

PROFESIONALISME INTERNAL AUDITOR DAN INTENSI MELAKUKAN WHISTLEBLOWING

Yusar Sagara

STIE Ahmad Dahlan Jakarta

Jl. Ciputat Raya No. 77 Cireundeu, Jakarta Selatan

Email: yusarsagara@yahoo.co.id

Abstract

The purpose of this study was 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; and (5) professionalism demands dimension of internal auditors to be independent positive influence on the intention of whistle-blowing.

Kata kunci: profesi, akuntan, internal auditor, regresi

PENDAHULUAN

Internal auditor memiliki peranan penting di dalam perusahaan. Karena internal auditor bertindak sebagai penilai independen untuk menelaah operasional perusahaan dengan mengukur dan mengevaluasi kecukupan kontrol serta efisiensi dan efektifitas kinerja perusahaan (Sawyer's, 2004). Internal auditor memberikan informasi yang diperlukan manajemen dalam menjalankan tanggung jawab mereka secara efektif. Penelaahan internal atas kontrol-kontrol di bidang akuntansi dan manajemen merupakan tanggung jawab auditor internal. Internal auditor hanya mengusulkan suatu metode atau metode alternatif untuk memperbaiki kondisi sedangkan memilih tindakan koreksi merupakan pekerjaan manajemen.

Banyak kasus-kasus manipulasi akuntansi yang dilakukan oleh manajemen perusahaan.

Contohnya saja Enron, Worldcom, dan KPMG. Di Indonesia sendiri terdapat kasus serupa seperti, Bank Lippo, Bank BNI, PT. Waskita, dll. Dari kasus ini kemudian menimbulkan pertanyaan besar, mengapa internal auditor tidak dapat mendeteksi *fraud* yang dilakukan oleh manajemen. Hal tersebut bisa terjadi apabila manajemen memanipulasi tugas dan fungsi internal auditor. Pihak manajemen berupaya agar *fraud* yang dilakukan tidak tersentuh atau bahkan mustahil untuk ditemukan. Selain itu pihak manajemen juga dapat meminta internal auditor untuk mengubah laporan dari penugasan audit internal yang telah dilakukannya. Dalam hal ini internal auditor dituntut memiliki sikap profesionalisme.

Menurut Tjiptohadi dalam Noor (2005), profesionalisme bisa mempunyai beberapa makna. *Pertama*, profesionalisme berarti suatu keahlian, mempunyai kualifikasi tertentu,

berpengalaman sesuai bidang keahliannya, atau memperoleh imbalan karena keahliannya. Seseorang bisa dikatakan profesional apabila telah mengikuti pendidikan tertentu yang menyebabkan mempunyai keahlian atau kualifikasi khusus.

Kedua, pengertian profesionalisme merujuk pada suatu standar pekerjaan yaitu prinsip-prinsip moral dan etika profesi. Prinsip-prinsip moral, seperti halnya norma umum masyarakat, mengarahkan akuntan agar berperilaku sesuai dengan tatanan kehidupan seorang profesional. *Ketiga*, profesional berarti moral. Kadar moral seseorang yang membedakan antara internal auditor satu dengan internal auditor lainnya. Moral seseorang dan sikap menjunjung tinggi etika profesi bersifat sangat individual.

Karena itu, internal auditor dengan profesionalismenya diharapkan dapat mendeteksi segala bentuk *fraud*. Walaupun dapat mendeteksi *fraud*, tetapi tidak semua internal auditor berani untuk mengungkapkan segala *fraud* tersebut. Dalam Pedoman Sistem Pelaporan Pelanggaran yang diterbitkan oleh Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) dijelaskan bahwa penelitian yang dilakukan oleh *Institute of Business Ethics* (2007) menyimpulkan bahwa satu di antara empat karyawan mengetahui kejadian pelanggaran, tetapi lebih dari separuh (52%) dari yang mengetahui terjadinya pelanggaran tersebut tetap diam dan tidak berbuat sesuatu.

Tindakan diam terhadap segala bentuk *fraud* seperti itu bertentangan dengan profesionalisme internal auditor. Karena menurut Standar Profesi Internal Auditor yang dikeluarkan oleh The Institute of Internal Auditors (IIA) pada tahun 2009, bahwa internal auditor harus bersifat independen dan obyektif terhadap performa pekerjaan mereka.

Sebagai benteng pertama dalam perusahaan, internal auditor seharusnya berani untuk mengungkapkan segala bentuk *fraud* yang terjadi di dalam perusahaan demi keberlangsungan hidup perusahaannya. Sifat ke-

dakberanian ini bisa disebabkan oleh beberapa faktor seperti mutasi jabatan, pemecatan, pengucilan bahkan sampai pengancaman. Auditor internal dengan sikap profesionalismenya dapat melakukan *whistleblowing* untuk mengungkap segala bentuk kecurangan yang terjadi di perusahaan, seperti yang dilakukan oleh Cynthia Cooper, auditor internal pada Worldcom.

