

BAB II

KAJIAN KEPUSTAKAAN, KERANGKA PEMIKIRAN, DAN HIPOTESIS

A. Kajian Kepustakaan

1. Teori Umum (*Grand Theory*)

a. Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori agensi (keagenan) adalah konsep yang mendeskripsikan hubungan antara principal (pemberi kontrak) dan agen (penerima kontrak), principal mengontrak agen untuk bekerja demi kepentingan atau tujuan principal sehingga principal memberikan wewenang pembuatan keputusan kepada agen untuk mencapai tujuan tersebut. Agen bertanggung jawab atas pencapaian tujuan tersebut dan agen menerima balas jasa dari principal (R.A Supriyono, 2018:63). Pihak agen menguasai informasi secara sangat maksimal (*full information*) dan di sisi lain pihak principal memiliki keunggulan kekuasaan (*discretionary power*) atau memaksimalkan kekuasaan (Irham, 2013:66).

Berdasarkan pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa teori keagenan adalah suatu teori yang membahas tentang hubungan antara principal dan agen dimana pihak agen memiliki informasi secara penuh sedangkan disisi lain pihak principal memiliki keunggulan kekuasaan (*discretionary power*).

b. Teori Atribusi

Teori atribusi merupakan teori yang dikembangkan oleh Fritz Heider yang berargumentasi bahwa perilaku seseorang ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan internal (*internal forces*), yaitu faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang, seperti kemampuan atau usaha dan kekuatan eksternal (*eksternal forces*), yaitu faktor-faktor yang berasal dari luar seperti kesulitan dalam pekerjaan atau keberuntungan (Arfan, 2019:129). Teori atribusi menjelaskan tentang pemahaman akan reaksi seseorang terhadap peristiwa di sekitar mereka, dengan mengetahui alasan-alasan mereka atas kejadian yang dialami. Teori atribusi dijelaskan bahwa terdapat perilaku yang berhubungan dengan sikap dan karakteristik individu, maka dapat dikatakan bahwa hanya melihat perilakunya akan dapat diketahui sikap atau karakteristik orang tersebut serta dapat juga memprediksi perilaku seseorang dalam menghadapi situasi tertentu.

Berdasarkan uraian diatas maka dapat disimpulkan bahwa teori atribusi adalah teori yang menjelaskan tentang perilaku seseorang ditentukan dengan faktor internal yang berasal dari dalam diri seseorang dan faktor eksternal yang berasal dari luar seperti usaha dan kemampuan maka dapat dikatakan bahwa melihat perilaku seseorang bisa memprediksi sikap atau karakteristik orang tersebut saat menghadapi situasi tertentu.

2. Kemandirian

a. Definisi Kemandirian

Kemandirian Adalah Sikap kepercayaan dari seorang profesional bahwa dia bebas untuk melakukan penilaian dan pengambilan keputusan dan mencakup perasaan bahwa praktisi tersebut harus mampu membuat keputusan sendiri tanpa tekanan dari luar, mereka yang bukan anggota dari profesinya atau dari organisasi yang penuh kombinasi struktur dan aspek sikap kaku menjadi dasar untuk model profesional (Hall, 1968). Kemandirian Adalah kemampuan mengarahkan diri untuk bebas dalam memilih, berkehendak, berpikir, merasa dan bertanggung jawab apa yang telah dilakukan serta tidak bergantung pada orang lain dan lingkungan (Kurniawan, 2013). Independensi auditor adalah sikap mental yang harus dipertahankan oleh seorang auditor di dalam memberikan jasa profesional sebagaimana diatur dalam standar profesional akuntan public yang ditetapkan oleh IAI. Sikap mental independen tersebut harus meliputi independensi dalam fakta (*in fact*) maupun dalam penampilan (*in appearance*) (Mulyadi, 2014:62)

Berdasarkan pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa Kemandirian adalah Sikap kepercayaan seorang profesional yang bebas untuk melakukan penilaian dan pengambilan keputusan yang mencakup bahwa membuat keputusan sendiri tanpa adanya tekanan dari luar serta tidak bergantung pada orang lain..

b. Indikator Kemandirian

Kemandirian para pemeriksa internal dapat memberikan penilaian-penilaian yang tidak dapat memihak dan tanpa prasangka.

Menurut Abdul (2005:52) Indikator Kemandirian auditor yaitu

1) Independensi senyatanya (*independence in fact*)

Auditor benar-benar tidak mempunyai kepentingan ekonomis dalam perusahaan yang dilihat dari keadaan yang sebenarnya.

2) Independensi dalam penampilan (*Independence in appearance*)

Kebebasan yang dituntut bukan saja dari fakta yang ada, tetapi juga harus bebas dari kepentingan yang kelihatannya cenderung dimilikinya dalam perusahaan tersebut.

3) Independensi dari keahlian atau kompetensi (*Independence in competence*)

Independensi dari sudut keahlian berhubungan erat dengan kompetensi atau kemampuan auditor dalam melaksanakan dan menyelesaikan tugasnya.

3. Kebaikan Instrumental

a. Definisi Kebaikan Instrumental

Kebaikan instrumental adalah Kebaikan yang meliputi keberanian, membantu auditor mewujudkan niatnya (Armstrong, 2003). Faktanya, perspektif integratif menunjukkan bahwa karakter etis adalah cerminan dari kebaikan instrumentalnya. Kebaikan

instrumental yang memainkan peran kunci dalam mempromosikan perilaku etis auditor (Thorne, 1996:299).

Berdasarkan pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa Kebaikan Instrumental adalah Karakter yang beretika dimana memungkinkan masing-masing orang untuk berhasil dalam mencapai tujuan akhir dan objektivitas dalam beretika.

b. Indikator Kebaikan Instrumental

Kebaikan instrumental yang memainkan peran kunci dalam mempromosikan perilaku etis auditor. Menurut Rachman (2006) Indikator perilaku etis auditor adalah :

- a) Memahami dan mengenali perilaku sesuai kode etik yaitu mengikuti kode etik profesi, jujur dalam menggunakan dan mengelola sumber daya di dalam lingkup atau otoritasnya, dan memastikan bahwa apa yang dilakukan ini tidak melanggar kode etik.
- b) Melakukan tindakan yang konsisten dengan nilai dan keyakinan yaitu melakukan tindakan yang konsisten dengan nilai dan keyakinan, berbicara tentang ketidaketisan meskipun hal itu akan menyakiti kolega atau teman dekat dan jujur dalam berhubungan dengan orang lain.
- c) Bertindak berdasarkan nilai dan norma meskipun sulit untuk melakukan itu yaitu secara terbuka mengakui telah melakukan kesalahan, berterus terang dalam segala hal.

d) Bertindak berdasarkan nilai dan norma walaupun ada resiko atau biaya yang cukup besar yaitu mengambil tindakan atas perilaku orang lain yang tidak etis, meskipun ada resiko yang signifikan untuk diri sendiri dan pekerjaan, bersedia untuk mundur atau menarik produk/jasa karena praktek bisnis/kinerja yang tidak etis, menentang orang-orang yang mempunyai kekuasaan demi menegakkan nilai (values) dan norma.

4. Keberanian dalam Tantangan

a. Definisi Keberanian dalam Tantangan

Keberanian dalam tantangan berarti keberanian dalam menghadapi risiko yang didukung komitmen yang kuat, komitmen ini terjadi adanya dorongan pada diri seorang auditor tanpa disadari, tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya, yang terjadi pada auditor atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material. Semakin pasti auditor dalam menyatakan pendapatnya, akan semakin rendah pula risiko audit yang auditor bersedia menanggungnya. Begitu juga sebaliknya (Mulyadi, 2014:165). Risiko audit adalah risiko bahwa auditor menyatakan opini yang tidak tepat ketika terdapat kesalahan penyajian material dalam laporan keuangan dan fungsi gabungan risiko kesalahan penyajian material dan risiko deteksi. (Sukrisno Agoes, 2019:213). Risiko audit adalah Risiko bahwa auditor menyatakan sebuah opini audit tidak pantas ketika

laporan keuangan disalah sajian secara material. (William F. Messier, 2014:101).

Berdasarkan pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa Keberanian dalam Tantangan adalah keberanian dalam menghadapi risiko yang didukung oleh komitmen yang kuat terjadi pada diri auditor tanpa disadari, tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya. dan risiko bahwa auditor menyatakan sebuah opini tidak tepat ketika terdapat kesalahan penyajian material dalam laporan keuangan.

b. Indikator Keberanian Dalam Tantangan

Keberanian Dalam Tantangan berarti keberanian dalam menghadapi risiko yang didukung komitmen yang kuat.

Menurut Mulyadi (2014:167) Indikator Risiko Audit terbagi dalam tiga unsur, yaitu

1) Risiko Bawaan

Risiko bawaan adalah kerentanan suatu saldo akun atau golongan transaksi terhadap suatu salah saji material, dengan asumsi bahwa tidak terdapat kebijakan dan prosedur pengendalian intern yang terkait. Risiko salah saji demikian adalah lebih besar pada saldo akun atau golongan transaksi tertentu dibandingkan dengan yang lain.

2) Risiko pengendalian

Risiko pengendalian adalah risiko yang terjadinya salah saji material dalam suatu asersi yang tidak dapat dicegah atau dideteksi secara tepat waktu oleh pengendalian intern entitas. Risiko ini ditentukan oleh efektivitas kebijakan dan prosedur pengendalian intern untuk mencapai tujuan umm pengendalian intern yang relevan dengan audit atas laporan keuangan entitas.

3) Risiko deteksi

Risiko deteksi adalah risiko sebagai akibat auditor tidak dapat mendeteksi salah saji material yang terdapat dalam suatu asersi. Risiko deteksi ditentukan oleh efektivitas prosedur audit dan penerapannya oleh auditor. Risiko ini timbul sebagian karena ketidakpastian yang ada waktu auditor tidak memeriksa 100% saldo akun atau golongan transaksi dan sebagian lagi karena ketidakpastian lain yang ada, walaupun saldo akun atau golongan transaksi tersebut diperiksa 100%.

5. Keberanian Moral Auditor Internal

a. Definisi Keberanian Moral Auditor Internal

Keberanian moral adalah Upaya memperbaiki dilema etika dan cara mengatasi ketakutan berperilaku etis. (Comer, 2011:15). Keberanian moral selalu berkaitan dengan kemampuan intelektual untuk menentukan penilaian sendiri terhadap sesuatu (Yoseph, 2010:110), Keberanian moral didefinisikan sebagai perilaku yang

berani, kebajikan penting dalam masyarakat dan bukan perilaku bawaan tetapi bisa dipelajari dan dilatih. Keberanian moral tipe dari perilaku proposial, mencatat bahwa perilaku proposial mencakup berbagai tindakan yang dimaksudkan untuk menguntungkan satu orang atau lebih. Pengembangan kesediaan untuk bertindak dengan keberanian moral dipengaruhi oleh faktor pribadi, yang pada gilirannya tergantung pada kekuatan sosial seperti manajemen, norma-norma sosial, kontekstual lainnya (Khelil et al, 2016).

Berdasarkan pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa Keberanian Moral adalah Kemandirian dalam menentukan sikap untuk bertindak perilaku yang berani dan Upaya memperbaiki dilema etika dan cara mengatasi ketakutan berperilaku etis.

b. Indikator Keberanian Moral

Menurut Khelil et al (2016) Indikator keberanian moral terdiri dari empat komponen adalah :

- a. Kepekaan moral (*Moral Sensibility*): Menafsirkan situasi dengan menjadi sadar betapa berbedanya tindakan mempengaruhi pihak yang bersangkutan, membayangkan penyebab dan dampak dari rantai peristiwa dan menyadari bahwa ada masalah moral ada saat itu.
- b. Penilaian moral (*Moral Judgement*) : Menentukan tindakan apa yang akan menjadi moral yang benar.

- c. Motivasi moral (*Moral Motivation*) : Tingkat komitmen untuk tindakan moral dengan meningkatkan tanggung jawab moral atas nilai-nilai lain dan mengambil tanggung jawab pribadi.
- d. Karakter moral (*Moral Character*) : Bertahan dalam tugas moral dan memiliki keberanian untuk melaksanakannya.

B. Penelitian Sebelumnya

Penelitian ini bertujuan untuk meneliti variabel-variabel yang mempengaruhi keberanian moral. Variabel-variabel tersebut adalah pengaruh kemandirian, kebaikan instrumental dan keberanian tantangan. Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian terdahulu. Beberapa penelitian terdahulu adalah sebagai berikut:

Penelitian yang dilakukan oleh Farid Intan Pramesti (2019) "Pengaruh Kompetensi, Kerahasiaan Dan Keberanian Moral Terhadap Efektivitas Audit Internal Dengan Motivasi Sebagai Variabel Moderasi". Sampel dalam penelitian ini sebanyak 30 responden. Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuisisioner dan wawancara. Hasil penelitian ini menunjukkan secara parsial kompetensi berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal, kerahasiaan berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal dan keberanian moral berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal, motivasi dapat memoderasi pengaruh kerahasiaan dan keberanian moral terhadap efektivitas audit internal.

Penelitian yang dilakukan oleh Novia Fadhilah Sari Merlin (2019) Pengaruh Kompetensi Internal Auditor, Objektivitas Internal Auditor Dan

Keberanian Moral Terhadap Efektivitas Audit Internal Dengan Dukungan Manajemen Senior Sebagai Variabel Moderasi. Jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian asosiatif. Data yang digunakan adalah data primer dan data sekunder. Populasi dan sampel pada penelitian ini adalah perbankan di kota Lubuklinggau sebanyak 31 responden. Teknik pengumpulan data yaitu menggunakan teknik wawancara dan kuesioner. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kompetensi auditor, objektivitas internal, dan keberanian moral secara signifikan mempengaruhi efektivitas audit internal dengan dukungan Manajemen Senior memoderasi kompetensi, objektivitas dan Keberanian Moral secara ekuasi moderator terhadap efektivitas audit internal.

Penelitian Yang Dilakukan Oleh Intan Permatasari (2020) Pengaruh Integritas, Objektivitas Dan Keberanian Moral Terhadap Efektivitas Kebijakan Audit Internal Dengan Dukungan Manajemen Senior Sebagai Variabel Moderasi. Jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian asosiatif. Data yang digunakan adalah data primer dan sekunder. Populasi dalam penelitian ini adalah auditor internal yang terdapat pada bank pemerintah di kecamatan ilir barat kota Palembang sebanyak 38 responden. Teknik pengumpulan data yaitu dengan membagikan kuisisioner. Hasil menunjukkan bahwa integritas, objektivitas, dan keberanian moral secara signifikan mempengaruhi efektivitas audit internal.

