

**PENGARUH RELIGIUSITAS TERHADAP KINERJA PEGAWAI MELALUI
NIAT *WHISTLEBLOWING*
(STUDI PADA PEGAWAI PAJAK KANTOR PELAYANAN PAJAK PRATAMA
MALANG SELATAN)**

Irfan Rakha Widyadhana¹), Ayu Fury Puspita²)

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Brawijaya

Jl. MT. Haryono 165, Malang 65145, Indonesia

E-mail: widyadhanai@gmail.com¹)

Abstract: *The Influence of Religiosity on Employee Performance through Whistleblowing Intentions (Study of Tax Employees at the Pratama Tax Service Office of South Malang). This study aims to examine the effect of religiosity on employee performance with whistleblowing intentions as the mediating variable. This study employs explanator research where the study is explained using a quantitative approach, and the data are collected through online questionnaires. The respondents are 79 tax officials of Pratama Tax Service Office of South Malang. The results of this study indicate that religiosity in Pratama Tax Service Office of South Malang has a significant positive effect on whistleblowing intention once identifying fraud at work. It implies that a high level of religiosity can influence a person to take whistleblowing action, that leads to employee performance improvements.*

Key Words : *religiosity, whistleblowing intention, employee performance*

Abstrak: **Pengaruh Religiusitas Terhadap Kinerja Pegawai Melalui Niat *Whistleblowing* (Studi Pada Pegawai Pajak Kantor Pelayanan Pajak Pratama Malang Selatan).** Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh religiusitas terhadap kinerja pegawai dengan niat *whistleblowing* sebagai variabel mediasi. Jenis penelitian yang dilakukan yaitu *explanatory research* atau penelitian penjelasan dengan pendekatan kuantitatif, dan metode pengumpulan data yang digunakan peneliti adalah melalui kuesioner *online*. Penelitian ini dilakukan dengan responden sebanyak 79 orang yang berasal dari pegawai pajak di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Malang Selatan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa religiusitas di KPP Malang Selatan berpengaruh positif signifikan terhadap niat *whistleblowing* ketika melihat adanya kecurangan dalam bekerja. Pada penelitian ini diketahui bahwa tingkat religiusitas tinggi dapat mempengaruhi seseorang untuk melakukan tindakan *whistleblowing*, sehingga akan berdampak pada kinerja pegawai yang semakin baik.

Kata Kunci : **religiusitas, niat *whistleblowing*, kinerja pegawai**

PENDAHULUAN

Kinerja pegawai di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak (DJP) tertuang dalam Keputusan Menteri Keuangan Nomor 467/KMK.01/2014 tentang Pengelolaan Kinerja Di Lingkungan Kementerian Keuangan. Pegawai di lingkungan DJP dihimbau untuk memenuhi asas pengelolaan kinerja pegawai, antara lain objektivitas, keadilan, dan transparan. Indikator kinerja pegawai, antara lain kualitas, kuantitas, ketepatan waktu, efektivitas, kemandirian dan komitmen kerja, salah satunya menjadi *whistleblower* di lingkungan DJP. *Whistleblowing system* di DJP telah diatur sejak tahun 2010 dalam peraturan PMK-103/PMK.09/2010 tentang Tata Cara Pengelolaan dan Tindak Lanjut Pelaporan Pelanggaran Di Lingkungan Kementerian Keuangan, dalam regulasi tersebut, *Whistleblowing system* merupakan suatu aplikasi yang disediakan oleh Kementerian Keuangan bagi seorang yang memiliki informasi dan ingin melaporkan suatu perbuatan berindikasi pelanggaran yang terjadi di lingkungan Kementerian Keuangan Republik Indonesia.

Menurut Sulistomo (2011), sudah cukup banyak nama yang tercatat sebagai *whistleblower* yang menjadikan munculnya *whistleblowing system* ini, beberapa diantaranya adalah Cynthia Cooper untuk kasus perusahaan Worldcom, Sherron Watkins untuk kasus perusahaan Enron,

dan Susno Duadji untuk kasus praktek mafia di jajaran yudikatif di Indonesia telah meningkatkan perhatian tentang tindakan kecurangan. Tuanakotta (2010) pun menjelaskan beberapa kasus *whistleblower* di Indonesia dari kalangan pegawai pajak, seperti Endin Wahyudin dalam kasus penyuapan yang melibatkan tiga hakim agung.

Berdasarkan PMK-103/PMK.09/2010, tidak ada insentif atau imbalan yang diberikan kepada pegawai pajak yang melaporkan suatu kecurangan melalui *Whistleblowing System* di lingkungan Kementerian Keuangan, namun jika menurut PP Nomor 43 Tahun 2018 tentang Tata Cara Pelaksanaan Peran Serta Masyarakat dan Pemberian Penghargaan dalam Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, pelapor kasus korupsi akan diberikan imbalan sebesar 2% dari nilai kerugian negara atau maksimal Rp200 juta. menurut Rahardjo (2019), peraturan ini menunjukkan bahwa pentingnya peran masyarakat termasuk peran pejabat pemerintah dalam menyampaikan kecurangan yang terjadi di lingkungan pemerintahan. Ini berarti peran pegawai pajak juga sangat diharapkan untuk menyampaikan kecurangan yang terjadi di lingkungan tersebut.

Studi empiris menunjukkan bahwa terdapat beberapa hal yang mempengaruhi kinerja pegawai DJP. Salah satunya adalah

niat *Whistleblowing*. *Whistleblowing* merupakan tindakan yang dilakukan oleh seseorang atau beberapa orang karyawan untuk membocorkan kecurangan baik yang dilakukan oleh perusahaan atau atasannya kepada pihak lain (Brandon, 2013). Ini berarti sebagai pegawai pajak, mereka diharuskan untuk melakukan tindakan *Whistleblowing*. Menurut Burton (2010) hal-hal yang melatar belakangi diterbitkannya peraturan terkait *whistleblowing system* di DJP antara lain, tindak pidana korupsi merupakan salah satu jenis pelanggaran yang termasuk *extraordinary crime* sehingga harus ditangani secara *extraordinary*, pelanggaran yang dilakukan oleh pegawai DJP dapat berdampak negatif bagi DJP dan/atau keuangan negara, kondisi DJP sebelum penerbitan peraturan tersebut tidak menguntungkan bagi pelapor namun merupakan kondisi 'nyaman' bagi pelaku pelanggaran dan DJP memerlukan sistem pencegahan dan deteksi dini serta penindakan yang efektif dan konsisten terhadap pelanggaran. Sedangkan menurut Miceli dan Near (1985), niat *whistleblowing* adalah suatu tindakan yang mungkin dilakukan individu untuk melaporkan suatu kesalahan atau perbuatan yang tidak etis.

Niat pegawai DJP yang menjadi *whistleblower* untuk harapan kinerjanya di masa yang akan datang justru dipengaruhi

oleh religiusitas pegawai DJP. Religiusitas adalah seberapa jauh pengetahuan, seberapa kokoh keyakinan, seberapa pelaksanaan ibadah dan kaidah, dan seberapa dalam penghayatan dalam agama yang dianutnya (Nashori & Mucharram, 2002). Bakhri (2011) menyimpulkan religiusitas sebagai keyakinan, penghayatan, pengalaman, pengetahuan, dan peribadatan penganut agama terhadap agamanya yang diaplikasikan dalam kehidupan sehari-hari sebagai pengakuan akan adanya kekuatan tertinggi yang menaungi kehidupan manusia di dunia dan akhirat. Putri (2015) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa religiusitas yang dimiliki pegawai memengaruhi niat untuk melakukan tindakan *Whistleblowing*. Namun, dalam penelitian yang dilakukan oleh Widyawati (2018), religiusitas yang dimiliki setiap orang khususnya seorang auditor tidak mempengaruhi niatnya untuk melakukan *whistleblowing*. Berdasarkan konsep *Theory Planned Behaviour* (TPB), religiusitas seorang pegawai dapat mempengaruhi niat *whistleblowing* pegawai DJP, hal ini dikarenakan religiusitas bergantung pada niat yang direncanakan oleh calon *whistleblower* untuk melakukan atau tidak melakukan *whistleblowing* (Hasanah, 2017).

Religiusitas diwujudkan oleh seseorang yang beragama dengan tidak hanya mewujudkannya melalui kegiatan

ritual keagamaan saja, namun religiusitas juga diwujudkan oleh seseorang yang beragama dengan mewujudkannya dalam setiap aspek kehidupan dan setiap kegiatan yang dilakukan dengan didorong oleh adanya kekuatan supranatural, dimana religiusitas tersebut dapat didukung oleh beberapa dimensi atau indikator yang antara lain adalah keyakinan, peribadatan, penghayatan, pengetahuan agama dan pengamalan (Saud, 2016).

Menurut Suprayetno (2008) terdapat beberapa hal yang dapat mempengaruhi kinerja pegawai DJP, diantaranya yaitu dorongan motivasi, dukungan suasana psikologis pegawai yang mencakup religiusitas dan niat *whistleblowing*. Berdasarkan konsep TPB, niat *whistleblowing* dan religiusitas seorang pegawai merupakan beberapa faktor yang dapat mempengaruhi kinerja seorang pegawai DJP, hal ini dikarenakan jika pegawai bergantung pada niat *whistleblowing* dan religiusitas yang kuat maka kinerja pegawai tersebut tidak akan mudah terganggu (Hasanah, 2017).

