

## **BAB II**

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

#### **2.1 Kajian Pustaka**

##### **2.1.1 Profesionalisme Internal Auditor**

###### **2.1.1.1 Definisi Profesionalisme Internal Auditor**

Menurut Richard L.Ratliff (2010:41) pengertian profesionalisme adalah:

*“Professionalisme in any endeavour connotes status and credibility. The economic community has come to expect a high degree of professionalism from internal auditors. The expectation arises from what is becoming a tradition of excellence in the profession. Many internal auditor and their managers have made significant effort to set and maintain high standards for the professions and to establish internal auditing as a key management function in the successful operation of their organizations.”*

Definisi diatas menjelaskan bahwa profesionalisme dalam segala upaya berkonotasi dengan status dan kredibilitas. Komunitas ekonomi telah mencapai tingkat profesionalisme yang tinggi dari auditor interal. Harapannya muncul dari apa yang menjadi tradisi keunggulan dalam profesinya. Banyak auditor internal dan manajer mereka telah melakukan upaya signifikan untuk menetapkan dan mempertahankan standar tinggi untuk profesi dan untuk menetapkan audit internal sebagai fungsi manajemen kunci dalam keberhasilan operasi organisasi mereka.

Pengertian profesionalisme menurut *The Institute of Internal Auditor* (2017:21) yang terdapat dalam *Standard for Professional Practice of Internal Auditing* adalah sebagai berikut:

*“Professionalism is a vocation or occupation requiring advanced training and usually involving mental rather than manual work. Extensive training must be undertaken to be able to practice in the profession. A significant amount of the training consist of intellectual component. The profession provides a valuable service to the community.”*

Definisi diatas menjelaskan bahwa profesionalisme adalah sebuah panggilan atau akumulensi yang membutuhkan pelatihan dan biasanya melibatkan pekerjaan mental dan bukan pekerjaan manual. Pelatihan ekstensif harus dilakukan agar bisa berlatih dalam profesi. Sejumlah besar pelatihan terdiri dari kompeten intelektual. Profesi ini memberikan layanan yang berharga bagi masyarakat.

Selain itu menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder Mark S. Beasley (2011:105) yang dialih bahasakan oleh Amir Abdi Jusuf mengemukakan pengertian profesionalisme auditor adalah sebagai berikut:

*“Profesionalisme auditor ialah bertanggungjawab untuk tindakan lebih baik dari sekedar memenuhi tanggungjawab diri sendiri maupun ketentuan hukum dan peraturan masyarakat. Akuntan publik sebagai profesional mengakui adanya tanggungjawab kepada masyarakat, klien serta rekan praktisi, termasuk perilaku yang terhormat, meskipun itu berarti pengorbanan diri.”*

Adapun menurut Pernyataan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (2017:46) Profesionalisme adalah sebagai berikut:

*“Profesionalisme adalah kemampuan, keahlian, dan komitmen profesi dalam menjalankan tugas disertai prinsip kehati-hatian, ketelitian, dan kecermatan, serta berpedoman kepada standar dan ketentuan peraturan perundang-undangan.”*

Sedangkan menurut Hiro Tugiman (2014:119) definisi profesionalisme yaitu sebagai berikut:

“profesionalisme merupakan suatu sikap dan perilaku seseorang dalam melakukan profesi tertentu.”

Jadi penulis menyimpulkan profesionalisme internal auditor merupakan sikap yang ditunjukkan oleh karyawan yang memiliki tanggung jawab atas pekerjaannya kepada profesi serta masyarakat. Mempunyai keahlian, kemampuan dan komitmen profesi dalam menjalankan tugas, berpedoman kepada standar dan ketentuan peraturan yang ditetapkan organisasi maupun undang-undang yang telah ditentukan.

#### **2.1.1.2 Standar Profesionalisme Auditor Internal**

Agar terciptanya kinerja auditor internal yang efektif, maka dibutuhkan auditor internal yang profesional, untuk mencapai hal tersebut maka diperlukan adanya kriteria atau standar. Menurut *The Institute of Internal Auditors* (2017:4) standar merupakan hal yang esensial dalam pemenuhan tanggung jawab audit internal dan aktivitas audit internal. *The Institute of Internal Auditors* (2017:25) yang terdapat dalam *Standar for Professional Practice of Internal Auditing* menyebutkan bahwa tujuan standar profesional auditor internal adalah:

- “1. *Guide adherence with the mandatory elements of the International Professional Practices Framework.*
2. *Provide a framework for performing and promoting a broad range of valued added intrnal auditing services.*
3. *Establish the basis for the evaluation of internal audit performance.*
4. *Foster improfed organizational processes and operations.”*

Berdasarkan uraian di atas, maka tujuan standar profesional auditor internal adalah untuk:

1. Memberikan panduan untuk pemenuhan unsur-unsur yang diwajibkan dalam Kerangka Praktik Profesional Internasional (*International Professional Practices Framework*).
2. Memberikan kerangka kerja dalam melaksanakan dan meningkatkan berbagai bentuk layanan audit internal yang bernilai tambah.
3. Menetapkan dasar untuk mengevaluasi kinerja audit internal.
4. Mendorong peningkatan proses dan operasional organisasi.

*The Institute of Internal Auditors* yang terdapat dalam *Standard for Professional Practice of Internal Auditing* (2017:25) menyebutkan bahwa :

*“The Standards comprise two main categories: Attribute and Performance Standards. Attribute Standards address the attributes of organizations and individuals performing internal auditing. Performance Standards describe the nature of internal auditing and provide quality criteria against which the performance of these services can be measured. Attribute and Performance Standards apply to all internal audit services.”*

Dalam definisi yang dikemukakan *The Institute of Internal Auditors* menyatakan bahwa standar terdiri dari dua kategori utama: Standar Atribut dan Standar Kinerja. Standar Atribut menangani atribut organisasi dan individu yang melakukan audit internal. Standar Kinerja menggambarkan sifat audit internal dan memberikan kriteria kualitas yang dengannya kinerja layanan ini dapat diukur Atribut dan Standar Kinerja berlaku untuk semua layanan audit internal. Jadi penulis menyimpulkan standar profesionalisme

internal auditor merupakan kerangka kerja dalam melaksanakan dan dasar untuk mengevaluasi kinerja internal auditor dengan menerapkan kode etik agar meningkatkan proses dan operasional organisasi. Untuk mencegah terjadinya masalah dalam suatu organisasi dengan itu internal auditor wajib menerapkan standar profesionalisme dalam melaksanakan tugasnya.

