.

Menurut sistem ini kedudukan *internal auditor* dalam struktur organisasi perusahaan berada dibawah koordinasi kepala bagian keuangan. Bagian *internal auditor* bertanggung jawab sepenuhnya kepada kepala keuangan atau ada yang menyebutnya sebagai Controller. Tapi perlu juga diketahui bahwa biasanya kepala bagian keuangan tersebut bertanggung jawab juga pada persoalan keuangan dan akuntansi.

Untuk lebih jelasnya, di bawah ini terdapat skema mengenai posisi *internal auditor* dalam suatu organisasi.



Gambar 2.1 Skema Posisi *Internal auditor* dalam Suatu Organisasi

Keterangan :

- 1 : Auditor internal berada di bawah dewan komisaris
- 2 : Auditor internal berada di bawah direktur utama
- 3 : Auditor internal berada di bawah kepala bagian keuangan

Tugas *internal auditor* adalah memastikan bahwa setiap elemen di dalam suatu perusahaan taat kepada aturan yang telah ada.

Terdapat dua aturan yang harus ditaati, yakni

1. Aturan di Dalam (*Internal*)

Untuk mencapai tujuan organisasi, manajemen melakukan pengendalian internal. Pengendalian internal tersebut nantinya akan mengeluarkan kebijakan-kebijakan tersendiri demi terwujudnya tujuan organisasi tersebut. Dengan demikian terdapat dua tugas *internal auditor* dengan adanya kebijakan-kebijakan organisasi tersebut, yaitu:

- a.** Memastikan bahwa setiap orang yang bekerja di dalam perusahaan bekerja sesuai dengan kebijakan dan prosedur yang ada di dalam organisasi
- b.** Setiap asset di dalam perusahaan digunakan sesuai dengan aturan dan prosedur

2. Aturan di Luar (Eksternal)

a. Investor

Tugas *internal auditor* adalah memastikan bahwa perusahaan menjalankan hak dan kewajibannya terhadap pemegang saham dengan baik dan efektif.

b. Kreditur

Internal auditor bertugas untuk memastikan bahwa perusahaan telah melaksanakan hak dan kewajibannya terhadap pihak kreditur, sesuai dengan “term and condition” yang dijadikan acuan di dalam kesepakatan.

c. Ditjen Pajak

Tugas *internal auditor* adalah memastikan bahwa perusahaan telah menjalankan hak dan kewajiban perpajakannya dengan benar dan efektif sesuai dengan undang-undang perpajakan tentunya. Konkretnya, adalah memastikan bahwa *tax man* sudah melakukan pekerjaannya dengan benar.

d. Pemerintah Daerah dan Pusat

Tugas *internal auditor* adalah memastikan bahwa perusahaan menjalankan hak dan kewajibannya terhadap pemerintah daerah (lokal) di mana perusahaan berada, maupun pusat.

e. Badan-badan Pemerintah Tertentu

Internal auditor bertugas untuk memastikan bahwa perusahaan telah menjalankan hak dan kewajibannya dengan badan-badan tertentu tersebut.

Seorang *internal auditor* bertanggung jawab kepada *audit comitee*. Yang merupakan komite adalah para eksekutif yang bertindak selaku pembina dan pengawas yang terdiri dari direktur utama, direktur keuangan, *financial controller*, dan para *internal auditor* itu sendiri sebagai pelaksana.

Terdapat tiga tahapan seorang *internal auditor* dalam menjalankan fungsi dan tugas-tugasnya, yaitu :

a. Verifikasi

Dalam tahap ini, *internal auditor* memeriksa apakah semua aktivitas telah memiliki *standard operating procedure*. Kemudian, *internal auditor* membandingkan prosedur yang ada dengan fakta yang terjadi di lapangan.

b. Investigasi

Investigasi dilakukan untuk mengetahui mengapa terjadi penyimpangan, mengapa belum bisa memenuhi standar, dll.

c. Pelaporan

Hasil verifikasi dan investigasi dituangkan ke dalam laporan hasil audit untuk dilaporkan, yang selanjutnya dibahas di dalam rapat *audit comitte*.

Ketiga tahapan proses tersebut terus bersiklus dari waktu ke waktu. Hanya saja, panjangnya waktu yang dibutuhkan untuk setiap tahapan bisa berbeda-beda tergantung ada tidaknya kasus. *Internal audit* tidak memiliki wewenang dan tanggungjawab untuk menyelesaikan konflik. *Internal auditor* hanya menjadi pembuka jalan serta decision making sehubungan dengan masalah yang terjadi.

2.1.3. Profesionalisme Auditor

Setiap praktisi wajib mematuhi dan menerapkan seluruh prinsip dasar dan aturan etika profesi yang diatur dalam Kode Etik. Tidak hanya mematuhi peraturan yang ada di Kode Etik, namun praktisi juga harus mematuhi peraturan yang tertulis di perundang-undangan, ketentuan hukum, atau peraturan lainnya yang berlaku.

Kode etik IIA secara jelas menyatakan bahwa para anggotanya ada kalanya perlu menggunakan penilaian dalam penerapan berbagai prinsip yang dicakup oleh kode etik. Dalam memberikan penilaian terhadap suatu situasi yang kompleks, pengawas internal

harus melihat berbagai hal dan pertimbangan yang sering kali saling bertentangan. Untuk menyelesaikan persoalan tersebut, pengawas internal harus berusaha mengidentifikasi sasaran utama yang dikehendaki oleh kode etik, dan menjadikannya sebagai pertimbangan tertinggi dalam menyelesaikan setiap persoalan.

Kode etik *internal auditor* memiliki delapan pasal. Pasal satu sampai tujuh membicarakan kewajiban pengawas internal terhadap perusahaan. Penilaian yang objektif terhadap kode etik IIA akan menghasilkan kesimpulan bahwa sasaran utama kode etik IIA adalah loyalitas pengawas internal kepada perusahaan. Kode etik IIA ingin menciptakan suatu ikatan yang khusus antara pengawas internal dan perusahaan. Hal yang akan mengikat mereka adalah rasa percaya yang diberikan oleh perusahaan kepada pengawas internal dan loyalitas yang diberikan oleh pengawas internal kepada perusahaan. Berikut ke delapan pasal Kode Etik IIA :

1. Pasal 1

Para anggota berkewajiban untuk bersikap jujur, objektif, dan tekun dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawab lainnya.

Pasal ini memerintahkan agar pengawas internal menerapkan tiga kualitas khusus dalam melaksanakan tugasnya. Karena tugas dan tanggung jawab pengawas internal ditetapkan oleh

manajemen dan atau dewan direksi, kita dapat menyimpulkan kode etik secara khusus menghendaki agar pengawas internal

Bersikap sesuai dengan kenyataan, terus terang, jujur dalam hubungan dengan pihak perusahaan; dan bersikap hati-hati dan teliti, serta menghindari perasaan keberpihakan, dalam segala hal yang dipastikan, dinilai, dan direkomendasikannya kepada perusahaan.

