

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS**

#### **2.1 Kajian Pustaka**

##### **2.1.1. Gambaran Umum Audit Internal**

###### **2.1.1.1 Definisi Audit Internal**

Audit internal merupakan suatu profesi yang bersifat independen dan objektif yang berada dalam suatu organisasi untuk memeriksa pembukuan, keuangan, dan operasional lainnya sebagai pemberi jasa kepada manajemen. Audit internal wajib memberikan laporan hasil penilaian kepada manajemen atau pimpinan perusahaan, berupa penyediaan informasi yang dibutuhkan untuk membuat suatu keputusan yang berhubungan dengan kegiatan operasi perusahaan yang memberikan pendapat dan rekomendasi yang dijadikan dasar dalam membantu pengambilan keputusan manajemen untuk mencapai tujuan perusahaan.

*Institute of Internal Auditing* (IIA) dalam Ardeno Kurniawan (2012:7) menyatakan bahwa :

“Audit internal adalah aktivitas penjaminan yang independen dan objektif serta jasa konsultasi yang dirancang untuk memberikan nilai tambah dan meningkatkan operasi organisasi. Audit internal akan membantu organisasi mencapai tujuannya dengan menerapkan pendekatan yang sistematis dan terjadwal untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektifitas proses pengelolaan risiko, kecukupan pengendalian dan pengelolaan pengendalian”.

Menurut Mulyadi (2010:29) dalam Dhany Ramadhan (2014:8) definisi audit internal adalah:

“Auditor yang bekerja dalam perusahaan (perusahaan Negara maupun perusahaan Swasta) yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi, menentukan baik atau tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektifitas prosedur kegiatan organisasi, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi”.

Sedangkan menurut Hery (2010:39) Suatu fungsi penilaian yang dikembangkan secara bebas dalam organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan-kegiatan sebagai wujud pelayanan terhadap organisasi perusahaan.

Dari definisi audit internal di atas, maka dapat diinterpretasikan bahwa pengertian audit internal adalah suatu aktivitas yang memberikan jaminan bahwa perusahaan dapat mencapai tujuan-tujuannya setelah melakukan kegiatan yang telah melalui tahap evaluasi dan penilaian secara independen untuk meningkatkan efektivitas proses manajemen risiko, kontrol, dan tata kelola.

#### **2.1.1.2 Tujuan Audit Internal**

Dalam pelaksanaan pemeriksaan, seorang auditor internal memiliki tujuan yang dijadikan acuan dalam kinerjanya. Tujuan auditor internal adalah membantu organisasi dalam mencapai tujuan dengan melakukan pendekatan yang sistematis dan disiplin untuk mengevaluasi dan melakukan perbaikan atas keefektifan manajemen risiko, pengendalian, dan proses yang jujur, bersih dan baik.

Tujuan audit internal menurut Hiro Tugiman (2009:33) adalah

“Membantu para anggota organisasi agar dapat melaksanakan tanggung jawabnya secara efektif. Untuk itu, pemeriksaan internal akan melakukan analisis, dan mengajukan saran-saran. Tujuan pemeriksaan mencakup pula pengembangan pengawasan yang efektif dengan biaya yang wajar”.

Menurut Hery (2013:73) keseluruhan tujuan pemeriksaan internal adalah

“Untuk membantu segenap anggota manajemen dalam menyelesaikan tanggung jawab mereka secara efektif, dengan memberi mereka analisis, penilaian, saran dan komentar yang objektif mengenai kegiatan/hal-hal yang diperiksa.”

Tujuan audit internal menurut Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal (SPAI:81) adalah:

“Tujuan, kewenangan dan tanggung jawab fungsi audit internal harus dinyatakan dalam *charter* audit internal, konsisten dengan Standar Profesi Audit Internal dan mendapat persetujuan dari pimpinan dan Dewan pengawas Organisasi”.

Dari definisi di atas dapat diinterpretasikan bahwa tujuan audit internal adalah memberi pelayanan kepada organisasi untuk membantu semua anggota dalam organisasi tersebut. Bantuan yang diberikan sesuai tujuan akhir adalah agar semua anggota organisasi dapat melakukan tanggung jawab yang diberikan kepadanya secara efektif. Audit internal membantu manajemen dalam mencari kemungkinan yang paling baik dalam hal penggunaan sumber modal secara efektif dan efisien, termasuk efektivitas pengendalian dalam biaya yang wajar, semua bantuan audit internal tersebut dapat diberikan melalui analisis-analisis, penilaian, saran-saran, bimbingan, dan informasi tentang aktifitas yang diperiksa.

### **2.1.1.3 Pelaksana Audit Internal**

Audit internal yang dilakukan oleh aparat fungsional di lingkungan Perusahaan Jawatan (Perjan), Perusahaan Umum (Perum) dan Perusahaan Perseroan (Persero) disebut dengan Satuan Pengawasan Intern. Untuk lebih jelasnya dapat dilihat dalam Undang-undang RI No.19 Tahun 2003 tentang BUMN pasal 67-69:

“Satuan Pengawasan Intern adalah suatu badan yang bertugas membantu Direktur Utama dalam melaksanakan pemeriksaan intern keuangan dan pemeriksaan operasional Persero serta penilaian pengendalian pengelolaan dan pelaksanaannya pada Persero yang bersangkutan serta memberikan saran-saran perbaikan.”

Keberadaan Satuan Pengawasan Internal (SPI) pada BUMN di Indonesia berdasarkan PP No.3 Tahun 1983 tentang tata cara pembinaan dan pengawasan BUMN bagian keempat pasal 45 dan UU No.19 Tahun 2003 pasal 67 bahwa setiap BUMN dibentuk Satuan Pengawasan Internal (SPI).

Satuan Pengawasan Internal (SPI) memiliki tugas membantu memberikan saran pemikiran kepada direksi dalam menjalankan pengawasan kegiatan operasi perusahaan, mencakup penggunaan sumber daya operasional serta sistem dan prosedur perusahaan.

Ketentuan perundang-undangan yang mendukung eksistensi Satuan Pengawasan Intern (SPI) BUMN sudah cukup memadai. Di dalam Undang-undang 19/2003 mengenai BUMN sebagaimana diatur lebih lanjut dalam PP 45/2005 perihal Pendirian, Pengurusan, Pengawasan dan Pembubaran BUMN,

diatur mengenai eksistensi, tugas dan tanggung jawab, serta pelaporan SPI sebagai berikut:

1. Pada setiap BUMN dibentuk SPI yang dipimpin seorang kepala yang bertanggung jawab kepada Direktur Utama.
2. SPI bertugas: (a) membantu Direktur Utama dalam melaksanakan pemeriksaan operasional dan keuangan BUMN, menilai pengendalian, pengelolaan dan pelaksanaannya pada BUMN serta memberikan saran-saran perbaikannya; (b) memberikan keterangan tentang hasil pemeriksaan atau hasil pelaksanaan tugas SPI kepada Direktur Utama; dan (3) memonitor tindak lanjut atas hasil pemeriksaan yang telah dilaporkan.
3. Direktur Utama menyampaikan hasil pemeriksaan SPI kepada seluruh anggota Direksi, untuk selanjutnya ditindaklanjuti dalam Rapat Direksi. Direksi wajib memperhatikan dan segera mengambil langkah-langkah yang diperlukan atas segala sesuatu yang dikemukakan dalam setiap laporan hasil pemeriksaan yang dibuat oleh SPI.
4. Atas permintaan tertulis Komisaris/Dewan Pengawas, Direksi memberikan keterangan hasil pemeriksaan atau, hasil pelaksanaan tugas SPI.

Bila dilihat ke belakang, pokok-pokok kebijakan semacam itu bahkan telah ada sejak PP 3/1983 tentang Tata Cara Pembinaan Dan Pengawasan Perusahaan Jawatan (Perjan), Perusahaan Umum (Perum) Dan Perusahaan Perseroan (Persero). Namun pengaturan *high-level* seperti itu tentu masih terlalu global bagi praktik audit internal di lingkungan BUMN, sehingga

diperlukan pengaturan lebih lanjut dalam bentuk peraturan Menteri untuk lebih meningkatkan peran SPI. (Setyo Wibowo:2010)

Satuan Pengawasan Internal (SPI) juga dapat memberikan penilaian terhadap efektifitas dan efisiensi pengolahan unit usaha yang disajikan dalam bentuk laporan audit. Laporan hasil audit harus disertai rekomendasi perbaikan yang berguna untuk memberikan keyakinan bagi manajemen dalam mempertimbangkan tindakan korektif.

Tindak lanjut rekomendasi SPI sangat diperlukan agar perbaikan dan peningkatan kinerja perusahaan dapat terwujud. SPI merupakan komponen penting dalam *governance structure*, maka SPI diharapkan dapat melaksanakan pencegahan, pendeteksian dan penginvestigasian *fraud*. Pentingnya peran SPI yang dapat memberikan kontribusi yang positif pada keberhasilan pengelolaan BUMN.

Fungsi audit internal pada Badan Usaha Milik Swasta menggunakan istilah Auditor Internal sedangkan pada Badan Usaha Milik Negara audit internal menggunakan istilah Satuan Pengawasan Internal (SPI).

Namun Menurut Zarkasy (2008:103) pada dasarnya peran internal audit pada BUMN/BUMD dan BUMS adalah sama yaitu berfungsi dan bertugas membantu direksi: (1) melakukan evaluasi terhadap pelaksanaan program perusahaan; (2) memperbaiki efektifitas proses pengendalian risiko; (3) melakukan evaluasi kepatuhan perusahaan terhadap peraturan perusahaan,

pelaksanaan GCG dan perundang-undangan, dan (4) memfasilitasi kelancaran pelaksanaan audit oleh auditor eksternal.

Berdasarkan uraian di atas, maka dapat diinterpretasikan bahwa terdapat perbedaan mengenai penggunaan istilah pada pelaksana audit internal di lingkungan BUMN/BUMD dan di lingkungan Badan Usaha Milik Swasta. Namun pada dasarnya memiliki peran yang sama, yaitu membantu direksi melakukan evaluasi terhadap program perusahaan agar tujuan perusahaan berjalan dengan efektif.

#### **2.1.1.4 Perkembangan Audit Internal**

Seperti diungkapkan Sawyer *et.al.*, yang diterjemahkan oleh Ali A. (2006), profesi internal auditing baru berkembang pada tahun 1941 dengan berdirinya *The Institute of Internal Auditors*. Di Indonesia organisasi dan pendidikan internal auditing baru muncul sekitar tahun 1980-an, dengan dibentuknya Forum Komunikasi Satuan Pengawasan Intern (FKSPI) BUMN/BUMD di Salabintana Sukabumi pada tanggal 12 Desember 1985.

Yayasan Pendidikan Internal Audit berdiri di Jakarta pada tanggal 17 April 1995. FKSPI BUMN/BUMD ini, meskipun belum termasuk auditor internal badan usaha milik swasta, diharapkan dijadikan sebagai perintis berdirinya organisasi profesi internal auditing di Indonesia dan dinamakan Perhimpunan Auditor Internal Indonesia (PAII).

Lahirnya unit audit internal, khususnya SPI BUMN/BUMD, tidak terlepas dari peran Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) . Peranan

BPKP dalam melaksanakan dan memberikan bimbingan dan pembinaan di bidang pengawasan, khususnya internal auditing di Indonesia cukup dominan.

Di samping memberikan pembinaan dan pendidikan bidang internal auditing, tanggal 24 Desember 1985 BPKP mengeluarkan Norma Pemeriksaan Satuan Pengawasan Intern BUMN/BUMD. Norma ini meliputi norma umum, norma pelaksanaan, norma pelaporan dan norma tindak lanjut. (Hiro 2006:7).

Kebangkitan internal auditor di Indonesia, khususnya auditor BUMN/BUMD terjadi pada saat pemerintah mengeluarkan PP No.3 Tahun 1983 yang mewajibkan semua BUMN/BUMD untuk membentuk auditor internal pada perusahaan masing-masing. Auditor internal di BUMN/BUMD yang disebut sebagai Satuan Pengawasan Intern (SPI) berkembang maju dan semakin profesional terutama setelah mereka berhimpun dalam satu wadah yang bernama Forum Komunikasi Pengawasan Intern (FKSPI)

BPKP dan FKSPI kemudian membentuk suatu lembaga, yang diberikan nama Yayasan Pendidikan Internal Audit (YPIA), untuk mengembangkan lebih lanjut kompetensi dan profesionalisme internal auditor di Indonesia, utamanya SPI BUMN/BUMD.

Tujuan utama pembentukan YPIA adalah untuk membina dan meningkatkan kualitas auditor internal sampai ke tingkat standar Internasional. Sertifikat pelatihan audit internal yang bermuara pada sertifikat QIA dan pendidikan profesi berkelanjutan (PPL) merupakan wujud nyata dari upaya peningkatan profesionalisme auditor internal Indonesia. (YPIA, 2008:5).

### **2.1.1.5 Standar Profesi Audit Internal**

Standar Profesi Internal Auditor merupakan ketentuan yang harus dipenuhi untuk menjaga kualitas kinerja Internal Auditor dan hasil audit. Standar audit sangat menekankan kualitas profesional auditor serta cara auditor mengambil pertimbangan dan keputusan sewaktu melakukan pemeriksaan dan pelaporan. Hasil audit yang memenuhi standar akan sangat membantu pelaksanaan tugas *Board of directions (BOD, Board of Commissioner* dan Unit Bisnis serta Unit kerja yang diaudit). Sehubungan dengan hal tersebut, Konsorium Organisasi Profesi Auditor Internal menerbitkan Standar Profesi Auditor Internal (SPAI).