### **2.1.1.3 Kriteria Profesionalisme Auditor Internal**

Menurut *The International Internal Auditors* (2013) dikutip oleh Yahfi (2015), kriteria sikap profesionalisme auditor internal yaitu:

- “1. Tujuan, kewenangan dan tanggung jawab  
Tujuan, kewenangan dan tanggung jawab aktivitas audit internal harus secara resmi didefinisikan dalam piagam audit internal, konsisten dengan definisi audit internal, kode etik, dan standar. Kepala eksekutif audit secara periodik harus meninjau piagam audit internal dan menyampaikannya kepada manajemen senior dan dewan untuk disetujui.
2. Independensi dan objektivitas  
Kegiatan audit internal harus independen dan auditor internal harus objektif dalam melakukan pekerjaan mereka. Independensi adalah kebebasan dari kondisi yang mengancam kemampuan aktivitas audit internal untuk melaksanakan tanggung jawab audit internal dengan cara yang tidak biasa.
3. Keahlian dan kecermatan profesional  
Penugasan harus dilaksanakan dengan memperhatikan keahlian dan kecermatan profesional.
4. Program jaminan dan peningkatan kualitas fungsi audit internal  
Penanggung jawab fungsi audit internal harus mengembangkan dan memelihara program jaminan dan peningkatan kualitas yang mencakup seluruh aspek dari fungsi audit internal dan secara terus menerus memonitor efektivitasnya.
5. Pengelolaan aktivitas audit internal  
Penanggungjawab fungsi audit internal harus mengelola fungsi audit internal secara efektif dan efisien untuk memastikan bahwa kegiatan fungsi tersebut memeberikan nilai tambah bagi organisasi.

6. Lingkup penugasan  
Fungsi audit internal melakukan evaluasi dan memberikan kontribusi terhadap peningkatan *governance*, proses pengelolaan risiko, pengendalian dengan menggunakan pendekatan yang sistematis, teratur dan menyeluruh.
7. Perencanaan penugasan  
Auditor internal harus mengembangkan dan mendokumentasikan rencana untuk setiap penugasan yang mencakup ruang lingkup, sasaran, waktu dan alokasi sumbernya.
8. Pelaksanaan penugasan  
Dalam melaksanakan audit, auditor internal harus mengidentifikasi, menganalisis, mengevaluasi dan mendokumentasikan informasi yang memadai untuk mencapai tujuan penugasan.
9. Komunikasi hasil penugasan  
Auditor internal harus mengkomunikasikan hasil penugasannya secara tepat waktu.
10. Pemantauan tindak lanjut (*monitoring*)  
Penanggung jawab fungsi audit internal harus menyusun dan menjaga sistem untuk memantau tindak lanjut hasil penugasan yang telah dikomunikasikan kepada manajemen.
11. Komunikasi penerimaan risiko oleh manajemen  
Apabila manajemen senior telah memutuskan untuk menanggung risiko residual yang sebenarnya tidak dapat diterima oleh organisasi, penanggungjawab fungsi audit internal harus mendiskusikan masalah ini dengan manajemen senior.”

Berdasarkan pernyataan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa internal audit dapat mengantisipasi setiap tindakan penyimpangan yang mungkin terjadi dimasa yang akan datang. Profesional auditor internal akan sangat membantu untuk mencegah terjadinya penyimpangan terulang lagi dalam perusahaan. Oleh karena itu, auditor dengan profesionalismenya diharap dapat mencegah dan mendeteksi segala bentuk kecurangan. Selain itu profesionalisme merupakan sikap perilaku seorang karyawan yang dalam menjalankan profesinya dengan kesungguhan dan tanggung jawab agar mencapai kinerja yang baik sebagaimana yang diatur dalam organisasi

profesi, meliputi pengabdian pada profesi, kewajiban sosial, kemandirian, keyakinan profesi dan hubungan dengan rekan seprofesi.

#### **2.1.1.4 Ciri-ciri Profesionalisme Auditor Internal**

Menurut Mulyadi (2013:156) seseorang yang memiliki profesionalisme senantiasa mendorong dirinya untuk mewujudkan aktivitas kerja yang profesional. Kualitas profesional ditandai dengan ciri-ciri sebagai berikut:

- “1. Keinginan untuk selalu menampilkan perilaku yang mendekati “kemampuan ideal”. Seseorang yang memiliki profesionalisme tinggi akan selalu berusaha mewujudkan dirinya sesuai dengan kemampuan yang telah ia tetapkan. Ia kan mengidentifikasi dirinya kepada seseorang yang dipandang memiliki kemampuan tersebut. Yang dimaksud “kemampuan ideal” adalah suatu perilaku yang dipandang paling sempurna dan dijadikan sebagai rujukan.
2. Meningkatkan dan memelihara “imej profesion”  
 Profesionalisme yang tinggi ditunjukkan oleh besarnya keinginan untuk selalu meningkatkan dan memelihara imej profesion melalui perwujudan perilaku profesional. Perwujudannya dilakukan melalui berbagai cara misalnya penampilan, cara percakapan, penggunaan bahasa, sikap tubuh badan, sikap hidup harian dan hubungan dengan individu lainnya.
3. Keinginan untuk senantiasa mengejar kesempatan pengembangan profesional yang dapat meningkatkan dan memperbaiki kualitas pengetahuan dan keterampilan.
4. Manajer kualitas dan ciri-ciri dalam profesi  
 Profesional ditandai dengan rasa bangga akan profesi yang diembannya, dalam hal ini akan muncul rasa percaya diri akan profesi tersebut.”

Berdasarkan pernyataan di atas, dapat disimpulkan bahwa profesionalisme merupakan sikap perilaku auditor dalam menjalankan profesinya dengan kesungguhan dan tanggung jawab agar mencapai kinerja tugas sebagaimana yang diatur dalam organisasi profesi, meliputi

pengabdian pada profesi, kewajiban sosial, kemandirian, keyakinan profesi dan hubungan dengan rekan seprofesi.

## **2.1.2 Kompetensi *Due Professional Care* Auditor Internal**

### **2.1.2.1 Definisi *Due Professional Care* Auditor Internal**

*Due Professional Care* mengacu pada kemahiran professional dengan cermat dan seksama. Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) No. 04 SA (2011:230), kecermatan dan keseksamaan dalam penggunaan kemahiran professional menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisisme professional, yaitu suatu sikap auditor yang berpikir kritis terhadap bukti audit tersebut. Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan maupun kecurangan.

Menurut Sukrisno Agoes (2012:36) pengertian *due professional care* adalah:

“*Due professional care* dapat diartikan sebagai sikap yang cermat dan seksama dengan berpikir kritis serta melakukan evaluasi terhadap bukti audit, berhati-hati dalam tugas, tidak ceroboh dalam melakukan pemeriksaan dan memiliki keteguhan dalam melaksanakan tanggung jawab.”

Menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:42) *Due professional care* merupakan kemahiran profesional yang cermat dan seksama dalam menjalankan tanggung jawabnya di lapangan.

Menurut Arens *et.al* yang telah dialih bahasakan oleh Amir Abdi Jusuf (2011:43) kemahiran profesional (*due professional care*) sebagai berikut:

“Kemahiran profesional berarti auditor adalah profesional yang bertanggung jawab melaksanakan tugasnya dengan tekun dan seksama. Kemahiran profesional mencakup pertimbangan mengenai kelengkapan dokumentasi, kecukupan bukti serta ketepatan laporan audit.”

Sedangkan menurut Mulyadi (2012:27) *due professional care* atau kemahiran profesional dengan cermat dan seksama adalah:

“Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama berarti penggunaan pertimbangan sehat dalam penetapan lingkup, dalam pemilihan metodologi, dan dalam pemilihan pengujian dan prodesur untuk mengaudit.”