2. Pasal 2

Para anggota, akan menjalankan kepercayaan yang diberikan perusahaan, harus menunjukkan loyalitas dalam segala hal yang berkaitan dengan hubungannya dengan perusahaan atau pihak lain yang mungkin akan menerima jasa pengawas internal. Walau demikian, para anggota tidak boleh sengaja turut ambil bagian dalam suatu aktivitas yang ilegal atau tidak sepantasnya dilakukan.

Pasal 2 kode etik IIA menghendaki adanya suatu hubungan yang didasari oleh rasa percaya dan loyalitas antara pengawas internal dan perusahaan. Pasal ini tidak menyebutkan adanya batasan loyalitas yang harus diberikan oleh pengawas internal, namun kita dapat menyimpulkan bahwa pengawas internal haruslah loyal sepanjang loyalitasnya tidak melibatkan dirinya dalam suatu aktivitas ilegal atau tidak sepantasnya.

3. Pasal 3

Para anggota tidak boleh terlibat dalam suatu aktivitas yang mungkin memiliki kepentingan bertentangan dengan kepentingan perusahaan, atau akan menimbulkan anggapan bahwa mereka tidak dapat lagi menjalankan berbagai tugas dan kewajibannya secara objektif.

4. Pasal 4

Para anggota tidak boleh menerima bayaran atau hadiah dari para karyawan, klien, pelanggan, atau rekan usaha perusahaan mereka, tanpa sepengetahuan dan persetujuan dari manajemen senior.

5. Pasal 5

Para anggota harus menggunakan segala informasi yang diperoleh dalam menjalankan tugasnya dengan bijaksana. Para anggota tidak boleh menggunakan suatu informasi yang harus dirahasiakan untuk mendapatkan keuntungan pribadi atau untuk hal-hal lain yang dapat menimbulkan kerugian bagi perusahaan.

Tidak seperti para pegawai lain pada umumnya, jenis pekerjaan yang dilakukan serta berbagai akses khusus yang dimilikinya menyebabkan pengawas internal dapat memperoleh informasi yang belum tentu tersedia bagi pihak lain. Sebagian informasi tersebut mungkin bersifat rahasia atau sensitif.

Pada kenyataannya, pengawas internal memiliki reputasi yang baik dalam menjaga berbagai informasi pemeriksaan yang dilakukannya. Meskipun demikian, pengawas internal perlu bersikap sangat hati-hati karena mungkin saja tidak bermaksud membocorkan informasi yang diketahuinya, namun tanpa sadar telah diperalat oleh pihak lain yang memiliki suatu rencana terhadap perusahaan tempat pengawas internal bekerja.

Kertas kerja yang disusun oleh akuntan publik menjadi milik akuntan publik, sedangkan berbagai dokumen yang dipersiapkan oleh pengawas internal menjadi milik perusahaan. Penyimpanan berbagai dokumen pengawasan internal terutama sekali diatur berdasarkan tiga pertimbangan, yaitu :

1. Ketentuan yang bersifat memaksa, bila ada;
2. Ketentuan yang bersifat mengatur, bila ada;
3. Kebutuhan perusahaan, termasuk kebutuhan satuan pengawasan internal sendiri.

6. Pasal 6

Para anggota, dalam mengungkapkan suatu pendapat, harus menegerahkan segenap ketelitian dan perhatian yang sepantasnya dilakukan untuk memperoleh bukti faktual yang memadai guna mendukung pendapatnya tersebut. Dalam

membuat laporan, para anggota harus mengemukakan segala bukti dan kebenaran materil yang mereka ketahui yang, apabila tidak dikemukakan, akan berpengaruh terhadap laporan tentang hasil-hasil dari kegiatan-kegiatan yang diperiksa atau dilindungi suatu kegiatan yang bertentangan dengan hukum.

Pasal ini mewajibkan pengawas internal untuk bersikap tekun dan jujur dalam menyusun dan menyampaikan laporan kepada pimpinan perusahaan. Pasal ini secara tegas menyatakan kewajiban pengawas internal untuk melaporkan adanya suatu praktek yang melawan hukum kepada pejabat yang bertanggung jawab di dalam perusahaan.

Berdasarkan pasal ini, dapat disimpulkan bahwa perusahaan, dalam hal ini manajemen, berhak mengetahui informasi pengawas internal pada saat melaksanakan pemeriksaan. Pengawas internal berkewajiban menjaga agar perusahaan tidak dirugikan, mengingat kegiatan ilegal tersebut terjadi dalam aktivitas yang sedang diperiksanya.

7. Pasal 7

Para anggota harus berusaha untuk meningkatkan kecakapan dan keefektifan dalam menjalankan pekerjaannya.

Pasal ini tidak menyarankan agar pengawas internal meningkatkan kecakapan dan keefektifan demi alasan ambisi, pendapatan, kebanggaan, kepuasan diri, atau perwujudan diri. Pasal ini memandang usaha peningkatan tersebut semata-mata sebagai kewajiban etis pengawas internal terhadap perusahaan.

8. Pasal 8

Para anggota harus mematuhi hukum dan menjunjung tinggi tujuan IIA. Dalam menjalankan profesinya, para anggota harus selalu ingat akan kewajibannya untuk mempertahankan standar kompetensi, moralitas, dan martabat yang tinggi, yang telah ditetapkan oleh IIA dan para anggotanya.

Pasal ini dipandang sebagai usaha untuk memperkuat berbagai kewajiban auditor pada perusahaan, sebagaimana telah dijabarkan pada tujuh pasal sebelumnya

Menurut Ratiliff, profesionalisme dapat dilihat dan ditingkatkan dari tiga tingkatan, yaitu :

a. Profesi internal audit secara umum

Pada tingkat ini IIA (The Institute of Internal Auditors) telah mengambil empat langkah penting dalam meningkatkan profesionalisme internal auditornya di seluruh dunia, yaitu :

1. Pertanyaan tanggung jawab internal auditing

Pertanyaan ini dibuat tahun 1977 dan terus menerus mengalami perubahan terakhir tahun 1990. Pernyataan ini sebagai dasar umum mengenai bagaimana anggaran dasar departemen internal auditing seharusnya dibuat, yang secara formal mencakup peran dari otoritas organisasi mereka. Pernyataan ini mencakup tiga topik, yaitu tujuan dan ruang lingkup internal auditing; tanggung jawab dari otoritas yang diberikan kepada fungsi internal auditing; dan independensi dari fungsi.