Whistleblowing menurut KNKG di dalam Pedoman Sistem Pelaporan Pelanggaran 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. Seseorang yang melakukan *whistleblowing* disebut pelapor pelanggaran sebagai *whistleblower*.

Pada dasarnya pelapor pelanggaran (*whistleblower*) adalah karyawan dari organisasi itu sendiri (pihak internal), akan tetapi tidak tertutup adanya pelapor berasal dari pihak eksternal (pelanggan, pemasok, masyarakat). Pelapor harus memberikan bukti, informasi, atau indikasi yang jelas atas terjadinya pelanggaran yang dilaporkan, sehingga dapat ditelusuri atau ditindaklanjuti. Tanpa informasi yang memadai, laporan akan sulit untuk ditindaklanjuti. Dalam buku *Memahami Whistleblower* seseorang dapat dikatakan sebagai *whistleblower* harus memenuhi dua kriteria mendasar.

Kriteria pertama, *whistleblower* menyampaikan atau mengungkap laporan kepada otoritas yang berwenang atau kepada media massa atau publik. Dengan mengungkapkan kepada otoritas yang berwenang atau media massa diharapkan dugaan suatu kejahatan dapat diungkap dan terbongkar.

Kriteria kedua, seorang *whistleblower* merupakan orang 'dalam', yaitu orang yang mengungkap dugaan pelanggaran dan ke-

ahatan yang terjadi di tempatnya bekerja atau ia berada. Karena skandal kejahatan selalu terorganisir, maka seorang *whistleblower* kadang merupakan bagian dari pelaku kejahatan atau kelompok mafia itu sendiri. Dia terlibat dalam skandal lalu mengungkapkan kejahatan yang terjadi.

Pada prinsipnya seorang *whistleblower* merupakan '*prosocial behaviour*' yang menekankan untuk membantu pihak lain dalam menyelamatkan sebuah organisasi atau perusahaan. Seorang *whistleblower* mempunyai motivasi tertentu untuk mengungkap fakta, seperti pencitraan organisasi, kolegalisme sesama pekerja atau pegawai di lingkungannya bekerja. Meski tak dapat dipungkiri pula ada kepentingan individu sang *whistleblower* yang terkadang menjadi alasan kuat untuk mengungkap sebuah skandal kejahatan.

Whistleblowing merupakan sebuah proses kompleks yang melibatkan faktor pribadi dan organisasi. Kebanyakan penelitian menunjukkan bahwa karyawan yang lebih tua dan lebih berpengalaman memiliki kecenderungan yang lebih tinggi untuk melakukan *whistleblowing*. Hal itu dikarenakan makin berpengalaman seseorang maka makin berkomitmenlah mereka kepada organisasi tempat mereka bekerja (Brabeck, 1984; Near dan Miceli, 1984; Sims dan Keenan, 1998; dalam Merdikawati, 2012). Dengan demikian, munculah niat untuk melaporkan kecurangan yang dapat membahayakan keberadaan organisasi mereka.

Di Indonesia sendiri banyak sekali orang yang bisa dikategorisasikan sebagai *whistleblower*, baik dari sektor swasta atau pemerintahan. Sebut saja Vincentius Amin Sutanto, mantan pegawai PT. Asian Agri yang mengungkap skandal manipulasi pajak trilyunan rupiah perusahaan perkebunan raksasa milik konglomerat Sukanto Tanoto. Selain Vincent, ada pula Yohanes Waworuntu, 'direktur bayangan' PT. Sarana Rekatama Dinamika, perusahaan yang berafiliasi dengan Kelompok Usaha Bhakti Investama milik Harry Tanoesoedibjo, yang meraup ratusan milyar saat menjadi operator layanan sistem

administrasi badan hukum (sisminbakum) Kementerian Hukum dan Hak Asasi Manusia. Komisaris Jenderal (Komjen) Pol. Susno Duedji, mantan Kepala Badan Reserse dan Kriminal Kepolisian RI. Susno Duedji merupakan orang yang pertama kali membeberkan adanya praktik mafia hukum yang menyeret Gayus H.P. Tambunan dkk kepada publik. Gayus Tambunan adalah pegawai Direktorat Keberatan dan Banding pada Direktorat Jenderal Pajak yang terlibat kasus pencucian uang dan korupsi puluhan miliar rupiah.

Dengan adanya kasus Worldcom dan Enron, para pembuat kebijakan membuat peraturan yang mendorong kegiatan *whistleblowing*. Seperti di Amerika terdapat Sarbanes-Oxley pada 2002 dan di Indonesia ada Pedoman Sistem Pelaporan Palanggaran pada 2008 yang dibuat oleh KNKG.