Penelitian yang dilakukan oleh Cris Thalia Ade Rossa (2019) Pengaruh Kompetensi, Integritas dan Keberanian Moral Auditor Internal

Terhadap Efektivitas Audit Internal Dengan Dukungan Manajemen Senior Sebagai Variabel Moderasi. Penelitian ini termasuk Penelitian Asosiatif. Sampel dalam penelitian ini sebanyak 36 responden. Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner. Uji hipotesis yang digunakan adalah regresi linear berganda dan Moderated Regression Analysis. Hasil Penelitian ini menunjukkan secara parsial bahwa kompetensi integritas dan keberanian moral berpengaruh positif terhadap efektivitas audit internal. Secara Simultan Kompetensi, Integritas dan Keberanian Moral Auditor Internal Berpengaruh Positif Terhadap Efektivitas Audit Internal.

Penelitian yang dilakukan oleh Anggun Soraya Dyhati (2019) Pengaruh Integritas, Objektivitas, dan Dukungan Manajemen Senior Terhadap Efektivitas Audit Internal Dengan Dukungan Keberanian Moral Sebagai Variabel Moderasi. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah auditor internal. Sampel dalam penelitian ini sebanyak 35 responden. Metode Penelitian data yang digunakan dalam penelitian ini adalah Kuesioner. Hasil penelitian ini menunjukkan secara moderasi membuktikan bahwa variabel Keberanian Moral tidak memperkuat objektivitas terhadap efektivitas audit internal dan variabel Keberanian Moral tidak memperkuat dukungan Manajemen Senior terhadap Efektivitas Audit Internal.

Penelitian yang dilakukan oleh Imen Khelil (2016) *Audit Committee-internal audit interaction and moral courage*. Metode data yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner dan wawancara. Hasil Penelitian ini menemukan bahwa keberadaan akses pribadi ke komite audit memiliki

dampak positif berpengaruh pada keberanian moral CAE. Jumlah pertemuan antara komite audit dan CAE, pemeriksaan program dan hasil audit internal bersama dengan kontribusi dari komite audit terhadap pengangkatan dan pemberhentian CAE tidak menunjukkan hubungan yang signifikan dengan keberanian moral CAE. Hal ini juga menemukan hubungan yang tidak signifikan antara komite audit pemeriksaan interaksi antara manajemen dan IAF dan keberanian moral CAE.

Penelitian yang dilakukan oleh Linda Thorne (1998) *The Role Of Virtue in auditors ethical decision making an integration Of Cognitive Developmental and Virtue ethics Perspectives*. Penelitian ini dikembangkan dengan mengintegrasikan temuan-temuan penelitian yang mempertimbangkan dua dimensi emosi, gairah dan perasaan ke dalam perspektif kognitif terapan. Hasil ini menunjukkan bahwa keadaan emosional tertentu mempengaruhi kecenderungan individu untuk mengidentifikasi dilema etika, memfasilitasi pembentukan penilaian prekriptif individu pada tingkat perkembangan moral yang rumit, mengarah pada pilihan keputusan etis yang konsisten dengan penilaian prekriptif individu dan mendorong kepatuhan individu terhadap pilihan keputusan etis individu dan menjelaskan bahwa dilema etika positif mempengaruhi dengan cara konsisten dengan struktur moral kognitif yang lebih rumit.

Penelitian yang dilakukan oleh Rest J.R (1986) *Moral Development: Advances In Research And Theory*. Penelitian ini mengidentifikasi dimensi etika dalam disiplin akademis dan menyediakan metode untuk membenarkan

keputusan etika. Penelitian ini menggunakan lima sumber standar etika yang diidentifikasi oleh *Markkula Center for Applied Ethics*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa aturan kepemimpinan dalam pendidikan direalisasikan dengan mengakui alasan untuk suatu tindakan dan pengambilan keputusan etis didefinisikan sesuai dengan kriteria yang berkaitan dengan para kontra ini.

Tabel II.1
Persamaan dan Perbedaan Penelitian sebelumnya

No	Judul, Peneliti dan Tahun peneliti	Persamaan	Perbedaan
1.	Pengaruh Kompetensi, Kerahasiaan Dan Keberanian Moral Terhadap Efektivitas Audit Internal Dengan Motivasi Sebagai Variabel Moderasi (Farid Intan Pramesti:2019)	Persamaan penelitian yang akan penulis lakukan terletak pada Variabel Keberanian Moral	Perbedaan penelitian ini terdapat pada variabel kerahasiaan terhadap efektivitas audit internal dan variabel moderasi yang memakai motivasi
2.	Pengaruh Kompetensi Internal Auditor, Objektivitas Internal Auditor Dan Keberanian Moral Terhadap Efektivitas Audit Internal Dengan Dukungan Manajemen Senior Sebagai Variabel Moderasi (Novia Fadhilah Sari Merlin :2019)	Persamaan penelitian yang akan penulis lakukan terletak pada Variabel Keberanian Moral	Perbedaan penelitian ini terdapat pada variabel kompetensi, internal auditor, objektivitas auditor terhadap efektivitas audit internal dan variabel moderasi yang memakai dukungan manajemen senior
3	Pengaruh Integritas, Objektivitas Dan Keberanian Moral Terhadap Efektivitas Kebijakan Audit Internal Dengan Dukungan Manajemen Senior Sebagai Variabel	Persamaan penelitian yang akan penulis lakukan terletak pada Variabel Keberanian Moral	Perbedaan penelitian ini terdapat pada variabel integritas, objektivitas terhadap efektivitas kebijakan audit internal dan variabel

	Moderasi. (Intan Permatasari:2020)		moderasi yang memakai dukungan manajemen senior
4	Pengaruh Kompetensi, Integritas dan Keberanian Moral Auditor Internal Terhadap Efektivitas Audit Internal Dengan Dukungan Manajemen Senior Sebagai Variabel Moderasi. (Cris Thalia Ade Rossa:2019)	Persamaan penelitian yang akan penulis lakukan terletak pada Variabel Keberanian Moral	penelitian ini terdapat pada variabel kompetensi, integritas terhadap efektivitas audit dan variabel moderasi yang memakai manajemen senior
5	Pengaruh Integritas, Objektivitas, dan Dukungan Manajemen Senior Terhadap Efektivitas Audit Internal Dengan Keberanian Moral Sebagai Variabel Moderasi (Anggun Soraya Dyhati:2019)	Persamaan penelitian yang akan penulis lakukan pada terletak pada Variabel Keberanian Moral	Perbedaan Penelitian ini terhadap pada variabel integritas, objektivitas, dan dukungan manajemen senior terhadap efektivitas audit internal
6	<i>Audit committe- Internal audit interaction and moral caurage</i> (Imam Khelil :2016)	Persamaan penelitian yang akan penulis lakukan terletak pada Variabel Keberanian Moral	Perbedaan penelitian ini terdapat pada variabel komite audit dan audit internal interaksi
7	<i>Emoticon and Ethical Desion-making in organization</i> (Linda Thorne :2001)	Persamaan penelitian yang akan penulis lakukan terletak pada Variabel Kebaikan Instrumental	Perbedaan penelitian ini terdapat pada variabel emosi dalam organisasi
8	<i>Moral Development: Advances In Research and Theory</i> (Rest J.R :1986)	Persamaan penelitian yang akan penulis lakukan pada terletak pada Variabel Kebaikan Instrumental	Perbedaan penelitian ini terdapat pada variabel kemajuan perkembangan moral

C. Kerangka Pemikiran

1. Pengaruh Kemandirian, Kebajikan Instrumental dan Keberanian Tantangan Terhadap Keberanian Moral Auditor Internal

Kemandirian Adalah Sikap kepercayaan dari seorang profesional bahwa dia bebas untuk melakukan penilaian dan pengambilan keputusan dan mencakup perasaan bahwa praktisi tersebut harus mampu membuat keputusan sendiri tanpa tekanan dari luar, mereka yang bukan anggota dari profesinya atau dari organisasi yang penuh kombinasi struktur dan aspek sikap kaku menjadi dasar untuk model profesional (Hall, 1968). Kemandirian Adalah kemampuan mengarahkan diri untuk bebas dalam memilih, berkehendak, berpikir, merasa dan bertanggung jawab apa yang telah dilakukan serta tidak bergantung pada orang lain dan lingkungan (Kurniawan, 2013). Independensi auditor adalah sikap mental yang harus dipertahankan oleh seorang auditor di dalam memberikan jasa profesional sebagaimana diatur dalam standar profesional akuntan public yang ditetapkan oleh IAI. Sikap mental independen tersebut harus meliputi independensi dalam fakta (*in fact*) maupun dalam penampilan (*in appearance*) (Mulyadi, 2014:62).

Kebajikan instrumental adalah Kebajikan yang meliputi keberanian, membantu auditor mewujudkan niatnya (Armstrong, 2003). Faktanya, perspektif integratif menunjukkan bahwa karakter etis adalah cerminan dari kebajikan instrumentalnya. Kebajikan instrumental yang

memainkan peran kunci dalam mempromosikan perilaku etis auditor (Thorne, 1996:299).

Keberanian dalam tantangan berarti keberanian dalam menghadapi risiko yang didukung komitmen yang kuat, komitmen ini terjadi adanya dorongan pada diri seorang auditor tanpa disadari, tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya, yang terjadi pada auditor atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material. Semakin pasti auditor dalam menyatakan pendapatnya, akan semakin rendah pula risiko audit yang auditor bersedia menanggungnya. Begitu juga sebaliknya. Semakin pasti auditor dalam menyatakan pendapatnya, akan semakin rendah pula risiko audit yang auditor bersedia menanggungnya. Begitu juga sebaliknya (Mulyadi, 2014:165).

2. Pengaruh Kemandirian Terhadap Keberanian Moral Auditor Internal

Kemandirian Adalah Sikap kepercayaan dari seorang profesional bahwa dia bebas untuk melakukan penilaian dan pengambilan keputusan dan mencakup perasaan bahwa praktisi tersebut harus mampu membuat keputusan sendiri tanpa tekanan dari luar, mereka yang bukan anggota dari profesinya atau dari organisasi yang penuh kombinasi struktur dan aspek sikap kaku menjadi dasar untuk model profesional (Hall, 1968). Kemandirian Adalah kemampuan mengarahkan diri untuk bebas dalam memilih, berkehendak, berpikir, merasa dan bertanggung jawab apa yang telah dilakukan serta tidak bergantung pada orang lain dan lingkungan (Kurniawan, 2013).

Independensi auditor adalah sikap mental yang harus dipertahankan oleh seorang auditor di dalam memberikan jasa profesional sebagaimana diatur dalam standar profesional akuntan public yang ditetapkan oleh IAI. Sikap mental independen tersebut harus meliputi independensi dalam fakta (*in fact*) maupun dalam penampilan (*in appearance*) (Mulyadi, 2014:62).

Penelitian yang dilakukan oleh Titin Rahayu dan Bambang Suryono (2016) mengenai independensi auditor terhadap kualitas audit. Dari penelitian diatas dapat disimpulkan bahwa independensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil penelitian menunjukkan independensi auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit, hal ini menunjukkan bahwa kualitas audit dapat dicapai apabila auditor memiliki sikap independensi.

3. Pengaruh Kebaikan Instrumental Terhadap Keberanian Moral Auditor Internal

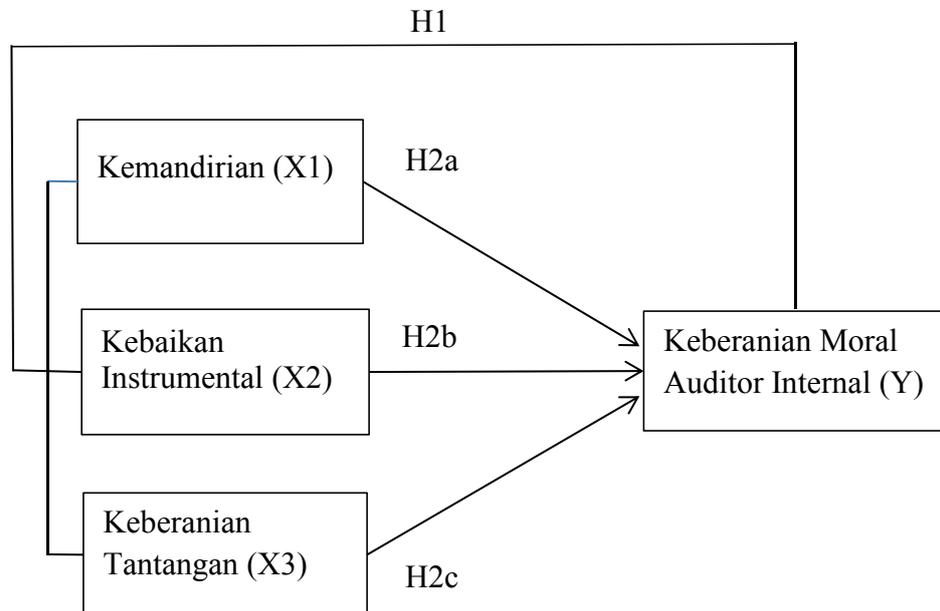
Kebaikan instrumental adalah Kebaikan yang meliputi keberanian, membantu auditor mewujudkan niatnya (Armstrong, 2003). Faktanya, perspektif integratif menunjukkan bahwa karakter etis adalah cerminan dari kebaikan instrumentalnya. Kebaikan instrumental yang memainkan peran kunci dalam mempromosikan perilaku etis auditor (Thorne, 1996:299).

4. Pengaruh Keberanian dalam Tantangan Terhadap Keberanian Moral Auditor Internal

Keberanian dalam tantangan berarti keberanian dalam menghadapi risiko yang didukung komitmen yang kuat, komitmen ini terjadi adanya dorongan pada diri seorang auditor tanpa disadari, tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya, yang terjadi pada auditor atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material. Semakin pasti auditor dalam menyatakan pendapatnya, akan semakin rendah pula risiko audit yang auditor bersedia menanggungnya. Begitu juga sebaliknya. Semakin pasti auditor dalam menyatakan pendapatnya, akan semakin rendah pula risiko audit yang auditor bersedia menanggungnya. Begitu juga sebaliknya (Mulyadi, 2014:165). Risiko audit adalah risiko bahwa auditor menyatakan opini yang tidak tepat ketika terdapat kesalahan penyajian material dalam laporan keuangan dan fungsi gabungan risiko kesalahan penyajian material dan risiko deteksi (Sukrisno Agoes, 2019:213). Risiko audit adalah Risiko bahwa auditor menyatakan sebuah opini audit tidak pantas ketika laporan keuangan disalah sajikan secara material (William F. Messier, 2014:101).

Penelitian yang dilakukan oleh I Komang Agus Juliant, I Ketut Yadnyanan, IDG Dharma Suputra (2016) mengenai risiko audit terhadap kualitas audit. Dari penelitian diatas dapat disimpulkan bahwa risiko audit berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil penelitian menunjukkan risiko audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit.

Gambar II.1
Kerangka Pemikiran



Sumber : Penulis, 2021

D. Hipotesis

Berdasarkan kerangka berfikir, maka perumusan hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Secara Bersama

H1: Pengaruh Kemandirian, Kebaikan Instrumental dan Keberanian dalam Tantangan Terhadap Keberanian Moral Auditor Internal.

2. Secara Parsial

H2a: Pengaruh Kemandirian Terhadap Keberanian Moral Auditor Internal.

