

Pengaruh Sikap, Norma Subjektif, Persepsi Kontrol Perilaku dan *Muslim's View of Allah* terhadap Keputusan *Whistleblowing*

Desmita^{1*}, Nayang Helmayunita²

^{1,2}Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Padang, Padang, Indonesia.

*Korespondensi: desmita313@gmail.com

Abstract

This study aims to determine the extent the influence of attitudes, subjective norms, perceived behavioral control and muslims' view of Allah on whistleblowing decisions. This research is quantitative research. The sample selection in this study uses a purposive sampling method in which the respondents are the government employees in Regional Revenue Agency of West Sumatra Province. Data collection techniques used in this study were using a questionnaire. This study succeeded in finding the results that attitudes, subjective norms and Muslim's view of Allah have an effect on whistleblowing decisions. While the behavioral control perception variable has no effect on whistleblowing decisions.

Keywords: muslim's view of allah; subjective norms; perceived behavioral control; attitudes; whistleblowing.

How to cite

Desmita & Helmayunita, N. (2023). Pengaruh Sikap, Norma Subjektif, Persepsi Kontrol Perilaku dan *Muslim's View of Allah* terhadap Keputusan *Whistleblowing*. *Jurnal Nuansa Karya Akuntansi*, 1(1), 36-48. DOI: <https://doi.org/10.24036/jnka.v1i1.7>



This is an open access article distributed under the [Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/).

PENDAHULUAN

Maraknya tindak kecurangan yang terungkap terus mewarnai pemerintahan sektor publik maupun sektor swasta yang patut diberikan perhatian lebih oleh publik. Kejahatan dan perilaku tidak etis dalam organisasi, seperti *fraud*, korupsi dan kekerasan seksual semakin menjadi fenomena global (Puni & Anlesinya, 2017). Menelisik beberapa kasus kecurangan yang terjadi khususnya di sektor publik Indonesia, korupsi merupakan tipologi *fraud* terbesar yang patut dicemaskan.

Transparency International Indonesia (TII) menunjukkan skor Indeks Persepsi Korupsi (IPK) Indonesia tahun 2020 mengalami penurunan poin dibandingkan dengan tahun 2019 yang merupakan pencapaian terbaik skor IPK yaitu dari 40 poin menjadi 37 poin dimana Indonesia berada di peringkat 102 dari total 180 negara yang di survei di dunia (www.cnnindonesia.com).

Menurut data *Indonesian Corruption Watch* (ICW) kasus korupsi di tahun 2020 mencapai 1.298 orang. Dari data tersebut tercatat korupsi dilakukan diantaranya oleh ASN dengan 321 kasus, swasta dengan 286 kasus dan perangkat desa dengan 330 kasus (<http://nasional.kompas.com>). Beberapa cendekiawan (Henle dkk., 2005; McGurn, 1988

dalam Puni dan Anlesinya, 2017) memperkirakan bahwa 75% orang dalam organisasi terlibat setidaknya satu dari pelanggaran. Hal ini memperlihatkan bahwa budaya perusahaan, politik dan praktik yang telah lama terbentuk mungkin tidak cukup untuk memberikan perlindungan ataupun pencegahan dari peristiwa buruk yang diakibatkan oleh individu dan kelompok dalam perusahaan.

Near & Miceli (1995) dalam studinya mendefinisikan *whistleblowing* sebagai pengungkapan oleh anggota organisasi (sebelumnya atau saat ini) praktik ilegal, perilaku tidak bermoral, atau tidak sah di bawah kendali atasan mereka, kepada orang atau organisasi yang mungkin dapat mempengaruhi perilaku. Pihak yang melakukan *whistleblowing* disebut dengan *whistleblower*. Miceli, Near & Schwenk (1991) berpendapat *whistleblowing* dapat menjadi mekanisme pengendalian internal yang penting dalam organisasi, menguntungkan anggota organisasi dan pemangku kepentingan lainnya di masyarakat dari pengungkapan yang dilakukan oleh pelapor potensial.

