

**PELAKSANAAN INTERNAL AUDIT TERHADAP NIAT *WHISTLEBLOWING*
DALAM RANGKA MENCAPAI *GOOD CORPORATE GOVERNANCE*
MELALUI *PERCEIVED ENVIRONMENTAL UNCERTAINTY*
(PADA PERUSAHAAN FARMASI DI SIDOARJO)**

Dina Dwi Oktavia Rini, Wiwit Hariyanto

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Sidoarjo (UMSIDA)
Jl. Mojopahit 666-B Sidoarjo, Telp (031) 8945444, ext 160, Fax (031)8949333,

ABSTRACT

The aim of this research are (1) to analyze the role of KPU in the implementation of internal audit on private sector organization; (2) to analyze the magnitude of whistleblowing intentions after the implementation of internal audits; (3) to analyze the magnitude of whistleblowing intentions after the implementation of internal audit if influenced by the PEU, (4) to analyze whistleblowing intentions to support the achievement of good corporate governance. This study will use qualitative methods, targeting middle and lower level managers of pharmaceutical companies in Sidoarjo, including: supervisors, department heads, managers. The result of this research is whistleblowing as a manifestation of internal audit which is indirectly influenced by perceived environmental uncertainty can play a role in achieving good corporate governance. The different PEUs play a role in conducting internal audits in increasing whistleblowing intentions between the private sector (pharmaceutical companies)

Keywords : Internal Audit, Whistleblowing, and good corporate governance

Correspondence to : dinador@umsida.ac.id

ABSTRAK

Tujuan dari penelitian ini adalah (1) untuk menganalisis peran KPU dalam pelaksanaan audit internal pada organisasi sektor swasta; (2) untuk menganalisis besarnya niat whistleblowing setelah pelaksanaan audit internal; (3) untuk menganalisis besarnya niat whistleblowing setelah pelaksanaan audit internal jika dipengaruhi oleh PEU, (4) untuk menganalisis niat whistleblowing untuk mendukung pencapaian tata kelola perusahaan yang baik. Penelitian ini akan menggunakan metode kualitatif, menargetkan manajer level menengah dan bawah dari perusahaan farmasi di Sidoarjo, termasuk: pengawas, kepala departemen, manajer. Hasil dari penelitian ini adalah whistleblowing sebagai manifestasi audit internal yang secara tidak langsung dipengaruhi oleh ketidakpastian lingkungan yang dirasakan dapat berperan dalam mencapai tata kelola perusahaan yang baik. Berbagai PEU berperan dalam melakukan audit internal dalam meningkatkan niat whistleblowing antara sektor swasta (perusahaan farmasi)

Kata kunci : Audit internal, Whistleblowing, dan tata kelola perusahaan yang baik

Korespondensi : dinador@umsida.ac.id

PENDAHULUAN / INTRODUCTION

Meningkatnya kondisi ketidakpastian lingkungan bisnis dapat menjadi suatu permasalahan tersendiri bagi suatu perusahaan baik dalam aktivitas manajemen seperti perencanaan, pengawasan, pengambilan keputusan ataupun dalam penggunaan informasi akuntansi manajemen. Manajemen dituntut agar memiliki dan memanfaatkan kemampuan yang ada semaksimal mungkin dalam upaya meningkatkan kinerja manajerial perusahaan untuk menghadapi persaingan. Oleh karena itu manajemen harus memiliki informasi agar dapat melihat dan memanfaatkan peluang, mengidentifikasi masalah, dan menyeleksi serta mengimplementasikan proses adaptasi dengan tepat. Manajemen juga wajib mempertahankan kelangsungan hidup dan mengendalikan perusahaan untuk mencapai tujuan organisasi. Informasi akuntansi manajemen merupakan salah satu produk sistem akuntansi manajemen yang memiliki peranan untuk memprediksi konsekuensi yang mungkin terjadi atas berbagai alternatif tindakan yang dilakukan pada berbagai aktivitas. Menyediakan informasi bagi orang yang tepat dengan cara yang tepat dan pada saat yang tepat adalah salah satu peran penting sistem informasi akuntansi manajemen. Sedangkan dalam organisasi pemerintah, penilaian akan kinerja manajerial tercermin dari akuntabilitasnya, terkait dengan perlunya dilakukan transparansi dan pemberian informasi kepada publik untuk memenuhi hak-hak publik. Oleh karena itu perubahan lingkungan memiliki peranan bagi kelangsungan hidup suatu organisasi. Ketidakpastian lingkungan (*Perceived Environmental Uncertainty/PEU*) yang terjadi di berbagai aspek kehidupan, mulai ekonomi, politik, sosial, budaya, menuntut manajemen untuk menyiapkan diri dan organisasi dalam menghadapi perubahan yang cepat. Ketidakpastian lingkungan dapat

diartikan sebagai rasa ketidakmampuan seseorang untuk memprediksi faktor sosial dan fisik yang berpengaruh terhadap perilaku pembuat keputusan dalam organisasi (Miliken, 1987 dalam Pasla, 2011).