H2_b: Pengaruh Kebaikan Instrumental Terhadap Keberanian Moral Auditor Internal.

H2_c: Pengaruh Keberanian dalam Tantangan Terhadap Keberanian Moral Auditor Internal.

BAB III METODE PENELITIAN

A. Jenis Penelitian

Terdapat beberapa jenis penelitian dan dapat dilihat dari tingkat eksplanasinya dibagi menjadi tiga macam, yaitu: (Wiratna,2019: 16):

1. Penelitian Deskriptif

Penelitian yang digunakan untuk mengetahui nilai masing-masing variabel, baik suatu variabel atau lebih sifatnya independen tanpa membuat hubungan maupun perbandingan dengan variabel yang lain. Variabel tersebut dapat menggambarkan secara sistematis dan akurat mengenai populasi atau mengenai bidang tertentu.

2. Penelitian Komparatif

Penelitian yang bersifat membandingkan variabel yang satu dengan yang lain atau variabel satu dengan standar.

3. Penelitian Asosiatif

Penelitian yang bertujuan untuk mengetahui hubungan antara dua variabel atau lebih dengan penelitian ini maka akan dapat dibangun suatu teori yang dapat berfungsi untuk menjelaskan, meramalkan dan mengontrol suatu gejala.

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian asosiatif untuk mengetahui Pengaruh Kemandirian, Kebajikan Instrumental dan Keberanian dalam Tantangan terhadap Keberanian Moral.

B. Lokasi Penelitian

Lokasi yang penelitian dalam penelitian ini sebagai berikut :

Tabel III.I
DAFTAR BUMN Di Kota Palembang

NO	Nama Perusahaan	Alamat
1	PT. Kereta Api Indonesia	Jl. Jend. Ahmad Yani No.541, 13 Ulu, Sebrang Ulu II. Kota Palembang
2	PT. Hutama Karya	Jl. Pangeran Diponegoro No.31, 30 Ilir, Ilir Barat II, Kota Palembang
3	PT. Bukit Asam Tbk	Jl. KH. Ahmad Dahlan No. 80 Kota Palembang
4	PT. Kimia Farma Tbk	Jl. Demang Lebar Daun No. 8h, Demang Lebar Daun, Kec Ilir Barat I, Kota Palembang
5	PT. Perum BULOG	Jl. Perintis Kemerdekaan, No. 1, Duku, Ilir Timur II Kota Palembang
6	PT. Bank Negara Indonesia Tbk	Jl. Jend. Sudirman No. 142, 18 Ilir Kec Ilir Timur I, Kota Palembang
7	PT. Bank Mandiri Tbk	Jl. Jend. Sudirman No. 419, 24 ilir, Kec Bukit Kecil, Kota Palembang
8	PT. Brantas Abipraya	Jl. Alamsyah Ratu Prawiranegara No. 722, Bukit Lama, Kec. Ilir Barat I, Kota Palembang
9	PT. Pos Indonesia	Jl. Kapten A. Rivai No. 63, 26 Ilir, Bukit Kecil, Kota Palembang
10	PT. Telkom Indonesia	Jl. Jend. Sudirman No. 459, 20 Ilir D. III, Ilir Timur I, Kota Palembang
11	PT. Asuransi Kredit Indonesia	Jl. Perintis Kemerdekaan No. 1251 A-B, Kuto Batu, Ilir Timur II, Palembang
12	PT. Pertamina	Jl. Jend. Ahmad Yani No.1247, 14 Ulu, Seberang UluI,Palembang
13	PT. Semen Baturaja Tbk	Jl. Abikusno Cokrosuyoso Kertapati, Palembang
14	PT. Pengadain	Jl. Merdeka No.11, 19 Ilir, Kec. Bukit Kecil, KotaPalembang
15	PT. Asuransi Jasa Indonesia	Jl. Kapten A. Rivai No.50, Sungai Pangeran, Kec Ilir Timur I, Kota Palembang
16	PT. Perusahaan Gas Negara	Jl. Merdeka No. 10-B, Talang Semut, Kec Bukit Kecil, Kota Palembang
17	PT. Perusahaan	Jl. Kapten A. Rivai No.37, Sungai Pangeran,

	Listrik Negara	Iilir Timur I, Palembang
18	PT. Waskita Karya Tbk	Jl. Kikim 1 W. 1, No.1, Demang Lebar Daun, Kec Iilir Barat I, Kota Palembang
19	PT. Adhi Karya	Jl. Veteran No. 125, Kuto Batu, Kec. Iilir Timur II, Kota Palembang
20	PT. Bank Rakyat Indonesia	Jl. R. Sukanto No.5 ,20 Iilir D II, Kec Kemuning, Kota Palembang, Sumatera Selatan
21	PT. Bank Tabungan Negara	Jl. Jendral Ahmad Yani, Tangga Takat, Kec. Seberang Ulu II, Kota Palembang
22	PT. Wijaya Karya Beton	Jl. Rama Kasih Raya No.957, Duku, Kec. Iilir Timur II, Kota Palembang
23	PT. Dok & Perkapalan Kodja Bahari	Jl. Ali Gatmir No.7/13 Iilir, Kec. Iilir Timur I, Kota Palembang
24	PT. Pusri Tbk	Jl. May Zen, Kalidoni, Kota Palembang
25	PT. Pelabuhan Indonesia II Tbk	Jl. Blinyu No.1, Lawang Kidul, Iilir Timur II, Kota Palembang
26	PT. Asuransi Jiwasraya	Jl. Jend. Sudirman, Pahlawan, Kec. Iilir Timur I, Kota Palembang
27	PT. Taspen	Jl. Jend. Sudirman, KM. 4,5 No.732, Pahlawan, Kec. Kemuning, Kota Palembang
28	PT. Nindya Karya	Jl. Kol. Haji Burlian KM. 09 No.1846 Sukarami, Kec. Sukarami, Kota Palembang
29	PT. Angkasa Pura II	Jl. Laksda Adi Sucipto No.1, Sukodadi, Kec. Sukarami, Kota Palembang
30	PT. Garuda Indonesia Tbk	Jl. Kapten A. Rivai No.35, Sungai Pangeran, Kec. Iilir Timur I, Kota Palembang
31	PT. Bhandha Ghara Reksa	Jl. R. E. Martadinata No.1, Sei Buah, Kec. Iilir Timur II, Kota Palembang
32	PT. Sucofindo	Jl. Veteran No. 35 AB, Kuto Batu, Kec. Iilir Timur II, Kota Palembang
33	PT. Garam	Jl. Ali Gatmir No.4, 13 Iilir, Kec. Iilir Timur I, Kota Palembang
34	PT. Surveyor Indonesia	Jl. Kol. H. Burlian, No. 96A, Karya Baru, Kota Palembang
35	Pool DAMRI	Jl. Kol. H. Burlian Km.9, No.848, Karya Baru, Kec. Alang-Alang Lebar, Kota Palembang
36	PT. Bina Karya	Jl. Manunggal No.16, RT.038, 30 Iilir, Kec. Iilir Barat II, Kota Palembang
37	PT. Biro Klasifikasi Indonesia	Jl. Perintis Kemerdekaan NO.328, Lawang Kidul, Kec. Iilir Timur II, Kota Palembang

Sumber: <http://bumn.go.id/halaman/situs/>, 2020

C. Operasionalisasi Variabel

Operasional variabel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

Tabel III.2
Operasionalisasi Variabel

Variabel	Definisi	Indikator	Skala
Keberanian Moral Auditor Internal (Y)	Keberanian moral adalah Upaya memperbaiki dilema etika dan cara mengatasi ketakutan berperilaku etis	1. Kepekaan moral (<i>Moral Sensitivity</i>) 2. Penilaian moral (<i>Moral Judgement</i>) 3. Motivasi moral (<i>Moral Motivation</i>) 4. Karakter moral (<i>Moral Character</i>)	Ordinal
Kemandirian (X₁)	Kemandirian adalah Sikap kepercayaan seorang profesional yang bebas untuk melakukan penilaian dan pengambilan keputusan yang mencakup bahwa membuat keputusan sendiri tanpa adanya tekanan dari luar serta tidak bergantung pada orang lain.	1) Independensi senyatanya (<i>independence in fact</i>) 2) Independensi dalam penampilan (<i>Independence in appearance</i>) 3) Independensi dari keahlian atau kompetensi (<i>Independence in competence</i>)	Ordinal
Kebaikan Instrumntal (X₂)	Kebaikan Instrumental Adalah Karakter yang beretika dimana memungkinkan masing-masing orang untuk berhasil dalam mencapai tujuan akhir dan objektivitas dalam beretika. Kebaikan instrumental yang memainkan peran kunci dalam mempromosikan perilaku etis auditor	1. Memahami dan mengenali perilaku sesuai kode etik 2. Melakukan tindakan yang konsisten dengan nilai dan keyakinan 3. Bertindak berdasarkan nilai dan norma meskipun sulit untuk melakukan itu 4. Bertindak berdasarkan nilai dan norma walaupun ada resiko atau biaya	Ordinal

		yang cukup besar	
Keberanian Tantangan (X₃)	Keberanian dalam tantangan berarti keberanian dalam menghadapi risiko yang didukung komitmen yang kuat.tanpa disadari, tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya, yang terjadi pada auditor atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Risiko bawaan 2. Risiko pengendalian 3. Risiko deteksi 	Ordinal

Sumber: Penulis, 2021

D. Populasi dan Sampel

1. Populasi

Populasi adalah keseluruhan jumlah yang terdiri atas objek atau subjek yang mempunyai karakteristik dan kualitas tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk diteliti dan kemudian ditarik kesimpulan (V.Wiratna, 2019:80). Jadi populasi dalam penelitian ini adalah Auditor Internal yang bekerja di 37 Badan Usaha Milik Negara (BUMN) di Kota Palembang, Sumatera Selatan.

2. Sampel

Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut. Peneliti mengambil sampel dengan menggunakan *Purposive Sampling* yaitu teknik penentuan sampel dengan pertimbangan atau kriteria-kriteria tertentu (V. Wiratna, 2019:88). Sampel yang diteliti adalah Auditor Internal dengan jumlah 37 BUMN di kota Palembang.

Kriteria *purposive sampling* yang digunakan sebagai berikut :

1. Auditor Internal pada Badan Usaha Milik Negara yang terdapat di Kota Palembang.
2. Auditor Internal yang bekerja pada Badan Usaha Milik Negara lebih dari 1 tahun.
3. Auditor Internal pada perusahaan BUMN yang mendukung penelitian dengan syarat mematuhi protokol kesehatan.

Tabel III.3
Seleksi Sampel

No	Keterangan	Jumlah
1	Badan Usaha Milik Negara yang terdapat di kota Palembang	37
2	Badan Usaha Milik Negara yang auditor internalnya bekerja kurang dari 1 tahun	(25)
3	Badan Usaha Milik Negara yang tidak menerima penelitian dengan alasan Covid-19	(5)
Total Sampel		7

Tabel III.4
Daftar BUMN di Kota Palembang yang menjadi sampel

No	Nama Perusahaan	Jumlah Responden
1	PT. Semen Baturaja Tbk	22
2	PT. Bank Rakyat Indonesia Tbk	38
3	PT. Bank Mandiri	1
4	PT. Pos Indonesia Tbk	1
5	PT. Pusri	20
6	PT. Bank BNI	1
7	PT. Askrindo	5
Total Responden		88

Sumber: Penulis, 2021

E. Data Yang Diperlukan

Berdasarkan cara memperolehnya, data dibedakan menjadi dua, yaitu:

1. Data Kualitatif / Primer

Data primer adalah data hasil kategori (pemberian kode) untuk isi data yang berupa kata atau dapat didefinisikan sebagai data bukan angka tetapi diangkakan (V.Wiratna, 2019:111).

2. Data Kuantitatif / Sekunder

Data sekunder adalah data yang berupa angka dalam arti sebenarnya, jadi berbagai operasi matematika dapat dilakukan pada data kuantitatif (V. Wiratna, 2019: 112).

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer diperoleh melalui penyebaran kuesioner kepada responden yaitu Auditor Internal yang bekerja di Badan Usaha Milik Negara di kota Palembang.

F. Metode Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data merupakan cara yang dilakukan peneliti untuk mengungkapkan atau menjanging informasi kuantitatif dari responden sesuai lingkup penelitian yang biasa digunakan, sebagai berikut (Wiratna,2019:93-95):

1. Tes

Data dalam penelitian dibagi menjadi 3 yaitu fakta, pendapat, dan kemampuan. Instrumen tes digunakan untuk mengukur ada atau tidaknya serta besarnya kemampuan objek yang kita teliti. Tes dapat digunakan

untuk mengukur kemampuan dasar maupun pencapaian atau prestasi misalnya tes IQ, minat, bakat, khusus dan sebagainya.

2. Wawancara

Wawancara adalah salah satu instrumen yang digunakan untuk menggali data secara lisan. Hal ini haruslah dilakukan secara mendalam agar kita mendapatkan data yang valid dan detail.

3. Observasi

Observasi adalah pengamatan dan pencatatan secara sistematis terhadap gejala yang tampak pada objek penelitian.

4. Kuisisioner

Kuisisioner merupakan teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara memberi sepakat pertanyaan atau pertanyaan tertulis kepada para responden untuk dijawab. Kuisisioner merupakan instrumen pengumpulan data yang efisien bila peneliti tahu dengan pasti variabel yang akan diukur dan tahu apa yang bisa diharapkan dari para responden.

5. Survei

Survei lebih banyak lagi digunakan untuk pemecahan masalah-masalah yang berkaitan dengan perumusan kebijakan dan bukan untuk pengembangan. Oleh karena itu survei tidak digunakan untuk menguji suatu hipotesis. Maka aneh apabila penelitian yang ada hipotesisnya tetapi menggunakan instrumen survei.

6. Analisis Dokumen

Analisis dokumen lebih mengarah pada bukti konkret. Dengan instrumen ini, kita diajak untuk menganalisis isi dari dokumen-dokumen yang dapat mendukung peneliti.

Penelitian ini menggunakan metode utama menggunakan kuisisioner, Kuisisioner yakni dilakukan dengan memberi seperangkat pertanyaan dengan Auditor Internal yang ada di beberapa Badan Usaha Milik Negara (BUMN) .

G. Analisis Data dan Teknik Analisis

1) Analisis Data

Analisis data dalam penelitian dapat dikelompokkan menjadi 2 (dua), yaitu : (Wiratna,2019:11-12):

a. Analisis Kualitatif

Analisis kualitatif adalah metode analisis penelitian yang menghasilkan penemuan-penemuan yang tidak dapat dicapai dengan menggunakan prosedur-prosedur statistik atau cara-cara lain dari kuantitatif (pengukuran). Penelitian kualitatif secara umum dapat digunakan untuk penelitian tentang kehidupan masyarakat, sejarah, tingkah laku, fungsionalisasi organisasi, aktivitas sosial dan lain-lain.

b. Analisis Kuantitatif

Analisis kuantitatif adalah metode analisis penelitian yang menghasilkan penemuan-penemuan yang dapat dicapai dengan

menggunakan prosedur statistik atau cara-cara lain dari kuantitatif (pengukuran).