Walaupun minat *whistleblowing* terus meningkat namun hanya sedikit yang mengetahui alasan karyawan yang menemukan adanya kecurangan melaporkannya atau tidak (Ponnu, 2008 dalam Winardi, 2013) sehingga memahami faktor-faktor yang dapat mempengaruhi niat pegawai untuk menjadi *whistleblower* penting dilakukan agar instansi dapat merancang kebijakan dan sistem *whistleblowing* yang paling efektif (Setyawati et al., 2015). Menanggapi hal itu, banyak studi yang telah dilakukan untuk memahami indikator yang mempengaruhi keputusan *whistleblowing*. Studi tersebut sebagian besar difokuskan pada tiga faktor yang mempengaruhi *whistleblowing* : faktor individual, faktor situasional dan faktor organisasi.

Peneliti memilih fokus pada pengaruh faktor individu (sikap, norma subjektif, persepsi kontrol perilaku dan *muslim's view of Allah*) terhadap keputusan *whistleblowing*, sebagaimana yang telah ditekankan oleh Nayir & Herzig (2012) dan Park et al., (2005) tentang pentingnya menyelidiki perilaku *whistleblowing* dari sudut pandang individu karena terutama *whistleblowing* adalah proses pengambilan keputusan individu yang dipengaruhi oleh religiusitas yang berbeda, nilai-nilai etika dan sifat kepribadian. Park & Blenkinsopp, (2009) juga mengatakan bahwa sikap, norma subjektif dan persepsi kontrol perilaku merupakan faktor yang mempunyai peran dan impresi yang berbeda tergantung jenis *whistleblowing*. Sedangkan indikator *muslim's view of Allah* dipilih dengan alasan masih minimnya penelitian yang menguji indikator ini khususnya pada ranah *whistleblowing*.

Alasan dipilihnya responden seorang PNS karena hakikatnya berpeluang sebagai *whistleblower* yang merupakan SDM paling dekat dengan berbagai tindak kecurangan dan menduduki kedudukan terbaik dalam melihat praktik ilegal yang terjadi sehingga memudahkan proses penyelidikan karena mereka menyediakan informasi yang relevan dan memadai (Aida et al., 2019). Selain itu, Winardi (2013) juga mengatakan dalam pemerintahan, karyawan adalah *whistleblower* yang potensial karena ikut terlibat dalam aktivitas operasional dan teknis organisasi. Sedangkan Bapenda Provinsi Sumatera Barat dipilih karena rentannya terjadi kecurangan dalam pengelolaan keuangan (Mulfaq & Serly, 2019).

Penelitian ini penting dilakukan karena diharapkan akan berkontribusi dalam pengembangan teori mengenai *whistleblowing* dengan menjelaskan faktor individual diantaranya sikap, norma subjektif, persepsi kontrol perilaku dan *muslim's view of Allah* yang diduga dapat mempengaruhi keputusan *whistleblowing* dengan mengimplementasikan *Theory of Planned Behavior*.

REVIU LITERATUR DAN HIPOTESIS

Theory of Planned Behavior

Theory of Planned Behavior (TPB) adalah sebuah perluasan teori dari teori sebelumnya yaitu *Theory of Reasoned Action* (TRA). Teori yang dicetuskan oleh Ajzen (1991) ini merupakan teori yang sering diterapkan dalam penelitian yang berkaitan dengan niat, sikap, norma subjektif dan persepsi kontrol perilaku. TPB mendalilkan bahwa niat untuk melakukan suatu perilaku adalah fungsi dari tiga jenis keyakinan yang mendasari, yang secara konseptual independen satu sama lain : (1) sikap terhadap perilaku, yang ditentukan oleh keyakinan tentang konsekuensi dari perilaku itu, (2) norma subjektif tentangnya, yang ditentukan oleh keyakinan normatif, dan (3) kontrol perilaku yang dirasakan, yang ditentukan oleh keyakinan tentang sumber daya dan peluang yang tersedia untuk melakukan perilaku tersebut (Ajzen, 1991).

