



PENGARUH KOMITE AUDIT TERHADAP INTEGRITAS LAPORAN KEUANGAN DENGAN *WHISTLEBLOWING SYSTEM* SEBAGAI VARIABEL MODERASI

Irma Paramita Sofia

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Pembangunan Jaya
Irma.paramita@upj.ac.id

Abstract

This study aims to examine the effect of audit committee on Financial Statement's integrity. In addition, this study wanted to test whistleblowing policy as a moderating variable on the relationship between audit committee on Financial Statement's integrity. Independent variables used in this research are audit committee. Dependent variable used in this research is Financial Statement's integrity. While the moderation variable used in this research is whistleblowing policy. The sample in this research is banking company with the largest total assets listed on Indonesia Stock Exchange in the period 2014-2016. Analysis of data using multiple linear regression, and to determine the hypothesis used t-test and F-test. The results of this study indicate that audit committee positively affect Financial Statement's integrity. Whistleblowing policy is able to moderate the relationship between audit committee on Financial Statement's integrity.

Keywords: *Audit Committee, Financial Statement's integrity, Whistleblowing policy, Good corporate governance*

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh komite audit terhadap integritas Laporan Keuangan. Selain itu, penelitian ini ingin menguji kebijakan whistleblowing sebagai variabel moderasi pada hubungan antara komite audit pada integritas Laporan Keuangan. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah komite audit. Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah integritas Laporan Keuangan. Sedangkan variabel moderasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah whistleblowing policy. Sampel dalam penelitian ini adalah perusahaan perbankan dengan total aset terbesar yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode 2014-2016. Analisis data menggunakan regresi linier berganda, dan untuk menentukan hipotesis digunakan uji-t dan uji-F. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa komite audit berpengaruh positif terhadap integritas Laporan Keuangan. Kebijakan Whistleblowing mampu memoderasi hubungan antara komite audit terhadap integritas Laporan Keuangan.

Kata Kunci: *Komite Audit, Integritas Laporan Keuangan, Kebijakan Whistleblowing, Good corporate governance*

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Laporan keuangan merupakan mekanisme perusahaan untuk menjaga hubungan dengan para *stakeholder* atau pemangku kepentingan, terutama para pemangku

kepentingan yang memiliki pengaruh terhadap ketersediaan sumber daya yang digunakan untuk aktivitas operasional perusahaan, seperti tenaga kerja, pelanggan dan pemilik (Chariri dan Ghozali, 2007). Laporan Keuangan sangat diperlukan karena memberikan informasi mengenai kondisi dan kinerja perusahaan, untuk itu perlu dipersiapkan dengan baik agar dapat menghasilkan Laporan yang berkualitas (Kesuma, 2014).

Laporan keuangan mengandung informasi yang akan dijadikan sebagai dasar dalam pengambilan keputusan ekonomi, sehingga integritas Laporan Keuangan menjadi hal yang sangat penting bagi perusahaan yang *go public* yaitu perusahaan yang listing di Bursa dan memiliki saham yang diperjual belikan kepada masyarakat (Dewi dan Putra, 2016)

Menurut Statement of Financial Accounting Concept (SFAC) No. 2, integritas informasi laporan keuangan merupakan informasi yang terkandung dalam laporan keuangan yang disajikan secara wajar, tidak bias dan secara jujur menyajikan informasi. Suatu informasi dikatakan bermanfaat untuk pembuatan keputusan, apabila informasi tersebut mengandung dua karakteristik utama, yaitu relevan dan *reliable*. Informasi yang relevan adalah informasi yang dapat berpengaruh pada pengguna untuk menguatkan atau mengubah harapan pengguna laporan keuangan. Informasi dapat dinyatakan *reliable* jika informasi yang disajikan tidak membingungkan, bebas dari kesalahan, andal serta dapat dipercaya.

Meskipun perusahaan dan penyusun Laporan Keuangan mengetahui tuntutan pada profesi akuntan untuk dapat menyajikan Laporan Keuangan yang berintegritas, yaitu jujur dalam hal menyediakan informasi, namun pada kenyataannya mewujudkan integritas laporan keuangan itu adalah hal yang berat. Hal ini dibuktikan dengan banyak sekali terjadi kasus-kasus manipulasi laporan keuangan.

Kasus manipulasi laporan keuangan yang terbaru adalah British Telecom (2017) yang diaudit oleh KAP PwC. Sejak awal triwulan kedua 2017 telah muncul isu terjadinya *fraud* akuntansi di British Telecom. Manipulasi yang dilakukan adalah melakukan inflasi (peningkatan) atas laba perusahaan selama beberapa tahun dengan cara tidak wajar melalui kerja sama koruptif dengan klien-klien perusahaan dan jasa keuangan. Dampak *fraud* akuntansi penggelembungan laba ini menyebabkan British Telecom harus menurunkan GBP530 juta dan memotong proyeksi arus kas selama tahun ini sebesar GBP500 juta untuk membayar utang-utang yang disembunyikan atau tidak dilaporkan. Tentu saja British Telecom rugi membayar pajak penghasilan atas laba yang sebenarnya tak ada.

Skandal *fraud* akuntansi ini, sebagaimana biasanya, berdampak kerugian kepada pemegang saham dan investor di mana harga saham British Telecom anjlok seperlimanya ketika British Telecom mengumumkan koreksi pendapatannya sebesar GBP530 juta di bulan Januari 2017.

Untuk dapat menghasilkan Laporan Keuangan yang berkualitas yaitu Laporan yang dapat menyajikan informasi keuangan dengan benar dan jujur atau berintegritas, maka diperlukan komitmen yang penuh dari perusahaan.