Standar Profesi Auditor Internal ini merupakan awal dari serangkaian Pedoman Praktek Audit Internal (PPAI), yang diharapkan dapat menjadi sumber rujukkan bagi internal auditor yang menjalankan fungsinya secara profesional. Keseluruhan pedoman praktik audit internal terdiri atas:

1. Definisi audit internal
2. Kode etik profesi audit internal
3. Standar profesi audit internal
4. Berbagai saran penerapan

Definisi, kode etik dan standar merupakan pedoman utama yang penting bagi pelaksanaan praktik audit yang profesional dan sifatnya wajib untuk dipatuhi. SPAI terdiri atas standar atribut, standar kinerja dan standar implementasi. Standar atribut berkenaan dengan karakteristik organisasi, individu dan pihak-

pihak yang melakukan audit internal. Dan standar implementasi hanya berlaku untuk satu penugasan tertentu (Konsorsium (2004))

Standar Profesi Audit Internal Menurut Hery (2010:59) adalah

- “1. Standar atribut : berkenan dengan karakteristik organisasi, individu, dan pihak-pihak yang melakukan kegiatan audit internal. Standar ini berlaku untuk semua penugasan.
2. Standar kinerja : menjelaskan sifat dari kegiatan audit internal dan merupakan ukuran kualitas pekerjaan audit. Standar kinerja ini memberikan praktik-praktik terbaik dalam pelaksanaan audit, mulai dari perencanaan sampai dengan pemantauan tindak lanjut. Standar ini berlaku untuk semua penugasan.
3. Standar implementasi : hanya berlaku untuk satu penugasan tertentu. Standar yang diterbitkan adalah standar implementasi untuk kegiatan *assurance*, kegiatan *consulting*, kegiatan investigasi, dan standar implementasi atas *control self assessment*”.

Hery (2010:58) berpendapat bahwa Standar Profesi Audit Internal mempunyai tujuan sebagai berikut :

- “ 1. Memberikan kerangka dasar yang konsisten untuk mengevaluasi kegiatan dan kinerja satuan audit internal maupun individu auditor internal.
2. Menjadi sarana bagi pemakai jasa dalam memahami peran, ruang lingkup, dan tujuan audit internal.
3. Mendorong peningkatan praktik audit internal yang baik dalam organisasi.
4. Memberikan kerangka dalam pelaksanaan dan pengembangan kegiatan audit internal yang nantinya akan memberikan nilai tambah serta meningkatkan kinerja kegiatan operasional organisasi.
5. Menjadi acuan dalam menyusun program pendidikan dan pelatihan bagi auditor internal.
6. Menggambarkan prinsip-prinsip dasar praktik audit internal yang seharusnya (*international best practices*)”.

### 2.1.1.6 Tanggung Jawab dan Kewenangan Audit Internal

Selain kedudukan internal auditor dalam organisasi, hal penting lainnya dalam pelaksanaan fungsi pemeriksaan intern adalah penetapan secara jelas tentang tanggung jawab dan wewenang yang dimiliki oleh internal auditor. Perincian wewenang dan tanggung jawab pemeriksa hendaknya dibuat secara hati-hati dan mencakup semua wewenang yang diperlukan serta tidak mencantumkan tanggung jawab yang tidak akan dipikulnya. Wewenang yang berhubungan dengan tanggung jawab tersebut harus memberikan akses penuh kepada internal auditor tersebut untuk berurusan dengan kekayaan dan karyawan perusahaan yang relevan dengan pokok masalah yang dihadapi. Internal auditor harus bebas dalam *me-review* dan menilai kebijaksanaan, rencana, prosedur dan catatan.

Tanggung jawab dan kewenangan menurut Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal (2004:15) adalah

“Tujuan, kewenangan dan tanggung jawab fungsi audit internal harus dinyatakan secara formal dalam *charter* audit internal, konsisten dengan Standar Profesi Audit Internal dan mendapatkan persetujuan dari pimpinan dan Dewan Pengawas Organisasi”.

Jadi dimaksudkan agar tujuan, kewenangan dan tanggung jawab audit internal harus dinyatakan dalam dokumen tertulis secara formal.

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI, 2001:322), menyatakan secara terperinci mengenai tanggung jawab audit internal sebagai berikut:

“Audit internal bertanggung jawab untuk menyediakan data analisis dan evaluasi, memberi keyakinan dan rekomendasi, menginformasikan kepada manajemen satuan usaha dan dewan komisaris atau pihak lain yang setara dengan wewenang dan tanggung jawab tersebut. Audit internal mempertahankan objektivitasnya yang berkaitan dengan aktivitas yang diauditnya”.

Tanggung jawab dan kewenangan menurut Sawyer *et.al.*, yang diterjemahkan oleh Ali A. (2006:83):

“Auditor internal bisa membantu manajemen dengan mengevaluasi sistem pengendalian dan menunjukkan kelemahan-kelemahan dalam pengendalian intern. Tetapi harus diingat bahwa auditor internal membantu manajemen, bukan berperan sebagai manajer itu sendiri”.

Sawyer *et.al.*, yang diterjemahkan oleh Ali A. (2006:207) juga mengungkapkan bahwa auditor internal harus bertanggung jawab untuk merencanakan penugasan audit.

Berdasarkan uraian di atas, dapat diinterpretasikan bahwa wewenang dan tanggung jawab auditor internal adalah sebagai berikut :

1. Memberikan saran-saran kepada manajemen dalam melaksanakan tanggung jawab dengan cara-cara yang tidak bertentangan dengan kode etik yang berlaku agar tercapai tujuan organisasi.
2. Audit internal bertanggung jawab untuk memperoleh persetujuan dari manajemen dan dewan terhadap dokumen tertulis yang formal untuk bagian audit internal, menegaskan lingkup pekerjaan yang tidak dibatasi, dan menyatakan bahwa bagian

audit internal tidak memiliki kewenangan atau tanggung jawab kegiatan yang mereka periksa.

#### **2.1.1.7 Ruang Lingkup Tugas Audit Internal**

Semakin kompleksnya dunia usaha, maka keberadaan audit internal terasa semakin penting. Demikian pula manajemen perlu mendelegasikan wewenang pada bawahannya karena manajemen tidak akan dapat menangani setiap kegiatan operasi yang berlangsung. Agar pendelegasian wewenang berjalan dengan baik, maka diperlukan suatu alat yang dapat membantu manajemen dalam hal fungsi pengawasan dan pengendalian.

Ruang lingkup audit internal menurut *The Institute of Internal Auditors* mencakup pendekatan sistematis yang dirancang untuk mengevaluasi dan meningkatkan kecukupan atau kememadaiannya dan keefektifan manajemen risiko, pengendalian, pengelolaan organisasi serta kualitas dari kinerja organisasi dalam menjalankan tugas dan tanggung jawabnya dalam organisasi.

Sedangkan menurut Standar 2100 YPIA (2008:13) lingkup penugasan audit internal adalah fungsi audit internal melakukan evaluasi dan memberikan kontribusi terhadap peningkatan proses pengelolaan risiko, pengendalian dan *governance* dengan menggunakan pendekatan yang sistematis, teratur dan menyeluruh.

Menurut Amin Widjaja Tunggal (2015:148) ruang lingkup tugas audit internal adalah sebagai berikut:

“Ruang lingkup pemeriksaan internal harus mencakup pemeriksaan dan penilaian terhadap kecukupan dan keefektifan sistem pengendalian internal yang dimiliki oleh perusahaan dan kualitas pelaksanaan tanggung jawab yang dibebankan kepadanya”.

Menurut Hiro Tugiman (2006:99-100) dalam Dhany Ramadhan (2014:10) ruang lingkup tugas audit internal adalah

“Ruang lingkup pemeriksaan internal menilai keefektifan sistem pengendalian internal serta pengevaluasian terhadap kelengkapan dan keefektifan sistem pengendalian internal yang dimiliki organisasi, serta kualitas pelaksanaan tanggung jawab yang diberikan. Pemeriksaan internal harus:

- a. *Me-review* keandalan (reabilitas dan integritas) informasi finansial dan operasional serta cara yang dipergunakan untuk mengidentifikasi, mengukur, mengklasifikasi, dan melaporkan informasi tersebut;
- b. *Me-review* berbagai sistem yang telah ditetapkan untuk memastikan kesesuaiannya dengan berbagai kebijakan, rencana, prosedur, hukum, dan peraturan yang dapat berakibat penting terhadap kegiatan organisasi, serta harus menentukan apakah organisasi telah mencapai kesesuaian dengan hal-hal tersebut;
- c. *Me-review* berbagai cara yang dipergunakan untuk melindungi harta dan bila dipandang perlu, memverifikasi keberadaan harta-harta tersebut;
- d. Menilai keekonomisan dan keefisienan penggunaan berbagai sumber daya;
- e. *Me-review* berbagai operasi atau program untuk menilai apakah hasilnya konsisten dengan tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan dan apakah kegiatan program tersebut dilaksanakan sesuai dengan yang direncanakan.”

Penjelasan di atas menerangkan bahwa ruang lingkup fungsi audit internal luas dan fleksibel, yang sejalan dengan kebutuhan dan harapan manajemen. Dapat diketahui bahwa sebagian besar auditor bertugas untuk menentukan, memverifikasi, atau memastikan apakah sesuatu itu ada atau tidak, menilai, menaksir, atau mengevaluasi pengendalian dan operasi berdasarkan kriteria yang sesuai dan merekomendasikan tindakan korektif kepada manajemen. Semua hal tersebut dilakukan secara independen dalam organisasi. Pandangan yang sehat meliputi pula segala hal yang dilakukan sejak memeriksa keakuratan catatan akuntansi, mengkaji pengendalian sistem informasi yang dikomputerisasi, hingga pemberian konsultasi internal. Pada dasarnya ruang lingkup tersebut harus dilaksanakan dengan sebaik-baiknya guna membantu pihak manajemen dalam mengawasi dan mengevaluasi suatu organisasi.

#### **2.1.1.8 Kode Etik Profesi Audit Internal**

Profesi audit internal memiliki kode etik profesi yang harus ditaati dan dijalankan oleh segenap auditor internal. Kode etik tersebut memuat standar perilaku sebagai pedoman bagi seluruh auditor internal.

Kode etik profesi audit internal menurut Hery (2010:57) adalah

- “ 1. Auditor internal harus menunjukkan kejujuran, objektivitas, dan kesungguhan dalam melaksanakan tugas dan memenuhi tanggung jawab profesinya.
2. Auditor internal harus menunjukkan loyalitas terhadap organisasinya atau terhadap pihak yang dilayani, namun secara sadar tidak boleh terlibat dalam kegiatan-kegiatan yang menyimpang atau melanggar hukum.

3. Auditor internal secara sadar tidak boleh terlibat dalam tindakan atau kegiatan yang dapat mendiskreditkan profesi audit internal atau mendiskreditkan organisasinya.
4. Auditor internal harus menahan diri dari kegiatan-kegiatan yang dapat menimbulkan konflik dengan kepentingan organisasinya, atau kegiatan-kegiatan yang dapat menimbulkan prasangka, yang meragukan kemampuannya untuk dapat melaksanakan tugas dan memenuhi tanggung jawab profesinya secara objektif.
5. Auditor internal tidak boleh menerima segala sesuatu dalam bentuk apapun dari karyawan, klien, pelanggan, pemasok, ataupun mitra bisnis organisasinya, yang patut diduga dapat mempengaruhi pertimbangan profesionalnya.
6. Auditor internal hanya melakukan jasa-jasa yang dapat diselesaikan dengan menggunakan kompetensi profesional yang dimilikinya.
7. Auditor internal harus bersifat hati-hati dan bijaksana dalam menggunakan informasi yang diperoleh dalam pelaksanaan tugasnya (tidak boleh menggunakan informasi rahasia yang dapat menimbulkan kerugian terhadap organisasinya untuk mendapatkan keuntungan pribadi).
8. Auditor internal harus mengungkapkan semua fakta-fakta penting yang diketahuinya dalam melaporkan hasil pekerjaannya, karena fakta yang tidak diungkapkan dapat mendistorsi laporan atas kegiatan yang di-review atau dengan kata lain tidak berusaha menutupi adanya praktik-praktik yang melanggar hukum/peraturan.
9. Auditor internal harus senantiasa meningkatkan kompetensi dan efektifitas serta kualitas pelaksanaan tugasnya (dengan kata lain wajib mengikuti pendidikan profesional secara berkelanjutan).”

Berdasarkan uraian Kode etik di atas, maka dapat diinterpretasikan bahwa Kode Etik audit internal disusun dengan tujuan untuk meningkatkan kepercayaan perusahaan kepada auditor internal, dan untuk meningkatkan loyalitas audit internal kepada perusahaan. Kode etik auditor internal memerintahkan audit internal untuk mendukung kepentingan dan kesejahteraan organisasi tempat ia bekerja, dengan cara bekerja sebaik mungkin, menjalankan kode etik, serta menghindarkan diri dari aktivitas ilegal atau yang tidak sepatasnya dilakukan.

## **2.1.2 Profesionalisme Audit Internal**

### **2.1.2.1 Pengertian Profesionalisme**

Hiro Tugiman (2009) mengartikan profesionalisme sebagai suatu sikap dan perilaku seseorang dalam melakukan profesi tertentu. Seseorang yang profesional disamping mempunyai kemampuan dan kecakapan teknis harus mempunyai kesungguhan dan ketelitian kerja, mengejar kepuasan orang lain, keberanian menanggung risiko, ketekunan dan ketabahan hati, integritas tinggi, konsistensi dan kesatuan pikiran, kata dan perbuatan.

Pengertian profesionalisme menurut Arens, Elder, dan Beasley (2012: 68) Profesional adalah tanggung jawab untuk berperilaku lebih dari sekedar memenuhi tanggung jawab secara individu dan ketentuan dalam peraturan dan hukum di masyarakat.