Beberapa penelitian telah dilakukan untuk melihat pengaruh *PEU* terhadap karakteristik akuntansi manajemen (Gul & Chia, 1994; Chong, 1997 dalam Rahman, 2000) dan terhadap kinerja manajer (Yuliaty (2006), Dina (2007), Sulistyowati (2013)). Hasil penelitian tersebut menjelaskan bahwa ketersediaan informasi akuntansi manajemen yang terpercaya dapat meningkatkan kinerja manajerial pada kondisi *PEU*. Untuk mencapai suatu pelaksanaan pemerintahan yang baik, yang dapat menilai kinerja manajerial yang baik, perlu adanya suatu konsep yang baik pula. Konsep *GCG* akan menjadi bagian yang dapat mencerminkan akuntabilitas kinerja. Istilah *Good Corporate Governance (GCG)* diperkenalkan oleh *Cadbury Committee* pada tahun 1992 dalam laporannya yang dikenal dengan *Cadbury Report* (Tjager dkk dalam Arifin, 2005), yang diterjemahkan oleh Arifin (2005) sebagai “seperangkat aturan yang mengatur hubungan antara para pemegang saham, manajer, kreditur, pemerintah, karyawan, dan pihak-pihak yang berkepentingan lainnya baik internal maupun eksternal lainnya yang berkaitan dengan hak-hak dan kewajiban mereka.”

Dalam rangka mewujudkan *GCG* suatu organisasi, peran audit internal yang independen sangatlah penting sebagai suatu bagian komponen pengawasan struktur pengendalian internal dari suatu organisasi dan audit internal merupakan kegiatan pemastian dan konsultasi yang independen dan objektif yang dirancang untuk menambah nilai dan meningkatkan operasi organisasi. Dalam lingkungan pemerintah, fungsi monitoring struktur pengendalian internal

dilakukan oleh pengendalian intern, penilai efektivitas struktur pengendalian intern, dan penilai kualitas kerja. Sukrisno Agoes (2013) dalam bukunya mengatakan bahwa “*Internal Audit* (pemeriksaan intern) adalah pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian *internal audit* suatu perusahaan, terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen puncak yang telah ditentukan dan ketaatan terhadap peraturan pemerintah dan ketentuan-ketentuan dari ikatan profesi yang berlaku.” Audit terhadap institusi pemerintah menjadi fokus perhatian karena dinilai instansi pemerintah tidak terbuka terhadap masyarakat mengenai kondisi keuangan sebenarnya, dan baru disadari bahwa lembaga eksekutif hanya sebagai pihak yang mengelola uang negara yang merupakan uang rakyat, sehingga perlu untuk dipertanggungjawabkan dan perlu diperiksa kewajarannya. Dan instansi pemerintah rawan akan terjadinya penyalahgunaan, sehingga dibutuhkan aturan yang mengikat dan audit yang independen. Sehingga dalam pelaksanaannya, diharapkan audit internal dituntut memiliki sikap profesionalisme.

Internal auditor dengan sikap profesionalismenya dapat melakukan *whistleblowing* untuk mengungkap segala bentuk kecurangan yang terjadi dalam suatu instansi. Tujuan *whistleblowing* adalah untuk memperbaiki atau mencegah suatu tindakan yang merugikan. Menurut Brandon (2013), “*whistleblowing* merupakan tindakan yang dilakukan oleh seseorang atau beberapa orang karyawan untuk membocorkan kecurangan baik yang dilakukan oleh perusahaan atau atasannya kepada pihak lain.” Kebanyakan penelitian menunjukkan bahwa karyawan yang berusia lebih tua dan lebih berpengalaman memiliki kecenderungan yang lebih tinggi untuk melakukan *whistleblowing*. Hal itu

dikarenakan semakin seseorang berpengalaman maka makin berkomitmenlah mereka kepada organisasi tempat mereka bekerja (Brabeck, 1984; Near dan Miceli, 1984; Sims dan Keenan, 1998; dalam Sagara, 2013). Maka niat untuk melaporkan akan muncul ketika ditemukan adanya kecurangan yang mengkhawatirkan keberadaan organisasi mereka. Berdasarkan penelitian-penelitian sebelumnya, PEU belum pernah diteliti mengenai pengaruhnya terhadap pelaksanaan audit internal, sehingga peneliti tertarik untuk melakukan penelitian guna mengetahui seberapa berpengaruh PEU terhadap pelaksanaan audit internal sehingga memungkinkan terjadinya *whistleblowing* sebagai upaya pencapaian GCG. Dari latar belakang diatas maka, masalah penelitian ini dapat dirumuskan: (1) bagaimana peran PEU dalam pelaksanaan audit internal pada organisasi sektor swasta, (2) bagaimana besaran peningkatan intensi *whistleblowing* setelah pelaksanaan audit internal, (3) bagaimana besaran peningkatan intensi *whistleblowing* setelah pelaksanaan audit internal jika dipengaruhi oleh PEU, (4) bagaimana intensi *whistleblowing* dapat menunjang pencapaian *good corporate governance*.