Salah satu bagian dari perusahaan yang turut andil dalam penyusunan Laporan Keuangan yang berintegritas adalah Komite Audit. Komite Audit merupakan komite yang ditunjuk oleh perusahaan sebagai penghubung antara dewan direksi dan auditor eksternal, internal auditor serta anggota independen, yang memiliki tugas untuk memberikan pengawasan auditor (Nurjannah dan Pratomo, 2014). Efektivitas komite audit dalam menjalankan fungsi membantu dewan komisaris dalam menjaga integritas

laporan keuangan akan semakin baik dengan adanya sistem *whistleblowing*. Pengawasan yang dilakukan oleh Komite Audit dapat lebih efektif apabila perusahaan memiliki sistem *whistleblowing*, yaitu sistem pelaporan pelanggaran yang juga merupakan salah satu faktor untuk mendukung penerapan *Good corporate governance* yang baik. Tindakan *whistleblowing* dapat didefinisikan sebagai "pengungkapan oleh anggota organisasi (dahulu atau sekarang) praktik ilegal, tidak bermoral, atau tidak sah di bawah kendali majikan mereka, kepada orang atau organisasi yang mungkin dapat mempengaruhi tindakan" (Ahmad et al, 2014). *Whistleblowing* juga merupakan elemen penting dalam akuntansi dan pengendalian internal yang berfungsi sebagai salah satu mekanisme untuk mencegah praktik ilegal, tidak bermoral dan tidak sah di organisasi manapun (Zakaria, 2015).

Para peneliti setuju bahwa *whistleblowing* adalah media penting untuk mencegah dan menghalangi kesalahan perusahaan (Ahmad, 2014). Termasuk pula kesalahan ataupun praktik illegal dalam proses bisnis perusahaan yang berdampak pada lingkungan alam dan sosialnya. Meskipun penerapan *whistleblowing* di perusahaan-perusahaan di Indonesia mulai berkembang, akan tetapi belum terdapat penelitian yang menelaah peranan *whistleblowing system* dalam integritas Laporan Keuangan perusahaan. Padahal, kedua hal tersebut saling terkait sebagai yaitu sebagai wujud keterbukaan perusahaan dalam mengungkapkan aktivitasnya kepada *stakeholders*.

Berdasarkan uraian-uraian yang telah dijelaskan sebelumnya, peneliti termotivasi untuk melakukan penelitian ini karena merujuk pada beberapa faktor yang mendorong untuk melakukan penelitian ini yakni komite audit dan *whistleblowing system* yang dapat mempengaruhi integritas Laporan Keuangan.

Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang penelitian yang telah diuraikan, rumusan masalah yang akan diteliti dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah komite audit berpengaruh terhadap integritas Laporan Keuangan?
2. Apakah *whistleblowing system* memoderasi pengaruh kualitas komite audit pada integritas Laporan Keuangan?

Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah yang telah disebutkan, maka tujuan penelitian ini untuk menguji hal-hal sebagai berikut:

1. Pengaruh komite audit terhadap integritas Laporan Keuangan.
2. Pengaruh interaksi antara komite audit dan *whistleblowing system* terhadap integritas Laporan Keuangan.

Manfaat Penelitian

Adapun hasil penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat bagi akademisi, praktisi, perusahaan sampai ke regulator. Manfaat penelitian berupa:

- a. Kontribusi pengembangan teori.

Kontribusi pengembangan teori adalah hasil penelitian yang dapat memperbaiki teori yang sudah ada, menjelaskan teori yang sudah ada ke fenomena baru, atau menemukan teori baru, khususnya teori yang terkait dengan integritas Laporan Keuangan.

b. Kontribusi praktik.

Kontribusi praktik menunjukkan bahwa hasil dari penelitian dapat digunakan dan diterapkan dalam praktik nyata atau paling tidak dapat digunakan untuk memperbaiki praktik yang sudah ada khususnya bagi:

1. Auditor Internal, yaitu untuk mengetahui komite audit, *whistleblowing system* dan interaksinya dengan integritas Laporan Keuangan.
2. Investor, hasil penelitian ini diharapkan dapat membantu investor mencermati laporan keuangan perusahaan sebagai bahan pengambilan keputusan berinvestasi.
3. Bagi perusahaan, hasil penelitian ini dapat memberi manfaat bagi para pemegang saham dari perusahaan yang ingin mewujudkan konsep *good corporate governance* dalam kaitannya dengan penyusunan Laporan Keuangan yang berintegritas.

c. Kontribusi kebijakan.

Kontribusi kebijakan berhubungan dengan manfaat bagi lembaga pemerintah khususnya yang terkait dengan emiten di Bursa yaitu untuk mengetahui informasi terkait komite audit dan *whistleblowing systems* terhadap integritas Laporan Keuangan.

TINJAUAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Jensen dan Meckling (1976) menyatakan bahwa hubungan *agency* terjadi ketika satu orang atau lebih pemegang saham (*principal*) mempekerjakan orang lain (*agen*) untuk memberikan jasa dan kemudian mendelegasikan wewenang pengambilan keputusan kepada *agen* tersebut.

Hal penting dalam teori agensi adalah kewenangan yang diberikan kepada *agen* untuk melakukan suatu tindakan dalam hal kepentingan pemilik. Teori Agensi menghasilkan cara yang penting untuk menjelaskan kepentingan yang berlawanan antara manajer dengan pemilik yang merupakan suatu masalah atau hambatan (Rahardjo, 2007).