2) Teknik Analisis

Teknik analisis data yang digunakan untuk mengetahui faktor- faktor yang mempengaruhi keberanian moral auditor internal pada Badan Usaha Milik Negara adalah dengan analisis regresi linier berganda untuk meyakinkan bahwa variabel bebas pengaruh kemandirian, kebaikan instrumntal dan keberanian tantangan mempunyai variabel terikat terhadap keberanian moral auditor internal, selanjutnya dilakukan hipotesis secara simultan membuat kesimpulan dan yang terakhir adalah menghitung koefisien determinasi untuk mengetahui seberapa besar pengaruh dari variabel bebas terhadap variabel terikat. Teknik analisis data dalam penelitian ini dibantu dengan statistical program for special science (SPSS). Sebelum melakukan analisis, sesuai dengan syarat metode OLS (ordinary least square) merupakan salah satu metode dalam analisis regresi linier berganda untuk mengetahui pengaruh variabel bebas adalah kemandirian, kebaikan instrumental dan keberanian tantangan terhadap variabel terikat adalah keberanian moral maka terlebih dahulu dilakukan uji sebagai berikut:

a. Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif berusaha untuk menggambarkan berbagai karakteris- tik data yang berasal dari suatu sampel. Data yang diolah dalam statistik deskriptif hanya satu variabel saja. Statistik deskriptif

dapat menghasilkan tabel, grafik, dan diagram. Statistik deskriptif dalam penelitian pada dasarnya merupakan proses transformasi data penelitian dalam bentuk tabulasi sehingga mudah dipahami dan diinterpretasikan. Tabulasi menyajikan ringkasan, pengaturan atau penyusunan data dalam bentuk nilai maksimal, nilai minimal, nilai rata-rata, nilai standar deviasi (V. Wiratna, 2019:113).

b. Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid atau sah jika pertanyaan pada kuesioner tersebut mampu mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner itu.

Uji signifikansi dilakukan dengan membandingkan nilai r hitung (nilai Corrected item-Total Correction pada output Cronbach alpha) dengan r tabel (V. Wiratna, 2019: 157-158).

r hitung $>$ r tabel maka butir atau pertanyaan tersebut valid

r hitung $<$ r tabel maka butir atau pertanyaan tersebut tidak valid.

c. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dilakukan terhadap item pertanyaan yang dinyatakan valid. Uji ini digunakan untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan dari variabel. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan adalah konsisten dan stabil dari waktu ke waktu (V. Wiratna, 2019:158). Kriteria jika:

Cronbach Alpha > 0,60 maka reliabel

Cronbach Alpha < 0,60 maka tidak reliabel

d. Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik terdiri dari:

1) Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal.

Uji normalitas ini ada 2 cara untuk mendeteksi apakah residual berdistribusi normal atau tidak, yaitu dengan uji statistik kolmogorof (V. Wiratna: 2019, 120).

Sig > 0,05 maka data berdistribusi normal

Sig < 0,05 maka data tidak berdistribusi normal.

2) Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas diperlukan untuk mengetahui ada tidaknya variabel independen yang memiliki kemiripan antar variabel independen dalam suatu model. Kemiripan antar variabel independen akan mengakibatkan korelasi yang sangat kuat. Uji ini juga untuk menghindari kebiasaan dalam proses pengambilan keputusan mengenai pengaruh pada uji parsial masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen. Jika VIF yang dihasilkan diantara 1-10 maka tidak terjadi multikolinieritas.

3) Heteroskedastisitas

Heteroskedastisitas menguji terjadinya perbedaan variance residual suatu periode pengamatan ke periode pengamatan yang lain. Cara memprediksi ada tidaknya heteroskedastisitas pada suatu model dilihat dengan pola gambar Scatterplot, regresi yang tidak terjadi heteroskedastisitas jika titik-titik data menyebar di atas dan dibawah atau di sekitar angka 0, titik-titik data tidak mengumpul hanya di atas atau di bawah saja, penyebaran titik- titik data tidak boleh membentuk pola bergelombang melebar kemudian menyempit dan melebar kembali, penyebaran titik-titik data tidak berpola (V. Wiratna, 2019: 159-160).

e. Uji Hipotesis

1) Koefisien determinasi (R^2)

digunakan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan variabelvariabel dependen. Nilai koefisien determinasi (R^2) adalah antara nol dan satu. Nilai R^2 yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen amat terbatas. Jika koefisien determinasi sama dengan nol, maka variabel independen tidak berpengaruh terhadap variabel dependen. Jika besarnya koefisien determinasi mendekati angka 1, maka variabel independen berpengaruh sempurna terhadap variabel dependen, dengan menggunakan model ini, maka kesalahan pengganggu diusahakan minimum sehingga R^2 mendekati 1,

sehingga perkiraan regresi akan lebih mendekati keadaan yang sebenarnya (Wiratna, 2019:228).

2) Uji Hipotesis Secara Bersama (Uji F)

Pengujian hipotesis secara bersama merupakan pengujian hipotesis koefisien regresi berganda dengan X_1 dan X_2 secara bersama-sama mempengaruhi Y .

a) Merumuskan Hipotesis

Hipotesis di rumuskan sebagai berikut:

H_{01} : Kemandirian, Kebaikan Instrumental dan Keberanian Tantangan berpengaruh negatif terhadap Keberanian Moral Auditor Internal. .

H_{a1} : Kemandirian, Kebaikan Instrumental dan Keberanian Tantangan berpengaruh negatif terhadap Keberanian Moral Auditor Internal.

b) Menentukan Tarif Nyata

Tingkat signifikansi sebesar 5%. Taraf nyata dari t tabel ditentukan dari derajat bebas (db) = $n-k-1$, Taraf nyata (α) berarti nilai F tabel, Taraf nyata dari F tabel ditentukan dengan derajat bebas (db) = $n-k-1$.

c) H_0 ditolak apabila F hitung $>$ F tabel, H_a diterima apabila F dihitung $>$ F tabel.

d) Kesimpulan

Menarik kesimpulan H_0 ditolak apabila $F_{hitung} > F_{tabel}$ atau

H_a diterima $F_{hitung} > F_{table}$

3) Uji Hipotesis secara Parsial/Individu (Uji t)

Pengujian hipotesis secara individual merupakan pengujian hipotesis koefisien regresi berganda dengan hanya satu b (b_1 atau b_2) yang mempengaruhi Y . Langkah-langkah dalam uji hipotesis secara individual yaitu :

a) Merumuskan Hipotesis

Hipotesis dirumuskan sebagai berikut:

(1) Hipotesis 2a Pengaruh Kemandirian Terhadap Keberanian

Moral Auditor Internal

H_{02a} : Kemandirian tidak berpengaruh negatif terhadap Keberanian Moral Auditor Internal.

H_{a2a} : Kemandirian berpengaruh negatif terhadap Keberanian Moral Auditor Internal.

(2) Hipotesis 2b Pengaruh Kebaikan Instrumental Terhadap

Keberanian Moral Auditor Internal.

H_{02b} : Kebaikan Instrumental tidak berpengaruh terhadap Keberanian Moral Auditor Internal. .

H_{a2b} : Kebaikan Instrumental berpengaruh terhadap Keberanian Moral Auditor Internal.

(3) Hipotesis 2c Pengaruh Keberanian Tantangan Terhadap Keberanian Moral Auditor Internal

H_{02c} : Keberanian Tantangan tidak berpengaruh terhadap Keberanian Moral Auditor Internal.

H_{a2c} : Keberanian Tantangan berpengaruh Terhadap Efektivitas Keberanian Moral Auditor Internal.

b) Menentukan Tarif Nyata

Tingkat signifikan sebesar 5%, tarif nyata dari t tabel ditentukan dari derajat bebas (db) = n-k-1, taraf nyata (a) berarti t tabel, taraf nyata dari t tabel ditentukan dengan derajat bebas (db) = n-k-1.

c) Kesimpulan

Menarik kesimpulan jika t hitung < t tabel maka H_0 diterima atau H_a ditolak. t hitung > t tabel maka H_0 ditolak atau H_a diterima.

4) Analisis Regresi Linear Berganda

Regresi linear berganda terdapat asumsi klasik yang harus terpenuhi yang residual berdistribusi normal, tak ada multikolinieritas, dan tak ada heteroskedosisitas (Wiratna, 2019:227).

Keterangan :

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e$$

Y = Keberanian Moral Auditor Internal

a = Konstanta

β_1 - β_4 = Koefisien Regresi

X_1 = Kemandirian

X_2 = Kebaikan Instrumental

X_3 = Keberanian Dalam Tantangan

E = *ErrorTerm*

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. HASIL PENELITIAN

1. Gambaran Singkat Tentang Perusahaan Badan Usaha Milik Negara (BUMN) Di Kota Palembang.

Berdasarkan data yang diteliti oleh penelitian perusahaan BUMN di Kota Palembang sebanyak 7 Perusahaan yaitu PT. Semen Baturaja Tbk, PT. Bank Rakyat Indonesia Tbk, PT. Bank Mandiri KC Palembang, PT. Pos Indonesia, PT. Pusri Tbk, PT. Bank Negara Indonesia Kenten, PT. Aksrindo.

Kriteria *purposive sampling* yang digunakan sebagai berikut :

1. Auditor Internal pada Badan Usaha Milik Negara yang terdapat di Kota Palembang.
2. Auditor Internal yang bekerja pada Badan Usaha Milik Negara lebih dari 1 tahun.
3. Auditor Internal pada perusahaan BUMN yang mendukung penelitian dengan syarat mematuhi protokol kesehatan.

Tabel IV.1
Seleksi Sampel

No	Keterangan	Jumlah
1	Badan Usaha Milik Negara yang terdapat di kota Palembang	37
2	Badan Usaha Milik Negara yang auditor internalnya bekerja kurang dari 1 tahun	(25)
3	Badan Usaha Milik Negara yang tidak menerima penelitian dengan alasan Covid-19	(5)
Total Sampel		7

Sumber : Penulis, 2021

Daftar Perusahaan yang bersedia menjadi responden dalam pengisian kuesioner dapat dilihat pada tabel IV.2 dan jumlah responden auditor internal dilihat pada tabel IV.3 :

Tabel IV.2
Daftar Perusahaan BUMN yang Bersedia

No	Nama Perusahaan	Alamat
1	PT. Semen Baturaja	Jl. Abikusno Cokrosuyoso Kertapati, Palembang
2	PT. Bank Rakyat Indonesia	Jl. Kapten A. Rivai No.15, Sungai Pangeran, Kec. Ilir Timur I, Kota Palembang
3	PT. Bank Mandiri	Jl. Jend. Sudirman No. 419, 24 ilir, Kec Bukit Kecil, Kota Palembang
4	PT. Pos Indonesia	Jl. Merdeka No.3 19 Ilir Kecamatan Bukit Kecil, 19 Ilir, Ilir Barat I, Kota Palembang
5	PT. Pusri Tbk	Jl. May Zen, Kalidoni, Kota Palembang
6	PT. Bank Negara Indonesia	Jl. Jend. Sudirman No. 142, 18 Ilir Kec Ilir Timur I, Kota Palembang
7	PT. Aksrindo	Jl. Perintis Kemerdekaan Blok AB No. 1251 Kec Ilir Timur II, Kota Palembang

Sumber : Penulis, 2021

Tabel IV.3
Jumlah Responden Auditor Internal

No	Nama Perusahaan	Jumlah Responden
1	PT. Semen Baturaja Tbk	22
2	PT. Bank Rakyat Indonesia Tbk	38
3	PT. Bank Mandiri	1
4	PT. Pos Indonesia Tbk	1
5	PT. Pusri	20
6	PT. Bank BNI	1
7	PT. Askindo	5
Total Responden		88

Sumber : Penulis, 2021

7 Perusahaan yang bersedia dalam pengisian kuesioner memiliki jumlah auditor yang berbeda. Jumlah auditor dapat dilihat pada tabel IV.4 :

Tabel IV.4
Jumlah Auditor Internal Penelitian

No	Nama Perusahaan	Jumlah Kuesioner	Data Tidak Kembali	Data Kembali
1	PT. Semen Baturaja Tbk	10	12	10
2	PT. Bank Rakyat Indonesia Tbk	38	33	5
3	PT. Bank Mandiri	1	0	1
4	PT. Pos Indoonesia	1	0	1
5	PT. Pusri Tbk	20	0	20
6	PT. Bank Rakyat Indonesia	1	0	1
7	PT. Askrindo	5	0	5
Total		88	45	43

Sumber : Penulis, 2021

Berdasarkan tabel IV.4, Jumlah kuesioner yang dibagikan pada perusahaan BUMN yang bersedia dalam penelitian ini adalah 88 Kuesioner, dari jumlah kuesioner yang dibagikan tersebut menghasilkan data yang tidak kembali berjumlah 45 kuesioner, dan data yang kembali berjumlah 43 kuesioner.

2. Gambaran Umum Responden Penelitian

Dari 88 kuesioner dibagikan, 43 yang dikembalikan ke peneliti dan layak dijadikan sumber data untuk melakukan analisis dalam penelitian yang lebih rinci dapat dilihat pada tabel IV.5 :

Tabel IV.5
Deskripsi Karakteristik Responden

Karakteristik		Jumlah	Persentase
Jenis Kelamin	Laki-laki	34	76,7%
	Perempuan	10	23,3%
	Jumlah	43	100%
Usia	< 25 Tahun	0	0%
	25 - 40 Tahun	38	88,4%
	> 40 Tahun	5	11,6%
	Jumlah	43	100%
Tingkat Pendidikan	SMA	0	0%
	D3	0	0%
	S1	29	67,4%
	S2	14	32,6%
	Jumlah	43	100%
Masa Kerja	< 1 Tahun	0	0%
	> 1 Tahun	43	100%
	Jumlah	43	100%

Sumber : Penulis, 2021

Berdasarkan tabel IV.5, responden dengan jenis kelamin laki-laki berjumlah 79,1% atau 34 responden dan jenis kelamin perempuan berjumlah 20,9% atau 9 responden. Rata-rata umur responden sekitar 25-40 tahun berjumlah 83,7% atau 36 responden dengan rata-rata tingkat pendidikan S1 berjumlah 74,4% atau 32 responden dan masa kerja selama > 1 tahun berjumlah 100% atau 43 responden.

3. Jawaban Responden

Penelitian ini didasarkan pada transformasi data penelitian dalam tabulasi, sehingga mudah dimengerti dan mudah dipahami. Kuesioner ini sudah dibagikan kepada seluruh auditor internal pada setiap perusahaan yang dilakukan penelitian. Dari 88 Kuesioner yang dibagikan peneliti hanya dapat mengumpulkan 43 Kuesioner yang kembali ke peneliti dan layak dijadikan sumber data untuk melakukan analisis dalam penelitian ini.

Kuesioner yang dibagikan kepada responden terdiri dari 4 (empat) variabel dengan empat variabel X (bebas) yaitu variabel kemandirian, kebaikan instrumental, dan keberanian dalam tantangan serta satu variabel Y (terikat) yaitu keberanian moral.

