

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Terdahulu

Pada bagian ini menjelaskan tentang penelitian terdahulu. Dijelaskan juga hasil, persamaan dan perbedaan didalam penelitian terdahulu untuk mendukung penelitian ini.

1. Devi Novita Sari dan Herry Laksito (2014)

Penelitian Devi dan Herry (2014) meneliti tentang tingkat profesionalisme auditor internal dan intensi dalam melakukan *whistleblowing*. Hasil dari penelitian Devi dan Herry (2014) menunjukkan bahwa tingkat profesionalisme pada aspek afiliasi komunitas, aspek kewajiban social, aspek dedikasi terhadap pekerjaan, aspek keyakinan peraturan profesi, dan aspek tuntutan untuk mandiri berpengaruh positif dan signifikan terhadap intensitas dalam melakukan *whistleblowing*.

Persamaan penelitian ini dengan penelitian Devi dan Herry (2014)

1. Pada penelitian ini menggunakan *whistleblowing* sebagai variabel dependennya. Penelitian Devi dan Herry (2014) juga menggunakan *whistleblowing* sebagai variabel dependen.
2. Penelitian ini dan penelitian Devi dan Herry sama-sama menggunakan variabel independen yaitu profesionalisme.
3. Metode survey menggunakan metode kuesioner dan mengambil sampel dari populasi.

Perbedaannya ini dengan penelitian Devi dan Herry (2014)

1. Penelitian ini dilakukan kepada auditor eksternal yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) di Surabaya, sedangkan penelitian Devi dan Herry (2014) dilakukan pada auditor internal yang berada pada perbankan di Indonesia.
2. Penelitian Devi dan Herry (2014) menggunakan satu variabel independen yaitu profesionalisme, tetapi menggunakan dimensi dari variabel independen dalam penelitian yang terdiri dari afiliasi komunitas, kewajiban sosial, dedikasi terhadap pekerjaan, keyakinan terhadap peraturan sendiri atau profesi, dan tuntutan mandiri.

2. R. Wilopo, Nurul Hasanah Uswati Dewi dan Djuwito (2012)

Penelitian Wilopo, Nurul dan Djuwito (2012) meneliti faktor internal dan eksternal dalam melakukan *whistleblower*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa yang berpengaruh signifikan hanya perilaku etis auditor eksternal terhadap system *whistleblower* di Indonesia. Sikap moral auditor eksternal menunjukkan berperan dalam menentukan dan berpengaruh bagi auditor eksternal untuk melakukan tindakan *whistleblower*.

Persamaan penelitian ini dengan penelitian Wilopo, Nurul dan Djuwito (2012):

1. Pada penelitian ini dan penelitian Wilopo, Nurul dan Djuwito (2012) sama-sama menggunakan kompetensi sebagai variabel independen.
2. Pada penelitian ini dan penelitian Wilopo, Nurul dan Djuwito (2012) terdapat kesamaan pada metode penelitian survey, penelitian yang pengambilan sampelnya dari populasi dan menggunakan metode kuesioner.

3. Pada penelitian ini dan penelitian Wilopo, Nurul dan Djuwito (2012) variabel dependen menggunakan *whistleblowing*.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian Wilopo, Nurul dan Djuwito (2012)

1. Pada penelitian ini menggunakan auditor eksternal sebagai respondennya yang berada di Kantor Akuntan Publik (KAP) Surabaya, sedangkan penelitian Wilopo, Nurul dan Djuwito (2012) dilakukan pada auditor internal dan auditor eksternal di Indonesia.
2. Pada penelitian Wilopo, Nurul dan Djuwito (2012) menggunakan lima variabel independen yaitu kompetensi, moralitas, perilaku etis, organisasi profesi, perlindungan saksi dan penelitian ini menggunakan dua variabel independen yaitu profesionalisme dan kompetensi.

3. Wayne A. Label dan Dr. Terance D. Miethe (2011)

Penelitian Label dan Miethe (2011) meneliti manfaat dari *whistleblowing* untuk mengekspos dan mengendalikan kesalahan Organisasi dan meneliti tentang auditor eksternal terhadap upaya meningkatkan *whistleblowing*. Hasil penelitian ini jelas menunjukkan bahwa sebagian besar auditor dalam sampel kami sangat menentang upaya untuk meningkatkan *whistleblowing*. Hampir tiga - perempat dari auditor yang menentang undang-undang ini dan oposisi ini kuat di berbagai jenis auditor dengan pengalaman yang berbeda dan posisi organisasi.