Pengertian profesionalisme Sawyer *et.al.*, yang diterjemahkan oleh Ali A. (2006) menyatakan bahwa:

“Auditor internal yang profesional harus memiliki independensi untuk memenuhi kewajiban profesionalnya; memberikan opini yang objektif, tidak bias, dan tidak dibatasi; serta melaporkan masalah apa adanya, bukan melaporkan sesuai keinginan eksekutif atau lembaga.”

Dari pengertian di atas dapat diinterpretasikan bahwa profesionalisme adalah standar perilaku yang diterapkan para profesional dalam menjalankan profesinya, profesionalisme menuntut kemampuan yang tinggi, pemikiran dan sikap mental yang berorientasi pada keinginan untuk melakukan atau

menghasilkan yang terbaik. Seseorang yang profesional adalah seseorang yang mampu berkomitmen dengan seluruh waktu yang digunakan untuk pekerjaannya dan menggunakan keahlian serta keterampilan yang dimiliki demi menumbuhkan loyalitas kepada pekerjaannya.

### **2.1.2.2 Standar Profesional Audit Internal**

Seorang auditor bisa dikatakan profesional apabila telah memenuhi dan mematuhi *Standards Professional Practice Internal Auditing* yang telah ditetapkan oleh *The Institute of Internal Auditors* dalam Effendi (2010), antara lain:

- “ a. Standar atribut, yang meliputi, otoritas dan tanggung jawab, independensi dan objektivitas, kemahiran profesional dan perhatian profesional yang harus diberikan dan program perbaikan dan penjaminan kualitas.
- b. Standar kinerja, yang meliputi: mengatur aktivitas internal auditor, sifat pekerjaan, keterlibatan perencanaan, melakukan keterlibatan, komunikasi hasil, pemantauan kemajuan dan penerimaan manajemen risiko”.

Profesionalisme berhubungan dengan substansi pengetahuan khusus dan kesepakatan akan tanggungjawab. Menurut Standar Profesional Audit Internal (2005:13) dalam Hiro Tugiman (2006:20) Standar Profesional Audit Internal meliputi independensi, kemampuan profesional, lingkup pekerjaan, pelaksanaan kegiatan pemeriksaan dan manajemen bagian audit internal.

Lebih lanjut Standar Profesional tersebut dijelaskan sebagai berikut:

“ 1. Independensi

Auditor internal harus mandiri dan terpisah dari berbagai kegiatan yang diperiksa. Para auditor internal dianggap mandiri apabila dapat melaksanakan pekerjaan secara bebas dan objektif. Kemandirian auditor internal dapat memberikan penilaian yang tidak memihak dan tanpa prasangka, hal mana sangat diperlukan/penting bagi pemeriksaan sebagaimana mestinya. Hal ini hanya dapat diperoleh melalui status organisasi dan sikap objektif dari para auditor internal.

2. Kemampuan Profesional

Pemeriksaan internal harus dilaksanakan secara ahli dan dengan ketelitian profesional. Kemampuan profesional merupakan tanggung jawab bagian audit internal dan setiap auditor internal. Pimpinan audit dalam setiap pemeriksaan harus menugaskan orang-orang yang secara bersama atau keseluruhan memiliki pengetahuan, kemampuan dan berbagai disiplin ilmu yang diperlukan untuk melaksanakan pemeriksaan secara tepat dan pantas.

3. Lingkup Pekerjaan

Lingkup pekerjaan audit internal harus meliputi pengujian dan evaluasi terhadap kecukupan dan keefektifan sistem pengendalian internal yang dimiliki oleh organisasi dan kualitas pelaksanaan tanggung jawab. Tujuan utama pengendalian internal adalah untuk meyakinkan keandalan informasi, kesesuaian dengan berbagai kebijakan, rencana prosedur dan perundang-undangan, perlindungan terhadap aktiva organisasi, penggunaan sumber daya secara ekonomis dan efisiensi tercapainya berbagai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan.

4. Pelaksanaan Kegiatan Pemeriksaan

Kegiatan pemeriksaan harus meliputi perencanaan pemeriksaan, pengujian dan pengevaluasian informasi, pemberitahuan hasil pemeriksaan dan menindaklanjuti hasil pemeriksaan. Auditor bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan tugas pemeriksaan yang harus disetujui dan ditinjau atau di-*review* oleh pengawas.

5. Manajemen bagian Audit Internal

Pimpinan audit internal harus mengelola bagian audit internal secara tepat, sehingga pekerjaan pemeriksaan memenuhi tujuan umum dan tanggung jawab yang disetujui oleh manajemen senior dan

diterima oleh dewan, sumber daya bagian audit internal dipergunakan secara efisien dan efektif dan pelaksanaan pekerjaan pemeriksaan dilakukan sesuai dengan standar profesi.”

### 2.1.2.3 Cara Audit Mewujudkan Perilaku Profesional

Masyarakat akan sangat menghargai profesi yang menerapkan standar mutu tinggi terhadap pelaksanaan pekerjaan anggota profesi, karena dengan demikian masyarakat akan terjamin untuk memperoleh jasa yang dapat diandalkan dari profesi yang bersangkutan (Mulyadi, 2011:50).

Menurut mulyadi (2011:51) menyebutkan bahwa pencapaian kompetensi profesional akan memerlukan standar pendidikan umum yang tinggi diikuti oleh pendidikan khusus, pelatihan dan uji profesional dalam subyek-subyek (tugas) yang relevan dan juga adanya pengalaman kerja. Oleh karena itu untuk mewujudkan profesionalisme auditor, dilakukan beberapa cara antara lain pengendalian mutu auditor, *review* oleh rekan sejawat, pendidikan profesi berkelanjutan, meningkatkan ketaatan terhadap hukum yang berlaku dan taat terhadap kode perilaku profesional.

Selain itu, auditor diharapkan menetapkan prinsip-prinsip sebagai berikut (Arens et al. 2008:108):

“ 1. Tanggung Jawab.

Dalam mengemban tanggung jawabnya sebagai profesional para anggota harus melaksanakan pertimbangan profesional dan moral yang sensitive dalam semua aktifitas mereka.

2. Kepentingan Publik

Para anggota harus menerima kewajiban untuk bertindak sedemikian rupa agar dapat melayani kepentingan publik,

menghargai kepercayaan publik, serta menunjukkan komitmennya pada profesionalisme.

### 3. Integritas

Untuk mempertahankan dan memperluas kepercayaan publik, para anggota harus melaksanakan seluruh tanggung jawab profesionalnya dengan tingkat integritas tinggi.

### 4. Objektivitas dan Independensi

Anggota harus mempertahankan objektivitas dan bebas dari konflik kepentingan dalam melaksanakan tanggung jawab profesionalnya. Anggota yang berpraktik bagi publik harus independen baik dalam fakta maupun dalam penampilan ketika menyediakan jasa audit atau jasa atestasi lainnya.

### 5. Keseksamaan

Anggota harus memperhatikan standar teknis dan etis profesi terus berusaha keras meningkatkan kompetensi dan mutu jasa yang diberikannya, serta melaksanakan tanggung jawab professional.

### 6. Ruang Lingkup dan Sifat Jasa

Anggota yang berpraktik bagi publik harus memperhatikan prinsip-prinsip Kode Perilaku Profesional dalam menentukan perilaku sifat jasa yang akan disediakan.”

## **2.1.3 Komitmen Organisasi Audit Internal**

### **2.1.3.1 Pengertian Komitmen Organisasi**

Keberhasilan pengelolaan organisasi sangatlah ditentukan oleh keberhasilan dalam mengelola SDM. Tinggi rendahnya komitmen karyawan terhadap organisasi tempat mereka bekerja, sangatlah menentukan kinerja yang akan dicapai organisasi. Dalam dunia kerja komitmen karyawan memiliki pengaruh yang sangat penting, bahkan ada beberapa organisasi yang berani memasukkan unsur komitmen sebagai salah satu syarat untuk memegang jabatan/posisi yang ditawarkan dalam iklan lowongan kerja. Namun demikian,

tidak jarang pengusaha maupun pegawai masih belum memahami arti komitmen secara sungguh-sungguh. Padahal pemahaman tersebut sangat penting bagi organisasi agar tercipta kondisi kerja yang kondusif, sehingga organisasi dapat berjalan secara efektif dan efisien.

Menurut Noe, Hollenbeck, Gerhart dan Wright dalam David Wijaya, (2011:20) Komitmen organisasi adalah tingkat sampai di mana seorang pegawai mengidentifikasi dirinya sendiri dengan organisasi dan berkemauan melakukan upaya keras demi kepentingan organisasi itu.

Menurut Robbins dan Judge dalam Diana Angelica dkk (2008:92) komitmen organisasi adalah:

“Komitmen organisasi sebagai suatu keadaan di mana seorang pegawai memihak pada suatu organisasi tertentu dan tujuan-tujuannya, serta berniat memelihara keanggotaan dalam organisasi itu. Keterlibatan kerja yang tinggi merupakan berarti pemihakan seseorang pada pekerjaannya yang khusus sedangkan komitmen pada organisasi yang tinggi berarti pemihakan pada organisasi yang mempekerjakannya.”

Menurut Sunyoto dan Barharudin (2011:26) Komitmen organisasional menunjukkan sejauh mana seseorang memihak sebuah organisasi serta tujuan-tujuannya dan keinginannya untuk mempertahankan keanggotaan sebagai anggota organisasi.

Menurut Mowday 1982 dalam sopiah, (2008:155) komitmen organisasi adalah:

“Komitmen organisasional adalah dimensi perilaku penting yang dapat digunakan untuk menilai kecenderungan karyawan untuk bertahan sebagai anggota organisasi, komitmen organisasional merupakan identifikasi dan

keterlibatan seseorang yang relatif kuat terhadap organisasi untuk tetap mempertahankan keanggotaannya dalam organisasi dan bersedia berusaha keras bagi pencapaian tujuan organisasi.”

Dari beberapa pengertian di atas dapat diinterpretasikan bahwa komitmen organisasi merupakan tingkat kekerapan identifikasi dan keterikatan individu terhadap organisasi yang dimasukinya, dimana karakteristik komitmen organisasi antara lain adalah loyalitas seseorang terhadap organisasi, kemauan untuk mempergunakan usaha atas nama organisasi, kesesuaian antara tujuan seseorang dengan tujuan organisasi.

### **2.1.3.2 Ciri-ciri Komitmen Organisasi**

Ciri-ciri komitmen organisasi Menurut Fink yang dialih bahasakan oleh Kaswan (2012:293), komitmen organisasi bersifat multi dimensi dan dapat dikelompokkan menjadi sepuluh, yaitu:

- “ 1. Selalu berupaya untuk mensukseskan organisasi.
2. Selalu mencari informasi tentang organisasi.
3. Selalu mencari keseimbangan antara sasaran organisasi dengan sasaran pribadi.
4. Selalu berupaya untuk memaksimalkan kontribusi kerjanya sebagai bagian dari organisasi secara keseluruhan.
5. Menaruh perhatian pada hubungan kerja antar unit organisasi.
6. Berfikir positif terhadap kritik dari teman.
7. Menempatkan prioritas organisasi diatas departemennya.
8. Tidak melihat organisasi lain sebagai unit yang lebih menarik.
9. Memiliki keyakinan bahwa organisasi akan berkembang.
10. Berfikir positif kepada pimpinan puncak organisasi.”

Menurut Michaels (2003) dalam prasetyo (2014) ciri-ciri komitmen organisasi dijelaskan sebagai berikut :

- “ 1. Ciri-ciri komitmen pada pekerjaan : menyenangi pekerjaan, tidak pernah melihat jam untuk segera bersiap-siap pulang, mampu berkonsentrasi pada pekerjaan, tetap memikirkan pekerjaan walaupun tidak bekerja.
2. Ciri-ciri komitmen dalam kelompok : sangat memperhatikan bagaimana orang lain bekerja, selalu siap menolong teman kerja, selalu berupaya untuk berinteraksi dengan teman kerja, memperlakukan teman kerja sebagai keluarga, selalu terbuka pada kehadiran teman kerja baru.
3. Ciri-ciri komitmen pada organisasi antara lain : selalu berupaya untuk mensukseskan organisasi, selalu mencari informasi tentang kondisi organisasi, selalu mencoba mencari komplementaris antara sasaran organisasi dengan sasaran pribadi, selalu berupaya untuk memaksimalkan kontribusi kerja sebagai bagian dari usaha organisasi keseluruhan, menaruh perhatian pada hubungan kerja antar unit organisasi, berpikir positif pada kritik teman-teman, menempatkan prioritas di atas departemen, tidak melihat organisasi lain sebagai unit yang lebih baik, memiliki keyakinan bahwa organisasi tersebut memiliki harapan untuk berkembang, berpikir positif pada pimpinan puncak organisasi.”

Dari pengertian di atas dapat diinterpretasikan bahwa orang yang memiliki komitmen cenderung tidak berhenti dan menerima pekerjaan lain. Oleh karena itu, tidak muncul biaya pergantian karyawan yang tinggi, sebagai tambahan, karyawan berkomitmen dan sangat terampil memerlukan pengawasan yang lebih sedikit. Pengawasan yang ketat dan proses pengendalian pengawasan yang kaku menghabiskan banyak waktu dan biaya. Lebih lanjut lagi, seorang karyawan yang berkomitmen mempersepsikan nilai dan pentingnya integrasi dan tujuan individu dan organisasi. Karyawan berpikir mengenai tujuan dirinya dan organisasi sebagai hal pribadi.

### 2.1.3.3 Faktor-faktor Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi tidak terjadi begitu saja, tetapi melalui proses yang cukup panjang dan bertahap. Komitmen kerja pada organisasi juga ditentukan oleh sejumlah faktor.