Butir pertanyaan pada variabel kemandirian (X_1) terdiri dari 9 (Sembilan) pertanyaan yang terbagi dari atas 3 (tiga) indikator. Indikator Independensi Senyatanya (*Independence in fact*) terdiri dari 3 (tiga) pertanyaan, indikator Independensi Dalam Penampilan (*Independence in appearance*) terdiri dari 3 (tiga) pertanyaan, indikator Independensi Dari Keahlian atau Kompetensinya (*Independence in competence*) terdiri dari 3 (tiga) pertanyaan.

Variabel Kebaikan Instrumental (X_2) terdiri 8 (delapan) pertanyaan yang terbagi atas 4 (empat) indikator, Indikator Memahami dan mengenali perilaku sesuai kode etik terdiri dari 2 (dua) pertanyaan, Indikator Melakukan tindakan konsisten dengan nilai dan keyakinan terdiri dari 2 (dua) pertanyaan, Indikator bertindak berdasarkan nilai dan norma meskipun sulit untuk melakukan itu dari 2 (dua) pertanyaan, Indikator bertindak berdasarkan nilai dan norma walaupun ada resiko atau biaya cukup besar terdiri dari 2 (dua) pertanyaan.

Variabel Keberanian Dalam Tantangan (X_3) terdiri dari 7 (tujuh) pertanyaan yang terbagi atas 3 (tiga) indikator, indikator risiko bawaan terdiri dari 2 (dua) pertanyaan, indikator risiko pengendalian terdiri dari 3 (tiga) pertanyaan, indikator risiko deteksi terdiri dari 2 (dua) pertanyaan.

Variabel Keberanian Moral (Y) terdiri dari 9 (sembilan) pertanyaan yang terbagi atas 4 (empat) indikator, indikator kepekaan moral (*moral sensitivity*) terdiri dari 3 (tiga) pertanyaan, indikator penilaian moral (*moral judgement*) terdiri dari 2 (dua) pertanyaan, indikator motivasi moral (*moral motivation*) terdiri dari 2 (dua) pertanyaan, indikator karakter moral (*moral character*) terdiri dari 2 (dua) pertanyaan.

Data yang sudah diberikan skor kemudian disusun ke dalam tabulasi yang memudahkan peneliti dalam berbagai analisis pada penelitian ini, dengan cara memberikan informasi yang dibutuhkan. Skor atas jawaban dari responden kemudian dijumlahkan berdasarkan variabel untuk masing-masing responden. Rekapitulasi data mengenai jawaban responden tentang kemandirian (X_1), kebaikan instrumental (X_2), keberanian dalam tantangan (X_3) dan keberanian moral (Y).

Tabel IV.6
Hasil Total Jawaban Responden

NO RESP	DATA ORDINAL				DATA INTERVAL			
	X1	X2	X3	Y	X1	X2	X3	Y
1	39	32	27	42	26.665	20.035	20.549	33.119
2	37	34	27	38	23.630	23.167	20.939	27.064
3	41	39	30	38	29.487	30.729	24.904	27.064
4	41	38	30	38	29.282	29.327	24.904	27.064
5	40	38	29	38	27.872	29.327	23.667	27.064
6	36	33	27	33	22.521	21.437	20.752	19.302
7	37	31	26	36	23.861	18.272	19.230	24.035
8	43	36	30	40	32.500	26.431	24.927	30.087
9	39	33	23	37	26.518	21.715	15.338	25.531
10	38	34	23	37	25.385	23.077	15.338	25.531
11	39	33	24	38	26.568	21.570	16.575	27.158
12	39	33	23	37	26.568	21.437	15.338	25.531
13	36	32	23	38	22.099	20.271	14.599	26.949
14	29	31	22	34	11.791	17.555	12.024	20.942

15	37	31	27	36	23.957	18.585	20.549	24.112
16	34	31	27	33	19.147	18.674	20.658	19.174
17	37	32	27	36	23.655	20.035	20.549	24.035
18	37	33	25	36	23.630	21.437	17.901	24.035
19	37	34	28	37	23.584	23.069	21.895	25.531
20	39	33	28	37	26.615	21.570	21.930	25.559
21	36	34	26	36	22.312	22.971	19.312	24.035
22	36	32	29	41	22.352	20.035	23.640	31.730
23	36	33	25	36	22.171	21.633	17.866	24.035
24	36	34	27	36	22.171	23.034	20.549	24.035
25	42	38	32	39	31.046	29.296	27.995	28.669
26	42	35	29	41	31.041	24.631	23.690	31.649
27	38	35	27	43	25.000	24.611	20.962	34.775
28	43	36	30	37	32.459	26.341	25.023	25.452
29	45	39	29	43	35.464	30.784	23.839	34.761
30	41	40	28	42	29.488	32.318	22.403	33.225
31	45	38	32	43	35.464	29.382	28.557	34.591
32	44	39	32	43	33.981	30.784	28.144	34.630
33	42	39	28	44	31.009	30.756	22.493	36.218
34	39	34	28	35	26.731	23.034	21.783	22.616
35	39	33	29	38	26.445	21.597	23.827	27.027
36	38	35	27	37	25.099	24.561	20.752	25.609
37	38	30	25	28	25.330	16.452	18.801	10.514
38	38	33	28	35	25.081	21.633	21.783	22.616
39	41	39	28	45	29.599	30.740	22.589	37.754
40	41	39	28	45	29.599	30.740	22.589	37.754
41	37	32	26	36	23.655	20.035	19.104	24.035
42	42	34	30	36	31.016	23.160	24.511	24.035
43	38	39	29	36	24.841	30.729	23.277	24.035

Berdasarkan hasil jawaban responden dari hasil tabulasi yang lebih rinci dapat dilihat di lampiran, karena syarat untuk melakukan analisis regresi, data harus interval. Maka data ordinal tersebut diubah menjadi data interval dengan menggunakan program (*software*) *Microsoft Successice Interval* (MSI).

4. Statistik Deskriptif

Tabel IV.7
Hasil Uji Deskriptif

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Kemandirian	43	29	45	38,88	3,080
Kebaikan Instrumental	43	30	40	34,67	2,876
Keberanian Dalam Tantangan	43	22	32	27,40	2,480
Keberanian Moral Auditor Internal	43	28	45	38,00	3,519
Valid N (listwise)	43				

Sumber : Penulis, 2021

Dalam analisis pertama yaitu, hasil uji statistik deskriptif yang menunjukkan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari rata-rata (mean), nilai minimum, nilai maksimum dan standar deviasi dari masing-masing variabel penelitian yang diperoleh bahwa kemandirian X_1 memiliki nilai minimum 29, nilai maksimum 45, nilai rata-rata 38,88 dan standar deviasi 3,080. Variabel kebaikan instrumental X_2 memiliki nilai minimum 30, nilai maksimum 40, nilai rata-rata 34,67 dan standar deviasi 2,876. Variabel keberanian dalam tantangan X_3 memiliki nilai minimum 22, nilai maksimum 32, nilai rata-rata 27,40 dan standar deviasi 2,480. Variabel keberanian moral auditor internal Y memiliki nilai minimum 28, nilai maksimum 45, nilai rata-rata 38,00 dan standar deviasi 3,519.

5. Analisis Deskriptif Variabel Penelitian

Hasil uji statistik deskriptif akan diuraikan pada bagian ini. Variabel dalam penelitian ini terdapat 3 (tiga) variabel X (bebas) yaitu variabel kemandirian, kebaikan instrumental, keberanian dalam tantangan dan 1 (satu) variabel Y (terikat) yaitu variabel keberanian moral auditor internal.

a. Variabel Kemandirian (X_1)

Variabel Kemandirian (X_1) terdiri dari 9 (Sembilan) pertanyaan yang terbagi dari atas 3 (tiga) indikator. Indikator Independensi Senyatanya (*Independence in fact*) terdiri dari 3 (tiga) pertanyaan, indikator Independensi Dalam Penampilan (*Independence in appearance*) terdiri dari 3 (tiga) pertanyaan, indikator Independensi Dari Keahlian atau Kompetensinya (*Independence in competence*) terdiri dari 3 (tiga) pertanyaan. Indikator Independensi Senyatanya (*Independence in fact*) dapat dilihat dalam Tabel IV.8, Indikator Independensi Dalam Penampilan (*Independence in appearance*) dapat dilihat dalam Tabel IV.9 dan indikator independensi dari keahlian atau kompetensinya (*independence in competence*) dapat dilihat dalam Tabel IV.10

1) Indikator Independensi Senyatanya (*Independence in fact*)

Tabel IV.8
Rekapitulasi Jawaban Kuesioner
Indikator Independensi Senyatanya (*Independence in fact*)

Keterangan	X1.1		X1.2		X1.3	
	Σ	%	Σ	%	Σ	%
Sangat Tidak Setuju	0	0	0	0	0	0
Tidak Setuju	0	0	0	0	0	0
Netral	2	4,7	4	9,3	9	20,9
Setuju	17	39,5	32	74,4	24	55,8
Sangat Setuju	24	55,8	7	16,3	10	23,3
Jumlah	43	100,0	43	100,0	43	100

Berdasarkan Tabel IV.8, dengan independensi senyatanya (*independence in fact*) menghasilkan sebagian besar 55,8% atau 24 responden dominan menjawab setuju hal ini berarti auditor setuju

menyatakan kebebasan dalam berfikir dan berpendapat untuk membuat laporan audit.

Berdasarkan Tabel IV.8, yaitu auditor selalu bersifat netral terhadap klien menghasilkan sebagian besar 74,4% atau 32 responden dominan menjawab setuju dengan alasan bahwa auditor harus selalu bersifat netral terhadap klien.

Berdasarkan Tabel IV.8, dalam pemeriksaan yang saya lakukan terbebas dari usaha manajerial untuk menentukan kegiatan yang akan diperiksa menghasilkan 55,8% atau 24 responden dominan menjawab setuju hal ini berarti auditor melakukan pemeriksaan terbebas dari usaha manajerial untuk menentukan kegiatan yang akan diperiksa.

2) Indikator independensi dalam penampilan (*independence in appearance*)

Tabel IV.9
Rekapitulasi Jawaban Kuesioner
Indikator independensi dalam penampilan (*independence in appearance*)

Keterangan	X1.4		X1.5		X1.6		X1.7	
	Σ	%	Σ	%	Σ	%	Σ	%
Sangat Tidak Setuju	0	0	0	0	0	0		
Tidak Setuju	0	0	0	0	0	0	2	4,7
Netral	2	4,7	3	7,0	4	9,3	29	67,4
Setuju	11	25,6	24	55,8	23	53,5	12	27,9
Sangat Setuju	30	69,8	16	37,2	16	37,2	43	100,0
Jumlah	43	100,0	43	100	43	100		

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan pada Tabel IV.9 indikator independensi dalam penampilan (*independence in appearance*) yaitu auditor harus menjaga nama baik profesi, menghasilkan 69,8% atau 30 responden dominan menjawab sangat setuju dengan alasan seorang auditor memang harus menjaga nama baik profesinya.

Berdasarkan pada Tabel IV.9 auditor bekerja tidak tergantung pada besarnya fee yang diberikan oleh perusahaan klien, menghasilkan 55,8% atau 24 responden dominan menjawab setuju hal ini berarti auditor setuju jika bekerja tidak tergantung besarnya fee yang diberikan oleh perusahaan klien.

Berdasarkan pada Tabel IV.9 auditor harus bersikap jujur dalam tugas profesionalnya, menghasilkan 53,5% atau 23 responden dominan menjawab setuju hal ini berarti auditor harus bersikap jujur dalam tugas profesionalnya.

Berdasarkan pada Tabel IV.9 auditor sadar bahwa ia harus profesional dalam melayani kepentingan umum bukan kepentingan pihak tertentu, menghasilkan 67,4% atau 29 responden dominan menjawab setuju hal ini berarti auditor sadar harus profesional dalam melayani kepentingan.

4. **Independensi dari keahlian atau kompetensinya (*independence in competence*)**

Tabel IV.10
Rekapitulasi Kuesioner
Indikator independensi dalam keahlian atau kompetensinya
(*independence in competence*)

Keterangan	X1.8		X1.9	
	Σ	%	Σ	%
Sangat Tidak Setuju	0	0	0	0
Tidak Setuju	0	0	0	0
Netral	3	7,0	1	2,3
Setuju	17	39,5	26	60,5
Sangat Setuju	23	53,5	16	37,2
Jumlah	43	100,0	43	100

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel IV.10 Indikator independensi dalam penampilan (*independence in appearance*) yaitu pembelian perlengkapan dan peralatan kantor dibeli tidak sesuai dengan spesifikasi yang dibutuhkan kantor akan menjadi masalah bagi instansi. Auditor harus memiliki keterampilan dalam melaksanakan audit, menghasilkan 53,5% atau 23 responden dominan menjawab sangat setuju bahwa auditor harus memiliki keterampilan dalam melaksanakan audit.

Berdasarkan Tabel IV.10, auditor harus memiliki keahlian teknis dalam tugas profesionalnya, menghasilkan 60,5% atau 26 responden menjawab setuju dengan alasan bahwa auditor harus memiliki keahlian teknis dalam melaksanakan tugas profesionalnya.

b. Variabel Kebajikan Instrumental

Variabel kebaikan instrumental X_2 terdapat 4 (empat) indikator, indikator memahami dan mengenali perilaku sesuai kode etik terdiri dari 2

(dua) pertanyaan, melakukan tindakan konsisten dengan nilai dan keyakinan terdiri dari 2 (dua) pertanyaan, bertindak berdasarkan nilai dan norma meskipun sulit untuk melakukan itu terdiri dari 2 (dua) pertanyaan, bertindak berdasarkan nilai dan norma walaupun ada resiko atau biaya cukup besar terdiri dari 2 (dua) pertanyaan. Variabel kebaikan instrumental dengan 4 (empat) indikator dapat dilihat pada tabel dibawah ini :

- 1) Indikator memahami dan mengenali perilaku sesuai kode etik

Tabel IV.11
Rekapitulasi Kuesioner
Indikator memahami dan mengenali perilaku sesuai kode etik

Keterangan	X2.1		X2.2	
	Σ	%	Σ	%
Sangat Tidak Setuju	0	0	0	0
Tidak Setuju	0	0	0	0
Netral	1	2,3	4	9,3
Setuju	24	55,8	22	51,2
Sangat Setuju	18	41,9	17	39,5
Jumlah	43	100,0	43	100

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel IV.11 pernyataan pertama indikator memahami dan mengenali perilaku sesuai kode etik yaitu auditor harus mengikuti kode etik profesi tertentu, menghasilkan 55,8% atau 24 responden dominan menjawab setuju dengan alasan bahwa auditor harus mengikuti kode etik profesi yang ada.

Berdasarkan Tabel IV.11 pernyataan kedua indikator memahami dan mengenali perilaku sesuai kode etik yaitu auditor memastikan bahwa apa yang tidak melanggar pada kode etik , menghasilkan 51,2% atau 22 responden dominan menjawab setuju

dengan alasan pada pelanggaran kode etik auditor telah memastikan apa yang tidak seharusnya dilanggar.