Masalah keagenan timbul diantaranya jika pihak manajemen (*agen*) tidak memiliki saham biasa perusahaan. Dengan kondisi seperti ini *agen* kurang berupaya untuk memaksimalkan keuntungan perusahaan dan *agen* berusaha untuk mengambil keuntungan dari beban yang ditanggung pemegang saham, dalam bentuk peningkatan kekayaan dan juga dalam bentuk kepuasan dan fasilitas perusahaan, termasuk salah satunya adalah melakukan manipulasi Laporan Keuangan perusahaan untuk mendapatkan imbalan atau bonus yang dihitung berdasarkan pencapaian angka keuangan yang disajikan dalam Laporan Keuangan tersebut.

Teori *Stakeholders*

Definisi dari pemangku kepentingan (*Stakeholder*) yang dikeluarkan para ahli adalah "setiap kelompok atau individu yang dapat mempengaruhi atau dipengaruhi oleh pencapaian tujuan organisasi" (Freeman 1984). Dalam kaitannya dengan pelaksanaan organisasi, konsep Pemangku Kepentingan adalah definisi ulang dari suatu organisasi. Teori *Stakeholders* secara umum berbicara mengenai tentang apa yang seharusnya menjadi organisasi dan bagaimana itu harus dikonseptualisasikan.

Menurut Friedman (2006), organisasi harus dianggap sebagai pengelompokan pemangku kepentingan dan tujuan organisasi harus mengelola kepentingan, kebutuhan dan sudut pandang mereka. Sehingga dapat disimpulkan bahwa Teori *Stakeholder* terkait dengan

respon manajer kepada lingkungan bisnis yang ada, yaitu dalam kaitannya untuk menjaga hubungan dengan para pemangku kepentingan dengan mengakomodasi keinginan dan kebutuhan yang ada (Chariri dan Ghozali, 2007)

Teori Legitimacy

Mousa (2015) menganggap bahwa legitimasi merupakan pandangan umum atau anggapan bahwa tindakan suatu entitas diinginkan, tepat, atau sesuai dalam beberapa sistem norma, nilai, kepercayaan, dan definisi yang dibangun secara sosial. Teori legitimasi berperan dalam menjelaskan perilaku organisasi untuk menerapkan dan mengembangkan pengungkapan informasi sosial dan lingkungan secara sukarela dalam tujuan memenuhi kontrak sosial mereka yang memungkinkan pengakuan akan tujuan dan kelangsungan hidup mereka di lingkungan yang gelisah dan bergejolak (Burlea, 2013).

Teori Compliance

Faktor ketaatan atau kepatuhan dari tiap anggota organisasi terhadap aturan yang ada akan mempengaruhi efektifitas peraturan yang diterapkan dalam suatu organisasi. Kelman (1966) membedakan kualitas ketaatan atau kepatuhan terhadap aturan dalam tiga jenis, yaitu:

- a. Ketaatan yang bersifat *compliance*, yaitu jika seseorang taat terhadap suatu aturan hanya karena takut terkena sanksi.
- b. Ketaatan yang bersifat *identification*, yaitu jika seseorang taat terhadap suatu aturan hanya karena takut hubungan baiknya dengan seseorang akan menjadi rusak.
- c. Ketaatan yang bersifat *internalisation*, yaitu ketaatan yang dilakukan oleh seseorang terhadap suatu aturan karena benar-benar ia merasa bahwa aturan tersebut materi dan spiritnya sesuai dengan nilai-nilai intrinsik yang dianutnya.

Integritas Laporan Keuangan

Laporan keuangan yang berkualitas adalah laporan keuangan yang memiliki integritas dalam penyajiannya. Penyajian laporan keuangan yang memiliki integritas akan melindungi hak-hak stakeholder, karena mereka bisa mengetahui keadaan perusahaan yang sebenarnya bukan laporan keuangan yang telah dimanipulasi dan menyesatkan (Irawati, 2016).

Ukuran integritas laporan keuangan secara intuitif dapat dibedakan menjadi dua, yaitu diukur dengan konservatisme serta keberadaan manipulasi laporan keuangan yang biasanya diukur dengan manajemen laba (Oktadela, 2014). Beberapa peneliti menyatakan bahwa auditor lebih menyukai pelaporan yang konservatif.

Konsep penggunaan konservatisme akuntansi dalam laporan keuangan bertujuan untuk mengakui, mengukur dan melaporkan nilai aktiva dan pendapatan yang rendah, dan nilai yang tinggi untuk kewajiban dan beban (Jamaan, 2008). Prinsip konservatisme berguna dalam proses pelaporan karena dapat memberikan prediksi mengenai kondisi di masa yang akan datang.

Laporan keuangan seharusnya nampaknya merupakan alat yang andal bagi investor untuk membuat keputusan investasi dan pemangku kepentingan perusahaan untuk menilai kinerja keuangan perusahaan (Mohamed, 2014). Mekanisme pengawasan manajemen baik internal (berdasarkan organisasi) maupun eksternal (berdasarkan pasar) sangatlah diperlukan untuk menghasilkan Laporan Keuangan yang berintegritas.

Pengaruh Komite Audit terhadap Integritas Laporan Keuangan

Menurut Pedoman Umum *Good corporate governance* Indonesia yang dikeluarkan oleh Komite Nasional Kebijakan Governance (2008), Komite Audit bertugas membantu Dewan Komisaris untuk memastikan bahwa:

- (i) laporan keuangan disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum,
- (ii) struktur pengendalian internal perusahaan dilaksanakan dengan baik,
- (iii) pelaksanaan audit internal maupun eksternal dilaksanakan sesuai dengan standar audit yang berlaku, dan
- (iv) tindak lanjut temuan hasil audit dilaksanakan oleh manajemen.