Berdasarkan pernyataan di atas dapat disimpulkan bahwa kemahiran profesional menekankan tanggung jawab profesional dalam bekerja untuk tetap memahami standar pekerjaan lapangan dan standar laporan berkaitan pemanfaatan pengetahuan, keterampilan, *professional scepticism* dan pertimbangan rasional dengan penuh kehati-hatian dalam melaksanakan fungsi auditing menyangkut kelengkapan dokumentasi, kecukupan bukti serta kecermatan dalam pemeriksaan audit.

#### **2.1.2.2 Tujuan *Due Professional Care* Auditor Internal**

Menurut Sukrisno Agoes dan Hoesada (2012:22) tujuan auditor melaksanakan tugasnya secara cermat dan seksama adalah sebagai berikut:

“Agar aktifitas audit dan perilaku profesional tidak berdampak merugikan orang lain, kepedulian akan kerusakan masyarakat akibat kurang cermatan audit yang diseimbangkan dengan keperluan menghindari risiko audit sendiri.”

Selanjutnya Sukrisno Agoes dan Hoesada (2012:22) menegaskan bahwa:

“Kecermatan profesional memberi jaminan bahwa standar profesi minimum terpenuhi, menumbuhkan kejujuran profesional, kepedulian dampak sosial, dan pelaporan indikasi kecurangan serta berdampak pada peningkatan nilai ekonomis jasa audit dan citra profesi audit.”

Berdasarkan pernyataan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa tujuan dari *due professional care* yaitu, dimulai dengan menghendaki diadakannya pemeriksaan secara kritis pada setiap tingkat pengawasan atau pemeriksaan yang mendapat keyakinan atau jaminan bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji.

### **2.1.2.3 Karakteristik *Due Professional Care* Auditor Internal**

Menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati (2010:42) karakteristik *due professional care* sebagai berikut:

- “1. *Skeptisisme Profesional*  
*Skeptisisme profesional* merupakan sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit.
2. *Keyakinan yang memadai*  
Keyakinan yang memadai merupakan persepsi auditor atas simpulan bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik karena kelakuan maupun kecurangan.”

Menurut Sukrisno Agoes (2012:22) terdapat dua karakteristik dalam *due professional care* yang harus diperhatikan oleh setiap auditor, diantaranya:

- “1. *Skeptisisme profesional*  
Pengawasan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama menuntut auditor untuk melaksanakan *skeptisisme profesional*. *Skeptisisme profesional* adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit. Auditor menggunakan pengetahuan,

keterampilan, dan kemampuan yang dituntut oleh profesi auditor untuk melaksanakan dengan cermat dan seksama, dengan maksud baik dan integritas, pengumpulan dan penilaian bukti audit secara objektif (SPAP, 2011:230.2).

2. Keyakinan yang memadai

Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan. Keyakinan mutlak tidak dapat dicapai karena sifat bukti audit dan karakteristik kecurangan tersebut. Oleh karena itu, suatu audit yang dilaksanakan berdasar standar audit yang ditetapkan Ikatan Akuntan Indonesia mungkin tidak dapat Mendeteksi salah saji material (SPAP, 2011:230.2).”

*Due professional care* merupakan salah satu standar atribut dari Standar Internasional Praktik Profesional Audit Internal (2012) Nomor 1220. Audit internal harus menggunakan kecermatan dan keahlian sebagaimana diharapkan dari seorang auditor internal yang cukup hati-hati dan kompeten. Karakteristik *due professional care* menurut Standar Internasional Praktik Profesional Audit Internal (2012) Nomor 1220 adalah auditor internal harus menerapkan kecermatan profesionalnya dengan mempertimbangkan:

- “1. Luasnya cakupan pekerjaan yang diperlukan untuk mencapai tujuan penugasan.
2. Kompleksitas relatif, materialitas, dan signifikansi permasalahan pada prosedur penugasan *assurance* yang digunakan.
3. Kecukupan dan efektivitas proses *governance* (tata kelola), manajemen risiko, dan pengendalian.
4. Peluang terjadinya kesalahan fatal, kecurangan, atau ketidakpatuhan.
5. Biaya penugasan *assurance* yang terkait dengan potensi manfaat.”

Berdasarkan pernyataan diatas, penulis menyimpulkan bahwa karakteristik *due professional care* internal auditor berkaitan dengan *skeptisisme* atau sikap yang selalu mempertanyakan dan mengevaluasi bukti audit agar meminimalisir kesalahan dalam pengambilan keputusan, serta

memiliki keyakinan dalam menjalankan tugas menggunakan kemahiran, kecermatan secara seksama agar memiliki keyakinan bahwa tugas yang dikerjakannya terhindar dari kesalahan baik yang disebabkan oleh kekeliruan maupun kecurangan, sehingga *whistleblower* yakin bahwa terdapat kesalahan dan akan menimbulkan niatan untuk melaporkan kekeliruan atau kecurangan tersebut kepada bagian yang berwenang dalam organisasi.

#### **2.1.2.4 Penggunaan *Due Professional Care Auditor Internal***

Menurut Mulyadi (2012:27) mengemukakan penggunaan kemahiran profesional (*due professional care*) dalam auditing sebagai berikut:

“Penggunaan kemahiran profesional berarti penggunaan pertimbangan akal sehat dalam penetapan ruang lingkup, pemilihan metodologi, pemilihan pengujian dan prosedur untuk mengaudit serta bagaimana prosedur tersebut diterapkan dan dikoordinasikan.”

Sedangkan Peraturan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Republik Indonesia No. 17 Tahun 2017 mengemukakan kemahiran profesional dilakukan pada berbagai aspek diantaranya:

1. Formulasi tujuan audit
2. Penetapan ruang lingkup
3. Pemilihan pengujian dan hasilnya
4. Pemilihan jenis dan tingkat sumber daya yang tersedia untuk mencapai tujuan audit
5. Penentuan signifikan atau tindak risiko yang diidentifikasi dalam
6. audit dan efek atau dampak yang ditimbulkan.
7. Pengumpulan dan pengujian bukti audit

8. Penentuan kompetensi, integritas, kesimpulan informasi yang diambil pihak lain berkaitan dengan penugasan audit.

Berdasarkan pernyataan di atas dapat disimpulkan bahwa *whistleblower* yang bertanggung jawab terhadap hasil audit yang menemukan kesalahan dalam laporannya *due professional care* digunakan pada berbagai aspek audit mulai dari penentuan tujuan audit, ruang lingkup audit, pengujian, pengumpulan bukti, penentuan sumber daya, penentuan risiko audit, penerimaan informasi dari pihak luar yang berkaitan dengan audit dan bagaimana prosedur-prosedur tersebut ditetapkan dan dikoordinasikan.

### **2.1.3 Komitmen Organisasi Auditor Internal**

#### **2.1.3.1 Definisi Komitmen Organisasi Auditor Internal**

Menurut Allen dan Mayer dikutip oleh Darmawan (2013:169) bahwa komitmen organisasi sebagai berikut:

“Komitmen organisasi adalah suatu konstruk psikologis yang merupakan karakteristik hubungan anggota organisasi dengan organisasinya, dan memiliki implikasi terhadap keputusan individu untuk melanjutkan keanggotaannya dalam berorganisasi.”