Bagi organisasi yang menjalankan aktivitas usahanya secara etis, *whistleblowing system* merupakan bagian dari sistem pengendalian, namun bagi organisasi yang tidak menjalankan aktivitas usahanya dengan tidak etis, maka *whistleblowing system* dapat menjadi ancaman. Sesuai paparan di atas, penulis ingin mengkaji lebih jauh apakah profesionalisme internal auditor mempengaruhi internal auditor untuk melakukan *whistleblowing*.

Berbagai penelitian mengenai *whistleblowing* telah banyak dilakukan. Penelitian berikut merupakan kelanjutan penelitian terdahulu mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi internal auditor untuk melakukan *whistleblowing*. Monroe (2004) mengemukakan, terdapat 3 (tiga) faktor yang mempengaruhi internal auditor untuk melakukan *whistleblowing* yaitu internal auditor sebagai penerima keluhan yang berasal dari internal maupun eksternal. Tetapi berdasarkan penelitian tersebut, pelaku *whistleblowing* lebih banyak dari internal. Kedua prinsip dasar organisasi lebih mempengaruhi internal auditor untuk melakukan *whistleblowing* dibandingkan dengan peraturan dasar organisasi.

Karena prinsip dasar organisasi dibutuhkan untuk menerapkan keseluruhan prinsip untuk keputusan etik. Ketiga *powerfull* dari *wrongdoer*. Semakin senior auditor, maka kecenderungan untuk melakukan *whistleblowing* semakin besar. William J dan Rama (2003) menyebutkan bahwa 71 Chief Internal Auditor menerima *whistleblowing complaint* dalam jangka waktu dua tahun terakhir.

TUJUAN PENELITIAN

Tujuan penelitian ini adalah menganalisis pengaruh profesionalisme internal auditor terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing*. Hasil penelitian ini diharapkan dapat meningkatkan profesionalisme internal auditor sebagai profesi yang bersifat independen dan obyektif.

METODE

Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode analisis data kuantitatif dengan menggunakan perangkat lunak Microsoft Excel dan program SPSS (*Statistical Package for Social Sciences*) versi 19.

Variabel independen dalam penelitian ini adalah profesionalisme internal auditor. Profesionalisme internal auditor menggunakan konsep dari Kalbers dan Forgathy (1995). Menurut mereka, terdapat 4 (empat) dimensi untuk menilai profesionalisme, yaitu (1) afiliasi dengan komunitas; (2) tuntutan untuk mandiri, (3) keyakinan terhadap peraturan sendiri atau profesi; dan (4) kepentingan sosial.

Pengukuran dalam variabel independen ini menggunakan kuisioner berskala lima (Skala Likert). Dengan poin 1 (satu) mempresentasikan "sangat tidak setuju" dan poin 5 (lima) merepresentasikan "sangat setuju". Dalam kuisioner tersebut terdiri dari 16 (enam belas) item pertanyaan.

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah intensi melakukan *whistleblowing*. Pengukuran variabel ini menggunakan tiga skenario kasus yang dikembangkan oleh Schultz *et al.* (1993). Schultz *et al.* (1993) mengembangkan enam skenario kasus *whistleblowing*, tiga di antaranya berkaitan dengan akuntansi dan tiga lainnya bersifat umum. Dalam penelitian ini hanya skenario kasus yang berkaitan dengan akuntansi yang digunakan dengan pertimbangan relevansinya terhadap penelitian ini.

Skenario kasus pertama menceritakan tentang seorang internal auditor yang menemukan kecurangan yang dilakukan secara sengaja oleh manajemen. Sedangkan skenario kedua dan ketiga menggambarkan tentang seorang internal auditor yang berada di bawah tekanan direktur atau *chief* internal auditor untuk tidak melaporkan segala macam kecurangan yang bersifat material laporan hasil auditnya.

Tiap skenario menilai persepsi responden mengenai tingkat keseriusan kasus, tingkat tanggung jawab dalam melaporkan kasus tersebut, serta dampak resiko pribadi *whistleblower*. Penilaian dilakukan menggunakan Skala Likert. Poin 1 (satu) merepresentasikan "sangat rendah" dan poin 5 (lima) merepresentasikan "sangat tinggi". Di samping itu, tiap skenario menilai pula tingkat keinginan responden dalam melaporkan kasus pelanggaran tersebut. Skala Likert 5 (lima) poin digunakan dengan poin 1 (satu) merepresentasikan "tidak pernah" dan poin 5 (lima) "selalu".