Menurut David yang dialih bahasakan oleh Sopiah (2008:163) mengemukakan empat faktor yang mempengaruhi komitmen organisasi, yaitu :

- “ 1. Faktor personal, misalnya usia, jenis kelamin, tingkat pendidikan, pengalaman kerja, dan kepribadian.
2. Karakteristik pekerjaan, misalnya lingkup jabatan, tantangan, konflik, peran dan tingkat kesulitan dalam pekerjaan.
3. Karakteristik struktur, misalnya besar/kecilnya suatu organisasi (sentralisasi/desentralisasi) dan kehadiran serikat pekerja.
4. Pengalaman kerja, pengalaman kerja pegawai sangat berpengaruh terhadap tingkat komitmen seseorang pada suatu organisasi.”

Menurut Dyne dan Graham (2005, dalam Soekidjan, 2009) faktor-faktor yang mempengaruhi komitmen adalah :

- “1. Karakteristik Personal.
  - a. Ciri-ciri kepribadian tertentu yaitu, teliti, ekstrovert, berpandangan positif (optimis), cenderung lebih komit. Demikian juga individu yang lebih berorientasi kepada tim dan menempatkan tujuan kelompok di atas tujuan sendiri serta individu yang senang membantu akan cenderung lebih komit.
  - b. Usia dan masa kerja, berhubungan positif dengan komitmen organisasi.
  - c. Jenis kelamin, wanita pada umumnya menghadapi tantangan lebih besar dalam mencapai kariernya, sehingga komitmennya lebih tinggi.
  - d. Status perkawinan, yang menikah lebih terikat dengan organisasinya.

- e. Keterlibatan kerja (*job involvement*), tingkat keterlibatan kerja individu berhubungan positif dengan komitmen organisasi.
2. Situasional.
- a. Nilai tempat kerja. Nilai-nilai yang dapat dibagikan adalah suatu komponen kritis dari hubungan saling keterikatan nilai-nilai kualitas, inovasi, partisipasi dan kepercayaan akan mempermudah setiap anggota/karyawan untuk saling berbagi dan membangun hubungan erat.
  - b. Keadilan organisasi. Keadilan organisasi meliputi: Keadilan yang berkaitan dengan kewajaran alokasi sumber daya, keadilan dalam proses pengambilan keputusan, serta keadilan dalam persepsi kewajaran atas pemeliharaan hubungan antar pribadi.
  - c. Dukungan organisasi. Dukungan organisasi mempunyai hubungan yang positif dengan komitmen organisasi. Hubungan ini didefinisikan sebagai sejauh mana anggota/karyawan mempersepsi bahwa organisasi (lembaga, atasan, rekan) memberi dorongan, respek, menghargai kontribusi dan memberi apresiasi bagi individu dalam pekerjaannya. Hal ini berarti jika organisasi peduli dengan keberadaan dan kesejahteraan personal anggota/karyawan dan juga menghargai kontribusinya, maka anggota/karyawan akan menjadi komit.
3. Positional.
- a. Masa kerja. Masa kerja yang lama akan semakin membuat anggota/karyawan komit, hal ini disebabkan oleh karena: semakin memberi peluang anggota/karyawan untuk menerima tugas menantang, otonomi semakin besar, serta peluang promosi yang lebih tinggi. Juga peluang investasi pribadi berupa pikiran, tenaga dan waktu yang semakin besar, hubungan sosial lebih bermakna, serta akses untuk mendapat informasi pekerjaan baru makin berkurang.
  - b. Tingkat pekerjaan. Berbagai penelitian menyebutkan status sosioekonomi sebagai prediktor komitmen paling kuat. Status yang tinggi cenderung meningkatkan motivasi maupun kemampuan aktif terlibat.”

Berdasarkan beberapa pengertian di atas, dapat diinterpretasikan bahwa faktor-faktor komitmen organisasi adalah lingkungan usaha, nilai-nilai yang merupakan konsep dasar dan keyakinan suatu organisasi yang meliputi kepemimpinan, keteladanan, komunikasi, motivasi, inovasi, ritual, dan jaringan kultural sangat diperlukan untuk pembentukan dan pengembangan dalam organisasi.

### **2.1.3.4 Komponen Komitmen Organisasi**

Menurut Allen dan Meyer (1994) dalam Kaswan (2012:293) terdapat tiga Komponen Komitmen Organisasi:

#### **“ 1. Komitmen Afektif**

Komitmen afektif berkaitan dengan emosional, identifikasi, dan keterlibatan karyawan di dalam suatu organisasional. Karyawan dengan afektif tinggi masih bergabung dengan organisasi karena keinginan untuk tetap menjadi anggota organisasi

##### **- Emosional**

Komitmen afektif menyatakan bahwa organisasi akan membuat karyawan memiliki keyakinan yang kuat untuk mengikuti segala nilai-nilai organisasi, dan berusaha untuk mewujudkan tujuan organisasi sebagai prioritas utama.

##### **- Identifikasi**

Komitmen afektif muncul karena kebutuhan, dan memandang bahwa komitmen terjadi karena adanya ketergantungan terhadap aktivitas-aktivitas yang telah dilakukan dalam organisasi pada masa lalu dan hal ini tidak dapat ditinggalkan karena akan merugikan.

##### **- Keterlibatan Karyawan**

Komitmen afektif menyatakan bahwa karyawan akan merasa bahwa visi dan misinya sejalan dengan perusahaan. Dengan demikian karyawan tersebut memiliki komitmen yang kuat dengan visi dan misi perusahaan serta memiliki kepedulian yang tinggi terhadap tugas yang menjadi tanggung jawabnya.

## 2. Komitmen Berkelanjutan

Komponen berkelanjutan berarti komponen yang berdasarkan persepsi karyawan tentang kerugian yang akan dihadapinya jika meninggalkan organisasi. Karyawan dengan dasar organisasional tersebut disebabkan karena karyawan tersebut membutuhkan organisasi.

- Kerugian bila meninggalkan organisasi

Komitmen berkelanjutan merujuk pada kekuatan kecenderungan seseorang untuk tetap bekerja di suatu organisasi karena tidak ada alternatif lain. Komitmen berkelanjutan yang tinggi meliputi waktu dan usaha yang dilakukan dalam mendapatkan keterampilan yang tidak dapat ditransfer dan hilangnya manfaat yang menarik atau hak-hak istimewa sebagai senior.

- Karyawan membutuhkan organisasi

Menurut karyawan yang tetap bekerja dalam organisasi karena karyawan mengakumulasikan manfaat yang lebih yang akan mencegah karyawan mencari pekerjaan lain.

## 3. Komitmen normatif

Komitmen normatif merupakan perasaan karyawan tentang kewajiban yang harus diberikan pada organisasional. Komponen normatif berkembang sebagai hasil dari pengalaman sosialisasi, tergantung dari sejauh apa perasaan kewajiban yang dimiliki karyawan.

- Kesetiaan yang harus diberikan karena pengaruh orang lain.

Komitmen yang terjadi apabila karyawan terus bekerja untuk organisasi disebabkan oleh tekanan dari pihak lain untuk terus bekerja dalam organisasi tersebut

- Kewajiban yang harus diberikan kepada organisasi

Komitmen ini mengacu kepada refleksi perasaan akan kewajibannya untuk menjadi karyawan perusahaan. Karyawan dengan komitmen normatif yang tinggi merasa bahwa karyawan tersebut memang seharusnya tetap bekerja pada organisasi tempat bekerja sekarang.”

Menurut Mangkuprawira (2011:247) komponen komitmen organisasi adalah:

- “ a. Komitmen pegawai untuk membantu mencapai misi, visi dan tujuan organisasi.
- b. Melaksanakan pekerjaan dengan prosedur kerja yang sesuai dengan standar yang diterapkan organisasi.
- c. Memiliki komitmen dalam mengembangkan mutu sumber daya pegawai yang bersangkutan dan mutu produk
- d. Berkomitmen dalam membentuk kebersamaan tim kerja secara efektif dan efisien.”

Dari beberapa pengertian di atas, dapat diinterpretasikan bahwa komitmen organisasi merupakan suatu keadaan dimana individu memiliki kepercayaan, keterikatan, serta perasaan memiliki atas perusahaan sehingga individu tersebut akan lebih mengutamakan kepentingan organisasi dibandingkan kepentingan individu. Komitmen organisasi juga merupakan ikatan keterkaitan individu dengan organisasi sehingga individu tersebut merasa memiliki organisasi tempatnya bekerja. Dengan demikian, sebuah organisasi yang individunya memiliki komitmen organisasi tinggi akan menghasilkan kinerja yang baik demi tercapainya tujuan organisasinya.

#### **2.1.3.5 Menciptakan Komitmen Organisasi**

Tidak ada satu pimpinan organisasi manapun yang tidak menginginkan seluruh jajaran anggotanya tidak memiliki komitmen yang kuat terhadap organisasi/perusahaan mereka. Bahkan sampai sejauh ini banyak pimpinan organisasi sedang berusaha meningkatkan komitmen anggotanya terhadap organisasi.

Menurut Mangkunegara (2012:176) ada tiga pilar dalam menciptakan komitmen organisasi, yaitu:

- “ 1. Adanya perasaan menjadi bagian dari organisasi (*a sense of belonging to the organization*). Untuk menciptakan rasa memiliki tersebut, maka salah satu pihak dalam manajemen harus mampu membuat karyawan:
  - a. Mampu mengidentifikasi dirinya terhadap organisasi.
  - b. Merasa yakin bahwa apa yang dilakukannya atau pekerjaannya adalah berharga bagi organisasi tersebut.
  - c. Merasa nyaman dengan organisasi tersebut.
  - d. Merasa mendapatkan dukungan yang penuh dari organisasi dalam bentuk misi yang jelas apa yang direncanakan untuk dilakukan, (nilai-nilai yang ada )apa yang diyakini sebagai hal yang penting oleh manajemen, (norma-norma yang berlaku) cara-cara yang berperilaku yang bisa diterima oleh organisasi.
2. Adanya keterkaitan atau kegairahan terhadap pekerjaan (*a sense of excitement in the job*). Perasaan seperti ini dapat dimunculkan dengan cara:
  - a. Mengenali faktor-faktor motivasi intrinsik dalam mengatur desain pekerjaan (*job design*).
  - b. Kualitas kepemimpinan
  - c. Kemampuan dari manajer dan supervisor untuk mengenali bahwa komitmen karyawan bisa meningkatkan jika ada perhatian terus menerus, member delegasi atas wewenang serta member kesempatan dan ruang yang cukup bagi karyawan untuk menggunakan keterampilan dan keahlian secara maksimal.
3. Pentingnya rasa memiliki (*Ownership*) Rasa memiliki bisa muncul jika karyawan merasa bahwa mereka benar-benar diterima menjadi bagian atau kunci penting dari organisasi. Konsep penting dari *ownership* akan meluas dalam bentuk partisipasi dalam membuat keputusan-keputusan dan mengubah praktek kerja, yang pada akhirnya akan mempengaruhi keterlibatan karyawan. Jika karyawan merasa dilibatkan dalam membuat keputusan dan jika mereka merasa ide-idenya di dengar dan merasa telah memberikan kontribusi pada hasil yang dicapai, maka mereka akan cenderung menerima keputusan-keputusan atau perubahan yang dimiliki, hal ini dikarenakan mereka merasa dilibatkan dan bukan karena dipaksa.”

Menurut Martin dan Nichols (1991) dalam Soekidjan (2009) ada tiga pilar dalam menciptakan komitmen organisasi

“ a. Rasa memiliki (*a sense of belonging*)

Rasa memiliki dapat dibangun dengan menumbuhkan rasa yakin anggota bahwa apa yang dikerjakan berharga, rasa nyaman dalam organisasi, cara mendapat dukungan penuh dari organisasi berupa misi dan nilai-nilai yang jelas yang berlaku di organisasi.

b. Rasa bergairah terhadap pekerjaannya

Rasa bergairah terhadap pekerjaan ditimbulkan dengan cara memberi perhatian, memberi delegasi wewenang, serta memberi kesempatan serta ruang yang cukup bagi anggota/karyawan untuk menggunakan ketrampilan dan keahliannya secara maksimal.

c. Kepemilikan terhadap organisasi (*ownership*)

Rasa kepemilikan dapat ditimbulkan dengan melibatkan anggota/karyawan dalam membuat keputusan-keputusan.”

Dari beberapa pengertian di atas dapat diinterpretasikan bahwa Keterbukaan antara karyawan dan atasan menjadi modal utama bagi sebuah perusahaan untuk memupuk komitmen dari karyawan. Semoga dengan kerjasama yang baik antara karyawan dan pihak perusahaan, bisa dihasilkan prestasi yang baik pula. Dengan komitmen yang kuat, kerjasama yang hebat, maka diharapkan akan mendatangkan omset yang melesat.

## **2.1.4 Tindakan *Whistleblowing***

### **2.1.4.1 Definisi *Whistleblowing***

*Whistleblowing* merupakan salah satu elemen dalam program penegakan peraturan. Pada dasarnya *whistleblowing* adalah tindakan memperingatkan petinggi (manajemen) dan masyarakat tentang tindakan yang membahayakan.

*Whistleblowing* menurut Komite Nasional Kebijakan *Governance* (KNKG, 2008):

“*Whistleblowing* sebagai pengungkapan tindakan pelanggaran atau pengungkapan perbuatan yang melawan hukum, perbuatan tidak etis atau tidak bermoral atau perbuatan lain yang dapat merugikan organisasi maupun pemangku kepentingan, yang dilakukan oleh karyawan atau pimpinan organisasi kepada pimpinan organisasi atau lembaga lain yang dapat mengambil tindakan atas pelanggaran tersebut. Pengungkapan ini umumnya dilakukan secara rahasia (*confidential*)”.