Persamaan penelitian ini dan penelitian Label dan Miethe (2011) terletak pada:

1. Penelitian Label dan Miethe (2011) dan penelitian ini menggunakan *whistleblowing* sebagai variabel dependennya.

2. Penelitian ini sama dengan penelitian Label dan Miethe (2011) yang menjadikan auditor eksternal sebagai responden dalam mencari data..

Perbedaannya penelitian ini dan penelitian Label dan Miethe (2011) terletak pada:

1. Penelitian ini mengambil data dari Kantor Akuntan Publik (KAP) di Surabaya.
2. Penelitian Label dan Miethe (2011) menyebar kuesioner dikirim ke 4000 auditor di seluruh negara yang sepaham. Survei yang distribusikan untuk sampel acak dari anggota AICPA untuk mendapatkan opini dari orang-orang di perusahaan-perusahaan besar, menengah dan kecil , serta CPA dalam industri dan pemerintah.

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Teori Persepsi

Teori Persepsi adalah teori yang mendefinisikan suatu proses seseorang untuk memahami kejadian atau objek melalui suatu panca indera seseorang yang kemudian akan menginterpretasikannya dan mengartikan suatu kejadian. Persepsi adalah sebuah proses individu mengorganisasikan dan menginterpretasikan kesan sensoris untuk memberikan pengertian pada lingkungan (Robbins 2015:103). Persepsi dalam lingkup yang lebih luas merupakan proses dimana pengetahuan-pengetahuan sebelumnya terlibat dalam mendapatkan dan mengintepretasikan stimulus yang ditunjukkan oleh panca indra.

Persepsi merupakan respon yang *integrated* dalam diri individu dan perorganisasian, penginterpretasian terhadap stimulus terhadap panca inderanya (Walgito, 2004:88). Faktor situasional dan faktor personal yang menentukan persepsi seseorang. Faktor struktural timbul dari sifat fisik dan dampak saraf seseorang yang timbul pada system kerja saraf individu, sedangkan faktor fungsional timbul karena adanya kebutuhan. Persepsi (*Perception*) merupakan proses kognitif yang memungkinkan kita untuk memahami dan menginterpretasikan lingkungan sekitar.

Tampubolon (2012) berpendapat bahwa ada dua faktor berada dalam persepsi, yaitu :

1. Faktor Situasi

Situasi dalam menyusun suatu persepsi ditentukan oleh momen yang sangat tepat, dalam bangunan atau struktur dari objek yang dipersepsikan dan kebiasaan yang telah ada dalam social masyarakat dalam merumuskan persepsi.

2. Faktor Individu

Latar belakang individu dalam menyusun suatu persepsi adalah kemampuan individu dalam mempelajari sesuatu (*attitude*). Motivasi individu dalam membuat persepsi, kepentingan individu terhadap sesuatu yang telah dipersiapkan, pengalaman individu untuk menyusun persepsi, dan harapan individu untuk menentukan persepsi.

Menurut Gibson 1986:54, persepsi terdiri dari pengorganisasian stimulus, penerimaan stimulus (inputs), dan penerjemahan atau penafsiran stimulus yang telah terorganisasi dengan cara mempengaruhi perilaku dan

membentuk sikap, sehingga seseorang mampu menafsirkan perilaku orang lain telah sesuai pada keadaannya sendiri. Faktor yang mempengaruhi persepsi individu ada dua yaitu faktor internal dan faktor eksternal. Persepsi adalah pengalaman mengenai peristiwa, objek atau hubungan-hubungan yang didapatkan melalui penyimpulan informasi dan menafsirkan pesan.

2.2.2 Auditor Eksternal

Audit adalah suatu proses sistematis untuk mengevaluasi dan memperoleh bukti yang objektif mengenai pernyataan-pernyataan dalam kejadian ekonomi dan kegiatan ekonomi yang bertujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ada, serta memberikan hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan (Mulyadi dan Puradiredja, 1998. Ihyaul 2009:3). Auditor adalah seseorang yang mempunyai keahlian dalam pengungkapan adanya ketidakwajaran laporan keuangan yang ditunjukkan melalui opini-opini yang disusun dalam laporan audit. Auditor wajib mematuhi Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dalam memberikan opininya atas pemeriksaan laporan keuangan secara keseluruhan yang telah disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang telah ditetapkan. Opini atau pendapat seorang auditor eksternal yang telah memeriksa laporan keuangan merupakan hal yang sangat penting dan bahkan ditunggu oleh masyarakat atau para pemangku kepentingan (*stakeholder*).