2) Indikator melakukan tindakan konsisten dengan nilai dan keyakinan

Tabel IV.12
Rekapitulasi Kuesioner
Indikator melakukan tindakan konsisten dengan nilai dan keyakinan

Keterangan	X2.3		X2.4	
	Σ	%	Σ	%
Sangat Tidak Setuju	0	0	0	0
Tidak Setuju	0	0	0	0
Netral	0	2,3	3	7,0
Setuju	20	46,5	22	53,5
Sangat Setuju	23	53,5	17	39,5
Jumlah	43	100,0	43	100,0

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel IV.12 pernyataan pertama dengan indikator melakukan tindakan konsisten dengan nilai dan keyakinan yaitu berbicara tentang kejujuran meskipun hal itu akan menyakiti teman dekat, menghasilkan 53,5% atau 23 responden dominan menjawab setuju dengan alasan bahwa auditor harus mengutamakan kejujuran.

Berdasarkan Tabel IV.12 pernyataan kedua dengan indikator melakukan tindakan konsisten dengan nilai dan keyakinan yaitu jujur dalam berhubungan sosial dengan orang lain, menghasilkan 53,5% atau 23 responden dominan menjawab setuju dengan alasan berhubungan sosial dengan orang lain pun auditor tetap mengutamakan kejujuran.

3) Indikator bertindak berdasarkan nilai dan norma meskipun sulit untuk melakukan itu

Tabel IV.13
Rekapitulasi Kuesioner
Indikator bertindak berdasarkan nilai dan norma meskipun sulit
untuk melakukan itu

Keterangan	X2.5		X2.6	
	Σ	%	Σ	%
Sangat Tidak Setuju	0	0	0	0
Tidak Setuju	0	0	0	0
Netral	1	2,3	1	2,3
Setuju	27	62,8	29	67,4
Sangat Setuju	15	34,9	13	30,2
Jumlah	43	100,0	43	100,0

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel IV.13 pernyataan pertama indikator bertindak berdasarkan nilai dan norma meskipun sulit untuk melakukan itu yaitu secara terbuka mengakui telah melakukan kesalahan, menghasilkan 62,8% atau 27 responden dominan menjawab setuju dengan alasan bahwa auditor jika melakukan kesalahan secara terbuka dan harus mengakuinya.

Berdasarkan Tabel IV.13 pernyataan kedua indikator bertindak berdasarkan nilai dan norma meskipun sulit untuk melakukan itu yaitu melakukan semua aktivitas dengan berterus terang dalam segala hal, menghasilkan 67,4% atau 29 responden dominan menjawab setuju dengan alasan bahwa auditor harus mengutamakan kejujuran apalagi berterus terang terhadap segala hal terutama dalam batasan kerahasiaan.

4) Indikator bertindak berdasarkan nilai dan norma walaupun ada resiko atau biaya cukup besar

Tabel IV.14
Rekapitulasi Kuesioner
Indikator bertindak berdasarkan nilai dan norma
walaupun ada resiko atau biaya cukup besar

Keterangan	X2.7		X2.8	
	Σ	%	Σ	%
Sangat Tidak Setuju	0	0	0	0
Tidak Setuju	0	0	0	0
Netral	2	4,7	1	2,3
Setuju	30	69,8	28	65,1
Sangat Setuju	11	25,6	14	32,6
Jumlah	43	100,0	43	100,0

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel IV.14 pernyataan pertama indikator bertindak berdasarkan nilai dan norma walaupun ada resiko atau biaya cukup besar yaitu auditor mengambil tindakan atas perilaku orang lain yang tidak etis, meskipun ada resiko yang signifikan, menghasilkan 69,8% atau 30 responden dominan menjawab setuju dengan alasan bahwa tindakan orang lain perilaku yang tidak etis, auditor harus mengambil tindakan meskipun ada resikonya.

Berdasarkan Tabel IV.14 pernyataan pertama indikator bertindak berdasarkan nilai dan norma walaupun ada resiko atau biaya cukup besar yaitu menentang orang-orang yang mempunyai kekuasaan demi menegakkan nilai (*values*) dan norma, menghasilkan 65,1% atau 28 responden dominan menjawab setuju dengan alasan bahwa auditor menerapkan dan menegakkan nilai dan norma yang harus dipegang erat.

c. Variabel Keberanian Dalam Tantangan

Variabel keberanian dalam tantangan X_3 terdapat 3 (tiga) indikator, indikator risiko bawaan terdiri dari 2 (dua) pertanyaan,, indikator risiko pengendalian terdiri dari 3 (tiga) pertanyaan, indikator risiko deteksi terdiri dari 2 (dua) pertanyaan. Variabel keberanian dalam tantangan dengan 3 (tiga) indikator dapat dilihat pada tabel dibawah ini:

1) Indikator Risiko Bawaan

Tabel IV.15
Rekapitulasi Kuesioner
Indikator Risiko Bawaan

Keterangan	X3.1		X3.2	
	Σ	%	Σ	%
Sangat Tidak Setuju	0	0	2	4,7
Tidak Setuju	0	0	19	44,2
Netral	7	16,3	18	41,9
Setuju	23	53,5	4	9,3
Sangat Setuju	13	30,2	0	0
Jumlah	43	100,0	43	100,0

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel IV.15 pernyataan pertama indikator risiko bawaan yaitu auditor memeriksa transaksi laporan klien yang tidak rutin dilakukan dalam usaha klien, menghasilkan 53,5% atau 23 responden dominan menjawab setuju auditor memeriksa transaksi laporan klien yang tidak rutin.

Berdasarkan Tabel IV.15 pernyataan kedua indikator risiko bawaan yaitu tidak melakukan konfirmasi dengan pihak ketiga merupakan tindakan berisiko rendah, menghasilkan 44,2% atau 19

responden dominan menjawab tidak setuju dengan alasan bahwa auditor harus melakukan konfirmasi dengan pihak ketiga.

2) Indikator Risiko Pengendalian

Tabel IV.16
Rekapitulasi Kuesioner
Indikator Risiko Pengendalian

Keterangan	X3.3		X3.4		X3.5	
	Σ	%	Σ	%	Σ	%
Sangat Tidak Setuju	0	0	0	0	0	0
Tidak Setuju	0	0	0	0	0	0
Netral	5	11,6	2	4,7	1	2,3
Setuju	24	55,8	36	83,7	31	72,1
Sangat Setuju	14	32,6	5	11,6	11	25,6
Jumlah	43	100,0	43	100,0	43	100,0

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel IV.16 pernyataan pertama indikator risiko pengendalian yaitu auditor mempelajari terlebih dahulu struktur organisasi klien, menghasilkan 55,8% atau 24 responden dominan menjawab setuju dengan alasan bahwa auditor mempelajari terlebih dahulu struktur organisasi klien.

Berdasarkan Tabel IV.16 pernyataan kedua indikator risiko pengendalian yaitu auditor mencari tahu tentang pembagian tugas-tugas lain yang dimiliki klien, menghasilkan 83,7% atau 36 responden dengan menjawab setuju dengan alasan auditor melakukan informasi pembagian tugas lain yang dimiliki kliennya.

Berdasarkan Tabel IV.16 pernyataan ketiga indikator risiko pengendalian yaitu melakukan pengurangan jumlah sampel dalam melakukan audit merupakan tindakan berisiko tinggi, menghasilkan

72,1% atau 31 responden dominan menjawab setuju dengan alasan bahwa dalam melakukan audit berisiko tinggi jika melakukan pengurangan jumlah sampel.

3) Indikator Risiko Deteksi

Tabel IV.17
Rekapitulasi Kuesioner
Indikator Risiko Deteksi

Keterangan	X3.6		X3.7	
	Σ	%	Σ	%
Sangat Tidak Setuju	0	0	0	0
Tidak Setuju	0	0	0	0
Netral	7	16,3	1	2,3
Setuju	27	62,8	32	74,4
Sangat Setuju	9	20,9	10	23,3
Jumlah	43	100,0	43	100,0

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel IV.17 pernyataan pertama indikator risiko deteksi yaitu auditor melakukan pengujian substantif, menghasilkan 62,8% atau 27 responden dominan menjawab setuju dengan alasan bahwa prosedur-prosedur pengauditan yang dibuat oleh auditor untuk menguji atau mendeteksi kesalahan salah saji material.

Berdasarkan Tabel IV.17 pernyataan kedua indikator risiko deteksi yaitu tidak melakukan perhitungan fisik terhadap kas, investasi, persediaan/aktiva tetap dalam audit laporan keuangan merupakan tindakan berisiko tinggi, menghasilkan 74,4% atau 32 responden dominan menjawab setuju dengan alasan bahwa tindakan yang berisiko tinggi jika tidak melakukan perhitungan fisik dalam audit laporan keuangan.

d. Variabel Keberanian Moral Auditor Internal

Variabel keberanian moral auditor internal Y terdapat 4 (empat) indikator, indikator kepekaan moral (*moral sensitivity*) terdiri dari 3 (tiga) pertanyaan, indikator penilaian moral (*moral judgement*) terdiri dari 2 (dua) pertanyaan, indikator motivasi moral (*moral motivation*) terdiri dari 2 (dua) pertanyaan, indikator karakter moral (*moral character*) terdiri dari 2 (dua) pertanyaan. Variabel keberanian moral auditor internal dengan 4 (empat) indikator dapat dilihat pada tabel dibawah ini :

1) Indikator Kepekaan Moral (*moral sensitivity*)

Tabel IV.18
Rekapitulasi Jawaban Kuesioner
Indikator Kepekaan Moral (*moral sensitivity*)

Keterangan	Y.1		Y.2		Y.3	
	Σ	%	Σ	%	Σ	%
Sangat Tidak Setuju	0	0	0	0	0	0
Tidak Setuju	0	0	0	0	0	0
Netral	1	2,3	2	4,7	5	11,6
Setuju	31	72,1	27	62,8	28	65,1
Sangat Setuju	11	25,6	14	32,6	10	23,3
Jumlah	43	100,0	43	100,0	43	100,0

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel IV.18 pernyataan pertama indikator kepekaan moral (*moral sensitivity*) yaitu kemampuan Auditor mengidentifikasi masalah-masalah etika yang terjadi, menghasilkan 72,1% atau 31 responden dominan menjawab setuju dengan alasan bahwa auditor mampu mengidentifikasi masalah-masalah etika yang terjadi.

Berdasarkan Tabel IV.18 pernyataan kedua indikator kepekaan moral (*moral sensitivity*) yaitu auditor memahami konsekuensi moral dari keputusan yang dibuat, menghasilkan 62,8 atau 27 responden dominan menjawab setuju dengan alasan auditor telah memahami konsekuensi moral dari keputusan yang ia buat.

Berdasarkan Tabel IV.18 pernyataan kedua indikator kepekaan moral (*moral sensitivity*) yaitu kepekaan auditor terhadap permasalahan moral ketika dihadapkan dalam suatu permasalahan, menghasilkan 65,1% atau 28 responden dominan menjawab setuju dengan alasan bahwa auditor peka terhadap permasalahan moral.

2) Indikator Penilaian Moral (*moral judgement*)

Tabel IV.19
Rekapitulasi Jawaban Kuesioner
Indikator Penilaian Moral (*moral judgement*)

Keterangan	Y.4		Y.5	
	Σ	%	Σ	%
Sangat Tidak Setuju	0	0	0	0
Tidak Setuju	0	0	0	0
Netral	1	2,3	2	4,7
Setuju	31	72,1	26	60,5
Sangat Setuju	11	25,6	15	34,9
Jumlah	43	100,0	43	100,0

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel IV.19 pernyataan pertama indikator penilaian moral (*moral judgement*) yaitu auditor berada dalam situasi pengambilan keputusan yang terkait dengan keputusan yang etis atau tidak etis, menghasilkan 72,1% atau 31 responden dominan menjawab

setuju dengan alasan bahwa auditor berada dalam situasi pengambilan keputusan yang terkait dengan keputusan yang etis atau tidak etis.

Berdasarkan Tabel IV.19 pernyataan pertama indikator penilaian moral (*moral judgement*) yaitu penilaian moral yang mempengaruhi seorang auditor ketika dilema etis, menghasilkan 60,5% atau 26 responden dominan menjawab setuju dengan alasan auditor dapat mempengaruhi penilaian moral.

3) Indikator motivasi moral (*moral motivation*)

Tabel IV.20
Rekapitulasi Jawaban Kuesioner
Indikator motivasi moral (*moral motivation*)

Keterangan	Y.6		Y.7	
	Σ	%	Σ	%
Sangat Tidak Setuju	0	0	0	0
Tidak Setuju	0	0	0	0
Netral	3	7,0	3	7,0
Setuju	27	62,8	29	67,4
Sangat Setuju	13	30,2	11	25,6
Jumlah	43	100,0	43	100,0

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel IV.20 pernyataan pertama indikator motivasi moral (*moral motivation*) yaitu auditor memprioritaskan nilai-nilai etika dan membuat komitmen pada tindakan etis, menghasilkan 62,8% atau 27 responden dominan menjawab setuju dengan alasan bahwa dalam hal nilai-nilai etika auditor memprioritaskannya serta komitmen pada tindakan etis.

Berdasarkan Tabel IV.20 pernyataan kedua indikator motivasi moral (*moral motivation*) yaitu motivasi moral timbul karena

auditor bisa melakukan audit, menghasilkan 58,1% atau 25 responden dominan menjawab setuju dengan alasan bahwa auditor bisa melakukan audit timbul adanya motivasi moral.

4) Indikator karakter moral (*moral character*)

Tabel IV.21
Rekapitulasi Jawaban Kuesioner
Indikator karakter moral (*moral character*)

Keterangan	Y.8		Y.9	
	Σ	%	Σ	%
Sangat Tidak Setuju	0	0	0	0
Tidak Setuju	0	0	0	0
Netral	5	11,6	3	7,0
Setuju	23	58,1	27	62,8
Sangat Setuju	13	30,2	13	30,2
Jumlah	43	100,0	43	100,0

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel IV.21 pernyataan pertama indikator karakter moral (*moral character*) yaitu auditor harus teguh dalam tugas dan memiliki keberanian untuk mencapai tujuan, menghasilkan 58,1% atau 23 responden dominan menjawab setuju dengan alasan bahwa auditor harus memiliki keberanian dan memiliki sikap teguh dalam profesinya.

Berdasarkan Tabel IV.21 pernyataan kedua indikator karakter moral (*moral character*) yaitu menerapkan tindakan etis dalam menunjukkan keberanian dalam menghadapi tantangan, menghasilkan 62,8% atau 27 responden dominan menjawab setuju dengan alasan bahwa auditor memang harus menerapkan tindakan etis dalam keberanian dalam menghadapi tantangan.