2. Standar praktik profesional internal auditing

Standar ini terbagi atas 5 bagian umum yang mencakup berbagai aspek auditing, yaitu :

- a. Independensi
- b. Kemampuan profesional
- c. Lingkup kerja
- d. Pelaksanaan kegiatan pemeriksaan
- e. Manajemen bagian internal auditing

3. Kode etik

Kode etik berisi kriteria perilaku profesionalisme dan penghargaan bahwa anggaran IIA melaksanakan standar kompetensi moralitas dan kehormatan.

4. Program sertifikasi

Sertifikasi ini memberikan standar profesionalisme diantara mereka yang mengaku *internal auditor* yang profesional.

b. Departemen Internal Audit

Standar profesional internal audit mencakup dan mendiskusikan 3 cara yang penting dalam meningkatkan profesionalisme, yaitu :

1. Staffing yang baik
2. Memiliki pengetahuan, ketrampilan, dan disiplin yang diperlukan
3. Pengawasan pekerjaan audit yang baik

c. Praktisi secara Individual

Standar profesionalisme internal audit merinci 6 hal dimana *internal auditor* secara individu dapat mengembangkan profesionalisme mereka, yaitu :

1. Kepatuhan pada kode etik
2. Mendapatkan pengetahuan, ketrampilan, dan disiplin penting bagi kinerja internal audit
3. Mengembangkan ketrampilan hubungan antara manusia dan komunikasi
4. Kelanjutan pendidikan dan karier mereka
5. Melakukan tugasnya secara profesional
6. Mengikuti program sertifikasi

Menurut Hall pada buku karangan Kabers dan Forgathy , terdapat 5 elemen profesionalisme, yaitu :

1. Afiliasi dengan Komunitas
2. Kewajiban Sosial
3. Dedikasi terhadap Pekerjaan
4. Keyakinan terhadap Peraturan Sendiri atau Profesi
5. Tuntutan untuk Mandiri

2.1.3.1. Profesionalisme Dimensi Afiliasi dengan Komunitas

Afiliasi dengan komunitas adalah menggunakan ikatan profesi sebagai acuan, termasuk di dalamnya organisasi formal dan kelompok-kelompok kolega informal yang dijadikan sebagai sumber ide utama. Para profesional akan berpartisipasi dalam seminar-seminar dan berkumpul dengan rekan seprofesinya untuk mendapatkan pengetahuan yang lebih luas. Melalui ikatan profesi ini mereka membangun kesadaran profesional.

2.1.3.2. Profesionalisme Dimensi Kewajiban Sosial

Kewajiban sosial adalah suatu pandangan tentang pentingnya profesi dan manfaat yang akan diterima baik oleh masyarakat maupun profesional karena adanya profesi tersebut. Para profesional akan menyadari pentingnya pekerjaan mereka sehingga tidak sembarang orang dapat mengambil keputusan yang berkaitan dengan pekerjaannya.

2.1.3.3. Profesionalisme Dimensi Dedikasi terhadap Pekerjaan

Dedikasi terhadap pekerjaan dicerminkan dari dedikasi profesional dengan menggunakan kecakapan dan pengetahuan yang dimiliki. Keteguhan untuk tetap melaksanakan pekerjaannya meskipun imbalan ekstrinsik yang diterimanya tidak sebanding dengan pekerjaannya atau imbalannya berkurang. Sikap ini merupakan sikap ekspresi pencurahan diri yang total terhadap pekerjaan. Totalitas ini sudah menjadi komitmen pribadi, sehingga kompensasi utama yang diharapkan dari pekerjaan ini adalah kepuasan rohani dan setelah itu materi.

2.1.3.4. Profesionalisme Dimensi Keyakinan terhadap Peraturan Sendiri atau Profesi

Maksud dari keyakinan terhadap peraturan sendiri atau profesi adalah yang paling berwenang menilai pekerjaan profesional adalah rekan seprofesinya, bukan orang luar yang tidak memiliki kompetensi di bidang ilmu dan pekerjaan mereka.

2.1.3.5. Profesionalisme Dimensi Tuntutan untuk Mandiri

Tuntutan untuk mandiri merupakan suatu pandangan bahwa seseorang yang profesional harus mampu membuat keputusan sendiri tanpa tekanan dari pihak lain seperti

Pemerintah, klien, ataupun mereka yang bukan anggota profesi. Setiap adanya campur tangan yang datang dari luar, dianggap sebagai hambatan terhadap kemandirian secara profesional. Banyak yang menginginkan pekerjaan yang memberikan hak-hak istimewa untuk membuat keputusan dan bekerja tanpa diawasi secara ketat. Rasa kemandirian dapat berasal dari kebebasan melakukan apa yang terbaik menurut karyawan yang bersangkutan dalam situasi khusus. Dalam pekerjaan yang terstruktur dan dikendalikan oleh manajemen secara ketat, akan sulit menciptakan tugas yang menimbulkan rasa kemandirian dalam tugas.

2.1.4. *Whistleblowing*

Whistleblowing adalah tindakan seorang pekerja yang memutuskan untuk melapor kepada media, kekuasaan internal atau eksternal tentang hal-hal ilegal dan tidak etis yang terjadi di lingkungan kerja. Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) Indonesia menambahkan bahwa *whistleblowing* dilakukan dengan dasar itikad baik dan bukan merupakan keluhan pribadi terhadap kebijakan suatu perusahaan.

Menurut Miethe (1999) *whistleblowing* berkembang atas beberapa alasan, yaitu:

- a. Pergerakan dalam perekonomian yang berhubungan dengan peningkatan kualitas pendidikan, keahlian, dan kepedulian sosial dari para pekerja
- b. Keadaan ekonomi sekarang telah memberi informasi yang intensif dan menjadi penggerak informasi
- c. Akses informasi dan kemudahan berpublikasi menuntun *whistleblowing* sebagai fenomena yang tidak bisa dicegah atas pergeseran perekonomian ini

Disebutkan oleh De George (1986) bahwa terdapat tiga kriteria atas *whistleblowing* yang adil, yaitu:

1. Organisasi yang dapat menyebabkan bahaya kepada para pekerjanya atau kepada kepentingan publik yang luas
2. Kesalahan harus dilaporkan pertama kali kepada pihak internal yang memiliki kekuasaan yang lebih tinggi
3. Apabila penyimpangan telah dilaporkan kepada pihak internal yang berwenang namun tidak mendapatkan hasil, dan bahkan penyimpangan terus berjalan, maka pelaporan penyimpangan kepada pihak eksternal dapat disebut sebagai tindakan kewarganegaraan yang baik.

2.2. Penelitian Terdahulu

William J dan Rama (2003) menyebutkan bahwa 71 Chief *Internal auditor* menerima *whistleblowing* complaint dalam jangka waktu dua tahun terakhir.