*Whistleblowing* menurut Sonny Keraf (2008) Sebagai tindakan yang dilakukan oleh seorang atau beberapa orang karyawan untuk membocorkan kecurangan entah yang dilakukan oleh perusahaan atau atasannya kepada pihak lain.

*Whistleblowing* Menurut Near dan Miceli (1985) dalam Vinnicombe, T. (2010):

“*Whistleblowing* sebagai pengungkapan oleh anggota organisasi (mantan atau yang masih menjadi anggota) atas suatu praktik-praktik ilegal, tidak bermoral, atau tanpa legitimasi di bawah kendali pimpinan kepada individu atau organisasi yang dapat menimbulkan efek tindakan perbaikan. Dengan demikian praktik atau tindakan kecurangan dapat dilakukan oleh karyawan atau oleh manajemen perusahaan. Sedangkan pelapor kecurangan, umumnya lebih sering dilakukan oleh bawahan/karyawan atau lebih dikenal dengan istilah *whistleblower*.”

Dari pengertian di atas, dapat diinterpretasikan bahwa *whistleblowing* ialah upaya atau tindakan yang dilakukan oleh seorang individu atau kelompok untuk melaporkan sebuah tindakan yang janggal yang mengindikasikan sebuah tindakan kecurangan.

#### 2.1.4.2 Jenis-jenis *Whistleblowing*

Tindakan *whistleblowing* dapat berasal dari dalam ataupun dari luar organisasi. *Whistleblowing* dari dalam adalah untuk melaporkan kepada pimpinan, sedangkan *whistleblowing* yang berasal dari luar adalah untuk menginformasikan kepada media masa dan masyarakat tentang tindakan yang membahayakan.

Jenis-jenis *whistleblowing* menurut Hertanto (2009:12):

- a. *Whistleblowing* internal
- b. *Whistleblowing* eksternal

Jaringan Advokasi untuk *whistleblowing* usman (2007) dalam Widyantari (2013) menerangkan bahwa beberapa negara yang dianggap sudah mapan dalam mengatur *whistleblowing* ini adalah Inggris (*United Kingdom Model*), Australia (*Quensland Australia Scheme*), dan Amerika Serikat (*United States Model*). Walaupun beberapa negara lainnya juga sudah mempraktekan perlindungan *whistleblowing* tersebut.

Mekanisme *whistleblower* adalah suatu sistem yang dapat dijadikan media bagi saksi pelapor untuk menyampaikan informasi mengenai tindakan penyimpangan yang diindikasikan terjadi di dalam suatu organisasi.

Di dalam perusahaan umumnya terdapat dua cara sistem pelaporan agar dapat berjalan dengan efektif (Semendawai dkk, 2011:19), adapun dua cara pelaporan tersebut yaitu:

## 1. Mekanisme Internal

Sistem pelaporan internal umumnya dilakukan melalui saluran komunikasi yang sudah baku dalam perusahaan. Sistem pelaporan internal *whistleblower* perlu ditegaskan kepada seluruh karyawan. Dengan demikian, karyawan dapat mengetahui otoritas yang dapat menerima laporan. Berbagai bentuk pelanggaran yang dapat dilaporkan seorang karyawan yang berperan sebagai *whistleblower*. Misalnya: perilaku tidak jujur yang berpotensi atau perilaku yang mengganggu atau merusak keselamatan kerja, lingkungan hidup, dan kesehatan.

Aspek kerahasiaan identitas *whistleblower*, jaminan bahwa *whistleblower* dapat perlakuan yang baik, seperti tidak diasingkan atau dipecat, perlu dipegang oleh pimpinan eksekutif atau Dewan Komisaris. Dengan demikian, dalam sistem pelaporan internal, peran pimpinan eksekutif atau Dewan Komisaris sangat penting. Pimpinan eksekutif dan Dewan Komisaris juga berperan sebagai orang yang melindungi *whistleblower* (*protection officer*).

Menurut Semendawai dkk, (2011:73), infrastruktur dan mekanisme penyampaian laporan yaitu: perusahaan harus menyediakan saluran khusus yang digunakan untuk menyampaikan laporan pelanggaran, baik itu berupa *e-mail* dengan alamat khusus yang tidak dapat diterobos oleh bagian Information Technology (IT) perusahaan, atau kontak pos khusus yang hanya boleh diambil oleh petugas *whistleblowing system*, ataupun saluran telepon khusus yang akan dilayani oleh petugas khusus pula.

Informasi mengenai adanya *hotline* ini harus diinformasikan secara meluas ke seluruh karyawan. Pelaporan pelanggaran harus diasosiasikan secara meluas, sehingga mudah diketahui oleh karyawan perusahaan. Dalam prosedur penyampaian laporan pelanggaran juga harus dicantumkan dalam hal laporan melihat bahwa pelanggaran dilakukan oleh petugas *whistleblowing system*, maka laporan pelanggaran harus dikirimkan langsung kepada direktur utama perusahaan.

## 2. Mekanisme Eksternal

Dalam sistem pelaporan secara eksternal diperlukan lembaga di luar perusahaan yang memiliki kewenangan untuk menerima laporan *whistleblower*. Lembaga ini memiliki komitmen tinggi terhadap perilaku yang mengedepankan standar legal, beretika, dan bermoral pada perusahaan. Lembaga tersebut bertugas menerima laporan, menelusuri atau menginvestigasi laporan, serta memberi rekomendasi kepada Dewan Komisaris. Lembaga tersebut berdasarkan UU yang memiliki kewenangan untuk menangani kasus-kasus *whistleblowing*, seperti Lembaga Perlindungan Saksi dan Korban (LPSK), Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK), Ombudsman Republik Indonesia, Komisi Yudisial, Pusat Pelaporan dan Analisis Transaksi Keuangan (PPATK), Komisi Kepolisian Nasional, dan Komisi Kejaksaan.

Dari pengertian di atas, dapat diinterpretasikan bahwa *whistleblowing* internal terjadi ketika seorang karyawan mengetahui kecurangan yang dilakukan karyawan kemudian melaporkan kecurangan tersebut kepada pihak internal yang

memiliki kekuasaan yang lebih tinggi. Sedangkan *whistleblowing* eksternal terjadi ketika seorang karyawan mengetahui kecurangan yang dilakukan oleh perusahaan lalu membocorkannya kepada masyarakat karena kecurangan itu akan merugikan masyarakat sehingga dapat dikatakan sebagai tindakan kewenangan yang baik.

#### **2.1.4.3 Tujuan *Whistleblowing***

Tujuan dari sistem pelanggaran ini adalah untuk mengungkap tindakan pelanggaran atau pengungkapan perbuatan yang melanggar hukum, perbuatan tidak etis atau tidak bermoral atau perbuatan lain yang dapat merugikan organisasi maupun pemangku kepentingan, yang dilakukan oleh karyawan atau pimpinan organisasi kepada organisasi atau lembaga lain yang mengambil tindakan atau pelanggaran tersebut (Semendawai dkk, 2011:69)

Tujuan *whistleblowing* menurut Komite Nasional Kebijakan *Governance* (2008) adalah

- “ a. Menciptakan iklim yang kondusif dan mendorong pelaporan hal-hal yang dapat menimbulkan kerugian finansial maupun non-finansial, termasuk hal-hal yang dapat merusak citra organisasi.
- b. Mempermudah manajemen untuk menangani secara efektif laporan-laporan pelanggaran dan sekaligus melindungi kerahasiaan identitas pelapor serta tetap menjaga informasi *whistleblowing* dalam arsip khusus yang dijamin keamanannya.
- c. Membangun suatu kebijakan dan infrastruktur untuk melindungi pelapor dari ancaman pihak-pihak internal maupun eksternal.
- d. Mengurangi kerugian yang terjadi karena pelanggaran melalui deteksi dini (*early warning system*).
- e. Meningkatkan reputasi organisasi.”

Bagi organisasi yang menjalankan aktivitas usahanya secara etis, *whistleblowing system* merupakan bagian dari sistem pengendalian internal, namun bagi organisasi yang tidak menjalankan aktivitas usahanya dengan tidak etis,

maka *whistleblowing system* dapat menjadi ancaman. Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG, 2008).

Menurut Kurniawan (2012) tujuan *whistleblowing* adalah untuk menghentikan penyimpangan yang terjadi. Dalam kasus *whistleblower*, satu hal yang paling ditakuti oleh para *whistleblower* internal adalah kekhawatiran tindakan mereka melaporkan penyimpangan yang terjadi tidak memperoleh respon yang baik dari pihak-pihak lain seperti atasannya.

Dari pengertian di atas, dapat diinterpretasikan bahwa tujuan *whistleblowing* untuk mengungkapkan dan menghentikan penyimpangan yang dilakukan oleh karyawan atau pimpinan organisasi kepada organisasi atau lembaga lain yang mengambil tindakan atau pelanggaran, yang sangat merugikan organisasi.

#### **2.1.4.4 Manfaat *Whistleblowing***

Menurut Komite Nasional Kebijakan *Governance* (2008:2) manfaat *whistleblowing* adalah:

- “ 1. Tersedianya cara penyampaian informasi penting dan kritis bagi perusahaan kepada pihak yang harus segera menanganinya secara aman;
2. Timbulnya keengganan untuk melakukan pelanggaran, dengan semakin meningkatnya kesediaan untuk melaporkan terjadinya pelanggaran, karena kepercayaan terhadap sistem pelaporan yang efektif;
3. Tersedianya mekanisme deteksi dini (*early warning system*) atas kemungkinan terjadinya masalah akibat suatu pelanggaran;
4. Tersedianya kesempatan untuk menangani masalah pelanggaran secara internal terlebih dahulu, sebelum meluas menjadi masalah pelanggaran yang bersifat publik;

5. Mengurangi risiko yang dihadapi organisasi akibat dari pelanggaran, baik dari segi keuangan, operasi, hukum, keselamatan kerja, dan reputasi;
6. Mengurangi biaya dalam menangani akibat dari terjadinya pelanggaran;
7. Meningkatnya reputasi perusahaan di mata pemangku kepentingan (*stakeholders*), regulator, dan masyarakat umum;
8. Memberikan masukan kepada organisasi untuk melihat lebih jauh area kritis dan proses kerja yang memiliki kelemahan pengendalian internal, serta untuk merancang tindakan perbaikan yang diperlukan.”

Manfaat *whistleblowing* menurut Kementrian Negara Pendayagunaan

Aparatur Negara (2007)

- “1. Mengurangi kebocoran dan inefisiensi yang menyebabkan ekonomi biaya tinggi
2. Perusahaan akan lebih mudah beradaptasi dengan regulasi yang berhubungan dengan pelaksanaan *Good Corporate Governance* (GCG)
3. Lingkungan kerja akan lebih sehat dan lebih aman karena setiap ancaman yang muncul akan cepat terdeteksi
4. Manajemen akan lebih efisien karena sistem kontrol dapat berjalan dengan baik
5. Moral kerja karyawan akan berkembang lebih baik
6. Menumbuhkan persepsi stakeholder dan *shareholder* bahwa perusahaan telah melaksanakan *Good Corporate Governance* secara serius.”

Dari pengertian di atas, dapat diinterpretasikan bahwa manfaat *whistleblowing* mengurangi/meminimalisir risiko yang dihadapi organisasi (perusahaan) akibat pelanggaran baik dari segi keuangan, operasi, hukum, keselamatan kerja dan reputasi. Sehingga meningkatnya reputasi perusahaan dimata pemangku kepentingan(*stakeholders*), regulator, dan masyarakat umum (publik) bahwa perusahaan telah melaksanakan *Good Corporate Governance* secara serius.

#### 2.1.4.5 Efektivitas Penerapan *Whistleblowing*

Komite Nasional Kebijakan Governance (2008:22) menyatakan bahwa efektivitas penerapan *whistleblowing* antara lain tergantung dari:

- “1. Kondisi yang membuat karyawan yang menyaksikan atau mengentahui adanya pelanggaran untuk melaporkannya.
  - a. Peningkatan pemahaman etika perusahaan dan membina iklim keterbukaan.
  - b. Meningkatnya kesadaran dan pemahaman yang luas mengenai manfaat dan pentingnya program *whistleblowing*.
  - c. Tersedianya saluran untuk menyampaikan pelaporan pelanggaran tidak melalui jalur manajemen yang biasa.
  - d. Kemudahan menyampaikan pelaporan pelanggaran
  - e. Adanya jaminan kerahasiaan (*confidentiality*) pelapor.
2. Sikap perusahaan terhadap pembalasan yang mungkin dialami oleh pelapor pelanggaran.
  - a. Kebijakan yang harus dijelaskan kepada seluruh karyawan terkait dengan perlindungan pelapor.
  - b. Direksi harus menunjukkan komitmen dan kepemimpinannya untuk memastikan bahwa kebijakan ini memang dilaksanakan.
3. Kemungkinan tersedianya akses pelaporan pelanggaran ke luar perusahaan, bila manajemen tidak mendapatkan respon yang sesuai.
  - a. Kebesaran hati Direksi untuk memberikan jaminan bahwa hal tersebut tidak menjadi masalah.
  - b. Manajemen berjanji untuk menangani setiap laporan pelanggaran dengan serius dan benar.”

#### 2.1.4.6 Sejarah dan Keberadaan *Whistleblower*

Sejarah Menurut Usman (2007) dalam Widyantari (2013) sebagai berikut :

“Sejarah mengenai *whistleblower* sangat erat kaitannya dengan organisasi kejahatan ala mafia sebagai organisasi kejahatan tertua dan terbesar di Italia yang berasal dari Palermo, Sicilia, sehingga sering di sebut *Sicilian Mafia* atau *Cosa Nostra*.”