Tinjauan Pustaka

Perceived Environmental Uncertainty

Perceived environmental uncertainty dapat didefinisikan sebagai rasa ketidakmampuan individu untuk memprediksi secara akurat. Hakonsson (2006) menjelaskan bahwa persepsi ketidakpastian lingkungan didefinisikan sebagai kekurangan informasi dan alasan bahwa ketidakpastian tugas meningkat dimana seseorang bertanggung jawab untuk melaksanakan tugas dalam situasi kekurangan informasi. Ketidakpastian lingkungan akan membuat manajer perlu mempelajari perubahan lingkungan dan

langkah penyesuaian atas perubahan. Ketidakpastian adalah kondisi di mana pimpinan perusahaan tidak memiliki informasi yang cukup mengenai kondisi lingkungannya.

Berdasarkan derajat kompleksitas dan ketenangan, menurut Emery dan Trist dalam Dadang dan Sylvana (2007), ada 4 tekstur lingkungan, yaitu :

- a. Lingkungan tenang acak: Lingkungan paling sederhana, karena perubahan secara perlahan dan bersifat acak. Misalnya toko sepatu, tas.
- b. Lingkungan tenang mengelompok: Termasuk lingkungan cukup stabil, namun lebih kompleks dibanding lingkungan sebelumnya. Misalnya industri perkayuan. Cenderung stabil, namun jika terkena dampak isu perusahaan lingkungan, dapat mengganggu kelangsungan usaha perusahaan.
- c. Lingkungan terganggu bereaksi: Perubahan tidaklah bersifat acak, namun mengikuti pola tertentu. Misalnya sepeda motor Honda dengan Yamaha saling bereaksi satu sama lain dengan memunculkan produk terbaru, apabila muncul produk baru oleh merk yang satu.
- d. Lingkungan kacau: Memiliki kompleksitas tinggi, dengan perubahan sangat dinamis dan saling berkaitan. Globalisasi, dan perkembangan teknologi, berperan dalam hal ini. Misalnya industri telekomunikasi yang berkembang sangat pesat.

Audit Internal

Berbeda dengan pemeriksaan yang dilakukan oleh KAP, yang tujuannya adalah memberikan pendapat atas kewajaran laporan keuangan yang disusun manajemen, maka tujuan pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor internal adalah untuk membantu

jajaran pimpinan organisasi (manajemen) dalam melaksanakan tanggung jawabnya dengan memberikan analisa, penilaian saran, dan komentar mengenai kegiatan yang diperiksanya. (Agoes, 2013:205) Sedangkan definisi *Internal Auditing* menurut *Institute of Internal Auditor* yang dikutip oleh Pickett (2010:15) : **“Internal auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization’s operations. It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance process”**

Whistleblowing

Salah satu cara agar kecurangan terjadi bisa diungkapkan lebih cepat yaitu dengan menggunakan proses *whistleblowing*. *Whistleblowing* merupakan tindakan untuk melapor kepada media, kekuasaan internal atau eksternal tentang hal-hal ilegal dan tidak etis yang terjadi di lingkungan kerja. Kelemahan mengenai perlindungan status hukum pada *whistleblowing* tidak diberikan apabila dari hasil penyelidikan dan penyidikan terdapat bukti yang cukup yang dapat memperkuat keterlibatan pengungkap fakta (pelapor). Dengan demikian, si pengungkap fakta (pelapor) telah menempuh suatu resiko yang tinggi, bahkan mempertaruhkan kehidupannya, namun sebuah penghargaan dan apresiasi kurang diperhatikan, sehingga hal ini dapat menimbulkan suatu kondisi kritis kepercayaan perihal penjaminan terhadap diri si pengungkap fakta. Keterjadian *Whistleblowing* yang efektif dan transparan diharapkan dapat meningkatkan tingkat partisipasi karyawan dalam pengungkapan suatu kecurangan. (Peters dan Branch, 1972) dalam (Malik 2010) mendefinisikan

whistleblowing sebagai suatu pengungkapan kecurangan mengenai informasi yang diyakini mengandung pelanggaran hukum, peraturan, pedoman praktis atau pernyataan profesional, atau berkaitan dengan kesalahan prosedur, korupsi, penyalahgunaan wewenang, atau membahayakan public dan keselamatan tempat kerja. Sedangkan (Near dan Miceli, 1985) dalam (Malik, 2010) mengartikan *whistleblowing* sebagai suatu pengungkapan yang dilakukan anggota organisasi atas praktik-praktik illegal atau tanpa legitimasi hukum dibawah kendali pimpinan mereka kepada individu atau organisasi yang dapat menimbulkan efek tindakan perbaikan.