Monroe (2004) mengemukakan bahwa terdapat tiga faktor yang mempengaruhi *internal auditor* untuk melakukan *whistleblowing* yaitu *internal auditor* sebagai penerima keluhan yang berasal dari internal maupun eksternal. Berdasarkan penelitian tersebut, dapat diketahui bahwa kebanyakan *whistleblower* merupakan pihak internal.

Merdikawati (2012) menyebutkan bahwa citra akuntan memburuk seiring terungkapnya kasus-kasus manipulasi akuntansi di perusahaan-perusahaan besar ternama di dunia. Hal ini merupakan sinyal buruk di dunia akuntansi karena kepercayaan masyarakat kepada para akuntan mulai menurun. Profesionalisme yang dianggap sebagai salah satu karakteristik yang kuat bagi para akuntan namun kini rusak karena adanya kasus manipulasi akuntansi. Merdikawati menyebutkan bahwa profesionalisme sangat penting untuk melakukan *whistleblowing*.

Sagara (2013) melakukan penelitian mengenai profesionalisme *internal auditor* dan intensi melakukan *whistleblowing*. Dalam penelitiannya, didapatkan hasil bahwa profesionalisme *internal auditor* mempunyai pengaruh secara simultan terhadap intensi melakukan *whistleblowing*.

2.3. Kerangka Pemikiran

Penelitian ini menguji hubungan profesionalisme *internal auditor* dengan intensi melakukan *whistleblowing*. Dalam penelitian sebelumnya dijelaskan bahwa karyawan yang lebih tua dan lebih berpengalaman memiliki kecenderungan yang lebih tinggi untuk melakukan *whistleblowing* (Sagara, 2013). Hal ini dikarenakan semakin berpengalaman seseorang maka semakin berkomitmen orang tersebut pada organisasinya. Sehingga terdapat kemungkinan bahwa profesionalisme *internal auditor* mempengaruhi intensi melakukan *whistleblowing*.

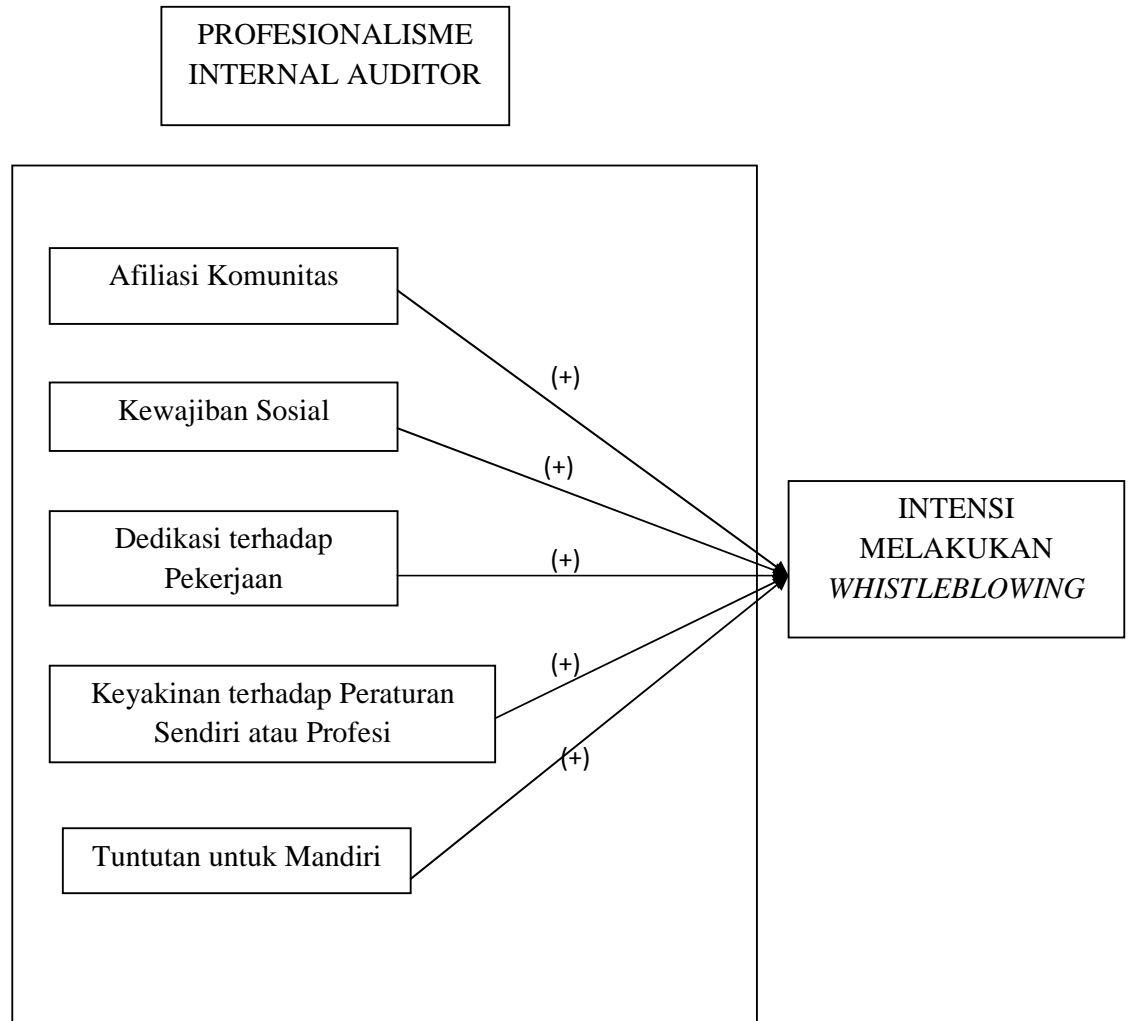
Pada prinsipnya seorang *whistleblower* merupakan *prosocial behaviour* yang menekankan untuk membantu pihak lain dalam menyelamatkan sebuah organisasi atau perusahaan (Sagara, 2013). Bagi organisasi yang menjalankan aktivitas usahanya secara etis, *whistleblowing system* merupakan bagian dari sistem pengendalian organisasi yang akan dipimpin langsung oleh seorang internal auditor. *Internal auditor* mempunyai peluang besar untuk menjadi seorang *whistleblower* karena perannya sebagai pemegang sistem pengendalian internal organisasi. *Internal auditor* mempunyai informasi yang lengkap mengenai organisasinya dan *internal auditor* juga mempunyai wewenang untuk melakukan investigasi jika terdapat *fraud* yang dicurigai telah terjadi di organisasinya.

Deontologi melakukan evaluasi terhadap etikalitas perilaku yang didasarkan pada motivasi pembuat keputusan dan menurut *deontologi* suatu tindakan dapat dibenarkan secara etika meskipun tidak menghasilkan keuntungan atas kebaikan terhadap kejahatan bagi para pengambil keputusan atau bagi masyarakat keseluruhan.