Kantor Pelayanan Pajak Pratama merupakan unit kerja dari Direktorat Jenderal Pajak (DJP) yang melaksanakan seluruh pelayanan perpajakan kepada masyarakat yang terdaftar sebagai wajib pajak (Maulida, 2018). KPP Pratama merupakan unit penting dalam instansi pemerintahan untuk membantu melayani

urusan pajak masyarakat, maka dari itu sudah seharusnya, memiliki kinerja pegawai yang baik pula. Kota Malang sendiri memiliki 2 KPP yang terdiri dari KPP Malang Selatan dan KPP Malang Utara, dari kedua tempat tersebut KPP Malang Selatan memiliki cakupan yang lebih luas yaitu meliputi Kecamatan Klojen, Sukun dan Kedungkandang. Berdasarkan luasnya cakupan dari KPP Malang Selatan, sudah seharusnya pegawainya memiliki kinerja yang baik, dan memiliki niat *whistleblowing* guna mengurangi kecurangan. Niat *whistleblowing* merupakan sebuah niat melakukan tindakan untuk mengungkapkan informasi dari sebuah organisasi privat ataupun publik untuk membuka kasus-kasus korupsi yang berbahaya kepada publik. Namun terdapat inkonsistensi hasil penelitian pengaruh niat *whistleblowing* terhadap kinerja pegawai dimana menurut Danistya (2018) menunjukkan bahwa niat *whistleblowing* berpengaruh terhadap kinerja pegawai, namun penelitian Mega (2018) menunjukkan bahwa niat *whistleblowing* tidak berpengaruh terhadap kinerja pegawai. Selanjutnya, penelitian dari Afriani (2016) menunjukkan bahwa religiusitas pegawai berpengaruh negatif terhadap kinerja pegawai dan Karina dan Anwar (2018) menunjukkan bahwa religiusitas pegawai berpengaruh positif terhadap kinerja pegawai. Lalu, penelitian

dari Widyawati (2018) menunjukkan bahwa religiusitas pegawai tidak berpengaruh terhadap *whistleblowing*, sedangkan Andrey (2018) menunjukkan bahwa religiusitas pegawai berpengaruh positif terhadap *whistleblowing*.

Berdasarkan beberapa penelitian terdahulu yang dijadikan referensi serta dari tinjauan literatur, perbedaan pada penelitian ini adalah variabel niat *whistleblowing* dijadikan sebagai variabel mediasi. Pada penelitian terdahulu belum ada penelitian dengan model mediasi yang menggabungkan beberapa variabel, dan pada penelitian ini variabel independen yang akan dibahas adalah religiusitas dan variabel dependennya adalah kinerja pegawai, dengan niat *whistleblowing* dijadikan sebagai variabel mediasi. Maka diharapkan penelitian ini dapat menambah kontribusi penelitian terhadap *Theory Planned Behaviour* (TPB), maka peneliti tertarik untuk mengembangkan model penelitian dengan judul “**Pengaruh Religiusitas terhadap Kinerja Pegawai melalui Niat Whistleblowing**”.

TINJAUAN PUSTAKA

Theory of Planned Behavior (TPB)

TPB yang dikemukakan oleh Ajzen (1991) menjelaskan mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku kepatuhan seseorang dilihat dari sisi psikologis. Dalam hal ini, bahwa perilaku seseorang

dipengaruhi oleh beberapa variabel yang dapat dipersepsikan. Perilaku seseorang ini timbul karena adanya niat seseorang untuk patuh atau tidak patuh terhadap ketentuan perpajakan.

Menurut Harjanti dan Zulaikha (2012) menyatakan bahwa munculnya niat untuk berperilaku ditentukan oleh tiga faktor, antara lain yaitu:

1. *Behavioral Beliefs*

Behavioral beliefs merupakan keyakinan individu akan hasil dari suatu perilaku dan evaluasi atas hasil tersebut.

2. *Normative Beliefs*

Normative beliefs yaitu keyakinan tentang harapan normatif orang lain dan motivasi untuk memenuhi harapan tersebut.

3. *Control Beliefs*

Control beliefs merupakan keyakinan tentang keberadaan hal-hal yang mendukung atau menghambat perilaku yang akan ditampilkan dan persepsinya tentang seberapa kuat hal-hal yang mendukung dan menghambat perilakunya tersebut (*perceived power*).

TPB (*Theory of Planned Behavior*) merupakan kerangka berpikir konseptual yang bertujuan untuk menjelaskan determinan perilaku tertentu selain itu tujuan dan manfaat dari teori ini adalah untuk meramalkan dan memahami pengaruh-pengaruh motivasi perilaku, baik kemauan individu itu sendiri maupun bukan kemauan dari individu tersebut.

Teori Perilaku Terencana atau TPB (*Theory of Planned Behavior*) didasarkan pada asumsi bahwa manusia adalah makhluk yang rasional dan menggunakan informasi-informasi yang mungkin baginya secara sistematis. Orang memikirkan implikasi dari tindakan mereka sebelum mereka memutuskan untuk melakukan atau tidak melakukan perilaku-perilaku tertentu. Jadi, dapat disimpulkan bahwa dengan semakin baik sikap dan perilaku individu yang sejalan dengan persepsi etis yang dirasakan dalam menjalankan profesinya, seperti menjalankan etika atau standar yang berlaku dalam profesi sebagai pegawai pajak, maka tindakan pelanggaran yang dapat terjadi akan semakin rendah.

Berdasarkan penjelasan *theory of planned behavior* (TPB) diatas dapat disimpulkan bahwa terdapat tiga factor yang dapat mempengaruhi munculnya niat untuk berperilaku diantaranya *behavioral beliefs*, *normative beliefs* dan *control beliefs*. Alasan digunakannya TPB karena teori ini dapat mengidentifikasi keyakinan seseorang terhadap pengendalian atas sesuatu yang terjadi dari perilaku yang akan dilakukan, sehingga dapat membedakan perilaku yang dikehendaki individu dan yang tidak dikehendaki oleh individu tersebut, dalam hal ini dapat mengukur seberapa besar niat seseorang dalam melakukan tindakan *whistleblowing* dengan mempertimbangkan implikasi

sebelum melaporkan sebuah tindakan kecurangan yang diketahui dan yang sedang terjadi di lingkungan DJP.

Kinerja Fiskus

Fiskus adalah pegawai pajak yang berkewajiban melakukan pembinaan, penelitian dan pengawasan serta pemeriksaan kewajiban perpajakan wajib pajak berdasarkan ketentuan dalam perundang-undangan perpajakan. Menurut Karyoto (2011) menyatakan bahwa kinerja fiskus di dalam perpajakan merupakan kemampuan Direktorat Jenderal Pajak mengumpulkan pajak dari masyarakat sebagai representasi kebijakan pemerintah. Yang meliputi: (*tax collecton of cost*) perbandingan biaya pemungutan pajak dengan penerimaan; (*tax coverage radio*) perbandingan potensi dengan penerimaan pajak; (*tax gap ratio*) perbandingan antara realisasi dengan perencanaan penerimaan pajak; kepatuhan penyampaian SPT; dan tunggakan Wajib pajak.

Untuk mengukur kinerja bagi instansi vertikal di bawahnya, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) telah menetapkan indikator yang di kenal dengan istilah *Key Performance Indicator* (KPI) atau indikator kerja kunci sebagai standarnya. Menurut Jom (2015) dalam *Key Performance Indicator* (KPI) sudah ada standar mengenai kinerja dalam hal pelayanan maupun pelaksanaan pengawasan terhadap

wajib pajak. Masing-masing komponen tugas pelayanan dan tugas pengawasan standarnya secara nasional mengenai hasil yang harus dicapai.

Secara periodik satu semester 6 (enam) bulan kantor pusat Direktorat Jenderal Pajak (DPJ) akan mengeluarkan hasil kinerja masing-masing Kantor Pelayanan Pajak (KPP) yang akan di bandingkan dengan standar KPI yang telah ditetapkan setiap bulannya, kemudian hasilnya di umumkan melalui internet ke seluruh KPP di Indonesia, sehingga masing-masing unit pelaksana teknis tersebut dapat mengetahui bagaimana kinerjanya sekaligus dapat membandingkan dengan unit-unit satu level yang lainnya. Dengan kondisi yang telah dijelaskan diatas, maka pegawai KPP Malang Selatan diharapkan sudah mencapai kondisi ideal sebagai pegawai dengan kinerja yang baik.

Malayu S.P. Hasibuan dalam Mangkunegara (2005:17) mengemukakan 11 aspek-aspek yang dinilai dari kinerja secara umum, salah satu aspek yang dinilai yaitu kejujuran.

Niat Whistleblowing

Intensi atau niat merupakan keinginan kuat oleh individu untuk melakukan sesuatu yang timbul dari dalam individu itu sendiri. Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia, intensi merupakan kehendak atau keinginan melakukan sesuatu. Krehastuti (2014), menyatakan bahwa intensi sebagai

disposisi tingkah laku hingga mendapat waktu dan kesempatan yang tepat, akan diwujudkan dalam bentuk tindakan. Hal ini didukung dengan pernyataan oleh Feldman (1995) dalam Krehastuti (2014) yang menyatakan bahwa intensi merupakan rencana atau resolusi individu untuk melakukan tindakan yang sesuai dengan sikap mereka. Intensi dapat terwujud pada tindakan nyata bila terdapat kesempatan yang baik dan waktu yang tepat untuk merealisasikannya.