Kejahatan terorganisasi yang dilakukan oleh para *Mafioso* (sebutan organisasi anggota mafia) bergerak di bidang perdagangan heroin dan berkembang di berbagai belahan dunia, sehingga kita mengenal organisasi sejenis di berbagai Negara seperti Mafia di Rusia, Cartel di Colombia, Triad di China,

dan Yakuza di Jepang. Begitu kuatnya jaringan organisasi kejahatan tersebut sehingga orang-orang mereka bisa menguasai berbagai sektor kekuasaan, apakah itu eksekutif, legislatif maupun yudikatif termasuk aparat penegak hukum.

Tidak jarang suatu sindikat bisa terbongkar karena salah seorang dari mereka yang berkhianat. Artinya, salah seorang dari mereka melakukan tindakan sendiri sebagai (*whistleblower*) untuk mengungkapkan kejahatan yang mereka lakukan kepada publik atau aparat penegak hukum. Sebagai imbalannya *whistleblower* tersebut dibebaskan dari segala tuntutan hukum.

Menurut Usman (2007) dalam Widyantari (2013:22) menyatakan *whistleblower* berkembang di berbagai Negara dengan seperangkat aturan masing-masing di antaranya ialah:

- a. Di Negara Amerika Serikat, *whistleblower* diatur dalam *whistleblower Act 1989*, *whistleblower* di Amerika Serikat dilindungi dari pemecatan, pemberhentian sementara, ancaman, gangguan, dan tindak diskriminasi.
- b. Di Negara Afrika Selatan, *whistleblower* diatur dalam pasal 3 *Protected Disclosures Act Nomor 26 Tahun 2000*, *whistleblower* diberi perlindungan dari *occupational detriment* atau kerugian yang berhubungan dengan jabatan atau pekerjaan.
- c. Di Negara Canada, *whistleblower* diatur dalam *section 425.1 Criminal Code of Canada* *whistleblower* dilindungi dari pemberi pekerjaan yang memberikan hukuman disiplin, menurunkan pangkat, memecat atau melakukan tindakan apapun yang merugikan dari segi pekerjaan dengan tujuan untuk mencegah pekerjaan memberikan informasi kepada pemerintah atau badan pelaksanaan hukum atau untuk membalas pekerjaan yang memberikan informasi.
- d. Di Negara Australia, *whistleblower* diatur dalam Pasal 20 dan Pasal 21 *Protected Disclosures Act 1994*. *Whistleblower* identitasnya dirahasiakan, tidak ada pertanggungjawaban secara pidana atau perdata, perlindungan dari pencemaran nama baik perlindungan dari pihak pembalasan dan perlindungan kondisional apabila namanya dipublikasikan ke media.

- e. Di Negara Inggris, *whistleblower* diatur Pasal 1 dan Pasal 2 *Public Interes Disclouse Act 1998*. *Whistleblower* tidak boleh dipecahkan dan dilindungi dari viktimisasi serta perlakuan yang merugikan.
- f. Di Negara Indonesia, saat ini belum ada peraturan yang mewajibkan keberadaan Sistem Pelaporan Pelanggaran (SPP) atau *whistleblower* dalam sebuah organisasi. Namun demikian Indonesia sudah memiliki Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2006 tentang Perlindungan Saksi dan Korban yang memberikan jaminan perlindungan kepada saksi dan korban dalam semua mencakup saksi pelapor dan tidak memberikan insentif seperti pengurangan hukuman bagi pelapor yang terlibat dalam suatu tindakan kecurangan dan pelanggaran.”

Keberadaan *whistleblower* merupakan rahasia perusahaan, *whistleblower* seperti agen rahasia yang bekerja tanpa memperlihatkan keberadaannya, *whistleblower* senjata rahasia perusahaan dibidang pengawasan, dan berperan melaporkan berbagai perbuatan tidak etis atau kecurangan. Keberadaan *whistleblower* dengan sistem *whistleblowing* yang kuat, akan menjadikan manajemen pengawasan berfungsi dengan sempurna. Tanpa manajemen pengawasan yang baik, perusahaan berpotensi disalahgunakan oleh orang-orang yang tidak bertanggung jawab atau rendah integritasnya. Djajendra (2014)

#### **2.1.4.7 Kriteria *Whistleblower***

Dalam tindakan pendeteksian *fraud*, selain dengan menerapkan proses audit yang cukup efektif dalam mendeteksi *fraud*, *whistleblowing* juga merupakan salah satu cara yang cukup mudah dalam mendeteksi adanya *fraud*. Adanya suatu laporan dari para *whistleblower* tentu saja bukan suatu laporan kosong yang faktanya dapat direkayasa, namun untuk melakukan suatu pelaporan dalam *whistleblowing system*, *whistleblower* harus memenuhi kriteria-kriteria tertentu sehingga dapat diproses lebih lanjut.

Menurut Semendawai, dkk (2011:1) seorang *whistleblower* harus memenuhi dua kriteria mendasar, yaitu :

- “1. Kriteria pertama, *whistleblower* menyampaikan atau mengungkapkan laporan kepada otoritas yang berwenang. Dengan mengungkapkan kepada otoritas yang berwenang diharapkan dugaan suatu kejahatan dapat diungkapkan dan terbongkar.
2. Kriteria kedua, seorang *whistleblower* merupakan orang ‘dalam’, yaitu orang yang mengungkapkan dugaan pelanggaran dan kejahatan yang terjadi di tempatnya bekerja atau ia berada. Karena skandal kejahatan selalu terorganisir, maka seorang *whistleblower* kadang merupakan bagian dari pelaku kejahatan sendiri. Pada prinsipnya seorang *whistleblower* atau juga disebut peniup peluit merupakan ‘*prosocial Behaviour*’ yang menekankan untuk membantu pihak lain dalam menyehatkan sebuah organisasi atau perusahaan.”

Menurut Izza Akbarani (2016) kriteria *whistleblower* adalah:

- “1. Memenuhi ketentuan Pasal 11 UU RI No. 30 Tahun 2002.
2. Melibatkan aparat penegak hukum, penyelenggara negara, dan orang lain yang ada kaitannya dengan tindak pidana korupsi yang dilakukan oleh aparat penegak hukum atau penyelenggara negara
3. Mendapat perhatian yang meresahkan masyarakat
4. Menyangkut kerugian negara paling sedikit Rp. 1.000.000.000,00 (satu milyar rupiah).
5. Menjelaskan siapa, melakukan apa, kapan, di mana, mengapa dan bagaimana.
6. Dilengkapi dengan bukti permulaan (data, dokumen, gambar dan rekaman) yang mendukung/menjelaskan.
7. Diharapkan dilengkapi dengan data sumber informasi untuk pendalaman.”

Dari pengertian di atas dapat diinterpretasikan bahwa memang nampaknya tak mudah bagi *whistleblower* untuk mengadukan indikasi korupsi yang terjadi di sekitarnya. Namun, *whistleblowing* bisa dilakukan dimana saja dimulai dengan pengaduan di bagian internal baik itu perusahaan, organisasi, lembaga.

#### 2.1.4.8 Perlindungan dan Konteks Hukum *Whistleblower* di Indonesia

*Whistleblower* diatur dalam UU No.13 Tahun 2006 tentang Perlindungan Saksi dan Korban serta kemudian diikuti dengan Surat Edaran Mahkamah Agung Nomor 4 Tahun 2011 tentang Perlakuan terhadap Pelapor Tindak Pidana (*whistleblower*) dan Saksi Pelaku yang Bekerja Sama (*justice collaborator*). Surat Edaran Mahkamah Agung RI tersebut diterbitkan dengan mendasarkan pengaturan Pasal 10 UU No.13 Tahun 2006 tentang Perlindungan Saksi dan Korban.

Hertanto (2009:36) menjelaskan mengenai perlindungan *whistleblower* sebagai berikut :

"Peraturan mengenai perlindungan *whistleblower* (pengungkap fakta/ pelapor) secara eksplisit diatur dalam Undang-Undang nomor 13 Tahun 2006 tentang Perlindungan saksi dan korban, Pasal 10 Ayat (1) menyebutkan bahwa "Seorang saksi, korban dan pelapor tidak dapat dituntut secara hukum baik pidana maupun perdata atas laporan kesaksian yang akan, sedang, atau telah diberikan."

Aturan yang dimuat dalam Pasal 10 Ayat (1) UU No. 13 tahun 2006 ini menjadi ambigu dan bersifat kontradiktif terdapat pasal yang sama dalam Ayat (2), yakni:

"Seorang saksi yang juga tersangka dalam kasus yang sama tidak dapat dibebaskan dari tuntutan pidana apabila ia ternyata terbukti secara sah dan meyakinkan bersalah, tetapi kesaksiannya dapat dijadikan pertimbangan hakim dalam meringankan pidana yang akan dijatuhkan."

Isi Pasal 10 Ayat (2) UU No. 13 Tahun 2006 terdapat kata-kata “saksi yang juga tersangka” merupakan rumusan yang kurang bisa dipahami secara konsisten terhadap saksi yang juga berstatus sebagai saksi pelapor kemudian tiba-tiba berubah menjadi tersangka. Hal ini dapat menimbulkan multitafsir dan menimbulkan ketidakpastian hukum. Kemudian apabila kita tengok diberbagai negara tentang *whistleblower* dipastikan berada dalam suatu jaringan mafia, yang jelas mengetahui adanya tindakan kejahatan. Sehingga tidak jarang kemudian adanya sindikat kejahatan itu dapat dibongkar, dikarenakan adanya suatu pembangkangan yang dilakukan oleh peniup peluit (*whistleblower*) untuk membongkar atau mengungkap apa yang dilakukan oleh kelompok mafia dan sebagai imbalan sang peniup peluit (*whistleblower*) akan dibebaskan dari tuntutan pidana.

Pasal 10 Ayat (2) UU No. 13 Tahun 2006 membuat pemahaman terhadap saksi yang juga tersangka semakin tidak jelas. Karena dijelaskan seorang saksi yang juga tersangka tidak dapat dibebaskan dari tuntutan hukum baik pidana maupun perdata. Hal ini, berarti bisa saja pada waktu bersamaan seorang saksi menjadi tersangka. Meskipun menurut Pasal 10 Ayat (2) ini, memungkinkan akan memberikan keringanan hukuman bagi *whistleblower*, namun kemungkinan tersebut tetap tidak dapat membuat seorang yang menjadi *whistleblower* akan bernafas lega atau bahkan membuat seseorang tertarik untuk menjadi *whistleblower*.

Seorang yang telah menjadi *whistleblower*, apabila mengacu Pasal 10 Ayat (2) UU No. 13 Tahun 2006, harapan untuk lepas dari tuntutan hukum sangat sulit karena pasal ini telah menegaskan bahwa seorang saksi yang juga tersangka dalam kasus yang sama tidak dapat dibebaskan dari tuntutan pidana apabila ia terbukti secara sah dan meyakinkan bersalah. Untuk bisa lepas dari tuntutan hukum adalah menjadi harapan bagi *whistleblower* yang sekaligus juga sebagai pelaku tindak pidana, karena untuk dapat bebas dari tuntutan hukum hampir tidak mungkin.

Selain ketentuan Pasal 10 Ayat (2) UU No. 13 Tahun 2006, Pasal 191 Ayat (1) KUHAP menentukan bahwa jika pengadilan berpendapat bahwa dari hasil pemeriksaan, kesalahan terdakwa atas perbuatan yang didakwakan kepadanya tidak terbukti secara sah dan meyakinkan, maka terdakwa diputus bebas. Sementara *whistleblower* yang juga sebagai pelaku tindak pidana diduga kuat telah melakukan kesalahan, dan sangat mudah untuk membuktikannya secara sah dan meyakinkan di pengadilan, memungkinkan baginya untuk lepas dari tuntutan hukum sebagaimana di atas dalam Pasal 191 Ayat (2) KUHAP yang menyebutkan bahwa jika pengadilan berpendapat bahwa perbuatan yang didakwakan kepadanya terbukti, tetapi perbuatan itu tidak merupakan suatu tindak pidana, maka terdakwa diputus lepas dari segala tuntutan hukum. Hanya saja untuk lepas dari tuntutan hukum juga sulit, karena *whistleblower* yang juga sebagai pelaku tindak pidana yang diduga kuat telah melakukan kesalahan, tindakannya tidak termasuk dalam kerangka dasar penghapusan pidana.

Meskipun saat ini telah ada Lembaga Perlindungan Saksi dan Korban (LPSK) yang menjalankan tugas memberikan perlindungan bagi saksi dan korban. Namun lingkup LPSK sayangnya belum menjangkau *whistleblower*, UU No. 13 tahun 2006 tidak mencantumkan bahwa *whistleblower* adalah pihak yang diberikan perlindungan. Hanya saksi dan korban yang diatur dalam UU ini.

Semendawai, dkk (2011:10) menyatakan bahwa hak-hak *whistleblower* yang juga seorang saksi (pelapor) telah diatur dalam UU No. 13 tahun 2006 tentang Perlindungan Saksi dan Korban. Berikut ini adalah hak-hak *whistleblower* :

- “ 1. Memperoleh perlindungan dari lembaga perlindungan saksi. Bahkan, keluarga *whistleblower* pun bisa memperoleh perlindungan. Bentuk perlindungan pun bermacam-macam. Misalnya, mendapat identitas baru, tempat kediaman baru yang aman (*safe house*), pelayanan psikologis, dan biaya hidup selama masa perlindungan.
2. Memberikan keterangan atau kesaksian mengenai suatu pelanggaran atau kejahatan yang diketahui dengan bebas, tanpa rasa takut atau terancam.
3. Mendapatkan informasi mengenai tindak lanjut atau perkembangan penanganan Lembaga Perlindungan Saksi terhadap pelanggaran atau kejahatan yang telah diungkap.
4. Mendapatkan balas jasa atau *reward* dari negara atas kesaksian yang telah diungkap karena kesaksian mampu membongkar suatu kejahatan yang lebih besar.”