Immanuel Kant (1724-1804) berargumen bahwa semua konsep-konsep moral kita berasal dari alasan bukan dari pengalaman. Kebaikan akan termanifestasikan dengan sendirinya ketika bertindak untuk kepentingan tugas. Di mana tugas itu sendiri menyiratkan pengakuan dan ketaatan pada hukum atau ajaran. Ia mengatakan “dalam situasi ini saya harus melakukan ini dan itu,” atau “dalam hal ini, aku harus menahan diri dari melakukan ini dan itu.” Kedua pernyataan tersebut merupakan hal yang benar-benar mengikat dan tidak ada pengecualian.

Kerangka pemikiran dalam penelitian ini tercermin dalam gambar 2.2. Panah satu arah dalam kerangka tersebut menggambarkan indikasi adanya hubungan antara profesionalisme *internal auditor* dengan intensi melakukan *whistleblowing*. Terdapat lima dimensi dari profesionalisme yang akan diteliti, yaitu dimensi afiliasi dengan komunitas, dimensi kewajiban sosial, dimensi dedikasi terhadap pekerjaan, dimensi keyakinan terhadap peraturan sendiri, dan dimensi tuntutan untuk mandiri. Tanda positif dalam kerangka penelitian tersebut menggambarkan indikasi adanya hubungan antara masing-masing dimensi terhadap intensi melakukan *whistleblowing*.

Gambar 2.2 Model Kerangka Pemikiran Teoritis



2.4. Hipotesis

Berdasarkan teori *deontologi*, seseorang seharusnya hanya bertindak dengan cara sebagaimana orang lain yang berada dalam situasi yang sama akan bertindak dengan cara yang sama. Seorang *internal auditor* yang mempunyai intensitas berkumpul dengan rekan seprofesinya sangat sering, membaca majalah-majalah, serta berpartisipasi dalam

seminar-seminar akan membuat seorang *internal auditor* memiliki pandangan yang semakin luas dan secara tidak sadar akan meniru apa yang rekan seprofesinya lakukan.

Seorang *internal auditor* yang profesional harus menyadari penuh pentingnya untuk menambah ilmu, pengetahuan, serta informasi mengenai hal-hal yang berkenaan dengan profesinya dan akan berusaha mendapatkannya melalui buku-buku, jurnal-jurnal, atau berpartisipasi dalam seminar-seminar dan pertemuan dengan rekan seprofesi dari perusahaan lain dan mendukung penuh kumpulan profesi yang ada. Menurut Sagara (2013) semakin tinggi profesionalisme (dimensi afiliasi dengan komunitas) maka semakin tinggi pula intensi melakukan *whistleblowing*. Sehingga afiliasi dengan suatu komunitas yang dilakukan oleh seorang *internal auditor* akan membuat *internal auditor* menjadi semakin profesional dan kemudian akan mempengaruhi intensi dalam melakukan *whistleblowing*. Hipotesis yang akan diuji adalah :

H1: Profesionalisme (dimensi afiliasi komunitas) *internal auditor* mempunyai pengaruh positif dalam intensi melakukan *whistleblowing*

Disebutkan dalam teori *deontologi* bahwa tugas adalah standar yang menilai etika perilaku. Nilai moral hanya ada ketika seseorang bertindak berdasarkan rasa kewajiban, bukan karena tugas dan kewajiban tersebut akan menimbulkan konsekuensi yang baik, dan juga bukan karena hal-

hal tersebut dapat meningkatkan kesenangan, tetapi tugas tersebut dilakukan karena memang itu merupakan tugas orang tersebut.

Seorang *internal auditor* yang profesional memiliki kesadaran akan tanggung jawab sosial yang tinggi. *Internal auditor* harus menyadari bahwa profesinya sangat penting bagi tanggung jawab sosial yang tinggi. Dan juga ia harus menyadari bahwa profesinya menuntut kekhususan sehingga segala keputusan mengenai profesinya tidak dapat dibuat oleh sembarang pihak. Kewajiban sosial bagi seorang *internal auditor* sangatlah penting untuk ditegakkan karena akan mempengaruhi kinerja dan profesionalismenya. *Internal auditor* yang mempunyai kewajiban sosial yang tinggi akan dengan menjadi *whistleblower* yang baik sebagai bentuk transparansinya. Sagara (2013) menyebutkan bahwa semakin tinggi profesionalisme *internal auditor* dimensi kewajiban sosial maka akan semakin tinggi pula intensi melakukan *whistleblowing*. Oleh karena itu, kewajiban sosial mempunyai pengaruh yang positif dengan intensi melakukan *whistleblowing*. Hipotesis yang akan diuji adalah :

H2: Profesionalisme (dimensi kewajiban sosial) *internal auditor* mempunyai pengaruh positif dalam intensi melakukan *whistleblowing*

Di dalam teori *deontologi* yang sudah dipaparkan di atas dijelaskan bahwa tugas akan dilaksanakan bukan karena tugas tersebut akan memberikan manfaat atau keuntungan bagi seseorang. Namun, tugas tersebut dilaksanakan karena memang tugas tersebut merupakan

tugasnya. Hal tersebut mencerminkan bahwa terdapat indikasi adanya dedikasi seseorang terhadap pekerjaannya, baik pekerjaan itu menyenangkan maupun tidak.

Seorang *internal auditor* yang profesional seharusnya memiliki dedikasi terhadap profesi yang tinggi. *Internal auditor* akan senang dan terdorong melihat dedikasi dan idealisme teman seprofesinya dan antusias, memiliki komitmen terhadap profesinya. Sagara (2013) membuktikan dalam penelitiannya bahwa semakin tinggi profesionalisme *internal auditor* (dimensi dedikasi terhadap pekerjaan) maka intensi untuk melakukan *whistleblowing* menjadi tinggi. Sehingga hipotesis yang akan diuji adalah :

H3: Profesionalisme (dimensi dedikasi terhadap pekerjaan) *internal auditor* mempunyai pengaruh positif dalam intensi melakukan *whistleblowing*

Teori *deontologi* memaparkan bahwa terdapat hukum yang menjadi tolak ukur dalam melakukan suatu tindakan. Hal ini merupakan perintah yang harus dipatuhi dan ditaati bahkan jika ketaatan bertentangan dengan keinginan dan pemikiran seseorang. Hukum tersebut juga berlaku universal, tidak terkecuali.