Komite Nasional Kebijakan *Governance* (2008:3) dalam Bambang (2007) mendefinisikan *whistleblowing* adalah : “Pengungkapan tindakan pelanggaran atau pengungkapan perbuatan yang melawan hukum, perbuatan tidak etis atau tidak bermoral atau perbuatan lain yang dapat merugikan organisasi maupun pemangku kepentingan, yang dilakukan oleh karyawan atau pimpinan organisasi kepada pimpinan organisasi atau lembaga lain yang dapat mengambil tindakan atas pelanggaran tersebut. Pengungkapan ini umumnya dilakukan secara rahasia (*confidential*).” Menurut *US Office of special Counsel* dalam Bambang (2007) *whistleblowing* adalah : “Sarana penyampaian informasi dari pegawai pemerintah ataupun orang di luar pemerintah mengenai pelanggaran hukum, undang-undang ataupun peraturan.” Sedangkan Sonny Keraf (1998:172) dalam Bambang (2007) definisi *whistleblowing* yaitu : “Tindakan yang dilakukan oleh seorang atau beberapa orang karyawan untuk membocorkan kecurangan entah yang dilakukan oleh perusahaan atau atasannya kepada pihak lain. *Whistleblowing* umumnya menyangkut kecurangan tertentu yang merugikan baik perusahaan sendiri maupun

pihak lain, dan yang kalau dibongkar memang akan mempunyai dampak yang merugikan perusahaan, paling kurang merusak nama baik perusahaan tersebut.”

Good Corporate Governance

Corporate governance adalah suatu konsep yang memiliki idealisme untuk mewujudkan tujuan-tujuan pemegang saham. (Musnadi, 2006:45)

Menurut Amin Wijaya Tunggal (2007:6) terdapat enam (6) prinsip *Corporate Governance*, yaitu:

1. *Transparency* / Keterbukaan.

Pengungkapan informasi kinerja perusahaan baik ketetapan waktu maupun akurasi (keterbukaan dalam proses, *decision making, control, fairness, quality, standardization, efficiency time and cost*). Transparansi adalah keterbukaan dalam melaksanakan suatu proses kegiatan perusahaan. Dengan transparansi, pihak – pihak yang terkait akan dapat melihat dan memahami bagaimana dan atas dasar apa keputusan – keputusan tertentu dibuat serta bagaimana suatu perusahaan dikelola. Namun hal tersebut tidak berarti bahwa masalah – masalah strategik harus dipublikasikan, sehingga akan mengurangi keunggulan bersaing perusahaan.

2. *Independency* / Kemandirian.

Kemandirian adalah sebagai keadaan dimana perusahaan bebas dari pengaruh atau tekanan pihak lain yang tidak sesuai dengan mekanisme korporasi. Dalam hal ini ditekankan bahwa dalam menjalankan fungsi, tugas dan tanggungjawabnya, Komisaris, Direksi dan Manajer atau pihak – pihak yang diberi tugas untuk mengelola kegiatan perusahaan, terbebas dari tekanan ataupun pengaruh baik dari dalam maupun dari luar perusahaan.

3. *Accountability* / Akuntabilitas.

Penciptaan sistem pengawasan yang efektif berdasarkan keseimbangan pembagian kekuasaan antara *Board of Commissioners*, *Board of Directors*, *Shareholders* dan *Auditor* (pertanggungjawaban wewenang, *traceable*, *reasonable*). Akuntabilitas adalah pertanggungjawaban atas pelaksanaan fungsi dan tugas – tugas sesuai dengan wewenang yang dimiliki oleh seluruh Organ Perseroan. Dalam hal ini Direksi (beserta manajer) bertanggungjawab atas keberhasilan pengurusan perusahaan dalam rangka mencapai tujuan yang telah disetujui oleh pemegang saham. Komisaris bertanggungjawab atas keberhasilan pengawasan dan pemberian nasihat kepada Direksi dalam rangka pengelolaan perusahaan. Pemegang Saham bertanggungjawab atas keberhasilan pembinaan dalam rangka pengelolaan perusahaan.

4. *Responsibility* / Pertanggungjawaban.

Pertanggungjawaban perusahaan sebagai bagian dari masyarakat kepada *stakeholders* dan lingkungan dimana perusahaan itu berada.

5. *Fairness* / Keadilan.

Perlindungan kepentingan *minority shareholders* dari penipuan, kecurangan, perdagangan dan penyalahgunaan oleh orang dalam (*selfdealing* atau *insider trading*). Keadilan adalah kesetaraan perlakuan dari perusahaan terhadap pihak – pihak yang berkepentingan sesuai dengan kriteria dan proporsi yang seharusnya. Dalam hal ini ditekankan agar pihak – pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan terlindungi dari kecurangan serta penyalahgunaan wewenang yang dilakukan oleh orang dalam.

6. *Disclosure* / Keterbukaan dalam informasi.

Disclosure adalah keterbukaan dalam mengungkapkan informasi yang material dan relevan mengenai perusahaan. *Discloruse* erat kaitannya dengan transparansi, yaitu perusahaan harus dapat memberikan informasi atau laporan yang akurat dan tepat waktu mengenai kinerja perusahaan.