Komite Audit memiliki fungsi utama dalam pengawasan penyusunan Laporan Keuangan yang berintegritas, yaitu Laporan keuangan yang jujur dan memenuhi prinsip standar akuntansi, yaitu Standar Akuntansi Keuangan. Komite Audit mendukung dewan komisaris dalam memantau penyusunan laporan keuangan, mekanisme pengendalian internal, dan penerapan tata kelola perusahaan yang baik (Puspitaningrum, 2012).

Komite audit tidak hanya berperan penting dalam pemantauan untuk menjamin kualitas pelaporan keuangan dan akuntabilitas perusahaan akan tetapi juga menentukan keefektifan dari pengendalian internal yang terkait dengan penyusunan Laporan Keuangan dalam perusahaan (Zhang, 2006). Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis yang dapat dikembangkan adalah:

H1: Komite Audit berpengaruh positif terhadap integritas Laporan Keuangan.

Pengaruh *Whistleblowing* system terhadap Integritas Laporan Keuangan

Skandal-skandal kecurangan yang masih kerap terjadi dalam dunia bisnis telah meningkatkan kesadaran berbagai Negara serta perusahaan untuk melakukan upaya dalam mencegah dan mengurangi adanya praktik kecurangan yang terjadi di perusahaan.

Kebijakan *Good corporate governance* yang di gagas oleh Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) pada tahun 2008, memasukkan sistem pelaporan pelanggaran (*whistleblowing* system) sebagai faktor yang mendukung pelaksanaan *good corporate governance*.

Menjadi agen pelapor dalam *whistleblowing* system bukanlah tugas yang mudah, perlu keberanian, evaluasi moral dan seseorang harus mengutamakan kepentingan publik daripada kepentingannya. Meskipun demikian, banyak pujian untuk tindakan para agen pelapor atas tindakan mereka yang dianggap mulia. Sebaliknya, banyak juga yang memandang mereka sebagai orang-orang yang tidak puas, pembuat masalah dan orang-orang yang tidak pantas karena mengungkap kesalahan dan kesalahan rekan kerja dan manajemen mereka.

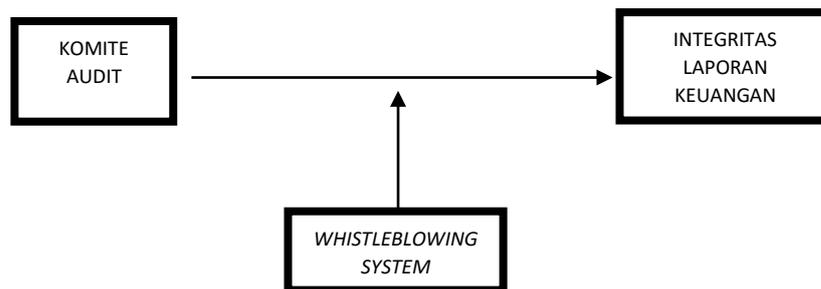
Seorang agen yang melaporkan tindakan kecurangan atau disebut sebagai *whistle blower* harus menggunakan saluran dan prosedur internal yang tepat untuk mengungkapkan kesalahan apapun sebelum pengungkapan informasi publik. Para *whistle blower* memiliki bukti yang bisa meyakinkan orang-orang yang masuk akal untuk merasakan bahaya serius daripada akibat pelanggaran tersebut. Diharapkan bahwa mereka yang memiliki niat untuk “meniup peluit” telah mengevaluasi apa yang secara moral benar atau salah dari keputusan mereka dan kepentingan para pemangku kepentingan yang terlibat (Zakaria, 2015).

Dalam kaitannya dengan penyajian Laporan Keuangan yang berintegritas, *whistleblowing* merupakan elemen penting dalam akuntansi dan pengendalian internal yang berfungsi sebagai salah satu mekanisme untuk mencegah praktik ilegal, tidak bermoral dan tidak sah di organisasi manapun (Zakaria, 2015), termasuk juga praktik ilegal dalam penyajian Laporan Keuangan. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis yang dapat dikembangkan adalah:

H2: *Whistleblowing system* memperkuat hubungan positif antara komite audit dan kualitas laporan keuangan perusahaan.

Kerangka Konseptual

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana hubungan antara empat variabel yaitu komite audit, integritas Laporan Keuangan, *Whistleblowing system* dan Pengungkapan Sustainability reporting. Hubungan tersebut diuraikan dalam Gambar 1.



Gambar 1. Kerangka Konseptual

METODE PENELITIAN

3.1 Pendekatan Penelitian

Untuk mencapai tujuan penelitian yang telah dirumuskan, penelitian ini dilakukan dengan pendekatan *explanatory research* yaitu memberikan penjelasan pengaruh komite audit dengan *Whistleblowing system* sebagai variabel moderasi terhadap integritas Laporan Keuangan.

3.2 Populasi dan Teknik Pengambilan Sampel

Penelitian ini menggunakan populasi semua perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2014-2016 yang menerbitkan Laporan Keuangan. Sampel penelitian diperoleh dengan menggunakan *purposive sampling method* dengan kriteria sebagai berikut:

1. Sepuluh Bank Umum dengan Total Aset terbesar yang mempublikasikan laporan keuangan selama 3 (tiga) tahun berturut-turut (2014, 2015 dan 2016) dan semua variabel yang dibutuhkan dalam penelitian ini tersedia.
2. Sepuluh Bank Umum dengan Total Aset terbesar yang mempunyai data laporan tahunan dan laporan keuangan lengkap terutama untuk aspek profil komite audit serta informasi keuangan.
3. Perusahaan yang telah melaksanakan *whistleblowing system* dan memiliki pedoman pelaksanaan di perusahaan yang dapat diakses oleh publik

Pemilihan sampel tersebut dilakukan untuk menghindari data yang terlalu bervariasi karena faktor adanya variabel konservatisme.