Seorang *internal auditor* yang profesionalismenya dari kesungguhan bahwa sebagai suatu profesi internal audit memiliki standar yang penting untuk diterapkan dan menyadari bahwa standar tersebut merupakan ukuran minimum yang dapat berlaku di dalam organisasi manapun juga

dan penegakkan standar perlu dilakukan dan dijadikan suatu tolak ukur agar profesionalisme *internal auditor* dapat lebih diandalkan. Hipotesis yang akan diuji adalah :

H4: Profesionalisme (dimensi keyakinan terhadap peraturan sendiri atau profesi) *internal auditor* mempunyai pengaruh positif dalam intensi melakukan *whistleblowing*

Dalam teori *deontologi* dijelaskan bahwa terdapat hukum yang bersifat universal dan semua orang diperlakukan sama di bawah hukum moral. Hal ini akan mempengaruhi seorang *internal auditor* dalam melaksanakan tugasnya. *Internal auditor* akan bersikap semandiri mungkin tanpa menginginkan adanya campur tangan dari pihak lain dalam melaksanakan tugasnya. Jika ada pihak yang berusaha ikut campur maka *internal auditor* mempunyai wewenang untuk menolaknya karena terdapat hukum yang mengatur wewenangnya.

Seorang *internal auditor* yang profesional akan selalu menginginkan otonom yang sebesar-besarnya guna memberikan pelayanan yang lebih baik dan lebih independen terhadap organisasinya dan memiliki kesadaran penuh bahwa profesinya tidak dapat dibuat oleh sembarang pihak. Semakin mandiri seorang *internal auditor* maka *internal auditor* akan memiliki kesempatan lebih besar untuk menjadi seorang *whistleblower*. Dalam penelitian yang dilakukan Sagara (2013) disebutkan bahwa *internal auditor* yang mempunyai profesionalisme

(dimensi untuk mandiri) yang tinggi akan meningkatkan intensi melakukan *whistleblowing*. Hipotesis yang akan diuji adalah :

H5: Profesionalisme (dimensi tuntutan untuk mandiri) *internal auditor* mempunyai pengaruh positif dalam intensi melakukan *whistleblowing*.

BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional

3.1.1. Profesionalisme Internal Auditor

Profesionalisme *internal auditor* dalam penelitian ini berperan sebagai variabel independen yang akan mempengaruhi variabel dependen. Terdapat empat dimensi profesionalisme internal auditor menurut Kalbers dan Forgathy (1995), yaitu : afiliasi dengan komunitas, tuntutan untuk mandiri, keyakinan terhadap peraturan sendiri maupun profesi, serta kepentingan sosial.

3.1.1.1. Afiliasi dengan Komunitas

Afiliasi dengan komunitas adalah berpartisipasi seorang *internal auditor* dalam seminar-seminar dan pertemuan dengan rekan seprofesi dari perusahaan lain dan mendukung penuh kumpulan profesi yang ada. Seorang *internal auditor* yang profesional harus menyadari penuh pentingnya untuk menambah ilmu, pengetahuan, serta informasi mengenai hal-hal yang berkenaan dengan profesinya dan akan berusaha mendapatkannya melalui buku-buku, jurnal-jurnal, maupun bergabung dengan rekan seprofesinya. Profesionalisme dimensi afiliasi dengan komunitas

dapat dilihat dari berapa sering *internal auditor* berpartisipasi dengan rekan seprofesinya dan seberapa sering *internal auditor* membaca majalah-majalah maupun jurnal-jurnal.

Variabel independen dimensi afiliasi dengan komunitas ini diukur dengan menggunakan kuesioner dengan skala likert atau berskala lima. Poin 1 (satu) mempresentasikan “sangat tidak setuju” dan poin 5 (lima) sebagai poin tertinggi mempresentasikan “sangat setuju”.

3.1.1.2. Kewajiban Sosial

Kewajiban sosial adalah perasaan tanggung jawab yang tinggi terhadap lingkungan sosial. *Internal auditor* harus menyadari bahwa profesinya menuntut kekhususan sehingga segala keputusan mengenai profesinya tidak dapat dibuat oleh sembarang pihak. Profesionalisme dimensi kewajiban sosial dapat dilihat dari sikap transparan dari *internal auditor* kepada publik.

Variabel kewajiban sosial ini diukur dengan menggunakan kuesioner dengan skala likert atau berskala lima. Poin 1 (satu) mempresentasikan “sangat tidak setuju” dan poin 5 (lima) sebagai poin tertinggi mempresentasikan “sangat setuju”.

3.1.1.3. Dedikasi terhadap Pekerjaan

Dedikasi terhadap pekerjaan adalah rasa senang, bangga, dan pengabdian terhadap pekerjaan, serta memiliki komitmen terhadap

profesinya. Profesionalisme dimensi dedikasi terhadap pekerjaan dapat dilihat dari bagaimana seorang *internal auditor* menyikapi profesinya, menjunjung tinggi profesinya, serta bagaimana seorang *internal auditor* menumpahkan segala kemampuan dan pengetahuannya dalam melaksanakan tugasnya.

Variabel dedikasi terhadap pekerjaan ini diukur dengan menggunakan kuesioner dengan skala likert atau berskala lima. Poin 1 (satu) mempresentasikan “sangat tidak setuju” dan poin 5 (lima) sebagai poin tertinggi mempresentasikan “sangat setuju”.

3.1.1.4. Keyakinan terhadap Peraturan Sendiri atau Profesi

Keyakinan terhadap peraturan sendiri atau profesi adalah bagaimana seorang *internal auditor* menyadari bahwa terdapat standar yang menjadi ukuran minimum yang berlaku di dalam organisasi manapun dan *internal auditor* berusaha menegakkan standar tersebut dan dijadikan suatu tolak ukur agar profesionalisme *internal auditor* dapat lebih diandalkan. Profesionalisme dimensi keyakinan terhadap peraturan sendiri atau profesi dapat dilihat dari berapa tinggi *internal auditor* menjunjung tinggi standar yang ada dan dijadikan tolak ukur dalam melaksanakan tugasnya.

Variabel keyakinan terhadap peraturan sendiri atau profesi ini diukur dengan menggunakan kuesioner dengan skala likert atau berskala lima. Poin 1 (satu) mempresentasikan “sangat tidak

setuju” dan poin 5 (lima) sebagai poin tertinggi mempresentasikan “sangat setuju”.

3.1.1.5. Tuntutan untuk Mandiri

Tuntutan untuk mandiri adalah keinginan otonom yang sebesar-besarnya guna memberikan pelayanan yang lebih baik dan lebih independed terhadap organisasinya. Profesionalisme dimensi tuntutan untuk mandiri dapat dilihat dari kebebasan seorang *internal auditor* dalam mengambil keputusan tanpa adanya intervensi dari divisi lain.

Variabel tuntutan untuk mandiri ini diukur dengan menggunakan kuesioner dengan skala likert atau berskala lima. Poin 1 (satu) mempresentasikan “sangat tidak setuju” dan poin 5 (lima) sebagai poin tertinggi mempresentasikan “sangat setuju”.