Sedangkan menurut Luthans (2012:249) dialihbahasakan oleh V.A Yuowno, dkk menyatakan bahwa komitmen organisasi sebagai berikut:

“Komitmen organisasi adalah sikap yang merefleksikan loyalitas karyawan pada organisasi dan proses berkelanjutan dimana anggota organisasi mengekspresikan perhatiannya terhadap organisasi dan keberhasilan serta kemajuan yang berkelanjutan.”

Komitmen organisasi merupakan sikap yang merefleksikan loyalitas karyawan pada organisasi dan proses berkelanjutan dimana anggota organisasi mengekspresikan perhatiannya terhadap organisasi dan keberhasilan serta kemajuan yang berkelanjutan (Luthans, 2012:249).

Adapun menurut Robbins & Coulter (2012:337) ialah komitmen organisasi adalah tingkat dimana karyawan didefinisikan dengan sebuah organisasi tertentu, melihat tujuan dan berharap untuk memelihara keanggotaan dalam organisasi.

Sedangkan menurut Noe, Hollenbeck, Gerhart dan Wright dikutip oleh David Wijaya (2011:20) menyatakan bahwa komitmen organisasi adalah tingkat sampai dimana seorang pegawai mengidentifikasi dirinya sendiri dengan organisasi dan berkemauan melakukan upaya keras demi kepentingan organisasi itu.

Selain itu menurut Kaswan (2012:293) mendefinisikan komitmen organisasi merupakan ketersediaan karyawan berusaha bertahan dengan sebuah perusahaan diwaktu yang akan datang.

Berdasarkan dari pernyataan diatas, dapat disimpulkan bahwa komitmen organisasi adalah derajat yang mana karyawan percaya dan menerima tujuan-tujuan organisasi dan akan tetap tinggal atau tidak akan meninggalkan organisasi serta berkemauan keras untuk kepentingan organisasi agar mencapai tujuan.

### 2.1.3.2 Unsur-unsur Komitmen Organisasi Auditor Internal

Triatna (2016:122) menyatakan unsur komitmen terhadap empat hal, yaitu sebagai berikut:

- “1. Keyakinan yang kuat terhadap penerimaan nilai pada tujuan organisasi  
Keyakinan individu memberikan landasan untuk memutuskan apa yang akan dilakukan atau tidak dilakukan oleh individu tersebut. Dengan satu keyakinan memutuskan (secara sadar atau tidak sadar) apakah dirinya akan berkomitmen penuh atau setengah komitmen terhadap organisasi.
2. Keinginan melakukan tindakan atas nama organisasi  
Keinginan yang kuat pada diri seseorang untuk bertindak atas nama organisasi merupakan suatu komponen yang mencirikan bahwa seseorang memiliki komitmen terhadap organisasi. Jika individu merasas tidak senang manakala organisasinya dihina atau disaingi oleh pesaing lain maka rasa yang muncul ini menunjukkan suatu kadar komitmen individu terhadap organisasi.
3. Keinginan yang kuat untuk tetap menjadi anggota organisasi  
Keinginan individu untuk tetap menjadi anggota organisasi merupakan suatu kondisi yang seharusnya tumbuh pada individu manakala seorang karyawan merasa tidak betah berada diperusahaan. Hal ini dapat dinilai bahwa komitmen karyawan tersebut telah menurun bahkan mungkin menghilang.
4. Tingginya keluaran dan kurangnya kemangkiran  
Semakin tinggi keluaran/hasil dan semakin sedikitnya tingkat kemangkiran menjadi unsur yang tumbuh dari komitmen individu terhadap organisasinya.”

### 2.1.3.3 Dampak Komitmen Organisasi Auditor Internal

Dampak komitmen organisasi menurut Sopiah dikutip oleh Prinsa (2015:236) dapat ditinjau dari dua sudut pandang, yaitu:

- “1. Ditinjau dari sudut pandang organisasi  
Karyawan yang berkomitmen rendah akan berdampak pada turnover, tingginya absensi, meningkatnya kelambanan kerja dan kurang intensitas untuk bertahan sebagai karyawan diorganisasi tersebut, rendahnya kualitas kerja, dan kurangnya loyalitas pada organisasi.

2. Ditinjau dari sudut pandang karyawan  
Komitmen tinggi akan berdampak pada peningkatan karir karyawan.”

#### 2.1.3.4 Dimensi Komitmen Organisasi Auditor Internal

Meyer dikutip oleh Triatna (2016:145) menyimpulkan bahwa ada 3 dimensi komitmen organisasi, berikut uraiannya:

- “1. Komitmen afektif (*affective commitment*)  
Komitmen organisasi berkaitan dengan adanya keinginan untuk terikat pada organisasi atau keterikatan emosional karyawan, identifikasi, dan keterlibatan dalam organisasi terjadi apabila karyawan ingin menjadi bagian dari organisasi karena adanya ikatan emosional (*emotional attachment*) atau mempunyai nilai yang sama dengan organisasi. komitmen efektif menurut Wibowo (2016:433) dipengaruhi berbagai karakteristik personal seperti kepribadian dan *locus of control*, pengalaman kerja sebelumnya dan kesesuaian nilai.
2. Komitmen kontinuan (*continuance commitment*)  
Komitmen kontinuan adalah suatu kesadaran akan biaya-biaya yang akan ditanggung (kerugian baik finansial atau kerugian lain) berhubungan dengan keluarga karyawan dari organisasi. Komitmen kontinuan akan tinggi apabila individu tidak mempunyai alternatif pekerjaan.
3. Komitmen normatif (*normative commitment*)  
Komitmen normatif adalah suatu perasaan wajib dari karyawan untuk tetap tinggal dalam organisasi karena adanya perasaan hutang budi pada organisasi. Komitmen normatif dipengaruhi oleh proses sosialisasi yang dinamakan *psychological contract*. *Personal contract* merupakan persepsi individu tentang persyaratan perjanjian dari pertukaran dengan pihak lain. *psychological contract* mencerminkan keyakinan pekerja tentang apa yang seharusnya diterima sebagai imbalan atas apa yang mereka berikan pada organisasi.”

## 2.1.4 Intensi *Whistleblowing*

### 2.1.4.1 Definisi *Whistleblowing*

*Whistleblowing* merupakan salah satu program dari sistem pengendalian internal untuk mencegah penyimpangan atau kecurangan dalam perusahaan serta untuk memperkuat praktik *good governance*.

Menurut Komite Nasional Kebijakan *Governance* dikutip oleh Theodorus M. Tuanakotta (2012:611) *whistleblowing* adalah:

“Pengungkapan tindakan pelanggaran atau pengungkapan perbuatan yang melawan hukum, perbuatan tidak etis/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*).”