Program atau sistem pelaporan *whistleblower* sebenarnya tidak hanya terkait dengan sistem pelaporan, melainkan juga sistem perlindungan. Oleh karena itu, sistem perlindungan terhadap *whistleblower*, baik secara fisik maupun

non fisik, perlu diperhatikan dan benar-benar dijaga. *Sarbannes Oxley Act* (SOA) menyatakan dalam Semendawai, dkk (2011:47) bahwa dilarang adanya pembalasan kepada *whistleblower*, tindak lanjut yang dilakukan dari adanya pelaporan adalah dengan melakukan audit investigatif. Audit investigatif adalah salah satu aktivitas dalam rangka implementasi upaya strategi memerangi kecurangan dengan langkah investigatif. Ditinjau dari profesi audit, audit investigatif merupakan pengembangan atau spesialisasi dari auditing dengan tujuan tertentu (spesialis audit).

Peraturan yang di muat Menteri Keuangan Nomor 103/PMK.09/2010 Tentang Tata Cara Pengelolaan dan Tindak Lanjut Pelaporan Pelanggaran (*Whistleblowing*) di Lingkungan Kementerian Keuangan khususnya Pasal 12 :

Pasal 12: Perlindungan terhadap *Whistleblower*

- “ 1. Unit Kepatuhan Internal, Unit Tertentu, dan Inspektorat Jenderal wajib memberikan perlindungan kepada Pelapor Pelanggaran (*whistleblower*).
2. Perlindungan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilakukan dengan menjaga kerahasiaan identitas Pelapor Pelanggaran (*whistleblower*).
3. Unit Kepatuhan Internal dan Unit Tertentu hanya dapat mengungkapkan identitas Pelapor Pelanggaran (*whistleblower*) kepada Inspektorat Jenderal.
4. Inspektorat Jenderal hanya dapat mengungkapkan identitas Pelapor Pelanggaran (*whistleblower*) untuk keperluan penyidikan dan persidangan.”

Dari pengertian di atas dapat diinterpretasikan bahwa untuk melaporkan atau tidak atas terjadinya penyimpangan yang terjadi dalam suatu unit organisasi merupakan suatu keputusan yang sangat sulit bagi sejumlah orang. Keputusan

tersebut merupakan suatu pilihan yang bersifat pribadi dan memiliki risiko yang tinggi. Keputusan tersebut juga sulit secara etika, karena *whistleblowing* berada dalam posisi suatu konflik diantara dua tugas yang harus dilakukan, yaitu untuk melindungi publik dan loyal pada organisasi. Meskipun demikian, loyalitas tidak berarti untuk melanggar peraturan seperti argumen yang disampaikan oleh kelompok agen yang loyal. Keputusan diantara dua tugas tersebut mensyaratkan seorang pegawai untuk melakukan pertimbangan yang sangat hati-hati.

## **2.2 Kerangka Pemikiran**

### **2.2.1 Pengaruh Profesionalisme Audit Internal terhadap Tindakan**

#### ***Whistleblowing***

Menurut Hall (1968) dalam Zanaria (2016):

“Gambaran profesionalisme tercermin dalam lima hal yaitu: pengabdian pada profesi, kewajiban sosial, kemandirian, kepercayaan terhadap peraturan profesi dan hubungan dengan rekan seprofesi. Dengan profesionalisme yang tinggi, kebebasan auditor akan terjamin. Profesionalisme audit merupakan 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*”

Menurut Warasantiningsih (2015)

“Internal audit harus memiliki kualifikasi untuk menjadi internal audit yang handal, misalnya memiliki sertifikasi internal audit. Dengan demikian publik akan percaya bahwa internal audit tersebut memiliki kemampuan yang memadai untuk menjadi internal audit yang profesional. Sesuai dengan perannya sebagai kontrol untuk organisasi, maka peran internal audit tidak akan lepas sebagai pelapor kecurangan yang terjadi dalam organisasi. Dengan melakukan kontrol, maka internal audit akan menemukan celah-celah di mana saja pemicu terjadinya kecurangan dan apabila kecurangan tersebut memang terjadi maka internal audit akan menjadi *whistleblower* atau pelapor kecurangan baik ke manajemen

organisasi, pihak berwajib, maupun ke publik. Pada konteks ini audit disini termasuk internal audit yang bekerja pada organisasi, karena tujuan internal audit salah satunya yaitu mengawasi dan menjaga agar proses bisnis organisasi berjalan dan disajikan secara wajar.”

Menurut Kreshastuti (2014):

“Seseorang yang menjunjung tinggi identitas profesionalnya akan mendorong terbentuknya sikap patuh terhadap standar profesional dan kode etik yang berlaku demi melindungi profesinya dan demi melindungi profesinya seseorang akan lebih merasa bertanggung jawab jika terjadi pelanggaran terhadap peraturan yang berlaku hingga menimbulkan intensi untuk melakukan *whistleblowing*.”

Penelitian sebelumnya yang mendukung penelitian ini adalah penelitian yang dilakukan oleh Setiawati dan Sari (2016). Dari penelitian menunjukkan profesionalisme berpengaruh positif terhadap niat akuntan untuk melakukan *whistleblowing*. Ini berarti bahwa hubungan antara profesionalisme searah dengan tindakan *whistleblowing*. Semakin baik profesionalisme semakin tinggi niat akuntan untuk melakukan *whistleblowing*. Sagara (2013) membuktikan dalam penelitiannya bahwa semakin tinggi profesionalisme internal audit (dimensi dedikasi terhadap pekerjaan) maka intensi Untuk melakukan *whistleblowing* menjadi tinggi.

### **2.2.2 Pengaruh Komitmen Organisasi Audit Internal terhadap Tindakan *Whistleblowing***

Wahyuningsih (2016):

“Untuk menerapkan *whistleblowing*, maka perusahaan harus menciptakan karyawan yang berkomitmen agar dapat meningkatkan niat seorang karyawan untuk melakukan tindakan *whistleblowing*.”

Destriana (2014) dalam Wahyuningsih (2016):

“Karyawan yang menunjukkan komitmen tinggi terhadap organisasi memiliki keinginan untuk memberikan tenaga dan tanggung jawab yang lebih dalam menyokong kesejahteraan dan keberhasilan organisasi tempatnya bekerja.”

Wahyuningsih (2016):

“Dalam diri seorang karyawan yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi akan timbul rasa memiliki organisasi yang tinggi, sehingga ia tidak akan merasa ragu untuk melakukan *whistleblowing* karena ia yakin tindakan tersebut akan melindungi organisasi dari kehancuran.”

Wibowo (2015) dalam wahyuningsih (2016) :

“Faktor yang mempengaruhi *whistleblowing* adalah komitmen organisasi. Komitmen organisasi berkaitan dengan tingkat keterlibatan orang dengan organisasi di mana mereka bekerja dan tertarik untuk tetap tinggal dalam organisasi tersebut.”

Menurut Wahyuningsih (2016):

“Komitmen Organisasi dalam suatu perusahaan sangat diperlukan. Seorang karyawan yang memiliki komitmen yang tinggi terhadap pekerjaan dan organisasinya, maka akan mencerminkan tindakan yang akan dilakukannya untuk organisasi atau perusahaan. Jika komitmen organisasi telah diterapkan pada karyawan, maka akan menimbulkan loyalitas karyawan terhadap perusahaan. Karyawan yang memiliki loyalitas yang tinggi terhadap organisasinya, maka karyawan akan senantiasa melakukan apapun untuk melindungi perusahaan dari tindakan kecurangan yang dapat merugikan perusahaan tersebut. Karyawan akan melakukan segala tindakan yang sesuai dengan ketentuan perusahaan dan memberikan yang terbaik bagi perusahaan. Hal ini berarti dapat meminimalisir tindakan kecurangan yang terjadi dalam perusahaan. Semakin tinggi komitmen organisasi karyawan, maka akan meningkatkan niat karyawan untuk melakukan *whistleblowing* dengan tujuan untuk melindungi perusahaan”.

Penelitian sebelumnya yang mendukung penelitian ini adalah penelitian yang dilakukan oleh Yulianto (2015). Dari penelitian menunjukkan komitmen organisasi audit terhadap *whistleblowing* berpengaruh positif. Ini berarti bahwa hubungan antara komitmen organisasi searah dengan tindakan *whistleblowing*.

Karena seseorang mempunyai komitmen organisasi audit yang tinggi maka akan cenderung menganggap *whistleblowing* sebagai tindakan yang penting dan semakin tinggi pula kemungkinan mereka melakukan *whistleblowing*. Lidianti (2016) Dengan tingginya komitmen kepada organisasi, hubungan antara internal audit terhadap niat melakukan *whistleblowing* positif, karena internal audit tetap bersikap profesional, objektif dan loyal terhadap organisasi dengan cara yang positif, yaitu dengan mematuhi kode etik, standar, dan peraturan demi perkembangan, pertumbuhan, kesuksesan, dan pencapaian tujuan organisasi.

### 2.2.3 Hasil Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu dilakukan sebagai upaya untuk memperjelas tentang variabel-variabel dalam penelitian ini, sekaligus untuk membedakan penelitian sebelumnya. Kalangan akademis telah mempublikasikan penelitiannya mengenai Profesionalisme dan Komitmen Organisasi Internal Audit terhadap Tindakan *Whistleblowing*.

**Tabel 2.1**

#### Hasil Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Topik Penelitian	Hasil Penelitian
1	Gustika Rahma Lidianti (2016)	Pengaruh Profesionalisme, <i>Locus Of Control</i> , Komitmen Organisasi, dan Intensitas Moral Auditor terhadap Intensi Untuk Melakukan <i>Whistleblowing</i>	Variabel Independen: Profesionalisme, Komitmen Organisasi  Variabel Dependen: Intensi Untuk Melakukan <i>Whistleblowing</i>	Menganalisis Independen: Komitmen Organisasi terhadap Intensi Untuk Melakukan <i>Whistleblowing</i>	Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa profesionalisme, , komitmen organisasi, dan intensitas moral berpengaruh signifikan terhadap intensi untuk melakukan

					<i>whistleblowing</i> sebesar 58%. Sedangkan pengaruh dari variabel lain yang tidak diamati adalah sebesar 42%.
2	Widya Wahyuni ngsih (2016)	Pengaruh Pemberian <i>Reward</i> , Komitmen Organisasi, Gender dan Masa Kerja Terhadap <i>Whistleblowing</i>	Variabel Independen:  Komitmen Organisasi  Variabel Dependen: <i>Whistleblowing</i>	Menganalisis independen:  Komitmen Organisasi terhadap <i>Whistleblowing</i>	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Komitmen organisasi berpengaruh signifikan positif terhadap <i>whistleblowing</i> . (0,026).
3	Yusar Sagara (2010)	Profesionalisme Internal Auditor dan Intensi Melakukan <i>Whistleblowing</i>	Variabel Independen:  Profesionalisme  Variabel Dependen: Intensi Melakukan <i>Whistleblowing</i>	Menganalisis Independen:  Profesionalisme terhadap Intensi Melakukan <i>Whistleblowing</i>	<i>The purpose of this study to determine the influence of the internal auditor's professionalism to make whistleblowing intentions; The values in the study are examined by multiple-regression. The results of these study indicate: (1) professionalism-dimensional internal auditor of community affiliation negatively influence whistleblowing intentions; (2) professionalism internal auditors dimensions of social obligations negatively influence whistle-blowing intentions; (3) professionalism dimension of internal auditor dedication towards work negatively influence the</i>

					<i>conduct of whistleblowing intentions;</i> <i>(4) professionalism internal auditors confidence in the rule itself or the community negatively influence whistle-blowing intentions.</i>
4	Destriana Kurnia Kreshastuti (2015)	Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Intensi Auditor Untuk Melakukan <i>Whistleblowing</i>	Variabel Independen: Profesionalisme  Variabel Dependen: Intensi Auditor Untuk Melakukan Tindakan <i>Whistleblowing</i>	Menganalisis Independen: Profesionalisme terhadap Intensi Auditor Untuk Melakukan Tindakan <i>Whistleblowing</i>	Hasil penelitian ini menunjukkan: Identitas Profesional positif dan signifikan mempengaruhi intensi auditor untuk melakukan <i>whistleblowing</i>
5	Raras Warasaningih (2015)	Pengaruh Profesionalisme, <i>Perceived Behavioral Control</i> , dan Komitmen Internal Auditor terhadap Intensi Melakukan <i>Whistleblowing</i>	Variabel Independen: Profesionalisme, Komitmen Internal Auditor  Variabel Dependen: Intensi Melakukan <i>Whistleblowing</i>	Menganalisis Independensi: Profesionalisme, Komitmen Internal Auditor terhadap Intensi Melakukan <i>Whistleblowing</i>	Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa profesionalisme, dan komitmen internal auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap intensi melakukan <i>whistleblowing</i> sebesar 68,7%. Sedangkan pengaruh dari variabel lain yang tidak diamati adalah sebesar 31,3%.
6	R. Dimas Arief Yulianto (2015)	Pengaruh Orientasi Etika, Komitmen Profesional, dan Sensitivitas Etis terhadap <i>Whistleblowing</i>	Variabel Independen: Komitmen Profesional  Variabel Dependen: <i>Whistleblowing</i>	Menganalisis Independensi: Pengaruh Komitmen Profesional terhadap <i>Whistleblowing</i>	Hasil penelitian Komitmen Profesional berpengaruh secara positif terhadap <i>Whistleblowing</i> , ditunjukkan dengan persamaan regresi $Y = 28,597 + 0,997X_3$ , nilai koefisien regresi 0,997, t hitung 3,120, $r^2$ sebesar 0,239.