Seorang auditor harus mempunyai integritas, independen dan bebas dari kepentingan pribadi dalam melakukan pekerjaannya untuk menunjukkan

seorang auditor tersebut mempunyai profesionalisme. Auditor eksternal harus memperoleh kepercayaan masyarakat terhadap profesi auditor eksternal, karena kepercayaan adalah hal yang menunjang kinerja profesi auditor eksternal untuk memberikan kinerja secara maksimal sesuai dengan standard dan aturan yang telah dibuat. Auditor eksternal dapat menjadi pihak yang berperan aktif dalam mencegah tindakan kecurangan, karena auditor eksternal merupakan pemeriksa laporan keuangan, tentunya sangat paham dan mengetahui adanya tindakan kecurangan yang dilakukan oleh pihak yang tidak bertanggungjawab.

Auditor eksternal merupakan seorang akuntan profesional. Menjadi seorang profesional terdapat ketentuan yang harus dipenuhi. Selain keahlian atau kompetensi di bidang audit yang didapatkan dari pendidikan, dia harus memiliki sertifikat sebagai auditor eksternal. Sertifikat tersebut diterbitkan oleh organisasi profesi dan atau oleh negara/pemerintah. Pada saat menjalankan aktivitas profesinya, diminta untuk secara berkelanjutan memelihara kompetensinya dengan melaksanakan pembelajaran secara berkelanjutan. Pembelajaran berkelanjutan ini lazimnya diselenggarakan oleh organisasi profesi. (Wilopo, 2013:103)

Pendapat seorang auditor di dalam laporannya dapat terdiri dari salah satu pendapat di bawah ini, tergantung dari situasi yang ada (IAI, 1994. Ihyaul, 2009:13) yaitu, Pendapatan Wajar Tanpa Pengecualian, Pendapat Wajar Dengan Pengecualian, Pendapat Tidak Wajar, dan Pendapat Tidak Memberi Pendapat. Sebagai seorang yang bekerja secara profesional dan pekerjaan yang berhubungan

langsung dengan orang lain maka seorang auditor harus mempunyai tanggung jawab terhadap aktivitas pekerjaannya.

The Commission on Auditor's Responsibility yang dibentuk oleh AICPA 1978 dalam buku Etika Profesi Akuntansi (Wilopo, 2013:107) menjelaskan tanggungjawab utama dari seorang auditor eksternal adalah:

1. Tanggungjawab untuk mengevaluasi pengendalian pemeriksaan internal (*the evaluation of internal auditing control*). Laporan Cohen ini menyatakan dengan tegas bahwa tanggung jawab auditor eksternal adalah memberikan pendapat atau opini atas pengendalian internal akuntansi dari entitas yang diperiksa.
2. Tanggung jawab untuk mendeteksi dan melaporkan adanya kesalahan, penyimpangan, dan atau kecurangan (*Responsibility to detect and report errors, irregularities, and/or fraud*). Pada laporan Cohen auditor eksternal harus bertanggung jawab untuk mendeteksi ketidakpastian yang signifikan dari laporan keuangan yang diperiksa.

2.2.3 Profesionalisme

Komitmen profesional adalah tingkatan kelayaitasan individu pada bidang profesinya seperti apa yang dipersepsikan oleh individu tersebut. Profesionalisme merupakan tindakan seorang yang melakukan pekerjaan telah sesuai dengan peraturan atau melakukan tindakan sesuai dengan prosedur yang telah ditetapkan. Profesional sangat penting dilakukan dalam memberikan

gambaran terhadap kinerja seseorang sehingga menjadapkan kepercayaan dari pihak yang telah menilai.

Tingkatan auditor dalam melakukan komitmen profesional merupakan refleksi hubungan antara auditor dengan lingkungan pekerja/profesional. Komitmen untuk profesional dalam pekerjaan seorang auditor dituntut selalu dalam keadaan konsisten. Auditor wajib memiliki sikap profesional karena dalam pekerjaannya auditor bekerja untuk perusahaan atau organisasi, sehingga membutuhkan kepercayaan yang sangat tinggi. Sebagai auditor wajib mematuhi dan menerapkan semua prinsip dasar dan etika profesi yang sudah diatur dalam kode etik.

Perundangan-undangan, ketentuan hukum, atau peraturan lainnya yang berlaku juga harus diperhatikan oleh praktisi dan wajib mematuhi semua peraturan yang telah ada. Terdapat lima dimensi elemen profesionalisme menurut Hall dalam buku Kabers dan Forgathy, mengadopsi pada penelitian Devi dan Laksito (2014), yaitu:

1. Afiliansi komunitas

Afiliasi dengan komunitas adalah partisipasi auditor dengan rekan seprofesi dalam seminar-seminar atau pertemuan lain yang berhubungan dengan profesinya sebagai auditor. Pentingnya auditor untuk menambah ilmu serta pengetahuan dan informasi mengenai profesi sebagai auditor.