Selain itu menurut Dasgupta dan Kesharwani (2010) menjelaskan sebagai berikut:

“Intensi *whistleblowing* adalah tindakan *whistleblowing* yang dilatar belakangi oleh adanya empat elemen, yaitu adanya orang yang melakukan pelapor (*whistleblower*), adanya pengaduan mengenai terjadinya tindakan pelanggaran atau perbuatan yang tidak sesuai etika, umumnya sebuah organisasi atau kelompok yang terdiri dari kumpulan individu-individu yang berkomitmen melakukan tindakan pelanggaran atau tidak sesuai etika, dan adanya pihak-pihak lain yang menerima pengaduan atau pelaporan tersebut.”

Sedangkan menurut Erni R. Ernawan (2016:110) *whistleblowing* adalah:

“Tindakan yang dilakukan oleh seseorang atau beberapa orang pekerja untuk memberitahukan kecurangan yang dilakukan oleh perusahaan ataupun atasan intansi atau atasan yang berkaitan langsung dengan yang melakukan kecurangan tersebut. Jadi tujuan

*Whistleblowing* disini untuk memperbaiki atau mencegah suatu tindakan yang merugikan.”

Berdasarkan pernyataan diatas dapat disimpulkan bahwa *whistleblowing* adalah tindakan yang dilakukan oleh seseorang dengan keberanian untuk mengungkapkan pelanggaran atau kecurangan dengan tujuan untuk mencegah atau memperbaiki tindakan yang telah merugikan perusahaan. *Whistleblowing* yang berasal dari dalam perusahaan yaitu tindakan yang dilaporkan kepada pimpinan perusahaan sedangkan *whistleblowing* dari luar perusahaan yaitu untuk memberitahukan kepada pihak berwajib dan media masa serta masyarakat.

#### **2.1.4.2 Manfaat *Whistleblowing***

Menurut Komite Nasional Kebijakan Governance dikutip oleh Theodorus M. Tuanakotta (2010:612) manfaat dari *Whistleblowing System* antara lain:

- “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. Meningkatkan reputasi perusahaan dimata pemangku kepentingan (*stakeholders*), regulator, dan masyarakat umum.
8. Memberikan masukan kepada organisasi untuk melihat lebih jauh area kritikal dan proses kerja yang memiliki kelemahan pengendalian internal, serta untuk merancang tindakan perbaikan yang diperlukan.”

#### 2.1.4.3 Jenis-Jenis *Whistleblowing*

Tindakan *whistleblowing* dapat dilakukan oleh pihak luar dan pihak dalam perusahaan. *Whistleblowing* yang dilakukan pihak dalam yaitu dengan adanya pelaporan kepada pihak atasan, sedangkan *whistleblowing* yang dilakukan pihak luar yaitu dengan memberitahukan kepada pihak berwajib serta masyarakat luas bahwa telah terjadi tindakan yang merugikan.

Menurut Erni R. Ernawan (2016:110) ada dua macam *whistleblowing*, yaitu:

- “1. *Whistleblowing* internal, ini terjadi dalam lingkup internal perusahaan, dimana yang melakukan kecurangan adalah individu di dalam perusahaan, kemudian dilaporkan ke atasan yang bersangkutan, karena tindakannya dapat merugikan perusahaan.
2. *Whistleblowing* eksternal, ini terjadi jika yang melakukan kecurangan adalah perusahaannya, dimana akibat yang ditimbulkannya berdampak negatif pada masyarakat, sehingga pekerja mengungkapkan kecurangan tersebut kepada khalayak umum. Secara umum ini merupakan indikasi mengenai adanya kegagalan serius dalam sistem komunikasi internal perusahaan, karena perusahaan tidak mempunyai kebijakan atau prosedur yang jelas yang memungkinkan pegawai menyampaikan pertimbangan-pertimbangan moral mereka diluar perintah yang standar.”

#### 2.1.4.4 Mekanisme *Whistleblowing*

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. 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*).

##### 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.”

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 keseluruh 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.”

Berdasarkan pernyataan diatas dapat disimpulkan 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.

#### **2.1.4.5 Kriteria *Whistleblowing***

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 ditempatnya 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 menyelamatkan sebuah organisasi atau perusahaan.”

Berdasarkan pernyataan diatas dapat disimpulkan bahwa memang nampaknya tak mudah bagi *whistleblower* untuk mengadakan indikasi kecurangan yang terjadi disekitarnya. Namun, niat *whistleblowing* untuk melaporkan tindakan kecurangan dipicu akibat ingin mengungkap kecurangan demi organisasi, diri sendiri karena mendapat timbal balik misalnya penghargaan, dan kerna motivasi dan juga psikologi yang akan berdampak kepada seorang *whistleblower* yang bisa dilakukan dimana saja dimulai dengan pengaduan dibagian internal baik itu perusahaan, organisasi, lembaga.

#### 2.1.4.6 Faktor Pendorong Intensi *Whistleblowing*

Dasgupta, S., & Kesharwani, A. (2010) menjelaskan bahwa secara umum ada tiga penyebab seseorang melakukan *whistleblowing*, antara lain:

- “1. Perspektif altruistik *whistleblower*  
Altruistik mengacu kepada sikap seseorang yang sangat mengutamakan kepentingan orang lain atau tidak mementingkan diri sendiri. Alasan altruistik *whistleblowing* adalah keinginan untuk memperbaiki kesalahan yang merugikan kepentingan organisasi, konsumen, rekan kerja, dan masyarakat luas.
2. Perspektif motivasi dan psikolog  
Motivasi *whistleblower* mendapat manfaat atas tindakannya dapat menyebabkan seseorang melakukan *whistleblowing*. Sebagai contoh Amerika Serikat memberikan insentif keuangan untuk orang melaporkan pelanggaran. *Whistleblower* dapat diukur oleh motif pribadi lainnya seperti balas dendam terhadap organisasi dan dipekerjakan kembali.
3. Harapan penghargaan  
Organisasi kadang menawarkan hadiah apabila mengungkap tindakan pencurian oleh seorang karyawan. Contoh Undang-undang AS memungkinkan *whistleblower* memperoleh penghargaan pemerintah 30% dari total uang yang dipulihkan.”

Berdasarkan pernyataan diatas, maka dapat disimpulkan bahwa faktor pendorong auditor internal untuk melakukan intensi *whistleblowing* adalah sikap loyal terhadap organisasi, alasan tidak menyukai tempat kerja dan ingin dipekerjakan kembali sehingga melaporkan kecurangan yang terjadi dalam organisasi, dan harapan penghargaan dari perusahaan apabila melaporkan kecuranga.

#### 2.1.4.7 Perlindungan dan Konteks Hukum *Whistleblowing* 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.

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.”

Berdasarkan pernyataan diatas dapat disimpulkan 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 sulit secara etika, karena *whistleblowing* berada dalam posisi suatu konflik diantara dua tugas yang harus dilakukan, yaitu untuk melindungi publik dan loyal pada organisasi.