3.3 Operasionalisasi Variabel

Penelitian ini menganalisa hubungan antara dependen variabel dan independent variabel. Definisi masing-masing variabel adalah sebagai berikut:

1. Variabel Dependen

Variabel Dependen pada penelitian ini adalah Integritas laporan keuangan yaitu sejauh mana laporan keuangan yang disajikan menunjukkan informasi yang benar dan jujur. Integritas laporan keuangan diukur dengan menggunakan *indeks conservatism* yang dikemukakan oleh Penmann dan Zhang (2002):

$$C_{it} = \frac{(RP^{res}_{it} + DEPR^{res}_{it})}{NOA_{it}}$$

Dimana:

Cit = Indeks konservatisme

RP = Jumlah biaya riset dan pengembangan yang ada dalam laporan keuangan.

DEPR = Biaya depresiasi yang terdapat dalam laporan keuangan.

NOA = Net Operating Assets, yang diukur dengan rumus kewajiban keuangan bersih : (total hutang + total saham + total dividen) – (kas + total investasi).

2. Variabel Independen

2.1 Komite Audit

Komite audit merupakan komite yang ditunjuk oleh perusahaan sebagai penghubung antara dewan direksi dan audit eksternal, internal auditor serta anggota independen, yang memiliki tugas untuk memberikan pengawasan auditor. Pengukuran Komite Audit mengacu pada pengukuran Komite Audit pada penelitian yang dilakukan oleh Mutmainah dan Ratna (2013) yaitu latar belakang keuangan atau akuntansi yang dimiliki oleh anggota komite audit.

Untuk variabel independen keahlian akuntansi dan keuangan anggota komite audit merujuk kepada riwayat pendidikan dan pengalaman kerja di bidang akuntansi atau keuangan yang datanya diambil dari laporan tahunan perusahaan. Komite audit dinyatakan memiliki keahlian di bidang akuntansi dan keuangan ketika memenuhi salah satu dari kriteria berikut:

- a. Memiliki latar belakang pendidikan di bidang akuntansi dan/atau keuangan. Latar belakang pendidikan tersebut dilihat dari jenjang pendidikan baik level pada S1, S2, atau S3.
- b. Memiliki pengalaman kerja di bidang akuntansi dan/atau keuangan

Variabel keahlian anggota komite audit di bidang akuntansi dan keuangan ini dinyatakan dalam bentuk persentase dari jumlah anggota komite audit yang memiliki keahlian dibagi dengan total keseluruhan anggota komite audit.

2.2 Whistleblowing system

Dalam mengukur variabel *whistleblowing system*, peneliti mencoba untuk membuat ukuran dengan mengacu pada kriteria atau pedoman pelaksanaan *whistleblowing system* yang dikeluarkan oleh Komite Nasional Kebijakan Governance (KKNG). Terdapat 12 (Dua belas) indikator yang sebaiknya dilaksanakan oleh perusahaan dalam implementasi *Whistleblowing system*. Dari 12 aspek pelaksanaan *whistleblowing system* kemudian disesuaikan dengan kondisi pada masing-masing perusahaan yang menjadi sampel penelitian. Perhitungan implementasi *whistleblowing system* dilakukan dengan memberikan skor 1 jika satu item dilaksanakan, dan 0 jika tidak dilaksanakan. Setelah dilakukan pemberian skor pada seluruh item, skor tersebut kemudian dijumlahkan untuk memperoleh keseluruhan skor untuk setiap perusahaan. Formula untuk perhitungan implementasi *Whistleblowing system* adalah:

$$WBSI = \frac{n}{i}$$

Dimana:

WBSI = *Whistleblowing system Index* perusahaan

n = Jumlah item yang diungkapkan perusahaan

k = Jumlah item yang diharapkan menurut pedoman pelaksanaan *whistleblowing system* menurut KNKG

3. Metode analisis data

Hipotesis pertama di uji dengan uji regresi linear berganda dan pada hipotesis kedua dengan melakukan uji interaksi untuk menguji variabel moderating yang berupa *whistleblowing systems* dengan menggunakan Moderated Regression Anlysis (MRA). MRA merupakan aplikasi khusus regresi linier berganda, dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel independen). Uji interaksi ini digunakan untuk mengetahui sejauh mana interaksi variabel *whistleblowing systems* dapat mempengaruhi komite audit pada integritas Laporan Keuangan. Model persamaan MRA yang digunakan:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_1X_2 + e$$

Dimana:

Y = kualitas audit

a = konstanta

b = koefisien regresi

X1 = variabel komite audit

X2 = variabel *whistleblowing system*

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1 Deskripsi Obyek Penelitian

Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan perbankan yang listed di Bursa Efek Indonesia pada kurun waktu 2014 sampai dengan 2016 yang memuat secara lengkap informasi yang dibutuhkan dalam penelitian. Pemilihan rentang tahun penelitian tersebut diambil dengan pertimbangan untuk menghasilkan data terbaru yang terkait dengan penelitian ini.

Pemilihan industri ini dilakukan karena berdasarkan Report to The Nations tahun 2016, perusahaan perbankan merupakan industri yang paling banyak mengalami kerugian akibat adanya kecurangan sehingga akan memanfaatkan penerapan *whistleblowingnya* dengan maksimal.