Hubungan fungsi antara satu variabel dependen dengan lebih dari satu variabel independen dapat dilakukan dengan analisis regresi linier berganda, dimana intensi melakukan *whistleblowing* sebagai variabel dependen sedangkan variabel independen adalah afiliasi komunitas, kewajiban sosial, keyakinan terhadap peraturan sendiri dan tuntutan untuk mandiri sebagai ukuran profesionalisme internal auditor. Persamaan *Multiple Regresion* yang digunakan adalah:

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

Dimana:

- Y = Variabel Dependen
(intensi melakukan *whistleblowing*)
- X₁ = profesionalisme internal auditor
dimensi afiliasi komunitas
- X₂ = Profesionalisme internal auditor
(dimensi kewajiban sosial)
- X₃ = Profesionalisme internal auditor
(dimensi dedikasi terhadap
pekerjaan)
- X₄ = Profesionalisme internal auditor
(dimensi keyakinan terhadap
peraturan sendiri atau profesi)
- X₅ = Profesionalisme internal auditor
(dimensi tuntutan untuk mandiri)
- a = Konstanta
- b = Koefisien Regresi

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Uji Koefisien Determinasi (R²).

Koefisien Determinasi (R²) berfungsi untuk melihat sejauhmana keseluruhan variabel independen dapat menjelaskan variabel dependen. Nilai koefisien determinasi adalah antara 0 sampai dengan 1 Apabila angka koefisien determinasi semakin mendekati 1 maka kemampuan menjelaskan variabel independen terhadap variabel dependen adalah semakin kuat, yang berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel dependen. Sedangkan nilai koefisien determinasi (*adjusted R²*) yang kecil berarti menunjukkan kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen adalah terbatas (Ghozali, 2011). Hasil uji koefisien determinasi terlihat pada tabel di bawah ini.

Tabel 1. Uji Koefisien Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.520 ^a	.271	.192	5.101

Sumber : data diolah

Tabel di atas menunjukkan nilai *adjusted R²* sebesar 0,192 (19,2%), yang menunjukkan bahwa variabel profesionalisme internal auditor (dimensi afiliasi komunitas), profesionalisme internal auditor (dimensi kewajiban sosial), profesionalisme internal auditor (dimensi dedikasi terhadap pekerjaan), profesionalisme internal auditor (dimensi keyakinan terhadap peraturan sendiri atau profesi) dan profesionalisme internal auditor (dimensi tuntutan untuk mandiri) terhadap intensi melakukan *whistleblowing* adalah sebesar 19,2%, sedangkan sisanya sebesar 0,818 atau 81,8%, dijelaskan oleh faktor-faktor lain yang tidak diikutsertakan dalam model penelitian ini.

Uji Statistik F (Uji Simultan)

Pengujian secara simultan dilakukan dengan menggunakan uji F. Jika nilai probabilitas lebih kecil dari 0,05, maka H_a diterima dan menolak H₀, sedangkan jika nilai probabilitas lebih besar dari 0,05 maka H₀ diterima dan menolak H_a (Ghozali, 2011).

Berdasarkan hasil uji F, didapat nilai F hitung sebesar 3,418 dengan signifikansi 0,01. Karena tingkat signifikansi lebih kecil daripada 0,05 maka model regresi dapat digunakan untuk memprediksi intensi melakukan *whistleblowing* atau dapat dikatakan bahwa profesionalisme internal auditor (dimensi afiliasi komunitas), profesionalisme internal auditor (dimensi kewajiban sosial), profesionalisme internal auditor (dimensi dedikasi terhadap pekerjaan), profesionalisme internal auditor (dimensi keyakinan terhadap peraturan sendiri atau profesi) dan profesionalisme internal auditor (dimensi tuntutan untuk mandiri) mempunyai pengaruh secara simultan terhadap intensi melakukan *whistleblowing*.

Berdasarkan keterangan tersebut, dapat diperoleh model persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = 23,032 - 0,105X_1 + 0,606X_2 - 0,167X_3 + 0,112X_4 + 1,469X_5 + 7,755$$

Pengaruh Profesionalisme Internal Auditor (dimensi afiliasi komunitas) terhadap Intensi Melakukan Whistleblowing)

Variabel profesionalisme internal auditor (dimensi afiliasi komunitas) mempunyai tingkat signifikansi sebesar 0,751 (*p-value* > 0,05) dan koefisien regresi bernilai -0,105. Hal ini menunjukkan bahwa profesionalisme internal auditor (dimensi afiliasi komunitas) berpengaruh negatif terhadap intensi melakukan *whistleblowing*, karena tingkat signifikansi yang dimiliki variabel profesionalisme internal auditor (dimensi afiliasi komunitas) lebih besar dari 0,05. Profesionalisme internal auditor (dimensi afiliasi komunitas) mempunyai koefisien dengan arah negatif sebesar -0,284.

Dugaan pada aspek ini dinyatakan bahwa semakin tinggi profesionalisme (dimensi afiliasi komunitas) maka semakin tinggi intensi melakukan *whistleblowing*. Hasil uji menunjukkan bahwa tingkat signifikansi variabel profesionalisme (dimensi afiliasi komunitas) adalah 0,751 > 0,05 sehingga dapat dikatakan bahwa profesionalisme internal auditor (dimensi afiliasi komunitas) berpengaruh negatif terhadap intensi melakukan *whistleblowing*.