Selanjutnya, *Whistleblowing system* adalah bagian dari sistem pengendalian internal dalam mencegah praktik penyimpangan dan kecurangan serta memperkuat penerapan praktik good governance (KNKG, 2008). Sistem ini bertujuan untuk mengungkap kecurangan atau pelanggaran yang dapat merugikan organisasi dan mencegahnya agar tidak menjadi lebih dari apa yang sudah terjadi (Nugroho, 2015). Yunus (2011) menjelaskan bahwa *whistleblowing system* merupakan salah satu metode untuk mendorong penegakan etika perusahaan dan mendorong perilaku etis karyawan, atau sebagai salah satu sarana pencegahan tindakan yang tidak beretika dan perilaku curang yang berdampak merugikan bagi perusahaan. Oleh karena itu, penyelenggaraan *whistleblowing system* yang efektif perlu digalakkan di setiap

organisasi, baik di sektor swasta maupun sektor publik (KNKG, 2008).

Whistleblowing system di sektor pemerintahan adalah aplikasi yang disediakan oleh Kementerian Keuangan bagi seorang yang memiliki informasi dan ingin melaporkan suatu perbuatan berindikasi pelanggaran yang terjadi di lingkungan Kementerian Keuangan Republik Indonesia. Sedangkan, *whistleblowing system* di sektor swasta dijelaskan dalam Pedoman Sistem Pelaporan Pelanggaran Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) tahun 2008.

Religiusitas

Menurut Ghufron (2012) religiusitas berasal dari kata *religi* dalam bahasa Latin “*religio*” yang akar katanya adalah *religare* yang berarti mengikat. Dengan demikian, mengandung makna bahwa religi atau agama pada umumnya memiliki aturan-aturan dan kewajiban-kewajiban yang harus dipatuhi dan dilaksanakan oleh pemeluknya. Kesemuanya itu berfungsi mengikat seseorang atau sekelompok orang dalam hubungannya dengan Tuhan, sesama manusia, dan alam sekitarnya.

Sedangkan Ancok dan Suroso (2011) mendefinisikan religiusitas sebagai keberagaman yang berarti meliputi berbagai macam sisi atau dimensi yang bukan hanya terjadi ketika seseorang melakukan perilaku ritual (beribadah), tapi

juga melakukan aktivitas lain yang didorong oleh kekuatan supranatural. Sumber jiwa keagamaan itu adalah rasa ketergantungan yang mutlak, adanya ketakutan-ketakutan akan ancaman dari lingkungan alam sekitar serta keyakinan manusia itu tentang segala keterbatasan dan kelemahannya. Rasa ketergantungan yang mutlak ini membuat manusia mencari kekuatan sakti dari sekitarnya yang dapat dijadikan sebagai kekuatan pelindung dalam kehidupannya dengan suatu kekuasaan yang berada di luar dirinya yaitu Tuhan.

Menurut Othman & Hariri (2012) religiusitas sangat dekat dengan nilai spiritual. Sejalan dengan Fernando dan Jackson (2006) dalam (Puni et al., 2016) yang menyatakan bahwa seseorang yang berperilaku berdasarkan nilai-nilai dalam agamanya atau dengan kata lain tingkat religiusitasnya tinggi tidak akan menyetujui perilaku yang tidak sesuai dengan prinsip-prinsipnya, sehingga berkemungkinan untuk melakukan *whistleblowing* saat dihadapkan dengan kondisi yang tidak sesuai dengan etika sangat tinggi.

Menurut Ancok & Suroso (2001) dimensi- dimensi religiusitas terdiri dari lima macam yaitu:

1. Dimensi keyakinan
2. Dimensi peribadatan atau praktek agama

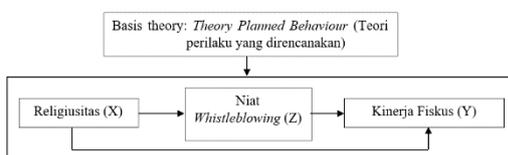
3. Dimensi pengamalan atau konsekuensi
4. Dimensi pengetahuan
5. Dimensi penghayatan.

Menurut Jalaluddin (2008) religiusitas bukan merupakan aspek psikis bersifat instinktif, yaitu unsur bawaan yang siap pakai. Religiusitas juga mengalami proses perkembangan dalam mencapai tingkat kematangannya. Religiusitas tidak luput dari berbagai gangguan yang dapat mempengaruhi perkembangannya. Pengaruh tersebut baik yang bersumber dalam diri seseorang maupun yang bersumber dari faktor luar.

KERANGKA TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Penelitian ini ingin menguji pengaruh religiusitas terhadap kinerja pegawai pajak melalui niat *whistleblowing* yang berlandaskan Teori Perilaku yang direncanakan. Berdasarkan teori tersebut gambaran menyeluruh dalam penelitian ini dapat disederhanakan seperti pada Gambar 1 berikut:

Gambar 1. Model Penelitian



Sumber: Data diolah (2020)

Pengaruh Religiusitas Terhadap Kinerja Fiskus Di KPP Malang Selatan

Dalam area religiusitas, hubungan yang terikat dengan peningkatan moral

menjadi perdebatan antar ahli agama. Sementara orang melihat bahwa perbaikan moral dan religiusitas sebagai hubungan yang terikat, namun ada beberapa yang menyatakan bahwa hubungan tersebut adalah hubungan yang terpisah. Mereka menganggap bahwa etika itu terpisah dari konsep religiusitas (Burks dan Sellani, 2008). Dengan TPB (*Theory of Planned Behavior*) yang merupakan kerangka berpikir konseptual yang bertujuan untuk menjelaskan determinan perilaku tertentu maka peneliti dapat melihat pengaruh religiusitas terhadap kinerja fiskus.

Penelitian yang dilakukan Afriani (2016) menguji pengaruh religiusitas terhadap kinerja karyawan menunjukkan bahwa religiusitas berpengaruh negatif terhadap kinerja karyawan, sedangkan penelitian yang dilakukan Karina dan Anwar (2018) menunjukkan bahwa tingkat religiusitas berpengaruh terhadap niat *whistleblowing* maka dari itu dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1: Religiusitas berpengaruh signifikan terhadap kinerja fiskus di KPP Malang Selatan.

Pengaruh Religiusitas Terhadap Niat Whistleblowing Di KPP Malang Selatan

Ancok dan Suroso (2011) mendefinisikan religiusitas sebagai keberagaman yang berarti meliputi berbagai macam sisi atau dimensi yang bukan hanya terjadi ketika seseorang

melakukan perilaku ritual (beribadah), tapi juga melakukan aktivitas lain yang didorong oleh kekuatan supranatural. Religiusitas dinyatakan dapat mempengaruhi niat *whistleblowing* karena semakin baik religiusitas seseorang dalam suatu pekerjaan maka akan timbul pula niat baik dan cenderung akan melakukan *whistleblowing* jika menemukan adanya kecurangan dalam pekerjaannya.

TPB (*Theory of Planned Behavior*) merupakan kerangka berpikir konseptual yang bertujuan untuk menjelaskan determinan perilaku tertentu selain itu tujuan dan manfaat dari teori ini adalah untuk meramalkan dan memahami pengaruh-pengaruh motivasi perilaku, baik kemauan individu itu sendiri maupun bukan kemauan dari individu tersebut. Dengan TPB peneliti akan melihat dan memahami pengaruh religiusitas seseorang terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*.

Penelitian yang dilakukan oleh Widyawati (2018), menunjukkan bahwa religiusitas tidak berpengaruh signifikan terhadap niat *whistleblowing* eksternal internal, Persepsi dukungan organisasi tidak mampu memoderasi pengaruh sikap dan persepsi kontrol perilaku terhadap niat *whistleblowing* eksternal-internal. Tetapi persepsi dukungan organisasi mampu memoderasi pengaruh religiusitas terhadap niat *whistleblowing* eksternal dan internal. Hasil penelitian Andrey (2018)

menunjukkan bahwa tingkat religiusitas berpengaruh pada niat individu untuk melaporkan kecurangan. Maka dari itu dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H2: Religiusitas berpengaruh signifikan terhadap niat *whistleblowing* di KPP Malang Selatan.

Pengaruh Niat *Whistleblowing* Terhadap Kinerja Fiskus Di KPP Malang Selatan

Yunus (2011) menyatakan bahwa niat *whistleblowing* sendiri merupakan keinginan, rencana untuk mengadukan atau melaporkan segala bentuk tindakan kecurangan dalam suatu organisasi pada pihak ketiga atau pihak yang lebih berwenang, yang apabila terdapat kesempatan dan waktu yang bagus dan tepat, akan direalisasikan tindakan pengaduan tersebut. Niat *whistleblowing* dinyatakan dapat dipengaruhi kinerja fiskus karena semakin banyak *whistleblowing* yang dilakukan oleh pegawai maka kinerjanya dapat dianggap semakin baik. Dengan TPB (*Theory of Planned Behavior*) yang merupakan kerangka berpikir konseptual yang bertujuan untuk menjelaskan determinan perilaku tertentu maka peneliti dapat melihat pengaruh niat *whistleblowing* dengan kinerja fiskus.