Selain itu, pada penelitian ini pemilihan sampel dilakukan untuk sepuluh Bank Umum dengan nilai total aset terbesar yang listed di Bursa Efek Indonesia untuk menghindari data yang terlalu bervariasi karena faktor adanya variabel konservatisme.

4.2 Statistik Deskriptif

Tabel 1.
Analisis Statistik Deskriptif

	ILK	KA	KA*WBS
Mean	0.001863	0.794578	0.891788
Median	0.001600	0.693147	0.755152
Maximum	0.004100	0.287682	0.000000

Minimum	0.000100	1.386294	1.921812
Std. Dev.	0.000979	0.325838	0.452800

Sumber :

Diolah dari hasil pengujian

Tabel 2 menunjukkan statistik deskriptif variabel-variabel yang terdapat dalam model penelitian. Dari hasil Tabel 2 di atas ILK (Integritas Laporan Keuangan) yang diwakili dengan nilai Cskor (Index Conservatism) menunjukkan bahwa Cskor tertinggi adalah sebesar 0.0041% dan terendah 0.00 dengan nilai mean 0.00186% dan standar deviasi 0.000979%. Hal ini mengungkapkan bahwa sebagian besar sampel menerapkan Integritas Laporan Keuangan.

Komite audit memiliki nilai maksimal 0.287682% dan minimal 1.386294% dengan nilai mean 0.794578%, dan standar deviasi 0.325838%. Nilai rata-rata yang bernilai positif menunjukkan bahwa perusahaan perbankan yang menjadi sampel penelitian telah memiliki komite audit yang berlatar belakang Akuntansi dan Keuangan. Hal ini terjadi dikarenakan pedoman GCG yang diterbitkan oleh Komite Nasional Kebijakan Governance pada tahun 2006 telah menetapkan bahwa salah seorang anggota memiliki latar belakang dan kemampuan akuntansi dan atau keuangan.

Sebelum analisis regresi linier berganda maka harus dilakukan uji asumsi klasik, yang dalam penelitian ini dapat dilihat sebagai berikut.

Tabel 2
Hasil Uji Multikolinearitas

	ILK	KA	WB
ILK	1.000000	0.652884	-0.092823
Komite Audit	0.652884	1.000000	-0.006848
Whistle Blowing	-0.092823	-0.006848	1.000000

Sumber : Diolah dari hasil pengujian

Pada tabel 2 dapat diketahui bahwa nilai pada tiap-tiap variabel tidak ada yang lebih dari 0.7. Dapat dinyatakan bahwa tidak terdapat multikolinearitas pada model regresi ini.

4.3 Uji Regresi Data Panel

Koefisien Determinasi

Nilai koefisien determinasi dapat mengukur model pada penelitian ini dapat menjelaskan variasi dari variable dependen yang dapat dilihat dari nilai adjusted R-squared sebesar 0.462700 menunjukkan bahwa model ini dapat menjelaskan variasi integritas laporan keuangan sebesar 0.462700. Sisanya sebesar 0.5373 dijelaskan oleh pengaruh lain di luar variabel yang diteliti.

Tabel 3
Koefisien Determinasi

<i>Weighted Statistics</i>			
R-squared	0.518282	Mean dependent var	0.001863
Adjusted R-squared	0.462700	S.D. dependent var	0.000979
S.E. of regression	0.000717	Sum squared resid	1.34E-05
F-statistic	9.324513	Durbin-Watson stat	1.332600
Prob(F-statistic)	0.000234		

Sumber : Diolah dari hasil pengujian

4.4 Uji Ketepatan Model (Uji F)

Uji F dilakukan untuk mengetahui pengaruh secara simultan variabel dalam penelitian terhadap integritas laporan keuangan. Tabel 3 juga memaparkan hasil Uji F menggunakan aplikasi EViews versi 9. Berdasarkan data tersebut didapatkan nilai Prob(F-statistic) sebesar 0.000234. Nilai ini berada dibawah batas signifikansi sebesar 0,05. Oleh karena itu dapat diartikan bahwa secara bersama-sama atau simultan variabel dalam penelitian ini berpengaruh signifikan terhadap integritas laporan keuangan.

4.5 Uji Hipotesis (Uji-t)

Uji t dilakukan untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Jika suatu variabel independen memiliki p value dibawah tingkat signifikansi sebesar 0,05 maka variabel tersebut akan dinilai signifikan sehingga H_a diterima. Namun jika p value diatas 0,05 maka H_a ditolak dan H_0 diterima. Nilai p value dapat dilihat pada tabel berikut ini :

Tabel 4
Uji t

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob. One tail	Kesimpulan
C	0.002833	0.000413	6.857484	0.0000	
Komite Audit (KA)	0.001480	0.000355	4.173182	0.0002	H1 diterima
<i>Whistleblowing</i> (WB)	0.002675	0.001267	2.110834	0.0223	
KA*WB	0.001771	0.000875	2.023838	0.0267	H2 diterima

Sumber: Diolah dari hasil pengujian

Variabel dependen : Integritas Laporan Keuangan

Variabel pemoderasi: *Whistleblowing system*

$$ILK = 0.0000 + 0.0002 KA + 0.0223 WB + 0.0267 KA * Whistleblowing$$

Hipotesis 1: Pengaruh Komite Audit terhadap integritas Laporan Keuangan

Nilai p value dari Komite Audit adalah sebesar 0.0002. Karena nilai p value kurang dari 0.05 maka komite audit berpengaruh positif signifikan terhadap integritas laporan keuangan, sehingga H_1 diterima dan H_0 ditolak.