7	Yulita Zanaria (2016)	Pengaruh Profesionalisme audit, Intensitas moral untuk melakukan tindakan <i>Whistleblowing</i>	Variabel Independen: Profesionalisme  Variabel Dependen: Tindakan <i>Whistleblowing</i>	Menganalisis Independensi: Pengaruh Profesionalisme untuk melakukan tindakan <i>Whistleblowing</i>	<i>The paper finds that the professionalism auditor, simultaneously affect on whistleblowing action. professionalism auditor variable partially significant affect on whistleblowing action.</i>
8	Lut Putu Setiawati dan Maria M. Ratna Sari (2016)	Profesionalisme, Komitmen Organisasi, Intensitas Moral tindakan Akuntan Melakukan <i>Whistleblowing</i>	Variabel Independen: Profesionalisme, Komitmen Organisasi,  Variabel Dependen: Tindakan Akuntan Melakukan <i>Whistleblowing</i>	Menganalisis Independensi: Profesionalisme, Komitmen Organisasi tindakan akuntan melakukan <i>Whistleblowing</i>	Hasil penelitian menunjukkan profesionalisme, komitmen organisasi, berpengaruh positif terhadap niat akuntan untuk melakukan <i>whistleblowing</i> . Artinya semakin baik profesionalisme, komitmen organisasi semakin tinggi niat akuntan untuk melakukan <i>whistleblowing</i> .
9	Devi Novita Sari (2014)	Profesionalisme Internal Auditor dan Intensi melakukan <i>Whistleblowing</i> .	Variabel Independen: Profesionalisme  Variabel Dependen: Intensi melakukan <i>Whistleblowing</i>	Menganalisis Independensi: Profesionalisme dan intensi melakukan <i>Whistleblowing</i>	Hasil analisis menunjukkan bahwa diantara lima dimensi profesionalisme, dimensi afiliasi dengan komunitas tidak memiliki pengaruh terhadap intensi melakukan <i>whistleblowing</i> . Hal yang mungkin disebabkan oleh kurangnya kesadaran diri

					internal auditor dan juga internal auditor berada pada posisi yang dilematis.
10	Larissa Augusta 2015	Pengaruh Profesionalisme Auditor Internal terhadap Intensi Melakukan <i>Whistleblowing</i>	Variabel Independen: Profesionalisme  Variabel Dependen: Intensi Melakukan <i>Whistleblowing</i>	Menganalisis Independen:  Profesionalisme Auditor Internal terhadap Intensi Melakukan <i>Whistleblowing</i>	Hasil penelitian ini diketahui bahwa profesionalisme auditor internal berpengaruh secara signifikan terhadap intensi melakukan <i>whistleblowing</i> di PT. KAI , intensi melakukan <i>whistleblowing</i> dipengaruhi oleh pemeriksaan keandalan informasi keuangan, ketaatan karyawan terhadap prosedur dan kegiatan <i>review</i> pelaksanaan setiap pekerjaan dalam perusahaan yang baik sehingga kecurangan mudah terdeteksi.
11	Cindy Reyna Agustin (2016)	Analisis Pengaruh Komitmen Profesional, Komitmen Organisasi, dan Demografi terhadap Intensi Melakukan Tindakan <i>Whistleblowing</i>	Variabel Independen: Komitmen Organisasi  Variabel Dependen: Intensi Melakukan Tindakan <i>Whistleblowing</i>	Menganalisis Independen:  Komitmen Organisasi terhadap Intensi Melakukan Tindakan <i>Whistleblowing</i>	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap intensi melakukan tindakan <i>whistleblowing</i> . Sedangkan komitmen profesional dan faktor demografi (gender, usia, dan lama kerja) tidak berpengaruh signifikan terhadap intensi melakukan <i>whistleblowing</i> .

Dari penelitian Gustika Rahma Lidianti (2016) yang menguji mengenai Pengaruh Profesionalisme, *Locus Of Control*, Komitmen Organisasi, dan Intensitas Moral Internal Auditor terhadap Intensi Untuk Melakukan *Whistleblowing* yang menjadi variabel bebas yaitu Profesionalisme, Komitmen Organisasi, sedangkan yang menjadi variabel terikat Intensi Untuk Melakukan *Whistleblowing*. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa profesionalisme, komitmen organisasi, dan intensitas moral berpengaruh signifikan terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing* sebesar 58%. Sedangkan pengaruh dari variabel lain yang tidak diamati adalah sebesar 42%.

Dari penelitian Widya Wahyuningsih (2016) yang menguji mengenai Pengaruh Pemberian *Reward*, Komitmen Organisasi, Gender dan Masa Kerja Terhadap *Whistleblowing* yang menjadi variabel bebas yaitu Komitmen Organisasi sedangkan yang menjadi variabel terikat yaitu *Whistleblowing*. Hasil dari Penelitian ini bertujuan untuk melihat pengaruh komitmen organisasi terhadap *whistleblowing*. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh karyawan kantor PT. PLN (Persero) Wilayah Sumatera Barat. Sampel dalam penelitian ini menggunakan rumus slovin berjumlah 106 orang. Analisis dilakukan dengan menggunakan model regresi berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Komitmen organisasi berpengaruh signifikan positif terhadap *whistleblowing* (sig 0,026).

Dari penelitian Yusar Sagara (2010) yang menguji mengenai Profesionalisme Internal Auditor dan Intensi Melakukan *Whistleblowing* yang menjadi variabel bebas yaitu Profesionalisme sedangkan yang menjadi variabel

terikat Intensi Melakukan *Whistleblowing*. *The purpose of this study to determine the influence of the internal auditor's professionalism to make whistle-blowing intentions; The values in the study are examined by multiple-regression. The results of these study indicate: (1) professionalism-dimensional internal auditor of community affiliation negatively influence whistle-blowing intentions; (2) professionalism internal auditors dimensions of social obligations negatively influence whistle-blowing intentions; (3) professionalism dimension of internal auditor dedication towards work negatively influence the conduct of whistle-blowing intentions; (4) professionalism internal auditors confidence in the rule itself or the community negatively influence whistle-blowing intentions.*

Dari penelitian Destriana Kurnia Kreshastuti (2015) yang menguji mengenai Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Intensi Auditor Untuk Melakukan Tindakan *Whistleblowing* yang menjadi variabel bebas yaitu profesionalisme sedangkan yang menjadi variabel terikat Intensi Auditor Untuk Melakukan Tindakan *Whistleblowing*. Hasil penelitian ini menunjukkan: Identitas Profesional positif dan signifikan mempengaruhi intensi auditor untuk melakukan *whistleblowing*.

Dari penelitian Raras Warasantiningsih (2015) yang menguji Pengaruh Profesionalisme dan Komitmen Internal Auditor terhadap Intensi Melakukan *Whistleblowing* yang menjadi Variabel bebas yaitu Profesionalisme, Komitmen Internal Auditor, sedangkan yang menjadi Variabel terikat Intensi Melakukan *Whistleblowing*. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa profesionalisme, dan komitmen internal auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap intensi

melakukan whistleblowing sebesar 68,7%. Sedangkan pengaruh dari variabel lain yang tidak diamati adalah sebesar 31,3%.

Dari penelitian R. Dimas Arief Yulianto (2015) yang menguji Pengaruh Orientasi Etika, Komitmen Profesional, dan Sensitivitas Etis terhadap *Whistleblowing* yang menjadi Variabel bebas yaitu Komitmen Profesional, sedangkan yang menjadi Variabel terikat *Whistleblowing*. Hasil penelitian Komitmen Profesional berpengaruh secara positif terhadap *Whistleblowing*, ditunjukkan dengan persamaan regresi  $Y = 28,597 + 0,997X_3$ , nilai koefisiensi regresi 0,997, t hitung 3,120,  $r^2$  sebesar 0,239.

Dari penelitian Yulita Zanaria (2016) yang menguji Pengaruh Profesionalisme audit, Intensitas moral untuk melakukan tindakan *Whistleblowing* yang menjadi Variabel bebas Profesionalisme, Intensitas moral, sedangkan yang menjadi Variabel terikat Tindakan *Whistleblowing*. *The paper finds that the professionalism auditor, simultaneously affect on whistleblowing action. professionalism auditor variable partially significant affect on whistleblowing action.*

Dari penelitian Lut Putu Setiawati dan Maria M. Ratna Sari (2016) yang menguji Profesionalisme, Komitmen Organisasi, Intensitas Moral tindakan Akuntan Melakukan *Whistleblowing* yang menjadi Variabel bebas Profesionalisme, Komitmen Organisasi, Intensitas Moral sedangkan yang menjadi Variabel terikat Tindakan Akuntan Melakukan *Whistleblowing*. Hasil penelitian menunjukkan profesionalisme, komitmen organisasi, berpengaruh positif terhadap niat akuntan untuk melakukan *whistleblowing*. Artinya semakin baik

profesionalisme, komitmen organisasi semakin tinggi niat akuntan untuk melakukan *whistleblowing*.

Dari penelitian Devi Novita Sari (2014) yang menguji Profesionalisme Internal Auditor dan Intensi melakukan *Whistleblowing* yang menjadi Variabel bebas Profesionalisme sedangkan yang menjadi Variabel terikat Intensi melakukan *Whistleblowing*. Hasil analisis menunjukkan bahwa diantara lima dimensi profesionalisme, dimensi afiliasi dengan komunitas tidak memiliki pengaruh terhadap intensi melakukan *whistleblowing*. Hal yang mungkin disebabkan oleh kurangnya kesadaran diri internal auditor dan juga internal auditor berada pada posisi yang dilematis.

Dari penelitian Larissa Augusta (2015) yang menguji Pengaruh Profesionalisme Auditor Internal terhadap Intensi Melakukan *Whistleblowing* yang menjadi Variabel bebas Profesionalisme sedangkan yang menjadi Variabel terikat Intensi Melakukan *Whistleblowing*. Hasil penelitian ini diketahui bahwa profesionalisme auditor internal berpengaruh secara signifikan terhadap intensi melakukan *whistleblowing* di PT. KAI , intensi melakukan *whistleblowing* dipengaruhi oleh pemeriksaan keandalan informasi keuangan, ketaatan karyawan terhadap prosedur dan kegiatan review pelaksanaan setiap pekerjaan dalam perusahaan yang baik sehingga kecurangan mudah terdeteksi.

Dari penelitian Cindy Reyna Agustin (2016) yang menguji Analisis Pengaruh Komitmen Profesional, Komitmen Organisasi, dan Demografi terhadap Intensi Melakukan Tindakan *Whistleblowing* yang menjadi Variabel bebas Komitmen Profesional, Komitmen Organisasi, Demografi sedangkan yang



8	Lut Putu Setiawati dan Maria M. Ratna Sari	2016	√	√	-	√	-	-	-	-	-	-	-	-
9	Devi Novita Sari	2014	X	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
10	Larissa Augusta	2015	√	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
11	Cindy Reyna Agustin	2016	-	√	-	-	-	-	-	-	-	-	X	X

**Keterangan:**

Tanda √ : Berpengaruh secara Signifikan

Tanda x : Tidak Berpengaruh Signifikan

Tanda - : Tidak Diteliti

Penelitian ini merupakan penelitian gabungan dari penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Larissa Augusta (2015) dan Cindy Retna Agustin (2016) variabel yang diteliti yaitu: Variabel Dependen dan Variabel Independen. Penelitian pertama yang dilakukan oleh Larissa Augusta (2015) yang berjudul “Pengaruh Profesionalisme Auditor Internal terhadap Intensi Melakukan *Whistleblowing*” variabel independen Profesionalisme sementara variabel dependen intensi melakukan *whistleblowing*. Untuk lokasi dan tahun data di PT. Kereta Api Indonesia (KAI) tahun 2015. Unit yang dianalisis adalah perusahaan jasa dan unit yang diobservasi audit internal. Penelitian kedua yang dilakukan oleh Cindy Retna Agustin (2016) yang berjudul “Analisis Pengaruh Komitmen Profesional, Komitmen Organisasi, dan Demografi terhadap Intensi Melakukan Tindakan *Whistleblowing*” Untuk lokasi dan tahun data di perusahaan BUMN yang berada di wilayah Jakarta tahun 2015. Unit yang dianalisis adalah perusahaan BUMN dan unit yang di observasi adalah audit internal.

Saya tertarik melakukan pengembangan karena fenomena mengenai kecurangan dalam perusahaan memang masih terjadi di dalam perusahaan berdasarkan kasus yang telah terungkap ke publik dan telah dijabarkan di atas. Penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan bukti empiris mengenai profesionalisme dan komitmen organisasi internal audit sebagai faktor-faktor yang mempengaruhi tindakan melakukan *whistleblowing*.



### 2.3 Hipotesis Penelitian

Menurut Sugiyono (2014:93) “Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, oleh karena itu rumusan masalah dalam penelitian biasanya disusun dalam bentuk kalimat pertanyaan”.

Berdasarkan latar belakang masalah, rumusan masalah, landasan teori, dan kerangka konseptual yang dikemukakan maka dikembangkan hipotesis sebagai berikut :

- Hipotesis1 : Profesionalisme Audit Internal berpengaruh terhadap Tindakan *Whistleblowing*.
- Hipotesis2 : Komitmen Organisasi Audit Internal berpengaruh terhadap Tindakan *Whistleblowing*.
- Hipotesis3 : Profesionalisme dan Komitmen Organisasi Audit Internal secara simultan berpengaruh terhadap Tindakan *Whistleblowing*.