Penelitian yang dilakukan oleh Mega (2018) menyatakan tidak terdapat pengaruh perilaku *whistleblowing* terhadap kinerja pegawai. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Danistya (2018)

menyatakan bahwa terdapat pengaruh antara *whistleblowing* terhadap kinerja pegawai. Maka dari itu dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H3: Niat Whistleblowing berpengaruh signifikan terhadap kinerja fiskus di KPP Malang Selatan.

Niat *Whistleblowing* Dalam Memediasi Pengaruh Religiusitas Terhadap Kinerja Fiskus Di KPP Malang Selatan

Menurut Karyoto (2011) menyatakan bahwa kinerja fiskus di dalam perpajakan merupakan kemampuan Direktorat Jenderal Pajak mengumpulkan pajak dari masyarakat sebagai representasi kebijakan pemerintah. Dalam area religiusitas, hubungan yang terikat dengan peningkatan moral menjadi perdebatan antar ahli agama. Sementara orang melihat bahwa perbaikan moral dan religiusitas sebagai hubungan yang terikat, namun ada beberapa yang menyatakan bahwa hubungan tersebut adalah hubungan yang terpisah. Mereka menganggap bahwa etika itu terpisah dari konsep religiusitas (Burks dan Sellani, 2008). Yunus (2011) menyatakan bahwa niat *whistleblowing* sendiri merupakan keinginan, rencana untuk mengadakan atau melaporkan segala bentuk tindakan kecurangan dalam suatu organisasi.

TPB merupakan kerangka berpikir konseptual yang bertujuan untuk menjelaskan determinan perilaku tertentu. Deng

an TPB peneliti akan melihat dan memahami pengaruh religiusitas seseorang terhadap kinerja fiskus melalui niat *whistleblowing*. Alasan niat *whistleblowing* dapat memediasi religiusitas terhadap kinerja fiskus karena, niat *whistleblowing* merupakan suatu perilaku yang didasari oleh 2 hal yang pertama yaitu *Behavioral Belief* (keyakinan perilaku) tentang keyakinan individu akan hasil dari suatu perilaku yang akan dilakukan (konsekuensi perilaku positif atau negatif) dan kedua yaitu *Evaluation of Important* (evaluasi tentang kepentingan) tentang evaluasi atas hasil dari suatu perilaku yang akan dilakukan, sehingga akan menghasilkan respon positif atau negatif mengenai seberapa penting atau tidak perilaku dilakukan dengan pertimbangan keyakinan menguntungkan atau tidak menguntungkannya perilaku tersebut. Hasil penelitian Widyawati (2018) menunjukkan bahwa tingkat religiusitas tidak berpengaruh pada niat individu untuk melaporkan kesalahan. Danistya (2018) Terdapat pengaruh religiusitas terhadap niat *whistleblowing*. Karina dan Anwar (2018) menyatakan bahwa variabel religiusitas memiliki pengaruh terhadap variabel kinerja. Maka dari itu dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H4: Niat *whistleblowing* memediasi pengaruh antara religiusitas terhadap kinerja fiskus di KPP Malang Selatan.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif. Menurut Kuncoro (2011:73) menyatakan bahwa metode kuantitatif adalah pendekatan ilmiah terhadap pengambilan keputusan manajerial dan ekonomi. Jenis penelitian yang dilakukan yaitu *explanatory research* atau penelitian penjelasan dimana penelitian ini menjelaskan pengaruh antara variabel-variabel yang akan diteliti. Jenis penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh antara satu variabel dengan variabel lainnya. Pemilihan jenis penelitian ini berlatar belakang untuk menguji hipotesis yang sebelumnya telah diajukan. Hipotesis tersebut diharapkan dapat menjelaskan pengaruh antara variabel religiusitas (X) terhadap niat *whistleblowing* (Z) dan variabel niat *whistleblowing* (Z) terhadap kinerja fiskus (Y).

Adapun populasi pada penelitian ini merupakan pegawai pajak KPP Pratama Malang Selatan sebanyak 96 orang. Pertimbangan tertentu pada penelitian ini dengan menggunakan kriteria terhadap populasi, responden harus memenuhi kriteria yaitu minimal bekerja harus lebih dari 2 tahun. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah fiskus/pegawai pajak di KPP Malang Selatan sebanyak 79 orang.

Penelitian ini dimulai dengan melakukan *Pilot Test Questionnaire*

terlebih dahulu sebelum melakukan penyebaran kuesioner yang sesungguhnya. Tujuan dilakukan pilot test adalah untuk melihat nilai validitas dan reliabilitas atas setiap instrumen yang digunakan dalam kuesioner penelitian. Berikut merupakan hasil uji validitas dan reliabilitas dari *pilot test* yang dilakukan:

Gambar 2. Hasil Uji Validitas Variabel (X)

No	Indikator	Nilai r Hitung	Nilai r Tabel	Keterangan
1.	Item 1 (X1.1)	0,653	0,2542	Valid
2.	Item 2 (X1.2)	0,629	0,2542	Valid
3.	Item 3 (X1.3)	0,936	0,2542	Valid
4.	Item 4 (X1.4)	0,816	0,2542	Valid
5.	Item 5 (X1.5)	0,864	0,2542	Valid
6.	Item 6 (X1.6)	0,761	0,2542	Valid
7.	Item 7 (X1.7)	0,839	0,2542	Valid
8.	Item 8 (X1.8)	0,936	0,2542	Valid

Sumber: diolah peneliti (2020)

Gambar 3. Hasil Uji Validitas Variabel (Z)

No	Indikator	Nilai r Hitung	Nilai r Tabel	Keterangan
1.	Item 1 (Z1.1)	0,647	0,2542	Valid
2.	Item 2 (Z1.2)	0,721	0,2542	Valid
3.	Item 3 (Z1.3)	0,734	0,2542	Valid
4.	Item 4 (Z1.4)	0,817	0,2542	Valid
5.	Item 5 (Z1.5)	0,653	0,2542	Valid
6.	Item 6 (Z1.6)	0,629	0,2542	Valid
7.	Item 7 (Z1.7)	0,936	0,2542	Valid
8.	Item 8 (Z1.8)	0,816	0,2542	Valid
9.	Item 9 (Z1.9)	0,864	0,2542	Valid
10.	Item 10 (Z1.10)	0,725	0,2542	Valid
11.	Item 11 (Z1.11)	0,829	0,2542	Valid
12.	Item 12 (Z1.12)	0,714	0,2542	Valid
13.	Item 13 (Z1.13)	0,934	0,2542	Valid
14.	Item 14 (Z1.14)	0,628	0,2542	Valid
15.	Item 15 (Z1.15)	0,816	0,2542	Valid

Sumber: diolah peneliti (2020)

Gambar 4. Hasil Uji Validitas Variabel (Y)

No	Indikator	Nilai r Hitung	Nilai r Tabel	Keterangan
1.	Item 1 (Y1.1)	0,633	0,2542	Valid
2.	Item 2 (Y1.2)	0,621	0,2542	Valid
3.	Item 3 (Y1.3)	0,934	0,2542	Valid
4.	Item 4 (Y1.4)	0,817	0,2542	Valid
5.	Item 5 (Y1.5)	0,653	0,2542	Valid
6.	Item 6 (Y1.6)	0,629	0,2542	Valid
7.	Item 7 (Y1.7)	0,936	0,2542	Valid
8.	Item 8 (Y1.8)	0,816	0,2542	Valid
9.	Item 9 (Y1.9)	0,864	0,2542	Valid
10.	Item 10 (Y1.10)	0,839	0,2542	Valid

Sumber: diolah peneliti (2020)

Gambar 5. Hasil Uji Reliabilitas Variabel Penelitian

Variabel	Alpha	Keterangan
Religiusitas (X)	0,906	Reliabel
Niat <i>Whistleblowing</i> (Z)	0,904	Reliabel
Kinerja Fiskus (Y)	0,901	Reliabel

Sumber: diolah peneliti (2020)

Teknik Pengumpulan Data

Dalam penelitian ini, teknik pengumpulan data yang dipakai peneliti menggunakan kuesioner (angket) mengacu

pada penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Widyawati (2018). peneliti melakukan modifikasi terhadap item-item pernyataan dengan cara merubah beberapa pertanyaan yang sesuai dengan konstruk religiusitas terhadap pegawai pajak yang dalam hal ini bertempat di KPP Malang selatan. Proses dalam pengembangan kuesioner pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

1) Peneliti memperoleh kuesioner melalui penelitian – penelitian terdahulu melalui website penyedia jurnal serta literatur yang relevan dengan penelitian ini.

2) Peneliti mencari, memilih dan menyesuaikan item-item pernyataan yang berhubungan dengan konstruk religiusitas pegawai pajak yang berdasar pada penelitian-penelitian terdahulu.

Dalam penelitian ini kuesioner yang digunakan bersifat tertutup artinya responden diharapkan menjawab semua pertanyaan yang ada dan tidak diberi kesempatan untuk menjawab di luar jawaban yang disediakan. Kuisisioner ini dilaksanakan untuk memperoleh tanggapan tentang fenomena yang diteliti mengenai religiusitas, niat *whistleblowing*, dan kinerja fiskus.