Hasil ini dapat memberikan gambaran bahwa seorang internal auditor yang mempunyai profesionalisme (dimensi afiliasi komunitas) tinggi tidak mempengaruhi niatnya untuk mengungkapkan kecurangan atau pelanggaran. Adanya rutinitas dalam berlangganan publikasi atau jurnal tentang internal auditor dan adanya partisipasi dalam pertemuan internal auditor tidak akan meningkatkan intensi melakukan *whistleblowing*. Hal itu dapat saja meningkatkan pengetahuan dan profesionalisme seorang internal auditor, tetapi belum tentu dapat

menumbuhkan niat seorang internal auditor untuk mengungkapkan sebuah kecurangan.

Keadaan tersebut dapat dipahami meskipun internal auditor selalu berlangganan dan membaca publikasi atau jurnal internal auditing serta berpartisipasi dalam pertemuan bahkan berdiskusi dengan internal auditor perusahaan lain, tetapi kalau tidak ada kesadaran dari dalam internal auditor itu sendiri maka tidak akan menumbuhkan niat untuk mengungkapkan kecurangan meskipun ia mengetahuinya bahwa itu merupakan kerugian bagi perusahaan.

Pengaruh Profesionalisme Internal Auditor (dimensi kewajiban sosial) terhadap Intensi Melakukan Whistleblowing)

Variabel profesionalisme internal auditor (dimensi kewajiban sosial) mempunyai tingkat signifikansi sebesar 0,129 (*p-value* > 0,05) dan koefisien regresi bernilai 0,606. Hal ini berarti bahwa profesionalisme internal auditor (dimensi kewajiban sosial) berpengaruh negatif terhadap intensi melakukan *whistleblowing*, karena tingkat signifikansi yang dimiliki variabel profesionalisme internal auditor (dimensi kewajiban sosial) lebih besar dari 0,05. Profesionalisme internal auditor (dimensi kewajiban sosial) mempunyai koefisien dengan arah positif sebesar 0,606.

Dugaan pada aspek ini dinyatakan bahwa semakin tinggi profesionalisme internal auditor (dimensi kewajiban sosial) maka semakin tinggi intensi melakukan *whistleblowing*. Hasil uji menunjukkan bahwa variabel profesionalisme internal auditor (dimensi kewajiban sosial) mempunyai tingkat signifikansi sebesar 0,129 > 0,05 sehingga dapat dikatakan bahwa profesionalisme internal auditor (dimensi kewajiban sosial) berpengaruh negatif terhadap intensi melakukan *whistleblowing*.

Hasil pengujian ini menyatakan bahwa meskipun keberadaan internal auditor penting bagi masyarakat, tetapi tidak akan menumbuhkan niat internal auditor untuk mengungkapkan kecurangan. Hal ini disebabkan

adanya ketakutan dari internal auditor terhadap tindakan mengungkapkan kecurangan tersebut, seperti ancaman akan dipecat. Hal ini merupakan tantangan bagi internal auditor, karena tujuan dari kegiatan internal audit adalah selain memberikan informasi yang diperlukan manajemen, internal auditor juga mempunyai tanggung jawab sosial terhadap informasi yang dibutuhkan oleh masyarakat.

Pengaruh Profesionalisme Internal Auditor (dimensi dedikasi terhadap pekerjaan) terhadap Intensi Melakukan Whistleblowing

Variabel profesionalisme internal auditor (dimensi dedikasi terhadap pekerjaan) mempunyai tingkat signifikansi sebesar 0,696 ($p\text{-value} > 0,05$) dan koefisien regresi -0,167. Hal ini berarti bahwa profesionalisme internal auditor (dimensi dedikasi terhadap pekerjaan) berpengaruh negatif terhadap intensi melakukan *whistleblowing*, karena tingkat signifikansi yang dimiliki variabel profesionalisme internal auditor (dimensi keyakinan terhadap peraturan sendiri) lebih besar dari 0,05. Profesionalisme internal auditor (dimensi keyakinan terhadap peraturan sendiri) mempunyai koefisien dengan arah positif sebesar -0,167.

Pada aspek ini penulis menduga, bahwa semakin tinggi profesionalisme internal auditor (dimensi dedikasi terhadap pekerjaan) maka semakin tinggi intensi melakukan *whistleblowing*. Hasil uji menunjukkan bahwa variabel profesionalisme internal auditor (dimensi dedikasi terhadap pekerjaan) mempunyai tingkat signifikansi sebesar $0,696 > 0,05$ sehingga dapat dikatakan bahwa profesionalisme internal auditor (dimensi dedikasi terhadap pekerjaan) berpengaruh negatif terhadap intensi melakukan *whistleblowing*.