### 2.1.5 Hasil Penelitian Terdahulu

**Table 1.1**

**Ringkasan Penelitian Terdahulu**

No	Peneliti	Judul Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
1.	Yusar Sagara (2013)	Profesionalisme Internal Auditor dan Intensi Melakukan <i>Whistleblowing</i> .	Variabel Independen - Profesionalisme internal auditor dimensi afiliasi komunitas ( $X_1$ ) - Profesionalisme internal auditor dimensi kewajiban sosial ( $X_2$ ) - Profesionalisme internal auditor dimensi dedikasi terhadap pekerjaan ( $X_3$ ) - Profesionalisme internal auditor dimensi terhadap keyakinan sendiri atau profesi ( $X_4$ ) - Profesionalisme internal auditor dimensi tuntutan untuk mandiri ( $X_5$ )  Variabel Dependen Intensi Melakukan <i>Whistleblowing</i> (Y)	Hasil penelitian menunjukkan bahwa profesionalisme berpengaruh terhadap intensi auditor internal melakukan <i>whistleblowing</i> .	1. Variabel ( $X_1$ ) yaitu profesionalisme yang digunakan dalam penelitian ini. 2. Variabel (Y) yaitu Intensi <i>whistleblowing</i> .	1. Variabel Independen Profesionalisme internal auditor dimensi afiliasi komunitas ( $X_1$ ), Profesionalisme internal auditor dimensi kewajiban sosial ( $X_2$ ), Profesionalisme internal auditor dimensi dedikasi terhadap pekerjaan ( $X_3$ ), Profesionalisme internal auditor dimensi terhadap keyakinan sendiri atau profesi ( $X_4$ ), Profesionalisme internal auditor dimensi tuntutan untuk mandiri ( $X_5$ ).

No	Peneliti	Judul Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
2.	Devi Novita Sari, Herry Laksito (2014)	Profesionalisme Internal Auditor dan Intensi melakukan <i>Whistleblowing</i> .	Variabel Independen - Profesionalisme (Afiliasi Komunitas) ( $X_1$ ) - Profesionalisme (Kewajiban sosial) ( $X_2$ ) - Profesionalisme (Dedikasi terhadap pekerjaan) ( $X_3$ ) - Profesionalisme (keyakinan terhadap peraturan sendiri atau profesi) ( $X_4$ ) - Profesionalisme (tuntutan untuk mandiri) ( $X_5$ )  Variabel Dependen - Intensi <i>Whistleblowing</i> (Y)	Hasil penelitian menunjukkan bahwa profesionalisme berpengaruh terhadap intensi auditor internal melakukan <i>whistleblowing</i> .	1. Variabel ( $X_1$ ) yaitu profesionalisme yang digunakan dalam penelitian ini. 2. Variabel (Y) yaitu Intensi <i>whistleblowing</i> .	1. Variabel independen Profesionalisme (Afiliasi Komunitas) ( $X_1$ ), Profesionalisme (Kewajiban sosial) ( $X_2$ ), Profesionalisme (Dedikasi terhadap pekerjaan) ( $X_3$ ), Profesionalisme (keyakinan terhadap peraturan sendiri atau profesi) ( $X_4$ ), Profesionalisme (tuntutan untuk mandiri) ( $X_5$ )
3.	Eko Ferry, Anggriawan. 2014.	Pengaruh Pengalaman Kerja, Skeptisisme Profesional dan Tekanan Waktu Terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Fraud	Variabel Independen - Pengalaman Kerja ( $X_1$ ) - Skeptisisme Profesional ( $X_2$ ) - dan Tekanan Waktu ( $X_3$ )  Variabel Dependen - <i>Fraud</i> (Y)	Hasil penelitian menunjukkan bahwa profesionalisme berpengaruh terhadap intensi auditor internal melakukan <i>whistleblowing</i> .	1. Pengumpulan data didalam penelitian sama yakni menggunakan data Primer.	1. Variabel dependen (Y) Fraud sedangkan dalam penelitian <i>whistleblowing</i> .

No	Peneliti	Judul Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
4.	Cindy Reyna Agustin (2016)	Analisis Pengaruh Komitmen Profesional, Komitmen Organisasi, dan Demografi terhadap Intensi Melakukan Tindakan <i>Whistleblowing</i> .	Variabel Independen - Komitmen Profesional ( $X_1$ ) - Komitmen Organisasi ( $X_2$ ) - Demografi ( $X_3$ )  Variabel Dependen - <i>Whistleblowing</i> (Y)	Hasil penelitian menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh terhadap intensi melakukan <i>whistleblowing</i> .	1. Variabel ( $X_2$ ) yaitu komitmen organisasi yang digunakan dalam penelitian ini.	1. Variabel independen yang digunakan yaitu Analisis Pengaruh Komitmen Profesional, dan Demografi
5.	Luh Putu Setiawati dan Maria M. Ratna Sari (2016)	Profesionalisme, Komitmen Organisasi, Intensi Moral dan Tindakan Akuntan Melakukan <i>Whistleblowing</i> .	Variabel Independen - Profesionalisme ( $X_1$ ) - Komitmen Organisasi ( $X_2$ ) - Intensi Moral ( $X_3$ )  Variabel Dependen - <i>Whistleblowing</i> (Y)	Hasil penelitian menunjukkan profesionalisme dan komitmen organisasi berpengaruh terhadap intensi internal auditor untuk melakukan <i>whistleblowing</i> .	1. Variabel independen sama yakni pelaporan kecurangan ( <i>whistleblowing</i> ).	1. Penelitian ini dilakukan di Provinsi Bali PPAK Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana sedangkan penelitian yang akan dilakukan oleh peneliti ialah PT. Bank Tabungan Negara (BTN) Kantor Cabang Bandung.
6.	Izzatul Farida, Abdul Hallim, dan Retno Wulandari (2016)	Pengaruh Independensi, Kompetensi, <i>Due Professional Care</i> dan Etika terhadap Kualitas Audit.	Variabel Independen - Independensi ( $X_1$ ) - Kompetensi ( $X_2$ ) - <i>Due Professional Care</i> ( $X_3$ ) - Etika ( $X_4$ )	Penelitian ini menunjukkan bahwa <i>due professional care</i> berpengaruh terhadap intensi melakukan	1. Pengumpulan data didalam penelitian sama yakni menggunakan data Primer.	1. Variabel independen yang digunakan ialah Independensi, Kompetensi, <i>Due Professional Care</i> dan

No	Peneliti	Judul Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
			Variabel Dependen Kualitas Audit (Y)	<i>whistleblowing</i> .		Etika. 2. Penelitian ini dilakukan di Kantor Akuntan Publik (KAP) Kota Malang sedangkan penelitian yang akan dilakukan oleh peneliti ialah PT. Bank Tabungan Negara (BTN) Kantor Cabang Bandung.
7.	Widya Wahyuningih (2016)	Pengaruh Pemberian <i>Reward</i> , Komitmen Organisasi, Gender dan Masa Kerja Terhadap <i>Whistleblowing</i> .	Variabel Independen - Pemberian <i>Reward</i> ( $X_1$ ) - Komitmen Organisasi ( $X_2$ ) - Gender ( $X_3$ ) - Masa Kerja ( $X_4$ )  Variabel Dependen - <i>Whistleblowing</i> (Y)	Hasil penelitian menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh terhadap <i>whistleblowing</i> .	1. Variabel dependen sama yakni pelaporan kecurangan ( <i>whistleblowing</i> ).	1. Penelitian ini dilakukan di Kantor PT. PLN (Persero) Wilayah Sumatera Barat sedangkan penelitian yang akan dilakukan oleh peneliti ialah PT. Bank Tabungan Negara (BTN) Kantor Cabang Bandung.