2. Kewajiban sosial

Kewajiban sosial adalah pertanggung jawaban kepada masyarakat atau publik, sehingga adanya rasa kepercayaan masyarakat terhadapnya. Sebagai

auditor eksternal dituntut untuk secara profesional bertanggung jawab atas apa yang dikerjakan yang dapat ditunjukkan dalam sikap transparan auditor eksternal kepada masyarakat atau publik.

3. Dedikasi terhadap pekerjaan

Dedikasi terhadap pekerjaan auditor eksternal dapat dilihat bagaimana menyikapi profesinya, menghormati aturan, serta auditor eksternal bekerja secara maksimal dalam melaksanakan tugasnya dalam situasi dan kondisi apapun.

4. Keyakinan terhadap peraturan sendiri atau profesi

Keyakinan terhadap peraturan sendiri atau profesi merupakan kesadaran auditor terhadap standart yang menjadi panutan dalam melakukan tugas sebagai auditor. Dilihat dari seberapa tinggi auditor menjunjung tinggi standart yang mengatur auditor dalam bekerja.

5. Tuntutan mandiri

Tuntutan untuk mandiri adalah kewajiban yang diprioritaskan secara individu guna memberikan pelayanan yang baik terhadap organisasinya. Tuntutan untuk mandiri dapat dilihat dalam kebebasan seorang auditor dalam melakukan tugas dan mengambil keputusan secara individu tanpa adanya tekanan dari pihak internal dan eksternal.

2.2.4 Kompetensi

Kompetensi adalah keterampilan yang dimiliki oleh individu dengan memiliki pengetahuan yang tinggi dalam bidang tertentu yang didapatkan dari pengalaman dan pelatihan khusus. Individu yang berkompeten mampu bekerja

secara tepat, cepat, dan mengerjakan dengan mudah pekerjaannya, serta mampu bekerja dengan tingkat kesalahan yang sangat minimal.

Kompetensi auditor adalah auditor yang banyak memiliki pengetahuan dan pengalaman yang cukup mempunyai dan mampu melakukan audit secara objektif. Pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki auditor sangat membantu dalam mengatasi berbagai masalah dalam audit dan juga auditor akan mudah mengikuti perkembangan mengenai dunia audit. Dengan demikian auditor akan dapat menghasilkan laporan audit yang sangat berkualitas. Pada saat menjalankan profesinya, auditor juga diminta untuk dapat secara berkelanjutan memelihara kompetensinya dengan melakukan pembelajaran berkelanjutan. Dengan kompetensi yang dimiliki dan melakukan pemeliharaan kompetensi secara berkelanjutan, maka masyarakat akan memberikan penghargaan atas kualitas diri auditor eksternal serta hasil pekerjaannya (Wilopo, 2013:103)

Pada kode Etik IAPI 2010 dalam Wilopo (2013:132) menyatakan bahwa prinsip kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional mewajibkan setiap praktisi untuk:

1. Memelihara keahlian dan pengetahuan profesional yang digunakan untuk menjamin pemberian jasa profesional yang kompeten kepada pemberi kerja atau klien
2. Menggunakan keahlian profesionalnya dengan seksama sesuai dengan standar profesi yang berlaku dalam memberikan jasa profesionalnya.

Pemberi jasa profesional yang berkompeten membutuhkan pertimbangan yang cukup cermat dalam menerapkan pengetahuan dan keahlian

profesional. Kompetensi profesional dibagi menjadi dua tahap yang terpisah, yaitu pencapaian kompetensi profesional dan pemeliharaan kompetensi profesional.

2.2.5 Whistleblowing

Whistleblowing mendefinisikan seseorang yang memberikan bantuan terhadap penegak hukum yang berupa pemberian informasi penting, bukti-bukti kuat, atau keterangan di bawah sumpah yang dapat mengungkap kejahatan dimana orang tersebut terlibat dalam kejahatan tersebut atau suatu kejahatan lainnya (Nixson, Syafrudin, Tan, dan Mahmud, 2013). *Whistleblowing* adalah suatu tindakan prososial anggota organisasi dalam menyampaikan prosedur atau kebijakan yang dianggap tidak etis dan ilegal serta memberikan dampak negatif bahkan bencana pada tujuan jangka panjang organisasi. *Whistleblowing* sering terjadi pada lingkungan kerja dan dapat dilakukan pihak internal dan eksternal. *Whistleblowing* internal dilakukan oleh pihak internal perusahaan seperti pegawai atau anggota organisasi yang berupaya dalam mengungkap tindakan pelanggaran hukum, aturan dan tindakan tidak etis yang terjadi di dalam perusahaan atau organisasi. Sedangkan *whistleblowing* eksternal dilakukan oleh pihak eksternal perusahaan, *whistleblowing* eksternal biasanya melaporkan tindakan pelanggaran melalui penegak hukum dan bahkan media.