Penelitian ini membuktikan bahwa semakin tinggi profesionalisme internal auditor (dimensi dedikasi terhadap pekerjaan) maka intensi untuk melakukan *whistleblowing* menjadi tinggi. Walaupun internal auditor melakukan pekerjaan audit internal dengan seluruh kemampuannya, tidak akan menumbuhkan niat dari auditor untuk mengungkapkan

pelanggaran. Dengan adanya *reward* atau gaji yang tinggi akan menumbuhkan kesadaran internal auditor untuk mengungkapkan pelanggaran.

Pengaruh Profesionalisme Internal Auditor (dimensi keyakinan terhadap peraturan sendiri atau profesi) terhadap Intensi Melakukan Whistleblowing

Variabel profesionalisme internal auditor (dimensi keyakinan terhadap peraturan sendiri) mempunyai tingkat signifikansi sebesar 0,744 ($p\text{-value} > 0,05$) dan koefisien regresi bernilai 0,112. Hal ini dapat dikatakan bahwa profesionalisme internal auditor (dimensi keyakinan terhadap peraturan sendiri) berpengaruh negatif terhadap intensi melakukan *whistleblowing*, karena tingkat signifikansi yang dimiliki variabel profesionalisme internal auditor (dimensi keyakinan terhadap peraturan sendiri) lebih besar dari 0,05. Profesionalisme internal auditor (dimensi keyakinan terhadap peraturan sendiri) mempunyai koefisien dengan arah positif sebesar 0,112.

Dugaan pada aspek ini menyatakan bahwa semakin tinggi profesionalisme internal auditor (dimensi keyakinan terhadap peraturan sendiri atau profesi) maka semakin tinggi intensi melakukan *whistleblowing*. Hasil uji menunjukkan bahwa variabel profesionalisme internal auditor (dimensi keyakinan terhadap peraturan sendiri) mempunyai tingkat signifikansi sebesar $0,744 > 0,05$, sehingga dapat dikatakan bahwa profesionalisme internal auditor (dimensi keyakinan terhadap peraturan sendiri) berpengaruh negatif terhadap intensi melakukan *whistleblowing*.

Semakin tinggi profesionalisme (dimensi keyakinan terhadap peraturan sendiri atau profesi) yang dimiliki internal auditor tidak akan membuat intensi melakukan *whistleblowing* menjadi semakin tinggi juga. Hubungan tidak signifikan yang ditemukan dalam penelitian ini membuktikan bahwa profesionalisme internal auditor (dimensi keyakinan terhadap peraturan sendiri) tidak

akan mempengaruhi internal auditor untuk melakukan *whistleblowing*.

Standar profesi internal auditor yang berbeda di setiap organisasi, adanya cara yang tidak dapat diandalkan untuk menilai kompetensi sesama internal auditor, dan adanya penilaian antar-internal auditor lainnya menjadikan internal auditor tidak akan meningkatkan intensi melakukan *whistleblowing*. Internal auditor akan mengungkapkan *whistleblowing* apabila terjadi konflik organisasi.

Pengaruh Profesionalisme Internal Auditor (dimensi tuntutan untuk mandiri) terhadap Intensi Melakukan *Whistleblowing*

Variabel profesionalisme (dimensi tuntutan untuk mandiri) mempunyai tingkat signifikansi sebesar 0,002 ($p\text{-value} < 0,05$) dan koefisien regresi bernilai 1,469. Hal ini berarti dapat dikatakan bahwa profesionalisme internal auditor (dimensi tuntutan untuk mandiri) berpengaruh positif terhadap intensi melakukan *whistleblowing*, karena tingkat signifikansi yang dimiliki variabel profesionalisme internal auditor (dimensi tuntutan untuk mandiri) lebih kecil dari 0,05. Profesionalisme internal auditor (dimensi tuntutan untuk mandiri) mempunyai koefisien dengan arah positif sebesar 1,469.

Dugaan penulis pada aspek ini adalah semakin tinggi profesionalisme internal auditor (dimensi tuntutan untuk mandiri) maka semakin tinggi intensi melakukan *whistleblowing*. Hasil uji menunjukkan bahwa variabel profesionalisme (dimensi tuntutan untuk mandiri) mempunyai tingkat signifikansi sebesar $0,002 < 0,05$ sehingga dapat dikatakan bahwa profesionalisme internal auditor (dimensi tuntutan untuk mandiri) berpengaruh positif terhadap intensi melakukan *whistleblowing*.

Hasil pengujian ini menggambarkan bahwa internal auditor yang mempunyai profesionalisme (dimensi untuk mandiri) yang tinggi akan meningkatkan intensi melakukan *whistleblowing*. Dengan internal auditor dapat

membuat keputusan terhadap pekerjaan auditnya, dapat merencanakan dan memutuskan hasil audit serta tidak adanya intervensi dari pihak lain, maka akan meningkatkan niat internal auditor untuk mengungkapkan kecurangan. Dengan adanya independensi dari internal akan menimbulkan keberanian kepada internal untuk mengungkapkan pelanggaran.