Skala yang digunakan dalam pengukuran variabel adalah skala Likert. Skala Likert adalah suatu cara yang sistematis untuk memberi penilaian pada indeks. Salah satu cara yang paling seseorang responden dengan sebuah

pertanyaan dan kemudian diminta untuk memberikan jawaban: Sangat setuju, Setuju, Tidak setuju, dan Sangat tidak setuju. Jawaban ini di beri skor 1 sampai 5 (Singarimbun dan Effendi, 2006:111). Setiap pertanyaan yang ditujukan kepada responden merupakan pertanyaan interval suatu konsisten sikap dan dinilai dengan jawaban yang diberikan, dengan menggunakan skala pengukuran seperti pada gambar di bawah ini.

Gambar 6. Penentuan Skor Jawaban Responden

Jawaban Responden	Skor	Religiusitas	Niat <i>Whistleblowing</i>	Kinerja fiskus
Sangat Setuju	5	Sangat kuat	Baik	Sangat Tinggi
Setuju	4	Kuat	Cukup	Tinggi
Netral	3	Cukup Kuat	Kurang Baik	Cukup
Tidak Setuju	2	Kurang Kuat	Buruk	Rendah
Sangat Tidak Setuju	1	Tidak Kuat	Buruk Sekali	Sangat Rendah

Analisis Data

Analisis Deskriptif

Data yang diperoleh dalam penelitian ini disajikan dalam tabel kemudian dibahas secara deskriptif. Perhitungan frekuensi jawaban dari setiap item pernyataan yang diuperoleh dari kuesioner dilakukan untuk mempermudah klasifikasi kondisi setiap variabel yang diteliti. Tiap item total frekuensi pertanyaan selanjutnya diubah dalam bentuk presentase dan di uji menggunakan *SPSS version 21 for windows* dengan menggunakan rumus:

$$P = \frac{f}{n} \times 100\%$$

Keterangan:

P : Angka presentase.

f : Frekuensi yang sedang dicari persentasenya.

n : Jumlah frekuensi atau banyaknya individu.

Langkah selanjutnya adalah membuat interval rata-rata untuk mengetahui bagaimana responden menjawab setiap item pertanyaan yang diajukan dan seberapa besar nilainya. Berikut ini adalah Interval penilaian *Mean*:

Panjang kelas interval diatas diperoleh dengan perhitungan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\text{panjang kelas interval} = \frac{\text{skor tertinggi} - \text{skor terendah}}{\text{jumlah kriteria}}$$

$$\text{panjang kelas interval} = \frac{5 - 1}{5} = 0,8$$

Rata-rata	Religiusitas	Niat Whistleblowing	Kinerja fiskus
4.30-5.00	Sangat kuat	Baik	Sangat Tinggi
3.50-4.20	Kuat	Cukup	Tinggi
2.70-3.40	Cukup Kuat	Kurang Baik	Cukup
1.90-2.60	Kurang Kuat	Buruk	Rendah
1.00-1.80	Tidak Kuat	Buruk Sekali	Sangat Rendah

Sumber: Sugiyono (2006)

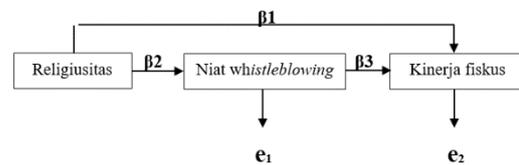
Analisis Jalur (Path Analysis)

Path analysis merupakan analisis yang digunakan untuk menganalisis apakah variabel berpengaruh langsung atau berpengaruh tidak langsung terhadap variabel independen dengan variabel dependen. Menurut (Kuncoro, 2011) teknik analisis jalur digunakan dalam menguji besarnya sumbangan (kontribusi) yang ditunjukkan oleh koefisien jalur pada setiap

diagram jalur dari hubungan kausal antara variabel X, terhadap Y, serta dampaknya kepada Z. Adapun langkah-langkah analisis jalur sebagai berikut:

Langkah pertama dalam menentukan model hubungan lintas antara variabel independen dengan variabel dependen berdasarkan teori dan konsep sebagai berikut:

Gambar 7. Hubungan Lintas antar Variabel



Keterangan:

- X: Variabel Independen/bebas (religiusitas)
- Z: Variabel Intervening/mediasi (niat whistleblowing)
- Y: Variabel Dependen/terikat (kinerja fiskus)
- β_1 , β_2 , β_3 : Koefisien pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen.

Berdasarkan gambar diatas didapat persamaan regresi sebagai berikut:

$$z = \beta_1 X + e_1$$

$$Y = \beta_1 X + \beta_2 X + e_1$$

Langkah kedua melakukan pemeriksaan terhadap asumsi yang

melandasi analisis jalur, dalam (Kuncoro, 2011) terdiri dari:

- a. Pada model analisis jalur, hubungan antar variabel adalah bersifat linier, adaptif, dan bersifat normal.
- b. Hanya sistem aliran kausal ke satu arah artinya tidak ada arah kausalitas yang berbalik.
- c. Variabel terikat minimal dalam skala ukur interval dan ratio.
- d. *Observed Variables* diukur tanpa kesalahan artinya variabel yang diteliti dapat diukur secara langsung.
- e. Model yang dianalisis dispesifikasikan (diidentifikasi) dengan benar berdasarkan teori-teori dan konsep-konsep yang relevan.

Langkah ketiga yaitu perhitungan koefisien lintas dilakukan dengan metode OLS (*Ordinary Leas Square*) dimana dalam SPSS dihitung analisis regresi yang dilakukan pada masing-masing variabel secara persial.

Langkah keempat melakukan pemeriksaan validitas model. Validitas model ditujukan untuk menguji apakah model yang diusulkan memiliki kesesuaian (fit) dengan data atau tidak.

Langkah terakhir yaitu interpretasi hasil analisis. Interpretasi dimulai dari

memperhatikan analisis model. Selanjutnya yaitu menghitung pengaruh total dari setiap variabel yang memiliki pengaruh kausal ke variabel endogen. Kuat atau tidaknya pengaruh antara variabel-variabel tersebut ditentukan dari besar kecilnya angka korelasi.

Sebelum dilakukan pengujian analisis jalur (*path analysis*) terhadap hipotesis penelitian, maka terlebih dahulu perlu dilakukan suatu pengujian asumsi klasik atas data yang akan diolah. Dalam penelitian ini, uji asumsi klasik yang dilakukan sebagai berikut:

1. Uji normalitas, bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Siregar (2013) menyatakan bahwa tujuan dari uji normalitas apakah populasi dari data tersebut berdistribusi normal atau tidak. Penentuan normalitas dapat dilakukan dengan melihat penyebaran titik pada sumbu diagonal. Jika titik menyebar disekitar garis diagonal, maka data dinyatakan normal. Namun, jika titik menyebar jauh dari garis diagonal maka data tersebut dinyatakan tidak normal.

2. Uji heteroskedastisitas, bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain (Ghojali, 2016). Model regresi yang memenuhi persyaratan adalah dimana terdapat kesamaan-kesamaan dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap atau disebut homoskedastisitas. Dengan heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan menggunakan metode *scatter plot*. Model yang baik jika tidak terdapat pola tertentu pada grafik, seperti mengumpul ditengah, menyempit kemudian melebar atau sebaliknya melebar kemudian menyempit. Jika ada pola tertentu, maka mengindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas.

Uji t (*T-test*)

Uji t pada dasarnya digunakan untuk menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen.

Setelah dilakukan analisis data dan diketahui hasil perhitungannya, maka langkah selanjutnya adalah memperhatikan

signifikansi t. apabila $t_{hitung} \geq t_{tabel}$ dan signifikansi $t \leq 0,05$ maka hipotesis nol (H_0) ditolak dan hipotesis alternatif (H_a) diterima. Namun apabila $t_{hitung} \leq t_{tabel}$ dan signifikansi $\geq 0,05$ maka hipotesis (H_0) diterima dan hipotesis alternatif (H_a) ditolak.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Responden yang digunakan dalam penelitian ini adalah pegawai pajak yang berada di KPP Pratama Malang Selatan sebanyak 79 orang.

Hasil Analisis Deskriptif

Gambar 8. Rata-rata total distribusi frekuensi kuesioner

Rata-rata Total	skor
Religiusitas	4,03
Niat <i>Whistleblowing</i>	4,00
Kinerja Fiskus	3,53

Sumber: Diolah oleh Peneliti (2020)

Berdasarkan gambar diatas dapat dilihat bahwa penilaian mengenai religiusitas fiskus di KPP Malang Selatan memiliki rata-rata total sebesar 4,03. Berdasarkan rata-rata total tersebut dapat diketahui bahwa religiusitas fiskus di KPP Malang Selatan termasuk dalam kategori kuat. Selanjutnya, dari gambar diatas juga dapat dilihat bahwa penilaian niat *whistleblowing* di KPP Malang Selatan memiliki rata-rata total sebesar 4,00. Berdasarkan rata-rata total tersebut dapat diketahui bahwa niat *whistleblowing* di KPP Malang Selatan termasuk dalam kategori Baik. Selanjutnya, yang terakhir dapat dilihat bahwa penilaian kinerja fiskus

di KPP Malang Selatan memiliki rata-rata total sebesar 3,53. Berdasarkan rata-rata total tersebut dapat diketahui bahwa kinerja fiskus di KPP Malang Selatan termasuk dalam kategori tinggi.