METODE PENELITIAN / METHODS

Obyek Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada Perusahaan Farmasi sebagai organisasi sektor swasta di Kabupaten Sidoarjo. Partisipan yang ditetapkan merupakan manajer *middle and lower level* dari organisasi sektor swasta, meliputi: supervisor, kepala bagian, manajer.

Variabel Yang Diamati/Diukur

1. *Perceived Environmental Uncertainty (PEU)*
PEU atau ketidakpastian lingkungan merupakan sikap ketidakmampuan seseorang untuk mengantisipasi faktor sosial dan fisik yang mempunyai pengaruh terhadap pengambil keputusan dalam suatu organisasi, misal: perubahan regulasi, tingkat persaingan dalam organisasi, dan sebagainya.
2. Audit Internal
Audit internal saat ini tidak lagi terbatas fungsinya dalam bidang pemeriksaan keuangan, tetapi ke bidang lainnya seperti audit manajemen, audit lingkungan hidup, audit social, dan lain-lain. Tetapi dalam penelitian ini akan diamati mengenai:
 - a. Audit Kepatuhan (*Compliance Audit*)
 - b. Audit Operasional
3. *Whistleblowing*
Whistleblowing merupakan tindakan melapor kepada media, kekuasaan internal atau eksternal tentang hal-hal

ilegal dan tidak etis (kecurangan) yang terjadi di lingkungan kerja. Kategori *whistleblowing*:

- a. *Whistleblowing* Internal
- b. *Whistleblowing* Eksternal

4. *Good Corporate Governance*

Tujuan dari *GCG* adalah mengharapkan agar suatu organisasi mampu menjalankan aktivitas operasional secara baik sehingga dapat berperan dalam mendorong pertumbuhan ekonomi nasional. Empat prinsip dasar *GCG*:

- a. *Fairness* (Keadilan)
- b. *Accountability* (Akuntabilitas)
- c. *Responsibility* (Pertanggungjawaban)
- d. *Transparency* (Transparansi)

Teknik Pengumpulan Data

a. *In Depth Interview*

In depth interview dilakukan sebagai bagian dari penelitian dengan pendekatan kualitatif. Menurut Moloeng (2007) "*In depth interview* dilakukan dengan wawancara terstruktur dan wawancara tidak terstruktur terhadap *key informant* yang ditetapkan sebelumnya."

b. Kajian Kepustakaan

Kajian kepustakaan digunakan untuk mengumpulkan data-data sekunder, dengan cara *browsing internet*, mengunjungi perpustakaan, buku dan sumber lain yang dapat menambah referensi peneliti.

c. Observasi

Observasi dilakukan dengan cara pengamatan langsung ke obyek penelitian. Observasi dilakukan guna memahami obyek penelitian dan aktivitas yang ada di dalamnya. Dengan melakukan observasi ini akan melengkapi data *in depth interview* dan data dokumentasi.

d. *Focus Group Discussion (FGD)*

FGD digunakan untuk merumuskan *whistleblowing* yang terpengaruh oleh *PEU* dalam pelaksanaan audit internal

sebagai upaya mencapai *good corporate governance*. *FGD* dilakukan dalam sebuah forum yang mengundang pihak yang terlibat dalam pengambilan keputusan pada organisasi sektor swasta maupun sektor publik. Apabila ada tambahan informasi dari forum ini, maka akan diberlakukan pada model *whistleblowing*. Peneliti memberikan pertanyaan dan memberikan informan kebebasan berbicara serta menghindari dominasi yang dilakukan oleh salah satu informan yang bergabung dalam metode *FGD* ini, kemudian peneliti mendokumentasikan kegiatan dan merekam kegiatan.

Teknik Analisis Data

a. Triangulasi Data

Triangulasi data digunakan untuk menguji realibilitas dan validitas data penelitian kualitatif (Moleong, 2007:127). Cara yang dapat dilakukan adalah *cross check* dengan membandingkan data dokumentasi dengan data *in depth interview* dan data observasi. Pemeriksaan keabsahan data dapat pula dilakukan dengan pengecekan anggota (Moleong, 2007:181) yakni hasil *interview* dengan satu orang dimintakan tanggapan dengan orang yang berbeda.

b. Domain dan Taksonomi

Pada tahapan ini akan digunakan keseluruhan data yang diperoleh baik dari hasil kajian pengaruh yang dilakukan dengan pendekatan kuantitatif ataupun dari data *in depth interview*, dokumentasi, observasi, dan *FGD*. Analisis domain akan dibuat oleh peneliti dengan membuat lembar kerja. Selanjutnya akan dibuat analisis taksonomi pada tahap eksplorasi terfokus. Analisis domain dan analisis taksonomis dilakukan secara simultan saat mengumpulkan data di lapangan.