TPB telah terbukti menjadi kerangka teoritis yang efektif untuk memprediksi niat perilaku etis (Park & Blenkinsopp, 2009; Carpenter & Reimers, 2005). Bobek & Hatfield, (2003) menggunakan teori tersebut sebagai kerangka teoretis untuk mengeksplorasi niat wajib pajak untuk mematuhi undang-undang perpajakan. Randall et al., (1991) menerapkan TPB pada prediksi pengambilan keputusan etis dalam profesi medis dan melaporkan bahwa teori ini berhasil menjelaskan maksud untuk melaporkan kecurangan. Bagustianto & Nurkholis (2017) mengaplikasikan TPB untuk memprediksi minat PNS BPK RI untuk melakukan tindakan *whistleblowing* dan mengkonfirmasi bahwa teorinya berhasil menjelaskan maksud untuk melakukan *whistleblowing*.

Selain itu, Chang, (1998) melakukan penelitian untuk memprediksi penyalinan perangkat lunak yang tidak sah, dengan mengevaluasi pengaruh tiga komponen teori (sikap, norma subjektif, dan kontrol perilaku yang dirasakan) terhadap niat untuk berperilaku tidak etis, menggunakan data dari 181 mahasiswa. Dia menemukan TPB adalah kerangka teoritis yang efektif dalam memprediksi niat untuk perilaku tidak etis. Gundlach et al., (2003) mengatakan bahwa *Theory of Planned Behavior* sangat cocok untuk menjelaskan niat *whistleblowing*, dimana *whistleblowing* adalah tindakan yang dilakukan berdasarkan proses psikologis yang sangat kompleks.

Whistleblowing

Menurut Bouville (2008) *whistleblowing* merupakan tindakan seorang pegawai maupun mantan pegawai dalam mengungkapkan perilaku yang dia percaya sebagai perilaku yang tidak etis kepada pihak internal atau eksternal organisasi. *Whistleblowing System* dapat diterapkan sebagai salah satu media pelaporan dalam mencegah dan mendeteksi potensi terjadinya pelanggaran etika dan hukum di organisasi. Dalam konteks audit, Near & Miceli, (1995) mengusulkan bahwa *whistleblowing* merupakan mekanisme pengendalian internal yang memungkinkan peningkatan komunikasi kesalahan internal atau eksternal untuk mencegah dan mendeteksi penipuan laporan keuangan. Berhasil atau tidaknya pelaporan kecurangan tergantung pada pelapor (*whistleblower*).

Sikap

Menurut TPB, sikap terhadap perilaku merupakan indikator yang dapat mempengaruhi niat seseorang dalam berperilaku. Sikap terhadap *whistleblowing* (sejauh mana seorang individu memiliki evaluasi yang menguntungkan atau tidak menguntungkan dari *whistleblowing*) adalah jumlah dari keyakinan karyawan tentang konsekuensi dari *whistleblowing* dan evaluasi subjektif dari konsekuensi tersebut. Dalam literatur etika pengambilan keputusan, studi Bobek & Hatfield (2003) telah menyarankan bahwa sikap bisa menjadi prediktor signifikan dari etika individu sehingga dalam hal ini sikap dianggap sebagai faktor yang dapat berdampak langsung pada niat perilaku individu.

Norma Subjektif

Norma subjektif merupakan indikator sosial individu berbentuk persepsi subjektif terhadap argumen dari pihak yang dijadikan panutan (Suryono & Chariri, 2016). Jika individu memiliki persepsi bahwa pihak yang dijadikan figur akan melakukan perilaku yang dipikirkannya, individu akan memiliki niat yang besar agar merealisasikan perilaku (Suryono & Chariri, 2016). Seseorang akan memiliki kecenderungan untuk mematuhi pendapat yang diberikan oleh orang yang dijadikan panutannya, misalnya keluarga, teman, rekan kerja dan masyarakat mengenai apakah seseorang itu harus melakukan atau tidak melakukan perilaku tertentu (Ajzen & Fishbein, 2005).