3.1.2. Intensi Melakukan *Whistleblowing*

Dalam penelitian ini yang bertindak sebagai variabel dependen adalah intensi melakukan *whistleblowing*. Dalam penelitian ini intensi melakukan *whistleblowing* akan dipengaruhi oleh profesionalisme *internal auditor* sebagai variabel independennya.

Variabel ini akan diukur dengan menggunakan tiga skenario kasus yang berkaitan dengan akuntansi yang digunakan dengan pertimbangan relevansinya terhadap penelitian ini.

Skenario kasus pertama menceritakan tentang seorang *internal auditor* yang menemukan tindakan kecurangan yang sengaja dibuat oleh manajemen. Sedangkan skenario kasus kedua dan ketiga menceritakan tentang seorang *internal auditor* yang berada di bawah tekanan atasannya untuk tidak melaporkan tindak kecurangan yang terjadi.

Tiap skenario menilai persepsi responden mengenai tingkat keseriusan kasus, tingkat tanggung jawab dalam melaporkan kasus tersebut, serta dampak risiko pribadi *whistleblower*. Penilaian dilakukan menggunakan skala Likert lima poin. Poin 1 merepresentasikan “Rendah” dan poin 5 merepresentasikan “Tinggi”. Di samping itu, tiap skenario menilai pula tingkat keinginan responden dalam melaporkan kasus pelanggaran tersebut. Skala Likert tujuh poin akan digunakan dengan poin 1 merepresentasikan “Tidak Pernah” dan poin 5 “Selalu”.

3.2. Populasi, Sampel, dan Teknik Sampling

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah Perusahaan Perbankan Nasional. Perusahaan Perbankan Nasional dipilih karena *whistleblowing* merupakan hal yang krusial dan sering terjadi di perusahaan-perusahaan besar, seperti Perbankan Nasional. Dengan demikian, *internal auditor* pada Perbankan Nasional tidak asing dengan *whistleblowing* dibanding dengan *internal auditor* pada bank-bank kecil yang berada di daerah.

Sampel akan dipilih dengan *convenience sampling*. Skenario kasus akan dibagikan kepada para *internal auditor* seluruh bank-bank pusat di Jakarta dan kemudian skenario tersebut akan diisi dan dikembalikan oleh *internal auditor* yang secara sukarela bersedia mengisi kuesioner yang dibagikan.

3.3. Jenis dan Sumber Data

Penelitian ini menggunakan jenis data primer yang diperoleh secara langsung dari objek yang diteliti dan dikumpulkan sendiri oleh peneliti secara langsung dari responden yang dalam hal ini adalah para *internal auditor* dari Perusahaan Perbankan Nasional. Melalui sumber langsung tersebut diharapkan dapat merepresentasikan keadaan yang sesungguhnya terjadi di tempat pengambilan sampel.

3.4. Metode Pengumpulan Data

Pada proses pengumpulan data dalam penelitian ini digunakan metode kuesioner. Kuesioner dibagikan kepada para *internal auditor* di masing-masing bank. Kuesioner yang dibagikan berisi skenario kasus yang diukur menggunakan skala likert. Skenario kasus yang diberikan kepada para *internal auditor* berisi kasus yang berkaitan dengan akuntansi yang digunakan dengan pertimbangan relevansinya terhadap penelitian ini.

3.5. Metode Analisis

Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode analisis data kuantitatif.

3.5.1. Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata, standar deviasi, varian, maksimum, minimum, sum, range, kurtosis dan skewness (Ghozali, 2011). Analisis ini akan memberi penjelasan mengenai variabel-variabel dalam penelitian yaitu profesionalisme *internal auditor* dan intensi melakukan *whistleblowing*.

3.6. Uji Reliabilitas dan Validitas

3.6.1. Uji Reliabilitas

Reliabilitas itu adalah suatu alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau tidak jika jawaban seorang responden konsisten dari waktu ke waktu.

Pengukuran reliabilitas dapat dilakukan dengan dua cara, yaitu:

a. Repeated measure

Pengukuran melalui repeated measure atau pengukuran ulang dilakukan dengan cara memberikan pertanyaan yang sama pada responden namun dalam waktu yang berbeda. Sehingga dengan

cara ini kita dapat mengetahui apakah jawaban responden tersebut reliabel atau tidak

b. One shot

Pengukuran one shot atau pengukuran sekali dilakukan dengan cara memberikan satu pertanyaan kepada responden dan kemudian hasilnya akan dibandingkan dengan pertanyaan lain.

Dalam software SPSS terdapat fasilitas untuk mengukur reliabilitas dengan cara uji statistik Cronbach Alpha (α). Suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai Cronbach Alpha $>$ 0.70 (Nunnally, 1994 dalam Ghazali 2011).

3.6.2. Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau validnya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika kuesioner tersebut dapat mengungkapkan isi dari kuesionernya tersebut.

Mengukur validitas dapat dilakukan melalui tiga cara, yaitu:

- a. Melakukan korelasi antar skor butir pertanyaan dengan total skor konstruk atau variabel
- b. Uji validitas dilakukan dengan melakukan korelasi bivariate antara masing-masing skor indikator dengan total skor konstruk
- c. Uji dengan Confirmatory Factor Analysis (CFA)

CFA digunakan untuk menguji apakah suatu konstruk mempunyai unidimensionalitas.

Pengujian validitas dapat dilakukan dengan menggunakan analisis butir korelasi yang digunakan adalah *Pearson Product Moment*. Jika koefisien korelasi (r) bernilai positif dan lebih besar dari r tabel dengan taraf signifikansi 5 persen atau 0,05 (signifikan pada level 0,05 yang ditunjukkan dengan tanda * atau signifikan pada level 0,01 yang ditunjukkan dengan tanda **) maka butir pertanyaan tersebut dinyatakan valid atau sah, namun jika sebaliknya yaitu bernilai negatif atau positif namun lebih kecil dari r tabel dengan taraf signifikansi yang sama 5 persen atau 0,05 maka butir pertanyaan dinyatakan tidak valid dan harus dihapus (Rahardian, 2010). Dalam penelitian ini, untuk mengukur validitas tidak hanya dilakukan dengan analisis butir korelasi namun juga menggunakan analisis faktor. Analisis faktor mempunyai tujuan untuk mendefinisikan struktur suatu data matrik dan menganalisis struktur saling hubungan (korelasi) antar sejumlah besar variabel (test score, test items, jawaban kuesioner) dengan cara mendefinisikan satu set kesamaan variabel atau dimensi dan sering disebut dengan faktor.