No	Peneliti	Judul Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
8.	Rohmaida Lestari dan Rizal Yaya (2017)	<i>Whistleblowing</i> dan faktor-faktor yang mempengaruhi niat melaksanakannya oleh aparatur Negara.	Variabel Independen - <i>Ethical climate-egoism</i> ( $X_1$ ) - <i>Ethical climate-benevolence</i> ( $X_2$ ) - <i>Ethical climate-principle</i> ( $X_3$ ) - <i>Locus of control</i> ( $X_4$ ) - Komitmen organisasi ( $X_5$ ) - Personal cost ( $X_6$ )  Variabel Dependen <i>Whistleblowing</i> (Y)	Hasil penelitian menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh terhadap <i>whistleblowing</i> .	1. Variabel dependen sama yakni pelaporan kecurangan ( <i>whistleblowing</i> ).	1. Subjek penelitian adalah aparatur sipil Negara (ASN) yang bekerja di kantor Wilayah Kementerian Keuangan RI di daerah Istimewa Yogyakarta.
9.	M. Wahyuddin Abdulah (2017)	Determinan intensi auditor melakukan tindakan <i>whistleblowing</i> dengan perlindungan hukum sebagai variabel moderasi.	Variabel Independen - Komitmen organisasi ( $X_1$ ) - <i>Personal cost of reporting</i> ( $X_2$ ) - Tingkat kecurangan ( $X_3$ ) - Sikap profesionalisme ( $X_4$ ) - Perlindungan hukum moderasi komitmen organisasi ( $X_5$ ) - Perlindungan hukum moderasi <i>Personal cost of reporting</i> ( $X_6$ ) - Perlindungan hukum moderasi Tingkat	Hasil penelitian menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh terhadap <i>whistleblowing</i> .	1. Variabel dependen sama yakni pelaporan kecurangan ( <i>whistleblowing</i> ).	1. Penelitian ini dilakukan di Inspektorat Provinsi Sulawesi sedangkan penelitian yang akan dilakukan oleh peneliti ialah PT. Bank Tabungan Negara (BTN) Kantor Cabang Bandung.

No	Peneliti	Judul Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
			kecurangan (X <sub>7</sub> ) - Perlindungan hukum moderasi Sikap profesionalisme (X <sub>8</sub> )  Variabel Dependen <i>Whistleblowing</i> (Y)			
10.	Lufriansyah (2017)	<i>Due Professional Care</i> Dalam Memediasi Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Motivasi Auditor Terhadap Kualitas Audit.	Variabel Independen - Kompetensi (X <sub>1</sub> ) - Independensi (X <sub>2</sub> ) - Motivasi (X <sub>3</sub> )  Variabel Dependen <i>Due Professional Care</i> (Y)	Hasil penelitian menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh terhadap <i>whistleblowing</i> .	1. <i>Due Professional Care</i> yang digunakan dalam penelitian ini.	1. Variabel dependen (Y) <i>Due Professional Care</i> yang digunakan dalam penelitian ini. Sedangkan variabel dependen yang diteliti adalah <i>whistleblowing</i> .

Sumber : Diolah oleh peneliti, 2019

## 1.2 Kerangka Pemikiran

### 1.2.1 Pengaruh Profesionalisme Auditor Internal terhadap Intensi

#### *Whistleblowing*

Yusar Sagara (2013) berpendapat sebagai berikut:

“Auditor Internal dengan sikap profesionalismenya dapat melakukan *whistleblowing* untuk mengungkap segala bentuk kecurangan yang terjadi diperusahaan.”

Selain itu menurut hasil penelitian yang dilakukan oleh Luh Putu Setiawati dan Maria M. Ratna Sari (2016) berpendapat sebagai berikut:

”Seseorang yang memiliki profesionalisme (dalam dimensi dedikasi terhadap profesi) yang baik cenderung akan memiliki keyakinan yang tidak goyah untuk melaporkan kecurangan dalam situasi apapun.”

Selain itu menurut hasil penelitian Devi Novita Sari, Herry Laksito (2014) ialah sebagai berikut:

“Profesionalisme Internal Auditor dan Intensi melakukan *Whistleblowing*. Bahwa semakin berpengalaman seseorang maka semakin berkomitmen orang tersebut pada organisasinya. Sehingga terdapat kemungkinan bahwa profesionalisme internal auditor mempengaruhi intensi *whistleblowing*.”

**Hipotesis 1: Profesionalisme Auditor Internal berpengaruh terhadap Intensi Melakukan *Whistleblowing*.**

### **1.2.2 Pengaruh *Due Professional Care* Auditor Internal terhadap Intensi Melakukan *Whistleblowing***

*Due Professional Care* mengacu pada kemahiran professional dengan cermat dan seksama. Menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) No. 04 SA (2011:230), kecermatan dan keseksamaan dalam penggunaan kemahiran professional menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisisme professional, yaitu suatu sikap auditor yang berpikir kritis terhadap bukti audit tersebut. Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan maupun kecurangan.

Dari hasil penelitian Izzatul Farida, Abdul Hallim, dan Retno Wulandari (2016) mengatakan:

“*Due professional care* atau kecermatan profesional berkaitan dengan kinerja seorang auditor dalam menjalankan tugasnya yang dituntut untuk selalu waspada terhadap berbagai kemungkinan terjadinya risiko yang mungkin akan berakibat pada hasil auditnya dengan mempertimbangkan berbagai kemungkinan yang akan terjadi dan memikirkan solusinya.”

Lufriansyah (2017) berpendapat bahwa:

“*Due professional care* yang diterapkan dalam profesi akan menimbulkan kewaspadaan apabila dalam laporan keuangannya ditemukan kesalahan, auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi.”

Anggriawan (2014) auditor mengarahkan untuk menanyakan setiap bukti audit dan isyarat yang menunjukkan kemungkinan terjadinya kecurangan (*fraud*) dan mampu meningkatkan auditor dalam mendeteksi setiap gejala kecurangan yang timbul untuk melaporkannya.

**Hipotesis 2: *Due Professional care* Auditor Internal berpengaruh terhadap Intensi Melakukan *Whistleblowing*.**

### **1.2.3 Pengaruh Komitmen Organisasi Auditor Internal terhadap Intensi Melakukan *Whistleblowing***

Rohmaida Lestari dan Rizal Yaya (2017) komitmen organisasi ialah:

“Anggota organisasi dengan komitmen organisasi yang tinggi akan memperhatikan tujuan organisasi dalam mengambil keputusan etisnya dan cenderung melaksanakan tindakan *whistleblowing*”

M. Wahyuddin Abdulah (2017) ialah:

“Pegawai yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi didalam dirinya akan timbul rasa memiliki organisasi (*sanse of belonging*) yang tinggi sehingga ia tidak akan merasa ragu untuk melakukan *whistleblowing* karena ia yakin tindakan tersebut akan melindungi organisasi dari kehancuran.”