HASIL PENELITIAN DAN DISKUSI / RESULTS AND DISCUSSION

Peran *PEU* Dalam Pelaksanaan Internal Audit

Untuk memaknai peran *PEU* dalam pelaksanaan internal audit pada saat *in depth interview* dan *FGD*, peneliti menanyakan peran *PEU* dalam pelaksanaan audit internal pada supervisor F&A (*finance & accounting*) dari perusahaan farmasi dan juga akademisi. Pendapat pertama disampaikan oleh Ibu YY. Berikut komentarnya:

“Dalam perusahaan farmasi, kebetulan saya meng-*handle* pajak, maka aturan-aturan dari pemerintah mempunyai peran yang besar terhadap penyajian dan pelaporan keuangan. Sepanjang yang saya tahu, di perusahaan farmasi juga ada aturan atau regulasi dari BPOM, dan itu pengaruhnya besar sekali. Juga aturan dari Departemen Perindustrian dan Perdagangan. Tetapi itu juga harus koordinasi dengan divisi-divisi yang mempunyai kaitan, seperti PPIC, Accounting, Produksi. Dan itu belum berjalan dengan maksimal. Untuk pelaksanaan audit internal itu sendiri, *accounting* di perusahaan saya sepenuhnya diaudit oleh eksternal (KAP). Tapi di divisi lain ada, dan itu wajib. Seperti ISO, sebelum diaudit oleh eksternal maka perusahaan akan melaksanakan audit internal terlebih dahulu. *PEU* mempunyai peran yang sangat besar pada pelaksanaan audit internal. Karena untuk mempersiapkan kondisi dalam menghadapi audit eksternal maka perusahaan harus melakukan audit internal terlebih dahulu. Dan itu sangat dipengaruhi oleh *PEU*.” (*petikan komentar YY saat interview 27/7/2017*)

Pendapat lain yang disampaikan oleh akademisi adalah sebagai berikut:

”*PEU* mempunyai peran yang sangat penting dalam pelaksanaan audit internal, seperti contohnya dalam bidang perpajakan. Perubahan regulasi pemerintah yang terkait

dengan pajak, pasti akan membawa dampak pada sektor swasta. Dan organisasi sektor swasta yang telah menerapkan audit internal dalam organisasinya pasti akan mempengaruhi proses audit internalnya” (*petikan komentar Ibu SRW saat FGD 18/8/2017*)

Berdasarkan komentar dari praktisi perusahaan farmasi, praktisi di instansi DS dan akademisi, selanjutnya peneliti melakukan *triangulasi* sumber dengan mewawancarai pakar ahli yang sudah banyak melakukan penelitian di perusahaan farmasi, yakni Bapak SGT. Berikut komentarnya:

“Ketertarikan perusahaan farmasi terhadap aturan sangatlah tinggi, seperti CPOB, aturan PBF (Perusahaan Besar Farmasi), sehingga manajemen harus mempersiapkan agar *PEU* tidak mempengaruhi signifikan terhadap audit program yang telah dirancang. Sedangkan pada sektor publik lebih ke arah bagaimana menyesuaikan dengan *PEU*, istilah lainnya adalah ‘trik’. Misalnya pada penerapan akuntansi akrual.” (*petikan komentar Bapak SGT saat FGD 18/8/2017*).

Dengan demikian berdasarkan hasil penelitian dengan *in depth interview*, *FGD*, dan dokumentasi yang didukung oleh *triangulasi* sumber menyatakan bahwa *PEU* memang sangat berperan bagi pelaksanaan audit internal pada perusahaan farmasi dan organisasi sektor publik.

Peningkatan Intensi *Whistleblowing* Setelah Pelaksanaan Audit Internal

Pelaksanaan audit internal hendaknya dilakukan setiap organisasi, baik sektor swasta maupun publik. Audit internal mempunyai tujuan untuk membantu manajemen melaksanakan tanggung jawabnya dengan cara memberikan analisa, penilaian, saran mengenai kegiatan yang diperiksa oleh auditor internal. Dimana auditor internal itu adalah karyawan

perusahaan/instansi yang memiliki tugas untuk memberikan analisa, penilaian, dan saran terhadap pelaksanaan pengendalian internal perusahaan.

Komentar pertama disampaikan oleh Bapak SGT, sebagai berikut:

“Audit itu ada yang keuangan dan ada yang non keuangan, Di perusahaan farmasi, pelaksanaan audit internalnya lebih kepada formulasi obat-obatan, apakah telah sesuai dengan protap yang telah atur oleh BPOM. Itu yang membuat perusahaan farmasi agak berbeda jika dibandingkan dengan perusahaan swasta pada umumnya. Jadi audit internal pada perusahaan farmasi diharapkan bisa menekan intensi terjadinya *whistleblowing*” (petikan komentar Bapak SGT saat FGD 18/8/2017)

Komentar yang diberikan oleh praktisi dari perusahaan farmasi mempunyai opini yang berbeda:

“Di perusahaan farmasi tempat saya bekerja, karena audit internal lebih ke divisi produksi karena menyesuaikan dengan aturan/protap dari BPOM, maka *whistleblowing* dapat terjadi meskipun tanpa ada pelaksanaan internal audit. Dan lebih mempunyai dampak yang negatif, karena ketika suatu indikasi ketidaksesuaian itu dilaporkan, maka *whistleblower* nya yang malah terancam kehilangan pekerjaan. Sehingga *whistleblowing* yang diungkap adalah *whistleblowing* eksternal dan mempunyai efek yang negatif, misal salah satunya adalah demo karyawan”. (petikan komentar dari Ibu YY saat FGD 18/8/2017)

Berdasarkan beberapa komentar tersebut di atas, dapat diketahui bahwa pelaksanaan audit internal yang diharapkan dapat meningkatkan intensi (niat) *whistleblowing* dengan tujuan dapat memberikan perbaikan manajemen (positif) ternyata tidak dapat berjalan maksimal. Maka dengan kata lain, dengan adanya audit internal intensi *whistleblowing* akan dapat ditekan.