3.7. Uji Asumsi Klasik

3.7.1. Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara

variabel independen. Jika variabel independen saling berkorelasi, maka variabel-variabel ini tidak ortogonal. Variabel ortogonal adalah variabel independen yang nilai korelasi antar sesama variabel independen sama dengan nol (Ghozali, 2011)

Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolonieritas dalam sebuah model regresi adalah :

- a. Nilai R^2 yang dihasilkan oleh suatu estimasi model regresi empiris sangat tinggi namun secara individual variabel-variabel independen banyak yang tidak signifikan yang kemudian akan mempengaruhi variabel dependen
- b. Menganalisis matrik korelasi variabel-variabel independen
- c. Multikolonieritas dapat dilihat dari nilai tolerance dan lawannya, variance inflation factor. Nilai *tolerance* yang rendah sama dengan nilai VIF yang tinggi karena keduanya berhubungan terbalik sebagaimana terlihat dalam rumus berikut :

$$VIF = \frac{1}{\textit{Tolerance}}$$

Nilai *cut-off* yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolinearitas adalah nilai *tolerance* 0 dan nilai VIF 0. Jika nilai TOL lebih kecil dari 0,10

berarti terdapat korelasi antar variabel independen yang nilainya lebih dari 95%. Indikator adanya multikolinearitas yaitu jika nilai VIF lebih dari 10.

3.7.2. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain (Ghozali, 2005). Untuk mendeteksi adanya heteroskedastisitas adalah dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik *scatter plot*. Jika ada pola tertentu seperti titik-titik yang ada membentuk satu pola yang teratur (bergelombang, melebar, kemudian menyempit) maka hal ini mengindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas. Namun jika tidak ada pola jelas seperti titik-titik yang menyebar diatas dan dibawah angka nol pada sumbu-sumbu, maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

3.7.3. Uji Normalitas

Uji normalitas data dilakukan sebelum pengujian hipotesis dengan tujuan untuk menguji apakah dalam uji statistik antara variabel terikat dengan variabel bebas mempunyai distribusi normal atau tidak. Teknik pengujian normalitas yang digunakan dalam penelitian ini adalah *One Sample Kolmogorof-Smirnov Test*. Jika terdapat normalitas, maka residual akan terdistribusi secara normal dan independen (Ghozali, 2005).

Pengambilan keputusan dilakukan dengan membandingkan signifikansi hasil pengujian dengan tingkat signifikansi 0,05. Nilai

signifikansi dari uji normalitas ini haruslah lebih besar dari 0,05, karena jika nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 maka data tidak terdistribusi secara normal. Uji K-S dilakukan dengan membuat hipotesis H_0 : data terdistribusi normal, dan H_a : data tidak terdistribusi normal. Dalam uji normalitas, normal atau tidaknya distribusi data dalam variabel akan menentukan metode pengujian hipotesis yang akan dilakukan. Untuk data yang terdistribusi normal pengujian hipotesis dilakukan dengan menggunakan metode parametric, sedangkan untuk data yang tidak terdistribusi normal pengujian hipotesis dilakukan dengan metode non-parametrik.

Metode *trimming* digunakan pada data yang tidak terdistribusi normal. Salah satu penyebab data tidak terdistribusi normal adalah adanya data yang bersifat *outliers*, yaitu data yang memiliki nilai di luar batas normal dibandingkan dengan data lain dalam sampel. Untuk itu digunakan metode *trimming*, yaitu membuang data yang bersifat *outliers* tersebut.

3.7.4. Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan menguji apakah dalam satu model regresi ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode saat ini (t) dengan kesalahan pada periode sebelumnya ($t-1$). Model regresi yang baik adalah regresi yang bebas dari autokorelasi (Ghozali, 2007).

Uji autokorelasi dapat dilakukan dengan cara uji Durbin-Watson (DW *test*). Pengambilan keputusan ada tidaknya autokorelasi adalah sebagai berikut:

1. Bila nilai DW terletak antara batas atas (d_u) dan ($4-d_u$), maka koefisien autokorelasi sama dengan nol berarti tidak ada autokorelasi.
2. Bila nilai DW lebih rendah dari pada batas bawah (d_l), maka koefisien autokorelasi lebih dari nol berarti ada autokorelasi positif.
3. Bila nilai DW lebih dari pada ($4-d_l$), maka koefisien autokorelasi lebih kecil dari nol berarti ada autokorelasi negatif.
4. Bila nilai DW terletak antara batas atas (d_u) dan batas bawah (d_l) atau DW terletak antara ($4-d_u$) dan (d_l), maka hasilnya tidak dapat disimpulkan.

3.8. Pengujian Hipotesis

Untuk menguji pengaruh profesionalisme *internal auditor* terhadap intensi melakukan *whistleblowing* digunakan analisis regresi linear berganda. Dimana dalam penelitian ini terdapat empat proksi dalam profesionalisme yaitu afiliasi komunitas, kewajiban sosial, keyakinan terhadap peraturan sendiri dan tuntutan untuk mandiri. Persamaan multiple regression yang digunakan adalah:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + b_5X_5 + e$$

Dimana :

Y : Variabel dependen (intensi melakukan *whistleblowing*)

X₁ : Profesionalisme *internal auditor* dimensi afiliasi komunitas

X₂ : Profesionalisme *internal auditor* dimensi kewajiban sosial

X₃ : Profesionalisme *internal auditor* dimensi dedikasi terhadap pekerjaan

X₄ : Profesionalisme *internal auditor* dimensi keyakinan terhadap peraturan sendiri atau profesi

X₅ : Profesionalisme *internal auditor* dimensi tuntutan untuk mandiri

a : Konstanta

b : Koefisiensi regresi

Untuk mengetahui pengaruh antara variabel-variabel independen dengan intensi dalam melakukan *whistleblowing* dilakukan pengujian-pengujian hipotesis penelitian terhadap variabel-variabel dengan pengujian dibawah ini.

1. Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi merupakan ikhtisar yang menyatakan seberapa baik garis regresi sampel mencocokkan data. Koefisien determinasi untuk mengukur proporsi variasi dalam variabel tidak bebas yang dijelaskan oleh regresi. Nilai R² berkisar antara 0 sampai 1, bila R² = 0 berarti tidak ada hubungan antar

variabel bebas dengan variabel tidak bebas, sedangkan jika $R^2=1$ berarti suatu hubungan yang sempurna. Untuk regresi dengan variabel bebas lebih dari 2 maka digunakan adjusted R^2 sebagai koefisien determinasi.

2. Uji F

Uji F dilakukan untuk menunjukkan apakah semua variabel independen yang dimasukkan ke dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen. Kriteria pengambilan keputusan menurut Gozali (2005) adalah sebagai berikut:

- a. Jika nilai signifikansi kurang atau sama dengan 0,05 maka hipotesis diterima. Dengan kata lain H_0 diterima yaitu semua variabel independen secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen.
- b. Jika nilai signifikansi lebih dari 0,05 maka hipotesis ditolak, yang berarti semua variabel independen secara bersama-sama tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen.