Sedangkan menurut penelitian Widya Whyuningsih (2016) komitmen organisasi sebagai berikut:

“Komitmen organisasi dalam suatu perusahaan sangat diperlukan. Seorang karyawan yang memiliki komitmen yang tinggi terhadap pekerjaan dan organisasinya, maka akan mencerminkan tindakan yang akan dilakukan. Karyawan yang memiliki loyalitas tinggi terhadap perusahaan, maka akan senantiasa melakukan apapun untuk melindungi karyawan sehingga meningkatkan niat untuk melaporkan kecurangan dengan tujuan melindungi perusahaan”.

**Hipotesis 3: Komitmen Organisasi Auditor Internal berpengaruh terhadap Intensi Melakukan *Whistleblowing*.**

#### **1.2.4 Pengaruh Profesionalisme, *Due Professional Care*, dan Komitmen**

**Organisasi Auditor Internal terhadap Intensi Melakukan *Whistleblowing*.**

Dari hasil penelitian Devi Novita Sari, Herry Laksito (2014) ialah sebagai berikut:

“Profesionalisme Interal Auditor dan Intensi melakukan *Whistleblowing*. Bahwa semakin berpengalaman seseorang maka semakin berkomitmen orang tersebut pada organisasinya. Sehingga terdapat kemungkinan bahwa profesionalisme internal auditor mempengaruhi intensi *whistleblowing*.”

Selain itu hasil penelitian Izzatul Farida, Abdul Hallim, dan Retno Wulandari (2016) mengatakan:

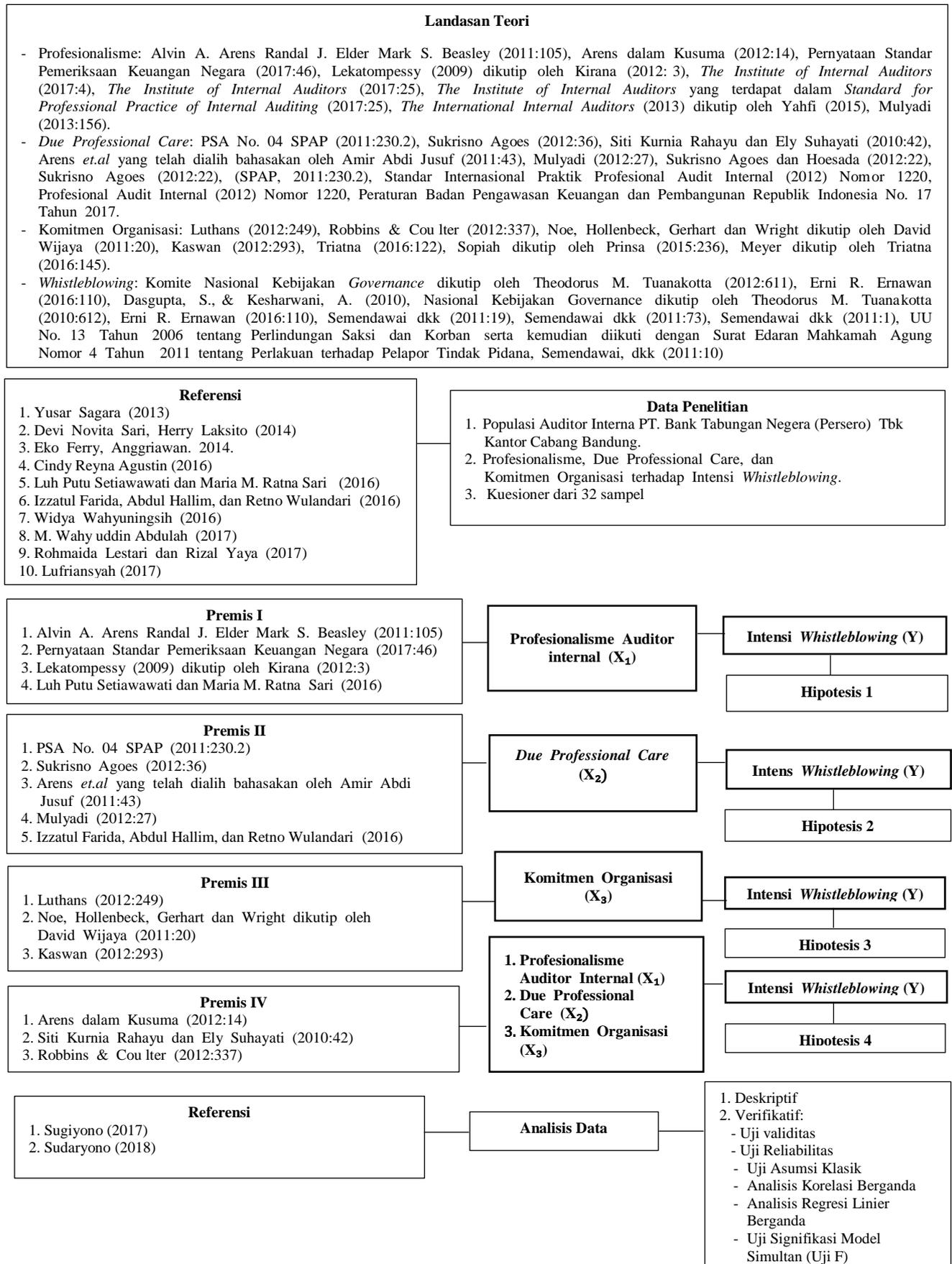
*“Due professional care* atau kecermatan profesional berkaitan dengan kinerja seorang auditor dalam menjalankan tugasnya yang dituntut untuk selalu waspada terhadap berbagai kemungkinan terjadinya risiko yang mungkin akan berakibat pada hasil auditnya dengan mempertimbangkan berbagai kemungkinan yang akan terjadi dan memikirkan solusinya.”

Rohmaida Lestari dan Rizal Yaya (2017) komitmen organisasi ialah:

“Anggota organisasi dengan komitmen organisasi yang tinggi akan memperhatikan tujuan organisasi dalam mengambil keputusan etisnya dan cenderung melaksanakan tindakan *whistleblowing*”

**Hipoteses 4: Profesionalisme, *Due Professional Care*, dan Komitmen Organisasi Auditor Internal berpengaruh terhadap Intensi Melakukan *Whistleblowing*.**

## Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran



### 2.3 Hipotesis Penelitian

Menurut Sugiyono (2013: 64) hipotesis diartikan sebagai jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian sudah dinyatakan kedalam bentuk kalimat pertanyaan, berdasarkan rumusan masalah maka hipotesis penelitian ini ialah sebagai berikut:

Hipotesis 1 : Profesionalisme Auditor Internal berpengaruh terhadap

Intensi *Whistleblowing*.

Hipotesis 2 : *Due Professional Care* Auditor Internal berpengaruh

terhadap Intensi *Whistleblowing*.

Hipotesis 3 : Komitmen Organisasi Auditor Internal berpengaruh

terhadap Intensi *Whistleblowing*.

Hipotesis 4 : Profesionalisme, *Due Professional Care*, dan Komitmen

Organisasi Auditor Internal berpengaruh terhadap Intensi *Whistleblowing*.