Peningkatan Intensi *Whistleblowing* Setelah Pelaksanaan Audit Internal Jika Dipengaruhi oleh PEU

Berdasarkan dari uraian sebelumnya, ada beberapa hal yang dapat dijadikan bahasan lebih lanjut. Seperti komentar dari Bapak SGT berikut ini:

“PEU diharapkan dapat menjadi ancaman-ancang atas terjadinya *whistleblowing*. Sehingga intensi *whistleblowing* dapat diminimalisir.” (petikan komentar dari Bapak SGT saat FGD 18/8/2017)

Sedangkan pendapat dari Bapak KRW berbeda dengan pendapat sebelumnya:

“Peran PEU dalam pelaksanaan internal audit dapat menentukan seberapa besar *whistleblowing*nya. Artinya kalau pelaksanaan audit internal yang telah dipengaruhi oleh PEU dapat dijalankan secara efektif, maka *whistleblowing* yang terjadi adalah *whistleblowing* internal. Jika audit internalnya tidak efektif, maka sebaliknya.” (petikan komentar Bapak KRW saat FGD 18/8/2017)

Sejalan dengan pendapat Bapak KRW, Ibu SRW memberikan pendapat sebagai berikut:

“Pelaksanaan audit internal sangat diharapkan dapat meningkatkan intensi *whistleblowing*. Maka PEU yang mempunyai peran dalam pelaksanaan audit internal dapat menjadi acuan dalam penentuan program audit internal suatu organisasi”. (petikan komentar Ibu SRW saat FGD 18/8/2017)

Pendapat dari praktisi perusahaan farmasi adalah sebagai berikut:

“Karena perusahaan saya, tepatnya di divisi saya tidak ada audit internal, maka saya tidak dapat memberikan pendapat. Tetapi saya akan lihat dari sisi divisi produksi, yang melaksanakan audit internal terkait dengan protap/aturan dari BPOM. Sehingga dapat dikatakan bahwa audit internal yang dilaksanakan oleh divisi produksi, R&D, yang jelas dipengaruhi oleh PEU, sehingga

whistleblowing yang terjadi adalah eksternal.”(petikan komentar dari Ibu YY saat FGD18/8/2017)

Dari pendapat-pendapat tersebut di atas, maka *PEU* memiliki peran dalam pelaksanaan audit internal tergantung dari tujuan organisasinya, baik sektor swasta maupun sektor publik, dan sangat diharapkan dapat meningkatkan intensi *whistleblowing*.

Intensi *Whistleblowing* Dalam Upaya Pencapaian *GCG*

Good Corporate Governance (*GCG*) adalah suatu prinsip yang mengarahkan dan mengendalikan perusahaan agar mencapai keseimbangan antara kewenangan perusahaan dalam memberikan pertanggungjawaban kepada para *shareholder* khususnya, dan stakeholders pada umumnya.

Komentar pertama diberikan oleh Ibu SRW: “Bahwa dengan adanya *whistleblowing* itu sangat penting dalam pencapaian *GCG* tentunya ke dampak yang positif. Karena dengan meningkatnya *whistleblowing* berarti beberapa prinsip *GCG*, yaitu keterbukaan dan keterbukaan dalam informasi telah terlaksana”(petikan komentar Ibu SRW saat FGD 18/8/2017)

Komentar senada diungkapkan oleh Bapak SGT:

“Dalam pencapaian prinsip *GCG*, *whistleblowing* dapat juga dijadikan sebagai suatu pendorong untuk suatu perubahan manajemen perusahaan farmasi. Dan dengan audit internal yang efektif dengan peran dari *PEU*, peningkatan intensi *whistleblowing* sangat diharapkan mempunyai dampak yang positif”. (petikan komentar Bapak SGT saat FGD 18/8/2017)

Dari uraian pendapat di atas, bahwa pencapaian *GCG* akan dapat terwujud dengan maksimal dengan peran serta semua individu yang terkait. Pelaksanaan audit internal menjadi media yang sangat efektif dalam

pencapaian *GCG*. Tentunya pelaksanaan audit tersebut bergantung pada program audit yang ditetapkan, sehingga secara otomatis penetapan tersebut membutuhkan informasi, dimana informasi yang diperoleh medapat peran dari *PE*.