Hipotesis 2: Pengaruh Interaksi Komite Audit dan *whistleblowing system* terhadap integritas Laporan Keuangan.

Nilai p value dari interaksi antara Komite Audit dan *Whistleblowing system* adalah sebesar 0.0267. Karena nilai p value kurang dari 0.05 maka interaksi antara Komite Audit dan Whistle Blowing berpengaruh positif signifikan terhadap integritas laporan keuangan. Hasil ini mendukung Peraturan Bapepam dan LK No. KEP-643/BL/2012 yang meningkatkan persyaratan keanggotaan komite audit.

5. PEMBAHASAN

5.1 Pengaruh Komite Audit terhadap Integritas Laporan Keuangan

Dari hasil pengujian pada Tabel 4 diatas komite audit berpengaruh positif terhadap integritas laporan keuangan. Hal ini selaras dengan penelitian yang dilakukan oleh Mutmainah dan Wardhani (2013) yang menyatakan bahwa kualitas komite audit berpengaruh secara signifikan terhadap tingkat konservatisme akuntansi. Hasil pengujian pada penelitian ini juga konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Jama-an (2008) yang menyatakan bahwa komite audit berpengaruh secara signifikan terhadap integritas laporan keuangan. Hal ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh McDaniel, et al (2002) yang menyatakan bahwa komite audit dengan tingkat keahlian di bidang akuntansi dan keuangan akan berpengaruh positif terhadap kualitas informasi keuangan yang disajikan perusahaan.

Hasil pengujian di atas menunjukkan bahwa variabel komite audit dapat terbukti secara positif signifikan mempengaruhi integritas Laporan Keuangan. Hasil ini mendukung argumen bahwa semakin bertambahnya jumlah komite audit yang berlatar belakang akuntansi terbukti dapat meningkatkan tingkat integritas laporan keuangan. Fungsi komite audit sangat terkait dengan akuntansi dan keuangan, sehingga apabila komite audit memiliki pemahaman yang memadai untuk menjalankan fungsi penelaahan atas laporan keuangan, maka kualitas laporan keuangan akan menjadi lebih baik dan semakin berintegritas.

5.2 Pengaruh Interaksi Komite Audit dan *whistleblowing* system terhadap integritas Laporan Keuangan.

Berdasarkan pengujian di atas, diketahui bahwa pengujian variabel Moderating antara komite audit dan kebijakan *whistleblowing* system pada tabel 4 di atas menunjukkan hasil positif signifikan dibawah $\alpha \leq 0.05$ (0.0267), sehingga dapat disimpulkan bahwa dalam penelitian ini kebijakan whistle blowing system adalah variabel moderating, yang berarti terdapat hubungan yang kuat.

Lebih lanjut, berkaitan dengan efek moderasi dari kebijakan *whistleblowing* system, hasil di atas menunjukkan bahwa penggunaan *whistleblowing* system dapat memperkuat hubungan positif antara keahlian anggota komite audit di bidang akuntansi dan integritas laporan keuangan

Hasil ini mendukung mendukung argumen yang dikemukakan oleh Zakaria (2015) yang menyatakan bahwa *whistleblowing* merupakan elemen penting dalam akuntansi dan pengendalian internal yang berfungsi sebagai salah satu mekanisme untuk mencegah praktik ilegal, tidak bermoral dan tidak sah di organisasi manapun termasuk juga praktik ilegal dalam penyajian Laporan Keuangan.

Whistleblowing merupakan bagian dari *good corporate governance* yang digunakan untuk menyampaikan adanya penyimpangan dan pelanggaran yang terjadi dalam suatu organisasi, termasuk penyimpangan dalam hal penyusunan Laporan Keuangan. Demikian pula dengan komite audit yang juga merupakan bagian dari *good corporate governance* yang berfungsi dalam pengawasan termasuk dalam penyusunan Laporan Keuangan. Sehingga dengan adanya kebijakan *whistleblowing* yang ada dalam suatu perusahaan, tentunya akan membantu atau mendukung fungsi pengawasan dari Komite Audit.

Hasil uji F dalam penelitian ini menunjukkan bahwa secara simultan variabel komite audit dan kebijakan *whistleblowing* merupakan faktor yang mempengaruhi integritas laporan keuangan karena nilai F hitung 9.324513 dengan nilai probabilitas 0.000234 < nilai signifikan 0.05. Uji determinasi menunjukkan bahwa nilai Adjusted R-squared sebesar 0.462700. Hal ini menunjukkan bahwa kemampuan variabel komite audit dan interaksinya

dengan *whistleblowing* system yang dimasukkan dalam model sebesar 46.2%, sedangkan 53.73% sisanya dijelaskan oleh variabel lain diluar model.

SIMPULAN DAN SARAN

6.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil dan pembahasan yang dilakukan sebelumnya dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Komite audit berpengaruh positif signifikan terhadap integritas laporan keuangan. Hal ini menunjukkan bahwa terjadi hubungan searah antara komite audit dengan integritas laporan keuangan sehingga apabila terjadi kenaikan jumlah komite audit yang berlatar belakang akuntansi dan keuangan maka akan terjadi kenaikan pula pada integritas laporan keuangan.
2. Pengaruh moderasi kebijakan whistle blowing system terhadap hubungan antara komite audit dan integritas laporan keuangan menunjukkan hasil yang positif. Hal ini menunjukkan bahwa kemampuan komite audit untuk menjaga integritas laporan keuangan didukung pula dengan kebijakan whistle blowing system yang diterapkan oleh perusahaan.