KESIMPULAN

Penelitian ini menghasilkan kesimpulan yaitu:

1. Profesionalisme internal auditor dimensi afiliasi komunitas berpengaruh negatif terhadap intensi melakukan *whistleblowing*.
2. Profesionalisme internal auditor dimensi kewajiban sosial berpengaruh negatif terhadap intensi melakukan *whistleblowing*.
3. Profesionalisme internal auditor dimensi dedikasi terhadap pekerjaan berpengaruh negatif terhadap intensi melakukan *whistleblowing*.
4. Profesionalisme internal auditor keyakinan terhadap peraturan sendiri atau komunitas berpengaruh negatif terhadap intensi melakukan *whistleblowing*.
5. Profesionalisme internal auditor dimensi tuntutan untuk mandiri berpengaruh positif terhadap intensi melakukan *whistleblowing*.

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat mendorong manajemen untuk meningkatkan

profesionalisme internal auditor melalui pendidikan dan diberikan *reward* sehingga dapat meningkatkan pengungkapan terhadap pelanggaran yang terjadi dapat. Selain itu diharapkan manajemen menerapkan *whistleblowing system*. Karena hal ini dapat menciptakan kinerja manajemen menjadi lebih baik.

Penelitian di masa mendatang diharapkan dapat menyajikan hasil penelitian yang lebih

berkualitas lagi dengan adanya beberapa masukan mengenai beberapa hal di antaranya:

1. Disarankan untuk mendapatkan data berupa wawancara dari beberapa internal auditor yang menjadi responden penelitian agar bisa mendapatkan data yang lebih nyata dan bisa keluar dari pertanyaan-pertanyaan kuesioner yang mungkin terlalu sempit atau kurang menggambarkan keadaan yang sesungguhnya.
2. Penelitian lebih lanjut diharapkan dapat memperluas daerah survei, sehingga hasil penelitian lebih mungkin untuk disimpulkan secara umum.

DAFTAR PUSTAKA

- Aranya, N., dan Ferris, K.R. 1984, A Reexamination of Accountants Organizational Professional Conflict, *The Accounting Review*, Vol. 59
- Aranya, N., J. Pollock, and J. Amernic, 1981, An Examination of Profesional Commitment in Public Accounting, *Accounting Organizations and Society*, Vol. 6, No. 4
- Arnold, D.F., Sr. dan L.A. Ponemon, 1991, Internal Auditor's Perceptions of Whistle-Blowing and the Influence of Moral Reasoning: An Experiment, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 10
- Ayers, S. dan Steven E.K., 2005, Wrongdoing by Consultants: An Examination of Employees Reporting Intentions, *Journal of Business Ethics*, Vol. 57, No. 2
- Brewer, G.A., dan Sally C.S., 1998, Whistle Blowers in the Federal Civil Service: New Evidence of the Public Service Ethic, *Journal of Public Administration Research and Theory: J-PART*, Vol. 8, No. 3
- Brody, R.G., J.M. Coulter, and S. Lin. 1999, The Effect of National Culture on Whistle-Blowing Perceptions, *Teaching Business Ethics*, Vol. 3, No. 4
- Chan, Samuel Y.S., dan P. Leung, 2006, The Effects of Accounting Students Ethical Reasoning and Personal Factors on Their Ethical Sensitivity, *Managerial Auditing Journal*, Vol. 21, No. 4
- Chiu, R.K., 2003, Ethical Judgment and Whistleblowing Intention: Examining the Moderating Role of Locus of Control, *Journal of Business Ethics*, 43
- Cooper, D.R., dan Pamela S.S., 2011, *Business Research Methods*, Eleventh Edition, McGraw Hill, New York, NY.
- Davis, A.J., dan Emiko K., 2007, Whistleblowing in Japan, *Nursing Ethics*, Vo. 14, No. 2
- Davis, M. 1989, Avoiding the Tragedy of Whistle-blowing, *Business and Professional Ethics Journal*, Vol. 8, No. 4
- Dozier, J.B., dan Marcia P.M., 1985, Potential Predictors of WhistleBlowing: A Prosocial Behavior Perspective, *The Academy of Management Review*, Vol. 10, No. 4
- Dworkin, T.M., dan Janet P.N., 1997, A Better Statutory Approach to Whistle-Blowing", *Business Ethics Quarterly*, Vol. 7, Issue 1
- Dworkin, T.M., dan Melissa S.B., 1998, Internal vs. External Whistleblowers: A Comparison of Whistleblowing Processes, *Journal of Business Ethics*, Vol.17
- Dwyer, P.D., Robert B.W, dan Alan H.F., 2000, A Research Note Concerning the Dimensionality of the Profesional Commitment Scale, *Journal of Behavioral Research in Accounting*, Vol. 12
- Elias, R.,Z. 2008, Auditing Students Profesional Commitment and Anticipatory Socialization and Their Relationship to Whistleblowing, *Managerial Auditing Journal*, Vol. 23, No. 3
- Ferrell, O., J. Fraedrich dan Ferrell, L., 2002, *Business Ethics: Ethical Decision Making and Cases*, Houghton Mifflin, Boston.