KESIMPULAN / CONCLUSSION

1. Peran *PEU* Dalam Pelaksanaan Internal Audit

Berdasarkan dari hasil pembahasan melalui *FGD* yang telah dilakukan, maka dapat diambil kesimpulan bahwa *PEU* memang sangat berperan bagi pelaksanaan audit internal pada perusahaan farmasi

2. Peningkatan Intensi *Whistleblowing* Setelah Pelaksanaan Internal Audit

Kesimpulan dalam penelitian ini adalah pelaksanaan audit internal diharapkan dapat intensi *whistleblowing* dapat diminimalisir, kecuali *whistleblowing* tersebut dengan tujuan dapat memberikan perbaikan manajemen (positif) berupa saran-saran bagi perbaikan manajemen pada umumnya dan pengendalian internal pada khususnya. Dimana pengendalian internal yang baik akan berpengaruh terhadap pengambilan keputusan manajemen untuk operasional perusahaan baik sektor swasta (perusahaan farmasi).

3. Peningkatan Intensi *Whistleblowing* Setelah Pelaksanaan Audit Internal Jika Dipengaruhi oleh *PEU*

PEU berperan dalam pelaksanaan audit internal dan diharapkan dapat meningkatkan intensi *whistleblowing*. Karena tujuan organisasi yang berbeda antara sektor swasta dan publik, maka berbeda pula pelaksanaan audit internalnya.

4. Intensi *Whistleblowing* Dalam Upaya Pencapaian *Good Corporate Governance*

Pelaksanaan audit internal dapat berjalan efektif jika sudah ditetapkan program auditnya. Dimana dalam menetapkan program audit tersebut membutuhkan suatu informasi yang mendapat peran dari sistem informasi akuntansi manajemen berupa *PEU*.

DAFTAR PUSTAKA / BIBLIOGRAPHY

- Agoes, Sukrisno. 2013. *Auditing: Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik*. Salemba Empat. Jakarta.
- Arief, dan Bambang. 2007. *Mekanisme Corporate Governance, Manajemen Laba dan Kinerja Keuangan (Studi Pada Perusahaan Go Public Sektor Manufaktur)*. Simposium Nasional Akuntansi X.
- Brandon. 2013. Whistle Blower. Diakses di <http://www.scribd.com/doc/123318539/Whistle-Blower>. Diakses pada tanggal 5 Juni 2017.
- Desmiyawati. 2004. *Pengaruh Strategi dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Informasi Sistem Akuntansi Manajemen Broadscope dan Kinerja Organisasi*. Jurnal Akuntansi dan Bisnis, 4 (2), 94-108.
- Dzaky C.P., Vicky. 2014. *Peran Audit Internal Dalam Upaya Mewujudkan GoodCorporate Governance*. Universitas Widyatama.
- Fahmi, Irham. 2013. *Etika Bisnis: Teori, Kasus, dan Solusi*. Alfabeta. Bandung.
- Hakonsson, D. D. 2006. *How Misfits Between Managerial Cognitive Orientations and Situational Uncertainty Affect Organizational Performance*. Science Direct. *Simulation Modelling Practice and Theory* 4: 385-406
- Libramawan, Irvandy Pratana. 2014. *Pengaruh Penerapan Whistleblowing System Terhadap Pencegahan Kecurangan (Studi Survey pada PT. Coca Cola Amatil Indonesia SO Bandung)*. Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Widyatama. 2014. Bandung.
- Jusoh, Ruzita. (2008). *Environmental uncertainty, performance, and the mediating role of balanced scorecard measures use : evidence from Malaysia*. International Review of Business Research Papers, 4 (2), 116-135.
- Rahardian Malik. (2010), “*Analisis Perbedaan Komitmen Profesional dan Sosialisasi Antisipatif Mahasiswa PPA dan Non-PPA Pada Hubungannya Dengan Whistleblowing (Studi Kasus pada Mahasiswa Akuntansi Universitas Diponegoro)*”. Skripsi. Semarang: Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Diponegoro.
- Moloeng, Lexy J. 2007. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. PT. Remaja Rosdakarya Offset. Bandung
- Musnadi, Said. 2006. *Kajian tentang Struktur Kepemilikan Terkonsentrasi, Tipe Pemilik Tipe Pengendali sebagai Mekanisme Corporate Governance, serta Dampak Terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan (Survey pada Emiten Non Keuangan di Bursa Efek Jakarta)*. Disertasi. Program Pascasarjana Universitas Padjadjaran. Bandung.
- Pickett, KH. Spencer. 2010. *The Internal Auditing Handbook*. Edisi ke-3. John Wiley & Sons Ltd.
- Sagara, Yusra. 2013. *Profesionalisme Internal Auditor dan Intensi Melakukan Whistleblowing*. Jurnal Liquidity. Vol. 2 No. 1. 34-44.
- Sugiyono. 2009. *Metode Penelitian Bisnis (Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D)*. Alfabeta. Bandung
- Tunggal, Amin Wijaya. 2007. *Corporate Governance*. Harvarindo <http://catatankecil.blogspot.com/2013/04/lingkungan-organisasi.html>