Hasil Analisis Jalur (*Analysis Path*)

Analisis yang digunakan dalam penelitian ini untuk mengetahui pengaruh antar variabel yaitu dengan menggunakan analisis jalur (*path analysis*). Analisis ini digunakan untuk mencari pengaruh baik secara langsung maupun tidak langsung antar variabel religiusitas (X) kinerja fiskus (Y) dan niat *whistleblowing* (Z).

Pengaruh Langsung Religiusitas terhadap Kinerja Fiskus

Gambar 9. Pengaruh Langsung Religiusitas terhadap Kinerja Fiskus

Model	Coefficients ^a				
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	3.785	.600		6.308	.000
1 Religiusitas	.348	.171	.377	2.035	.003
R Square = .142					
a. Dependent Variable: kinerja fiskus					
Sumber: Diolah oleh Peneliti (2020)					

Berdasarkan gambar di atas menunjukkan variabel religiusitas memiliki nilai sig = 0,003, sehingga nilai signifikansi <0,05. Dengan demikian, maka religiusitas berpengaruh signifikan terhadap kinerja fiskus.

Pengaruh Langsung Niat *Whistleblowing* terhadap Kinerja Fiskus

Gambar 10. Pengaruh Langsung Niat *Whistleblowing* terhadap Kinerja Fiskus

Model	Coefficients ^a				
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	.915	.267		3.426	.000
1 Niat <i>Whistleblowing</i>	.409	.084	.516	4.869	.000
R Square = .266					
a. Dependent Variable: kinerja fiskus					
Sumber: Diolah oleh Peneliti (2020)					

Berdasarkan gambar di atas menunjukkan variabel niat *whistleblowing* memiliki nilai sig = 0,000, sehingga nilai signifikansi <0,05. Dengan demikian, maka niat *whistleblowing* berpengaruh signifikan terhadap kinerja fiskus.

Pengaruh Langsung Religiusitas terhadap Niat *Whistleblowing*

Gambar 11. Pengaruh Langsung Religiusitas terhadap Niat *Whistleblowing*

Model	Coefficients ^a				
	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	1.314	.459		2.862	.004
1 Religiusitas	.358	.103	.461	3.475	.001
R Square = .213					
a. Dependent Variable: niat <i>whistleblowing</i>					
Sumber: Diolah oleh Peneliti (2020)					

$$e_1 = \sqrt{1 - R^2}$$

$$e_1 = \sqrt{1 - 0,213}$$

$$e_1 = \sqrt{0,787}$$

$$e_1 = 0,887$$

$$z = \beta 1X + e_1$$

$$z = 0,461X + 0,887$$

Koefisien determinasi atau R Square (R²) sebesar 0,213 yang berarti bahwa pengaruh religiusitas terhadap niat *whistleblowing* sebesar 21,3% sedangkan sisanya 78,7% dipengaruhi oleh faktor lain di luar model ini.

Berdasarkan gambar di atas menunjukkan variabel religiusitas memiliki nilai sig = 0,001, sehingga nilai signifikansi <0,05. Dengan demikian, maka religiusitas

berpengaruh signifikan terhadap niat *whistleblowing*.

Pengaruh Tidak Langsung Religiusitas terhadap Kinerja Fiskus Melalui Niat *Whistleblowing*

Gambar 11. Pengaruh Tidak Langsung Religiusitas terhadap Kinerja Fiskus melalui Niat *Whistleblowing*

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	1.274	.609		2.091	.035
1 Religiusitas	.257	.072	.375	3.569	.000
Niat <i>whistleblowing</i>	.427	.069	.518	6.188	.000

R Square = .797

a. Dependent Variable: kinerja karyawan

Sumber: Diolah oleh Peneliti (2020)

$$e_2 = \sqrt{1 - R^2}$$

$$e_2 = \sqrt{1 - 0,797}$$

$$e_2 = \sqrt{0,203}$$

$$e_2 = 0,451$$

$$Y = \beta_1X + \beta_3Z + e_2$$

$$Y = 0,375X + 0,518Z + 0,451$$

Koefisien determinasi atau R Square (R²) sebesar 0,797 yang berarti bahwa pengaruh religiusitas terhadap kinerja fiskus melalui niat *whistleblowing* sebesar 79,7% sedangkan sisanya 20,3% dipengaruhi oleh faktor lain di luar model ini.

Berdasarkan gambar di atas menunjukkan pengaruh langsung variabel religiusitas (X) terhadap kinerja fiskus (Y) melalui niat *whistleblowing* (Z) sebesar 0,375 sedangkan pengaruh tidak langsung religiusitas (X) melalui niat *whistleblowing* (Z) terhadap kinerja fiskus (Y) yaitu:

$$PTL = PXZ + PZY$$

Keterangan:

PTL : Pengaruh Tidak Langsung.

PXZ : Pengaruh religiusitas terhadap niat *whistleblowing*.

PZY : Pengaruh niat *whistleblowing* terhadap kinerja fiskus.

Sehingga :

$$PTL = 0,461 \times 0,518$$

$$PTL = 0,238$$

Berdasarkan perhitungan tersebut dapat dijelaskan bahwa religiusitas (X) berpengaruh terhadap kinerja fiskus (Y) melalui niat *whistleblowing* (Z) sebesar 0,238.

Koefisien Determinasi Total

Hasil yang didapatkan dari uji validitas model menggunakan metode koefisien determinasi total dengan nilai sebagai berikut:

$$R_m^2 = 1 - P_{e_1}^2 P_{e_2}^2$$

$$R_m^2 = 1 - (0,887)^2 (0,451)^2$$

$$R_m^2 = 1 - (0,786)(0,203)$$

$$R_m^2 = 1 - 0,159 = 0,841$$

Hasil dari perhitungan di atas menunjukkan keberagaman data pada model adalah sebesar 0,841, sehingga informasi yang terkandung dalam data sebesar 84,1% tersebut yang dapat dijelaskan oleh model ini. Sedangkan sisanya 15,9% dapat dijelaskan oleh variabel lain di luar model ini. Selain itu, dari berdasarkan perhitungan ini dapat diketahui bahwa model analisis jalur (*path*

analysis) yang di gunakan mampu menjelaskan pengaruh variabel yang lebih besar yaitu sebesar 0,841 atau 84,1% dibandingkan jika menggunakan analisis regresi linier berganda yang hanya dapat menjelaskan pengaruh variabel sebesar 0,793 atau 79,3%.

Hasil Uji Asumsi Klasik

Dari hasil uji asumsi klasik yang dilakukan, pertama hasil uji normalitas tersebut menunjukkan titik-titik yang menyebar mengikuti garis diagonal maka dapat dikatakan bahwa data terdistribusi secara normal. Selanjutnya, dari hasil sebaran titik-titik grafik *Scatterplot* dimana terlihat titik-titik menyebar secara acak dan tidak membentuk pola serta berada di atas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y. Berdasarkan analisis tersebut dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas dalam model regresi sehingga model ini layak digunakan untuk penelitian selanjutnya.

Hasil Uji Hipotesis (t)

Dalam penelitian ini uji statistik t digunakan untuk menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas secara individu dalam menjelaskan variasi variabel terikat. Uji pengaruh parsial digunakan untuk menguji signifikansi pengaruh masing-masing variabel (X) terhadap (Y) melalui (Z). Hasil dari uji t tentang *Theory Planned Behaviour*: religiusitas, niat *whistleblowing*, dan

kinerja fiskus di KPP Malang Selatan pada gambar berikut:

Gambar 12. Rangkuman Pengujian Uji Hipotesis

Hubungan Antar Variabel	Pengaruh		Total
	Langsung	Tidak Langsung	
Religiusitas terhadap kinerja fiskus	0,375	Melalui niat <i>whistleblowing</i> (0,461 x 0,518 = 0,238)	(0,375 + 0,238 = 0,613)
Religiusitas terhadap niat <i>whistleblowing</i>	0,461	-	0,461
Niat <i>whistleblowing</i> terhadap kinerja fiskus	0,518	-	0,518

Sumber: Diolah oleh Peneliti (2020)

Berdasarkan gambar diatas perihal rangkuman hasil analisis yang telah dilakukan oleh peneliti menunjukkan bahwa:

Hipotesis 1 (H1): Religiusitas berpengaruh signifikan terhadap kinerja fiskus di KPP Malang Selatan. Berdasarkan hasil dapat dijelaskan bahwa nilai signifikansi sebesar $0,003 < 0,05$ sehingga dapat disimpulkan Hipotesis 1 (H1) diterima. Artinya Religiusitas berpengaruh signifikan terhadap kinerja fiskus di KPP Malang Selatan.

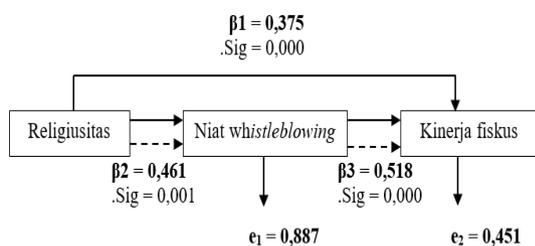
Hipotesis 2 (H2): Niat *whistleblowing* berpengaruh signifikan terhadap religiusitas di KPP Malang Selatan. Berdasarkan hasil dapat dijelaskan bahwa nilai signifikansi sebesar $0,000 < 0,05$ sehingga dapat disimpulkan Hipotesis 2 (H2) diterima. Artinya niat *whistleblowing* berpengaruh signifikan terhadap kinerja pegawai di KPP Malang Selatan.