6.2 Keterbatasan

Berdasarkan penelitian yang dilakukan, terdapat keterbatasan penelitian sebagai berikut:

1. Penelitian ini hanya memfokuskan pada perusahaan perbankan dengan Total Aset terbesar yang listed di Bursa Efek Indonesia.
2. Rentang waktu yang digunakan dalam penelitian ini adalah tahun 2014-2016.

6.3 Saran

1. Menambah rentang waktu penelitian lebih dari tiga tahun dan sampel penelitian yang lebih beragam (Perbankan maupun Non Perbankan).
2. Proksi pengukuran integritas laporan keuangan dapat juga dilakukan dengan metode pengukuran indeks konservatisme yang lain, misalnya Net Asset Measure, besaran aktual, dan metode lain yang dikembangkan para ahli.
3. Menambah proksi pengukuran komite audit dengan memasukkan unsur independensi komite audit dan variabel lain.

DAFTAR PUSTAKA

- Ahmad, Syahrul Ahmar, R. M. Yunos, Raja Adzrin Raja Ahmad, dan Zuraidah M. Sanusi. (2014). *Whistleblowing* behaviour: The influence of ethical climates theory. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*. Vol. 164: 445 – 450
- Burlea, Adriana & Radu, Carmen. (2013). Legitimacy Theory, in Encyclopedia of Corporate Social Responsibility. *SpringerVerlag Berlin Heidelberg* , pp: 1579-1584.
- Chariri dan Imam Ghozali. (2007). *Teori Akuntansi*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Dewi, Ni Kadek dan I.Made. (2016). Pengaruh Mekanisme Corporate Governance pada Integritas Laporan Keuangan. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, Vol.15.3: 2269-2296.
- Financial Accounting Standards Board, 2010. Statement of Financial Accounting Concepts No. 2 *Qualitative Characteristics of Accounting Information*. Norwalk, CT: FASB
- Freeman, R. E (1984). *Strategic Management: A Stakeholder Approach*. Boston, Pitman.
- Friedman (2006). Structural Interventions: Concepts, Challenges and Opportunities for Research. *Journal of Urban Health*, Vol.83: 59
- Irawati. (2016). Pengaruh dan Kualitas Audit Corporate Governance terhadap Integritas Laporan Keuangan. *Jurnal Kompartemen*, Vol. 16
- Jamaan. (2011). Pengaruh Mekanisme Corporate Governance dan Kualitas KAP terhadap Integritas Informasi Laporan Keuangan. Tesis tidak dipublikasikan. Universitas Diponegoro.
- Jensen, M. C and Meckling, W.H. (1976). Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, Oktober, 1976, Vol. 3, No.4: 305-360.
- Kelman HC. (1966). Compliance, identification, and internalization: Three processes of attitude change. *Journal of Conflict Resolution*. Vol 2 (1):51-60.
- Kesuma. (2014). Analisis Laporan Keuangan Sebagai Dasar dalam Penilaian Kinerja Keuangan PT. Budi Satria Wahana Motor. *Jurnal Akuntansi & Keuangan*, Vol. 5, No. 1: 93-12.
- Komite Nasional Kebijakan Governance. (2006). *Pedoman Umum Good corporate governance Indonesia*.
- McDaniel, L., Martin, R., & Maines, L. (2002). Evaluating Financial Reporting Quality: The Effects of Financial Expertise vs. Financial Literacy. *The Accounting Review*, 77, 139-167. Retrieved from <http://www.jstor.org/stable/3203330>
- Mohamed (2014). Financial statement *fraud* risk mechanisms and strategies: the case studies of Malaysian commercial companies. *Procedia Social and Behavioral Sciences*, Vol. 145: 321 – 32.
- Mousa, Gehan. (2015). Legitimacy Theory and Environmental Practices: Short Notes. *International Journal of Business and Statistical Analysis*, Vol 2, No. 1.

- Mutmainnah, Nurul dan Ratna Wardhany. (2013). Analisis Dampak Kualitas Komite Audit terhadap Kualitas Laporan Keuangan Perusahaan dengan Kualitas Audit sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, Vol. 10, No. 2: 147 – 170.
- Nurjannah, Lita dan Dudi Pratomo. (2014). Pengaruh Komite Audit, Komisaris Independen dan Kualitas Audit terhadap Integritas Laporan Keuangan. *E-Proceeding of Management*, Vol.1, No.3: 99-105.
- Oktadella, D. (2011). Analisis Corporate Governance terhadap Integritas Laporan Keuangan. Universitas Diponegoro. Semarang.
Peraturan Bapepam dan LK No. KEP-643/BL/2012
- Penman, S., & Zhang, X. (2002). Accounting Conservatism, the Quality of Earnings, and Stock Returns. *The Accounting Review*, 77 (2): 237-264.
- Puspitaningrum, Sari Atmini. (2012). Corporate Governance Mechanism and The Level of Internet Financial Reporting: Evidence from Indonesian companies. *Procedia Economics and Finance*, Vol. 2: 157 – 166.
- Rahardjo, Eko (2007). Teori Agensi dan Teori Stewardship dalam Perspektif Akuntansi. *Jurnal Fokus Ekonomi*, Vol. 2 No. 1: 37 46.
- Zakaria, Maheran. (2015). Antecedent Factors of *Whistleblowing* in Organizations. *Procedia Economics and Finance*, 28: 230 – 234.
- Zhang, Yan & Jian, Zhou. (2006). Audit Committee Quality, Auditor Independence, and Internal Control Weaknesses, American Accounting Association Annual Meeting.