Pada Negara Indonesia, terdapat Sistem Pelaporan dan Pelanggaran (SPP) atau *Whistleblowing System* (WBS) yang diterbitkan oleh Komite Nasional Kebijakan Governance) pada 10 November 2008. Dengan adanya peraturan sedemikian maka mewajibkan para akuntan untuk melakukan pelaporan terkait

kecurangan manajemen kepada pihak pembuatan kebijakan yang telah disesuaikan. Dampak melakukan tindakan *whistleblowing* tentunya sangat beresiko besar, seperti kehilangan pekerjaan, dikucilkan di dalam lingkungan pekerjaan, atau bahkan adanya ancaman balas dendam, sehingga *whistleblowing* harus mempunyai perlindungan hukum atau perlindungan lainnya sehingga *whistleblowing* tidak akan mempunyai dampak yang negatif setelah melakukan pelaporan tindak kecurangan.

2.2.6 Pengaruh Profesionalisme Auditor Eksternal Terhadap

Whistleblowing

Profesionalisme auditor eksternal merupakan tindakan yang dilakukan secara individu oleh auditor eksternal dalam menjalankan tugas pemeriksaan laporan keuangan yang diharapkan dapat memberikan hasil audit yang sesuai dengan standar yang telah ditetapkan. Profesional auditor eksternal yang dapat diterapkan dalam menjalankan fungsinya yang didapatkan melalui seminar, pendidikan dan pelatihan. Dalam melakukan profesional dapat ditemukan tantangan dan tuntutan yang sangat berat, tetapi juga adanya pola perilaku yang baik yang digunakan untuk kepentingan masyarakat. Semakin tinggi profesionalisme yang dimiliki auditor eksternal, maka akan semakin tinggi untuk melakukan tindakan *whistleblowing*. Karena *whistleblowing* merupakan tindakan yang baik yang dapat membantu pengungkapan tindak kecurangan dalam suatu organisasi. Pada hasil dari pengolahan data yang telah dilakukan variabel

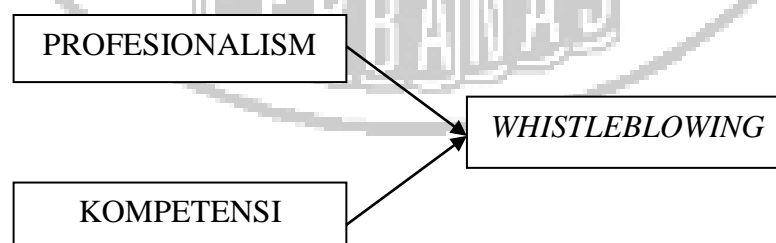
Profesionalisme berpengaruh terhadap tindakan dalam melakukan *Whistleblowing*.

2.2.7 Pengaruh Kompetensi Auditor Eksternal Terhadap

Whistleblowing

Kompetensi auditor merupakan tingkat pengetahuan dan pengalaman yang telah dimiliki dalam melakukan audit secara objektif. Kompetensi ditentukan dalam tiga faktor, yaitu faktor pendidikan formal, pelatihan, dan pendidikan profesional. Pengetahuan dan pengalaman auditor membantu dalam mengatasi masalah-masalah yang timbul pada proses audit. Pengalaman merupakan banyaknya auditor melakukan audit laporan keuangan. Dengan kompetensi auditor semakin meningkat, maka pengalaman dan pengetahuan auditor akan lebih banyak dimiliki oleh auditor. Namun, pada hasil pengolahan data bahwa variabel Kompetensi tidak berpengaruh terhadap auditor eksternal dalam melakukan tindakan *Whistleblowing*.

2.3 Kerangka Pemikiran



Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran

2.4 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan model kerangka pemikiran yang sudah ada, dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut :

H₁ : Profesionalisme mempunyai pengaruh terhadap auditor eksternal dalam melakukan tindakan *whistleblowing*.

H₂ : Kompetensi tidak mempunyai pengaruh terhadap auditor eksternal dalam melakukan tindakan *whistleblowing*