Hipotesis 3 (H3): Religiusitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap niat *whistleblowing* di KPP Malang Selatan. Berdasarkan hasil dapat dijelaskan bahwa

hasil koefisien beta positif sebesar 0,461 dengan nilai signifikansi sebesar $0,001 < 0,05$ sehingga dapat disimpulkan Hipotesis 3 (H3) diterima. Artinya religiusitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap niat *whistleblowing* di KPP Malang Selatan.

Hipotesis 4 (H4): Religiusitas secara tidak langsung berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja fiskus melalui niat *whistleblowing* di KPP Malang Selatan. Dari pengujian pengaruh tidak langsung antara variabel religiusitas, niat *whistleblowing*, dan kinerja fiskus memperoleh hasil koefisien beta positif sebesar 0,238 sehingga hipotesis 4 diterima. Selanjutnya pengaruh secara langsung maupun tidak langsung antar variabel penelitian akan dijelaskan pada gambar berikut:

Gambar 12. Output Model Hubungan Antar Variabel



Sumber: Diolah oleh Peneliti (2020)

PEMBAHASAN

Pengaruh Religiusitas terhadap Kinerja Fiskus

Dalam penelitian ini, ditemukan bahwa religiusitas (X) terhadap kinerja fiskus (Y) mempunyai pengaruh positif signifikan, dengan koefisien nilai sebesar 0,375. Pada penelitian ini didapatkan rata-rata tertinggi terdapat pada item pernyataan nomor 3 (Bagi Saya agama adalah hal utama yang penting untuk menjawab pertanyaan tentang makna kehidupan) dengan nilai rata-rata sebesar 4,49.

Hasil ini menunjukkan bahwa religiusitas akan sangat berpengaruh terhadap kinerja fiskus di KPP Malang Selatan karena dengan tingkat religiusitas yang tinggi seorang fiskus akan melakukan suatu pekerjaan dengan baik, jujur dan benar. Karena seorang fiskus dengan tingkat religiusitas yang tinggi sadar bahwa tindakan kecurangan/korupsi dilarang oleh agamanya. Selain itu seorang fiskus yang memiliki tingkat religiusitas yang tinggi biasanya memiliki rasa percaya pada sesama fiskus maupun atasan dan bawahan dalam lingkungan kerjanya, sehingga para fiskus meskipun mendapatkan sedikit pengawasan bisa melakukan kinerjanya sesuai bidang atau divisinya dengan rasa tanggung jawab yang besar.

Dapat dilihat, penelitian ini sejalan dengan *Theory of Planned Behavior* yang dikembangkan oleh Ajzen (1991) yang menyatakan bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku kepatuhan seseorang dilihat dari sisi psikologis.

Dalam hal ini, bahwa perilaku seseorang dipengaruhi oleh beberapa variabel yang dapat dipersepsikan. Pada penelitian ini variabel yang digunakan adalah religiusitas. Namun, penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Afriani (2016) yang menyatakan bahwa religiusitas berpengaruh negatif terhadap kinerja pegawai.

Pengaruh Niat *Whistleblowing* terhadap Kinerja Fiskus

Berdasarkan hasil analisis dapat diketahui bahwa niat *whistleblowing* berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja fiskus. Artinya, niat *whistleblowing* dapat mempengaruhi kinerja fiskus di KPP Malang Selatan. Hal tersebut dapat dilihat berdasarkan hasil nilai signifikansi lebih kecil dari nilai probabilitas yang telah ditetapkan, yakni 0,05. Maka dapat dibuktikan bahwa niat *whistleblowing* (Z) secara langsung berpengaruh signifikan terhadap kinerja fiskus (Y).

Dalam penelitian ini, ditemukan bahwa niat *whistleblowing* (Z) terhadap kinerja fiskus (Y) mempunyai pengaruh positif signifikan, dengan koefisien nilai sebesar 0,518. Pada penelitian ini didapatkan rata-rata tertinggi terdapat pada item pernyataan nomor 13 (Menegakkan kewajiban etis dan keyakinan moral) dengan nilai rata-rata sebesar 4,30.

Hasil penelitian ini sesuai dengan *Theory of Planned Behavior* (TPB). Niat

whistleblowing merupakan variabel yang berhubungan dengan *behavioral beliefs* dalam TPB, dimana fiskus yang memiliki niat untuk melakukan *whistleblowing*, mereka yakin dapat meningkatkan kinerja dan tanggung jawabnya dalam bekerja, sehingga ketika terdapat suatu kecurangan pada salah satu fiskus dalam melakukan pekerjaan, hal tersebut akan berdampak pada tanggung jawab seorang fiskus dalam bekerja.

Hasil penelitian ini dapat memperkuat hasil penelitian sebelumnya, yaitu penelitian yang dilakukan Danistya (2018) yang menunjukkan bahwa niat *Whistleblowing* berpengaruh positif terhadap Kinerja Pegawai.

Pengaruh Religiusitas terhadap Niat *Whistleblowing*

Berdasarkan hasil analisis dapat diketahui bahwa religiusitas berpengaruh positif signifikan terhadap niat *whistleblowing*. Hal tersebut dapat dilihat berdasarkan hasil koefisien beta positif dengan nilai signifikansi lebih kecil dari probabilitas yang telah ditetapkan, yakni 0,05. Oleh sebab itu, dapat dibuktikan bahwa religiusitas secara langsung berpengaruh positif signifikan terhadap niat *whistleblowing* di KPP Malang Selatan.

Dalam penelitian ini, ditemukan bahwa religiusitas (X) terhadap niat *whistleblowing* (Z) mempunyai pengaruh positif signifikan, dengan koefisien nilai

sebesar 0,461. Pada penelitian ini didapatkan rata-rata tertinggi terdapat pada item pernyataan nomor 3 (Bagi Saya agama adalah hal utama yang penting untuk menjawab pertanyaan tentang makna kehidupan) dengan nilai rata-rata sebesar 4,49.

Hasil penelitian ini sesuai dengan *Theory of Planned Behavior* (TPB). Religiusitas merupakan variabel yang berhubungan dengan *behavioral beliefs* dalam TPB. Religiusitas mempengaruhi niat seseorang dalam membuat keputusan etis, niat seseorang dalam melakukan *whistleblowing* adalah salah satu bentuk dari pembuatan keputusan etis (Alleyne et al., 2010).

Hasil penelitian ini dapat memperkuat hasil penelitian sebelumnya, yaitu penelitian yang dilakukan Andrey (2018) yang menyatakan bahwa religiusitas berpengaruh terhadap niat melaporkan kecurangan.

Niat *Whistleblowing* memediasi Pengaruh Religiusitas terhadap Kinerja Fiskus

Berdasarkan hasil analisis menunjukkan bahwa dari masing-masing variabel memiliki pengaruh secara signifikan. Selain memiliki pengaruh secara langsung terhadap kinerja fiskus, religiusitas juga memiliki pengaruh tidak langsung terhadap kinerja fiskus melalui niat *whistleblowing* di KPP Malang

Selatan. Dalam penelitian ini, ditemukan bahwa religiusitas (X) terhadap kinerja fiskus (Y) melalui niat *whistleblowing* (Z) mempunyai pengaruh positif signifikan, dengan koefisien nilai sebesar 0,238. Hal tersebut menunjukkan bahwa niat *whistleblowing* sebagai variabel mediasi. Dalam penelitian ini juga ditemukan bahwa niat *whistleblowing* mempunyai pengaruh lebih terhadap kinerja fiskus dibandingkan dengan religiusitas terhadap kinerja fiskus.

Kinerja fiskus yang baik dapat dilihat dari data penilaian yang didapatkan langsung oleh peneliti dari penilaian di KPP Malang Selatan yang ada, dari hal tersebut bisa dilihat bahwa niat *whistleblowing* yang dialami oleh para fiskus bernilai baik. Selain itu terdapat peran religiusitas yang berpengaruh terhadap kinerja fiskus karena peran religiusitas sebagai pengingat untuk tidak melakukan kecurangan dalam bekerja sangat dibutuhkan. Ketika religiusitas seorang fiskus tinggi maka para fiskus yang sudah diberi tanggung jawab bisa melaksanakan kinerjanya dengan baik sehingga kemungkinan fiskus akan berniat melakukan *whistleblowing* ketika melihat adanya kecurangan dalam pekerjaan semakin meningkat.

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Widyawati (2018) yang menunjukkan bahwa religiusitas tidak berpengaruh signifikan terhadap niat *whistleblowing*.