B. Hasil Pengolahan Data

1. Uji Validitas

Uji validitas dilakukan terhadap item-item pernyataan dari masing-masing variabel yang ada dalam kuesioner. Uji validitas dilakukan untuk mengetahui sejauh mana item-item yang membentuk konsep yang telah disusun dapat mewakili variabel apabila r hitung pernyataan lebih besar dari r tabel.

a. Kemandirian X_1

Tabel IV.22
Hasil Uji Validitas Kemandirian

No Item	Rhitung	Rtabel 5 % (41)	Keterangan
1	0,634	0,3008	Valid
2	0,554	0,3008	Valid
3	0,553	0,3008	Valid
4	0,422	0,3008	Valid
5	0,587	0,3008	Valid
6	0,668	0,3008	Valid
7	0,618	0,3008	Valid
8	0,629	0,3008	Valid
9	0,595	0,3008	Valid

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Tabel IV.22 diatas menunjukkan bahwa nilai korelasi pearson correlation (rhitung) untuk masing-masing item pernyataan pada variabel kemandirian menunjukkan lebih besar dari nilai r tabel sebesar 0,3008 (taraf signifikan dengan $n = 41$) sehingga dapat disimpulkan bahwa item-item dari pernyataan pada variabel kemandirian dinyatakan valid dan dapat digunakan sebagai data penelitian.

b. Kebaikan Instrumental

Tabel IV.23
Hasil Uji Validitas Kebaikan Instrumental

No Item	Rhitung	Rtabel 5 % (41)	Keterangan
1	0,422	0,3008	Valid
2	0,457	0,3008	Valid
3	0,599	0,3008	Valid
4	0,772	0,3008	Valid
5	0,786	0,3008	Valid
6	0,623	0,3008	Valid
7	0,771	0,3008	Valid
8	0,907	0,3008	Valid

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Tabel IV.23 diatas menunjukkan bahwa nilai korelasi *pearson correlation* (rhitung) untuk masing-masing item pernyataan pada variabel kebaikan instrumental menunjukkan lebih besar dari nilai r tabel sebesar 0,3008 (taraf signifikan dengan $n = 41$) sehingga dapat disimpulkan bahwa item-item dari pernyataan pada variabel kebaikan instrumental dinyatakan valid dan dapat digunakan sebagai data penelitian.

c. Keberanian Dalam Tantangan X₃

Tabel IV.24
Hasil Uji Validitas Keberanian Dalam Tantangan

No Item	Rhitung	Rtabel 5 % (41)	Keterangan
1	0,833	0,3008	Valid
2	0,412	0,3008	Valid
3	0,759	0,3008	Valid
4	0,569	0,3008	Valid
5	0,521	0,3008	Valid
6	0,581	0,3008	Valid
7	0,483	0,3008	Valid

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Tabel IV.24 diatas menunjukkan bahwa nilai korelasi *pearson correlation* (rhitung) untuk masing-masing item pernyataan pada variabel keberanian dalam tantangan menunjukkan lebih besar dari nilai r tabel sebesar 0,3008 (taraf signifikan dengan $n = 41$) sehingga dapat disimpulkan bahwa item-item dari pernyataan pada variabel keberanian dalam tantangan dinyatakan valid dan dapat digunakan sebagai data penelitian.

d. Keberanian Moral Auditor Internal Y

Tabel IV.25
Hasil Uji Validitas Keberanian Moral Auditor Internal

No Item	Rhitung	Rtabel 5 % (41)	Keterangan
1	0,649	0,3008	Valid
2	0,764	0,3008	Valid
3	0,577	0,3008	Valid
4	0,902	0,3008	Valid
5	0,837	0,3008	Valid
6	0,700	0,3008	Valid
7	0,694	0,3008	Valid
8	0,766	0,3008	Valid
9	0,510	0,3008	Valid

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Tabel IV.25 diatas menunjukkan bahwa nilai korelasi *pearson correlation* (rhitung) untuk masing-masing item pernyataan pada variabel keberanian moral auditor internal menunjukkan lebih besar dari nilai r tabel sebesar 0,3008 (taraf signifikan dengan $n = 41$) sehingga dapat disimpulkan bahwa item-item dari pernyataan pada variabel kemandirian dinyatakan valid dan dapat digunakan sebagai data penelitian.

2. Reliabilitas

Reliabilitas merupakan ukuran suatu kestabilan dan konsisten responden dalam menjawab hal berkaitan dengan konstruk-konstruk pertanyaan yang merupakan dimensi suatu variabel dan disusun dalam suatu bentuk kuesioner. Uji reliabilitas dapat dilakukan secara bersama-sama terhadap seluruh butir pertanyaan. Jika $\text{Alpha} > 0,6$ maka reliabel.

Tabel IV.26
Hasil Uji Reliabilitas Instrumen Penelitian

Variabel	Cronbach's Alpha	Kriteria	Keterangan
Kemandirian	0,758	0,6	Reliabel
Kebaikan Instrumental	0,815	0,6	Reliabel
Keberanian Dalam Tantangan	0,703	0,6	Reliabel
Keberanian Moral Auditor Internal	0,874	0,6	Reliabel

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel IV.26 diatas diperoleh nilai Cronbach's Alpha dengan semua variabel menunjukkan lebih besar dari 0,6. Dengan demikian jawaban-jawaban responden dari variabel-variabel tersebut reliabel, sehingga kuesioner dari variabel-variabel tersebut dapat digunakan penelitian.

3. Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

a. Uji Normalitas

Uji Normalitas digunakan untuk mengukur apakah data yang dimiliki berdistribusi normal sehingga dapat dipakai dalam statistik. Uji normalitas

bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel independen dan dependen mempunyai distribusi normal atau tidak. Hasil uji normalitas menggunakan SPSS versi 25 dan dapat dilihat pada gambar berikut ini :

Tabel IV. 27
Hasil Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		
		Unstandardized Residual
N		43
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	,0000000
	Std. Deviation	2,52211673
Most Extreme Differences	Absolute	,090
	Positive	,090
	Negative	-,085
Test Statistic		,090
Asymp. Sig. (2-tailed)		,200 ^{c,d}
a. Test distribution is Normal.		
b. Calculated from data.		
c. Lilliefors Significance Correction.		
d. This is a lower bound of the true significance.		

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan hasil uji normalitas diketahui nilai signifikan $0,200 > 0,05$ maka dapat disimpulkan bahwa nilai residual berdistribusi normal.

b. Uji Multikoleniaritas

Multikoleniaritas berarti ada hubungan linear yang sempurna atau pasti antara beberapa atau semua variabel yang independen dari model yang ada. Akibatnya multikoleniaritas tidak terhindari. Uji multikoleniaritas bertujuan untuk menguji apakah pada model regresi ditemukan korelasi antara variabel bebas. Metode ini untuk menguji adanya multikoleniaritas ini dapat dilihat dari *tolerance value* atau *variance inflation factor* (VIF).

Batas *tolerance value* $> 0,1$ atau nilai VIF lebih kecil dari 10 maka tidak terjadi multikoleniaritas. Uji multikoleniaritas dibantu dengan program spss versi 25 dengan hasil sebagai berikut :

Tabel IV.28
Hasil Uji Multikoleniaritas

Coefficients ^a			
Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	Kemandirian	,396	2,526
	Kebaikan Instrumental	,458	2,185
	Keberanian Dalam Tantangan	,493	2,027
a. Dependent Variable: Keberanian Moral Auditor Internal			

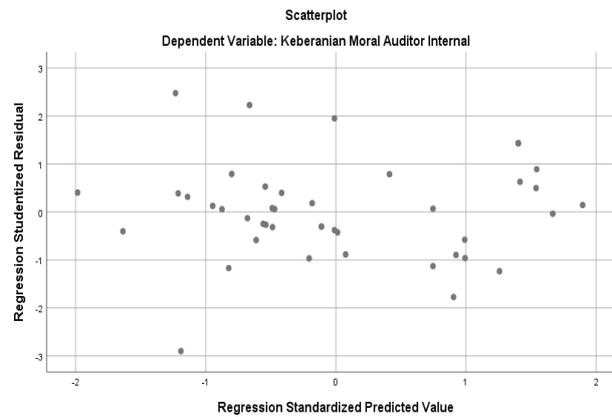
Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan tabel diatas menunjukkan seemua variabel bebas nilai *tolerance* $> 0,1$ dan nilai VIF < 10 dengan demikian maka dapat disimpulkan bahwa seluruh variabel bebas dalam penelitian ini tidak multikoleniaritas.

c. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas dilakukan untuk mengetahui apakah dalam sebuah model regresi terjadi ketidak samaan variansi dari residual suatu pengamatan kepengamatan lain. Jika varian dari residual suatu kepengamatan kepengamatan lain maka disebut homoskedastisitas, sedangkan untuk varian yang berbeda disebut heterokedastisitas.

Gambar IV.2
Hasil Uji Heterokedastisitas Pola Titik Pada Scatterplot



Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan gambar IV.2 diatas, antara nilai prediksi variabel dependen dengan residualnya diperoleh hasil tidak adanya pola yang jelas dan titik-titik diatas dan di bawah angka 0 angka pada sumbu Y, maka dapat disimpulkan bahwa tidak terjadinya heterokedastisitas. Selain menggunakan pola titik pada scatterplot, pengujian heterokedastisitas didukung analisis statistic menggunakan metode uji glejser.

Tabel IV.29
Hasil Uji Heterokedastisitas Metode Uji Glejser

Model		Coefficients ^a				
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	,230	3,649		,063	,950
	Kemandirian	-,041	,139	-,075	-,299	,767
	Kebaikan Instrumental	-,038	,138	-,063	-,272	,787
	Keberanian Dalam Tantangan	,165	,154	,240	1,070	,291

a. Dependent Variable: ABRESID

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel IV.29 diatas menunjukkan bahwa semua variabel bebas mempunyai nilai probabilitas signifikan lebih besar dari 0,05 dengan demikian hal ini dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heterokedstisitas dalam model regresi.

4. Pengujian Hipotesis

Penelitian ini bertujuan untuk melihat Pengaruh Kemandirian, Kebaikan Instrumental, Keberanian Dalam Tantangan dengan menggunakan program spss versi 25.

a. Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi yang dinotasikan dengan R^2 merupakan suatu ukuran yang penting dalam regresi. Determinasi R^2 mencerminkan kemampuan variabel dependen. Tujuan analisis ini adalah untuk menghitung besarnya pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Nilai R^2 menunjukkan seberapa besar proporsi total variasi variabel tidak besar yang dapat dijelaskan oleh variabel independen. Uji koefisien determinasi (*Adjusted R Square*) dibantu dengan SPSS versi 25 dengan hasil sebagai berikut :

Tabel IV.30
Hasil Koefisien Determinasi

Model Summary^b				
Mo del	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,697 ^a	,486	,447	2,617
a. Predictors: (Constant), Keberanian Dalam Tantangan, Kebaikan Instrumental, Kemandirian				
b. Dependent Variable: Keberanian Moral Auditor Internal				

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel IV.30 diatas, dapat dilihat bahwa nilai koefisien determinniasi ganda (R^2) sebesar 0,447. Nilai ini menunjukkan bahwa variabel dipengaruhi 44,7% variabel kemandirian, kebaikan instrumental, keberanian dalam tantangan. Sedangkan sisanya sebesar 55,3 % dipengaruhi oleh variabel lain diluar penelitain ini.

b. Uji F (Bersama-sama)

Uji F dilakukan untuk mengetahui adakah pengaruh variabel independen kemandirian, kebaikan instrumental, dan keberanian dalam tantangan. Secara bersama-sama atau simultan. Hasil uji hipotesis pada uji F penelitian ini adalah sebagai berikut.

Tabel IV.31
Hasil Uji Bersama-sama

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	252,835	3	84,278	12,303	,000 ^b
	Residual	267,165	39	6,850		
	Total	520,000	42			
a. Dependent Variable: Keberanian Moral Auditor Internal						
b. Predictors: (Constant), Keberanian Dalam Tantangan, Kebaikan Instrumental, Kemandirian						

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan tabel IV.31 dijelaskan nilai signifikan F menunjukkan bahwa F_{hitung} sebesar 12,303 > F_{tabel} sebesar 2,85 dengan tingkat signifikan lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa kemandirian X_1 , kebaikan instrumental X_2 , keberanian dalam tantangan X_3 secara simultan berpengaruh terhadap keberanian moral auditor internal Y.

c. Uji t (Parsial)

Uji t dilakukan untuk mengetahui adakah pengaruh variabel kemandirian, kebaikan instrumental, dan keberanian dalam tantangan terhadap keberanian moral auditor internal secara parsial.

Tabel IV.32
Hasil Uji t Parsial

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	6800	5482		1240	,222		
	Kemandirian	,347	,208	,304	1668	,103	,396	2,526
	Kebaikan Instrumental	,650	,208	,531	3130	,003	,453	2,185
	Keberanian Dalam Tantangan	-,177	,232	-,125	-,762	,451	,459	2,027

Dependent Variable: Keberanian Moral Auditor Internal

H_{2a} : Terdapat pengaruh kemandirian terhadap keberanian dalam tantangan

$$Y = 6,800 + 0,346X_1$$

Hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa diketahui nilai t_{hitung} untuk variabel kemandirian X_1 sebesar 1,668 sedangkan t_{tabel} dengan taraf nyata (α) sebesar 5 % (0,05) serta $df=n-k-1= 39$ adalah 2,02269 dapat disimpulkan bahwa H_{02a} ditolak. Hasil uji hipotesis individual untuk variabel kemandirian X_2 menunjukkan bahwa variabel tersebut tidak signifikan mempengaruhi terhadap variabel keberanian moral auditor internal Y . Hal ini digambarkan dengan ditolaknya H_{02a} serta nilai signifikansi X_1 sebesar 0,103 karena nilai $sig > 0,05 = 0,103 > 0,05$, berarti tidak berpengaruh dan tidak signifikan maka kesimpulannya variabel kemandirian secara signifikan tidak mempengaruhi keberanian moral auditor internal.

H_{2b} : Terdapat pengaruh kebaikan instrumental terhadap keberanian moral

$$Y = 6,800 + 0,650X_2$$

Hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa diketahui nilai t_{hitung} untuk variabel kebaikan instrumental sebesar 3,130 sedangkan t_{tabel} dengan taraf nyata (α) sebesar 5% (0,05) serta $df = n - k - 1 = 39$ adalah 2,02269 dapat disimpulkan bahwa H_{a2b} diterima. Hasil uji hipotesis individual untuk variabel kebaikan instrumental X_2 menunjukkan bahwa variabel tersebut signifikan mempengaruhi terhadap variabel keberanian moral auditor internal Y . Hal ini digambarkan dengan diterimanya H_{02b} serta nilai signifikan X_2 sebesar 0,003 karena nilai t $sig > 0,05 = 0,003 < 0,05$ berarti berpengaruh positif dan signifikan, maka dapat disimpulkan kebaikan instrumental secara signifikan mempengaruhi keberanian moral auditor internal.