- Gani, R. M. M. 2010, *Analisis Perbedaan Komitmen Profesional dan Sosialisasi Antisipatif Mahasiswa PPA dan Non-PPA pada Hubungannya Dengan Whistleblowing*. Skripsi, Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro
- Gundlach, M.J., S.C. Douglas, Mark J. 2003, The Decision to Blow the Whistle: A Social Information Processing Framework", *The Academy of Management Review*, Vol. 28, No. 1
- Hair, JR, et al., 2010, *Multivariate Data Analysis, Seventh Edition*, Pearson Prentice Hall.
- Hartono, J.H.M., 2008, *Pedoman Survei Kuesioner: Mengembangkan Kuesioner, Mengatasi Bias dan Meningkatkan Respon*, BPFE-Yogyakarta
- James, G. 1995. In Defense of Whistle Blowing, in William H. Shaw and Vicent Barry (eds.), *Moral Issues in Business*, sixth edition (Wadsworth, Belmont, CA).
- Jeffrey, C., dan N. Weatherolt. 1996, Ethical Development, Profesional Commitment, and Rule Observance Attitudes: A Study of CPAs and Corporate Accountants", *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 8
- Jeffrey, C., N. Weatherholt, dan S. Lo. 1996, Ethical Development, Profesional Commitment, and Rule Observance Attitudes: A Study of Auditors in Taiwan, *The International Journal of Accounting*, Vol. 31, No. 3
- Jensen, J. Vemon. 1987, Ethical Tension Points in Whistleblowing, *Journal of Business Ethics*, Vol. 6
- Joe, Victor Clark. 1971, Review of the Internalization Control Construct as a Personality Variable, *Psychological Reports*, 28
- Jubb, P. B. 1999, Whistleblowing: A Restrictive Definition and Interpretation, *Journal of Business Ethics*, Vol. 21, No.1
- Kaplan, S.E. dan S.M. Whitecotton, 2001, An Examination of Auditor's Reporting Intentions when Another Auditor is offered Client Employment, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol. 20, No. 1
- Kasilingam, R., dan S. Sudha, 2010, Influence of Locus of Control on Investment Behaviour of Individual Investor, *The Indian Journal of Management*, Vol. 3, No. 1
- Keenan, J.P., 1990, Upper-Level Managers and Whistleblowing: Determinants of Perceptions of Company Encouragement and Information about Where to Blow the Whistle, *Journal of Business and Psychology*, Vol. 5, No. 2
- Lachman, R. dan N. Aranya, 1986, Evaluation of Alternative Models of Commitments and Job Attitudes of Professionals, *Journal of Occupational Behavior*, Vol. 7
- Larkin, J.M. 1990, Does gender affect auditor CPAs' Performance?, *The Women CPA*
- Lee, K., J.J. Carswell and N.J. Allen. 2000, A Meta-Analytic Review of Occupational Commitment: Relations with Person and Work-Related Variables, *Journal of Applied Psychology*, Vol. 85, No. 5
- Lennane, J. 1996, *What Happens to WhistleBlowers and Why*, in Klaas Woldring (ed.) *Business Ethics* (Nelson, Melbourne).
- Liyanarachchi, Gregory, dan Chris Newdick. 2009, The Impact of Moral Reasoning and Retaliation on Whistle-Blowing: New Zealand Evidence, *Journal of Business Ethics*, 89
- Masser, Barbara, dan Rupert B., 1996, When Would You Do It? An Investigation into the Effects of Retaliation, Seriousness of Malpractice and Occupation on Willingness to Blow the Wistle, *Journal of Community and Applied Social Psychology*, Vol. 6
- McPhail, Ken, dan Diane W., 2009 *Accounting & Business Ethics: An Introduction*, Routledge
- Meixner, W. F. and D. M. Bline. 1989, Profesional and Job-Related Attitudes and the Behavior they Influence among Government Accountants, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 2, No. 1

Sugianto, Abdul Hamid Habbe dan Tawakkal. 2011, *Hubungan Orientasi Etika, Komitmen Profesional, Sensitivitas Etis dengan Whistleblowing Perspektif Mahasiswa Akuntansi*, Tesis, Fakultas Ekonomi, Universitas Diponegoro

Taylor, Eileen Z, and Mary B. Curtis. 2010. "An Examination of the Layers of Workplace Influence in Ethical Judgment: Whistleblowing Likelihood and Perseverance in Public Accounting", *Journal of Business Ethics*, 93