Namun, hasil penelitian ini sejalan dengan *Theory of Planned Behavior* (TPB). *Theory of Planned Behavior* adalah teori yang menjelaskan mengenai faktor-faktor apa yang mempengaruhi individu dalam berperilaku atau mengambil suatu tindakan. Dalam TPB sikap, norma subjektif, dan persepsi kontrol perilaku mempengaruhi keputusan individu untuk melakukan suatu perilaku. Fiskus dengan religiusitas yang tinggi akan membuat keputusan untuk melakukan *whistleblowing* agar bisa melaksanakan kinerjanya dengan baik. Selain itu, ketika religiusitas seorang fiskus tinggi maka para fiskus yang sudah diberi tanggung jawab bisa melaksanakan kinerjanya dengan baik sehingga kemungkinan fiskus akan berniat melakukan *whistleblowing* ketika melihat adanya kecurangan dalam pekerjaan semakin meningkat. Karena penjelasan tersebut, peneliti menguji niat *whistleblowing* (Z) sebagai variabel mediasi antara religiusitas (X) dan kinerja fiskus (Y).

Berdasarkan hasil penelitian ini dan penjelasan di atas, religiusitas berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja fiskus melalui niat *whistleblowing* di KPP Malang Selatan. Dalam penelitian ini juga ditemukan bahwa model analisis jalur (*path analysis*) yang di gunakan mampu menjelaskan fenomena yang diteliti sebesar 0,887 atau 88,7%. Peran niat

whistleblowing sebagai variabel mediasi hanya berperan sebagai partial mediasi atau memediasi sebagian.

PENUTUP

Religiusitas terhadap kinerja fiskus melalui niat *whistleblowing* mempunyai pengaruh positif signifikan. Peran niat *whistleblowing* sebagai variabel mediasi hanya berperan sebagai partial mediasi atau memediasi sebagian. Ini berarti, fiskus dengan religiusitas yang tinggi maka mereka akan memiliki niat untuk melakukan *whistleblowing* saat mereka mengetahui adanya tindak kecurangan dalam bekerja karena mereka yakin ketika terdapat suatu tindak kecurangan pada salah satu fiskus dalam melakukan pekerjaan, hal tersebut akan berdampak pada tanggung jawab dan kinerja seorang fiskus.

Dari hasil penelitian yang dilakukan peneliti, penelitian ini memiliki keterbatasan. Dikarenakan saat penelitian ini dilakukan terjadi wabah Covid-19, KPP Pratama Malang Selatan memberlakukan *work from home*, pengurusan izin penelitian ini memakan waktu yang relatif lebih lama yaitu 8 minggu, sehingga mengakibatkan proses pengerjaan penelitian lebih lama dibanding sebelum sebelum terjadinya wabah Covid-19.

Berdasarkan keterbatasan di atas, maka peneliti memiliki saran untuk tempat penelitian yaitu KPP Pratama Malang Selatan, untuk lebih efisien dalam

menanggapi calon peneliti yang mengajukan surat izin penelitian di sistem e-Riset KPP Pratama disaat pandemi Covid-19.

DAFTAR PUSTAKA

Afriani, K. (2016). Pengaruh Religiusitas Terhadap Kinerja Karyawan Ardhian Transport Yogyakarta. Sulistomo, A., & Prastiwi, A. (2011). *Persepsi mahasiswa akuntansi terhadap pengungkapan kecurangan (studi empiris pada mahasiswa akuntansi UNDIP dan UGM)* (Doctoral dissertation, Fakultas Ekonomika dan Bisnis).

Naomi, S. (2015). Penerapan Whistleblowing System dan dampaknya terhadap fraud. *Skripsi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Bandar Lampung*.

Near, J. P., & Miceli, M. P. (1985). Organizational dissidence: The case of whistle-blowing. *Journal of business ethics*, 4(1), 1-16.

Rahayu, W. N. (2018). *Pengaruh Sikap, Persepsi Kontrol Perilaku Dan Religiusitas Terhadap Niat Whistleblowing Eksternal-Internal Dengan Persepsi Dukungan Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi* (Bachelor's

thesis, Fak. Ekonomi dan Bisnis Uin Jakarta). Abdilla, Zulfa Feba N. (2017). Pengaruh Gender, Religiusitas, dan Retalasi terhadap Intensi melakukan Whistleblowing. *Department of Accounting, Universitas Muhammadiyah Yogyakarta*.

Ajzen, I. (1991). The Theory of Planned Behavior. *Organizational Behaviour and Human Decision Processes*, Vol.50, No.2 : 179 - 211.

Karina D., & Anwar, M. K. (2018). Pengaruh Religiusitas Terhadap Kinerja Karyawan Muslim Kantor Pusat PT. Perkebunan Nusantara XI. *Jurnal Ekonomika dan Bisnis Islam*, 1(2). Aliyah, Siti. (2016). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Minat Pegawai dalam Melakukan Tindakan Whistle-Blowing. *Jurnal Dinamika Ekonomi & Bisnis*, Vol.12 No.2.

Azis, Anharudin & Fitrotun Niswah. (2013). Pengaruh Remunerasi Terhadap Kinerja Pegawai Kantor Pelayanan Pajak Pratama Tuban. *Jurnal: Universitas Negeri Surabaya*.

- Brennan, N., dan Kelly, J. (2007). A Study Of Whistleblowing Among Trainee Auditors. *The British Accounting Review*, 39, 61-87.
- Damayanthi, Kadek Shintya Rahayu Dewi., Edy Sujana, dan Nyoman Trisna Herawati. (2017). Pengaruh Norma Subjektif, Sikap pada Perilaku, Persepsi Kontrol Perilaku terhadap Niat melakukan Pengungkapan Kecurangan (Whistleblowing) (Studi empiris pada Mahasiswa Akuntansi Program S1 dan D3 Universitas Pendidikan Ganesha). *Ejurnal S1 Akuntansi Universitas Pendidikan Ganesha*, Vol.8, No.2.
- Danistya, L. C., & Sukirno, S. (2019). Pengaruh Remunerasi, Whistleblowing System, Dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Pegawai. *Jurnal Profita: Kajian Ilmu Akuntansi*, 7(3).
- Husniati, Sri. (2017). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Intensi untuk melakukan Whistleblowing Internal. *JOM Fekom*, Vol.4, No.1 : 1223 - 1237.
- Lestari, Rohmaida., dan Rizal Yahya. (2017). Whistleblowing dan Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Niat Melaksanakannya oleh Aparatur Sipil Negara. *Jurnal Akuntansi*, Vol.XXI, No.3 : 336 - 350.
- Mismer-Magnus, F.R., dan Viswesvaran, C. (2005). Whistleblowing in Organization: An Examination of Correlates of Whistleblowing Intention, Action, and Retaliation. *Journal of Business Ethics*, 62, 277-297.
- Moberly, R. 2006. Sarbanes-Oxley's Structural Model To Encourage Corporate Whistleblowers. *Brigham Young University Law Review* 1107, 1180.
- Prabowo, Adi. (2015). Pengaruh Implementasi Whistleblowing System Terhadap Kedisiplinan, Kinerja, dan Kepercayaan Masyarakat Dalam Perspektif Pegawai Direktorat Jenderal Pajak Kantor Wilayah Jakarta Selatan.
- Putri, C. M. (2016). Pengaruh Jalur Pelaporan dan Tingkat Religiusitas terhadap Niat Seseorang Melakukan Whistleblowing. *Journal of Accounting and Investment*, 17(1), 42-52.
- Pulungan, A. H. (2018). Pengaruh Religiusitas dan Insentif Keuangan terhadap Intensi

- Melakukan Whistleblowing pada Faith-Based Organization. *Ekonomi dan Bisnis*, 5(1), 70-83.
- Rusvalita, Erna. (2017). Pengaruh Penerapan Good Governance Terhadap Kinerja Kantor Pelayanan (KPP) dan Kantor Wilayah DJP Bengkulu dan Lampung dengan Implementasi Whistleblowing System Sebagai Variabel Moderating.
- Mayasari M. (2019). Pengaruh Faktor-Faktor Individual Terhadap Niat Melakukan Whistle-Blowing Internal Dan Eksternal Pada Akuntan Di Batam. *Jurnal Gama Societa*, 2(1), 48-53.
- Saud, Maulana Ilham. (2016). Pengaruh Sikap dan Persepsi Kontrol Perilaku terhadap Niat Whistleblowing Eksternal – Internal dengan Persepsi Dukungan Organisasi sebagai variabel Moderasi. *Jurnal Akuntansi dan Investasi*, Vol.17, No.2 : 209 - 219.
- Siallagan, H., A. Rohman, dan Muhammad Din. (2017). The Effect of Professional Commitment, Attitude, Subjektif Norms and Perceived Behavior Control on Whistleblowing Intention. *International Journal of Civil and Technology*, Vol.8, No.8 : 508 - 519.
- Seifert, D.L., Sweeney, J. T., Joireman, J, dan Thornton, J.M. (2010). The influence of organizational justice on accountant whistleblowing. *Accounting, Organization, and Society*, 35, 707-717.
- Shawver, Tara (2008). What Accounting Student Think about Whistleblowing. *Management Accounting Quarterly*, 9 (4), 117-133.
- Sugiyono. (2017). Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D. Alfabeta: Bandung.
- Taylor, E.Z., dan Curtis, M.B. 2009. An Examination of the Layers of Workplace Influences in Ethical Judgments: Whistleblowing Likelihood and Perseverance in Public Accounting. *Journal of Business Ethics*, 93, 21-37.
- Alfisyah, K. D., & Anwar, M. K. (2018). Pengaruh Religiusitas Terhadap Kinerja Karyawan Muslim Kantor Pusat PT. Perkebunan Nusantara XI. *Jurnal Ekonomi Islam*, 1(2), 99-107.