H_{2c} = Terdapat pengaruh keberanian dalam tantangan terhadap keberanian moral

$$Y = 6,800 - 177X_3$$

Hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa diketahui nilai t_{hitung} untuk variabel keberanian dalam tantangan X_3 sebesar -0,762 sedangkan t_{tabel} dengan taraf nyata (α) serta $df = n - k - 1 = 39$ adalah 2,02269, jadi dapat disimpulkan bahwa H_{02c} ditolak. Hasil uji hipotesis individual untuk keberanian dalam tantangan X_3 menunjukkan bahwa variabel tersebut tidak signifikan mempengaruhi

terhadap variabel keberanian moral auditor internal Y. Hal ini digambarkan ditolaknya H_0 serta nilai signifikan X_3 sebesar 0,451 karena nilai $t_{sig} > 0,05 = 0,451 > 0,05$ berarti berpengaruh negatif dan tidak signifikan, maka dapat disimpulkan keberanian dalam tantangan secara signifikan tidak mempengaruhi keberanian moral auditor internal.

5. Analisis Regresi Berganda

Tabel IV.33
Hasil Uji Regresi

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	6,800	5,482		1,240	,222
	Kemandirian	,347	,208	,304	1,668	,103
	Kebaikan Instrumental	,650	,208	,531	3,130	,003
	Keberanian Dalam Tantangan	-,177	,232	-,125	-,762	,451

a. Dependent Variable: Keberanian Moral Auditor Internal

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Dari hasil regresi linear berganda di teliti pada variabel kemandirian, kebaikan instrumental dan keberanian dalam tantangan terhadap keberanian moral auditor internal. Persamaan yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

$$Y = 6,800 + 0,347X_1 + 0,650X_2 - 0,177X_3 + e$$

Persamaan regresi diatas dapat dijelaskan sebagai berikut :

1. Konstanta sebesar 6,800, artinya jika kemandirian X_1 , kebaikan instrumental X_2 , keberanian dalam tantangan X_3 nilainya adalah 0 maka keberanian dalam tantangan Y nilainya adalah sebesar 6,800.
2. Koefisien regresi kemandirian X_1 sebesar 0,347 artinya jika variabel independen lain nilainya tetap dan kemandirian mengalami 1%, maka keberanian dalam tantangan mengalami peningkatan 0,347. Koefisien bernilai positif artinya terjadi hubungan positif antar kemandirian dengan keberanian moral auditor internal, semakin naik kemandirian dengan keberanian moral auditor internal mengalami peningkatan.
3. Koefisien regresi kebaikan instrumental X_2 sebesar 0,650 artinya jika variabel independen lain nilainya tetap dan kebaikan instrumental mengalami kenaikan 1%, maka keberanian moral auditor internal mengalami peningkatan sebesar 0,650. Koefisien bernilai positif artinya terjadi hubungan positif antara kebaikan instrumental maka keberanian moral auditor internal mengalami peningkatan.
4. Koefisien regresi keberanian dalam tantangan X_3 sebesar -0,177 artinya jika variabel independen lainnya tetap dan keberanian dalam tantangan mengalami kenaikan 1%, maka Keberanian Moral Auditor Internal (Y) akan mengalami penurunan sebesar

0,177 . Koefisien bernilai negatif artinya terjadi hubungan negatif antara keberanian dalam tantangan dengan keberanian moral auditor internal, semakin naik keberanian dalam tantangan semakin turun keberanian moral auditor internal

Hasil penelitian hasil koefisien regresi kemandirian sebesar 0,347 dengan nilai signifikan 0,103. Nilai signifikansi $0,103 > 0,05$ sehingga variabel kemandirian tidak memiliki pengaruh terhadap keberanian moral auditor internal. Kesimpulan hipotesis pertama yaitu pengaruh kemandirian terhadap keberanian moral auditor internal diterima.

Hasil penelitian nilai koefisien regresi kebaikan instrumental sebesar 0,650 dengan nilai signifikan 0,003. Nilai signifikansi $0,03 < 0,05$ sehingga variabel kebaikan instrumental memiliki pengaruh terhadap keberanian dalam tantangan . Kesimpulan hipotesis kedua yaitu pengaruh kebaikan instrumental terhadap keberanian moral auditor internal diterima.

Hasil penelitian nilai koefisien regresi keberanian dalam tantangan sebesar -0,177 dengan nilai signifikansi 0,451. Nilai signifikansi $0,451 > 0,05$ sehingga variabel keberanian dalam tantangan tidak memiliki pengaruh terhadap keberanian moral auditor internal. Kesimpulan hipotesis ketiga yaitu pengaruh keberanian dalam tantangan terhadap keberanian moral auditor internal ditolak.

C. Pembahasan Hasil Penelitian

1. Kemandirian, Kebaikan Instrumental dan Keberanian Dalam Tantangan Terhadap Keberanian Moral Auditor Internal

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis melalui uji F. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kemandirian, kebaikan instrumental dan keberanian dalam tantangan berpengaruh terhadap keberanian moral auditor internal, maka H1 diterima. Hal ini dapat dibuktikan dengan nilai F_{hitung} lebih besar dari F_{tabel} . Selain itu, berdasarkan hasil koefisien korelasi dan koefisien determinasi (R^2) menunjukkan bahwa kemandirian, kebaikan instrumental dan keberanian dalam tantangan berpengaruh terhadap keberanian moral auditor internal. Hal ini berarti semakin tinggi kemandirian, kebaikan instrumental dan keberanian dalam tantangan maka semakin rendah terjadinya keberanian moral.

2. Pengaruh Kemandirian Terhadap Keberanian Moral Auditor Internal

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis melalui uji t hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kemandirian berpengaruh terhadap keberanian moral auditor internal, H_{a2a} ditolak. Hal ini dibuktikan dengan nilai t_{hitung} lebih besar t_{tabel} . Nilai koefisien regresi yang memiliki arah positif. Hal ini dapat dibuktikan menunjukkan bahwa semakin tinggi kemandirian maka semakin mengalami tinggi pula keberanian moral auditor internal.

Penelitian ini didukung oleh pernyataan-pernyataan dari kuesioner dengan 3 indikator. Pertama indikator Independensi senyatanya (*independence in fact*) yang memiliki 3 butir pernyataan yaitu Auditor menyatakan kebebasan dalam berfikir dan berpendapat untuk membuat laporan audit menghasilkan 24

atau 55,8% menjawab sangat setuju yang artinya auditor sangat setuju menyatakan kebebasan dalam berfikir dan berpendapat untuk membuat laporan audit. Auditor selalu bersifat netral terhadap klien menghasilkan 32 atau 74,4% menjawab setuju yang artinya auditor setuju untuk bersifat netral terhadap klien. Pemeriksaan yang dilakukan terbebas dari usaha manajerial untuk membentuk kegiatan yang akan diperiksa menghasilkan 24 atau 55,8% menjawab setuju artinya auditor setuju pemeriksaan dilakukan terbebas dari usaha manajerial untuk membentuk kegiatan yang akan diperiksa. Indikator kedua yaitu Independensi dalam penampilan (*independence in appearance*) yang memiliki 4 butir pernyataan yaitu auditor harus menjaga nama baik profesi, menghasilkan sebanyak 30 atau 69,8% menjawab sangat setuju yang artinya auditor sangat setuju untuk menjaga nama baik profesi. Auditor bekerja tidak tergantung besarnya fee yang diberikan oleh perusahaan klien menghasilkan 24 atau 55,8% menjawab setuju artinya auditor setuju untuk tidak bergantung pada besarnya fee yang diberikan oleh perusahaan. Auditor harus bersikap jujur dalam tugas profesionalnya menghasilkan 23 atau 53,5% menjawab setuju artinya auditor setuju harus bersikap jujur dalam tugas profesionalnya. Auditor sadar bahwa harus melayani kepentingan umum bukan kepentingan pihak tertentu menghasilkan 29 atau 67,4% menjawab setuju artinya auditor setuju harus melayani kepentingan umum bukan kepentingan pihak tertentu. Indikator ketiga yaitu independensi dari keahlian atau kompetensinya (*independence in competence*) auditor harus memiliki keterampilan dalam melaksanakan audit menghasilkan 23 atau 53,5 menjawab sangat setuju artinya auditor sangat setuju

harus memiliki keterampilan dalam melaksanakan audit. Auditor harus memiliki keahlian teknis dalam tugas profesionalnya menghasilkan 26 atau 60,5% menjawab setuju artinya auditor setuju harus memiliki keahlian dalam tugas profesinya.

3. Pengaruh Kebaikan Instrumental Terhadap Keberanian Moral Auditor Internal

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis melalui uji t hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kebaikan instrumental berpengaruh terhadap keberanian moral auditor internal, maka H_{a2b} diterima. Hal ini dapat dibuktikan dengan nilai t_{tabel} lebih besar dari pada t_{hitung} . Nilai koefisien regresi yang memiliki arah positif. Hal ini dapat dibuktikan menunjukkan bahwa semakin tinggi kebaikan instrumental maka semakin tinggi pula keberanian moral auditor internal.

Penelitian ini didukung oleh pernyataan-pernyataan dari kuesioner dengan 4 indikator yaitu Pertama indikator memahami dan mengenali perilaku sesuai kode etik yang memiliki 2 butir pernyataan yaitu auditor harus mengikuti kode etik profesi tertentu menghasilkan 24 atau 55,8% menjawab setuju artinya auditor setuju harus mengikuti kode etik profesi tertentu. Auditor memastikan bahwa apa yang tidak melanggar pada kode etik menghasilkan 22 atau 51,2% menjawab setuju artinya auditor setuju untuk memastikan apa yang tidak melanggar pada kode etik. Indikator kedua yaitu melakukan tindakan konsesiten nilai dan keyakinan, berbicara tentang kejujuran meskipun hal itu akan menyakiti teman dekat menghasilkan 23 atau 53,5% menjawab sangat setuju artinya auditor sangat setuju untuk berbicara jujur. Jujur dalam

berhubungan sosial dengan orang lain menghasilkan 23 atau 53,5% menjawab setuju artinya auditor setuju untuk jujur dalam berhubungan sosial dengan orang lain. Indikator ketiga yaitu bertindak berdasarkan nilai dan norma meskipun sulit untuk melakukan itu, secara terbuka mengakui telah melakukan kesalahan menghasilkan 27 atau 62,8% menjawab setuju artinya auditor harus mengakui secara terbuka jika telah melakukan kesalahan. Melakukan semua aktivitas dengan berterus terang dalam segala hal menghasilkan 29 atau 67,4% menjawab setuju artinya auditor setuju melakukan melakukan aktivitas dengan berterus terang. Indikator keempat yaitu bertindak berdasarkan nilai dan norma walaupun ada resiko atau biaya cukup besar, auditor mengambil tindakan atas perilaku orang lain yang tidak etis menghasilkan 30 atau 69,8% menjawab setuju artinya auditor setuju untuk mengambil tindakan atas perilaku orang lain yang tidak etis. Menentang orang yang mempunyai kekuasaan demi menegakkan nilai dan norma menghasilkan 28 atau 65,1% menjawab setuju artinya auditor setuju untuk menentang orang mempunyai kekuasaan demi menegakkan nilai dan norma.

4. Pengaruh Keberanian Dalam Tantangan Terhadap Keberanian Moral Auditor Internal

Berdasarkan hasil pengujian melalui uji t. hasil penelitian ini menunjukkan bahwa keberanian dalam tantangan berpengaruh negatif terhadap keberanian moral auditor internal, maka H_{a2c} ditolak. Hal ini dapat dibuktikan dengan nilai t_{tabel} lebih besar dari pada t_{hitung} . Nilai koefisien regresi yang memiliki arah negatif. Hal ini dapat dibuktikan menunjukkan bahwa semakin

naik keberanian dalam tantangan maka semakin turun pula keberanian moral auditor internal.

Penelitian ini didukung oleh pernyataan-pernyataan dari kuesioner dengan 3 indikator. Pertama indikator risiko bawaan memiliki 2 butir pernyataan yaitu auditor memeriksa transaksi laporan klien yang tidak rutin dilakukan dalam usaha klien menghasilkan 23 atau 53,5% menjawab setuju artinya auditor setuju jika memeriksa transaksi laporan yang tidak rutin dalam usaha klien. Tidak melakukan konfirmasi dengan pihak ketiga merupakan tindakan berisiko rendah menghasilkan 19 atau 44,2 artinya auditor tidak setuju jika tidak melakukan konfirmasi dengan pihak ketiga itu tindakan berisiko rendah.

Indikator kedua yaitu risiko pengendalian, auditor mempelajari terlebih dahulu struktur organisasi klien menghasilkan 24 atau 55,8% artinya auditor setuju untuk mempelajari terlebih dahulu struktur organisasi klien. Auditor mencari informasi tentang pembagian tugas lain dari klien menghasilkan 36 atau 83,7% menjawab setuju artinya auditor setuju untuk mencari informasi tentang pembagian tugas lain dari klien. Melakukan pengurangan jumlah sampel dalam audit merupakan tindakan berisiko tinggi menghasilkan 31 atau 72,1% artinya auditor setuju jika melakukan pengurangan sampel tindakan berisiko tinggi.

Indikator ketiga yaitu Risiko deteksi, auditor melakukan pengujian substantif menghasilkan 27 atau 62,8% artinya auditor setuju melakukan pengujian substantif. Tidak melakukan perhitungan fisik terhadap kas, investasi, persediaan/aktiva tetap dalam auditor laporan keuangan merupakan tindakan

berisiko tinggi menghasilkan 32 atau 74,4% menjawab setuju artinya auditor setuju jika tidak melakukan perhitungan fisik terhadap kas, investasi, persediaan/aktiva tetap dalam laporan keuangan merupakan tindakan berisiko tinggi

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

A. KESIMPULAN

Penelitian ini dilakukan untuk menguji dan mengetahui bagaimanakah pengaruh kemandirian, kebaikan instrumental dan keberanian dalam tantangan terhadap keberanian moral auditor internal, dari hasil penelitian dan pembahasan dapat disimpulkan bahwa :

Secara bersama-sama (uji F) variabel kemandirian, kebaikan instrumental dan keberanian dalam tantangan secara berpengaruh dan signifikan terhadap keberanian moral auditor internal.

Secara parsial (uji t) kemandirian menunjukkan bahwa variabel tersebut tidak berpengaruh terhadap keberanian moral auditor internal. Kebaikan instrumental menunjukkan berpengaruh positif dan signifikan terhadap keberanian moral auditor internal. Keberanian Dalam Tantangan berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap keberanian moral auditor internal.

B. SARAN

Berdasarkan kesimpulan yang telah diuraikan, maka dapat disimpulkan beberapa uraian saran sebagai berikut :

A. Bagi BUMN

Disarankan untuk auditor internal agar penelitian ini sebaiknya digunakan sebagai bahan kajian auditor internal untuk meningkatkan keberanian moral auditor internal.

B. Bagi Penelitian Selanjutnya

Penelitian selanjutnya diharapkan dapat memperluas tempat penelitian yaitu KAP, Inspektorat, BPK dll untuk mendapatkan kesimpulan yang bersifat umum sehingga dapat diperoleh hasil yang lebih baik lagi dan dapat memahami mengenai variabel apa saja yang mempengaruhi keberanian moral auditor internal.