Persepsi Kontrol Perilaku

Kontrol perilaku yang dirasakan mengacu pada keringanan/kerumitan yang dirasakan untuk merealisasikan suatu perilaku. Kontrol perilaku yang dirasakan merupakan sebuah fungsi yang didasarkan pada keyakinan kontrol dengan pedoman pengalaman masa lalu serta informasi dari orang lain, dimana seorang individu meyakini ada atau tidaknya faktor penunjang/penghalang dalam berperilaku (Ajzen, 1991). Jika seorang individu merasakan banyak faktor penunjang untuk merealisasikan suatu perilaku, maka akan semakin besar kontrol yang dirasakan terhadap perilaku tersebut dan begitu juga sebaliknya, jika faktor penghambat yang dirasakan lebih dominan dibandingkan dengan faktor pendukung, maka individu condong memiliki persepsi diri sukar untuk melakukan perilaku tersebut.

Muslim's View of Allah

Muslim's view of Allah (MVoA) merupakan pandangan individu tentang Tuhan yang dapat mempengaruhi sikap dan perilaku (Alshehri et al., 2017). Pandangan individu tentang Tuhan merupakan dasar ontologis dari perasaan pribadi seseorang yang pada akhirnya akan mempengaruhi sikap dan perilakunya dalam situasi kerja dan bisnis dalam organisasi. Namun, keyakinan agama atau keyakinan spiritual yang didefinisikan sebagai pandangan individu tentang dan hubungannya dengan Tuhan terlepas dari partisipasi aktif dalam agama organisasi yang secara kolektif membentuk satu variabel kunci yang belum dipelajari secara memadai dalam kaitannya dengan hasil etis.

Menurut studi Baylor dalam Alshehri et al. (2017) tingkat keterlibatan Allah mencerminkan sejauh mana individu percaya bahwa Allah secara langsung terlibat dalam kehidupan duniawi dan pribadi. Niat seseorang dalam berperilaku bisa dipengaruhi oleh tingkat religiusitas. Lemahnya tingkat religiusitas seseorang dapat menjadi faktor penyebab adanya kecurangan dalam organisasi (Dewi et al., 2018). Secara konvensional, religiusitas dan spiritualitas dianggap sebagai konstruksi yang identik. Pada umumnya, religiusitas biasanya mengacu pada keyakinan yang dipegang dan praktik dari keyakinan tersebut (Berghammer & Fliegenschnee, 2014). Sebaliknya, spiritualitas mengacu pada hubungan subjektif seseorang dengan Tuhan atau dimensi eksistensi transenden (Hodge, 2015).

Penelitian Terdahulu

Dalam lingkup literatur akuntansi manajemen, studi terkait keputusan *whistleblowing* telah dilakukan di banyak negara dengan menguji faktor determinan yang mempengaruhi niat seseorang memutuskan melakukan *whistleblowing*. Rustiarini & Sunarsih (2017), menguji faktor-faktor yang mempengaruhi perilaku *whistleblowing* dengan hasil persepsi kontrol perilaku memainkan peran penting pada intensi dan perilaku pelapor. Namun, sikap mereka terhadap *whistleblowing* dan norma subjektif ditemukan tidak memiliki efek yang signifikan terhadap intensi *whistleblowing*. Suryono & Chariri (2016) menginvestigasi variabel sikap dan norma subjektif terhadap niat PNS melakukan *whistleblowing* menemukan hal yang sama bahwa sikap tidak memberikan pengaruh yang kuat terhadap *whistleblowing*.

Selain itu, penelitian yang lebih baru oleh Istiqomah & Anisykurlillah (2020), menguji secara empiris pengaruh variabel yang sama pada ASN Pemerintahan Kota Semarang dengan hasil norma subjektif, persepsi kontrol perilaku dan niat mempengaruhi perilaku *whistleblowing* tetapi tidak dengan sikap. Siallagan et al. (2017) juga mengkaji bahwa norma subjektif dan kontrol perilaku yang dirasakan secara empiris mempengaruhi dan memiliki peran penting dalam meningkatkan *whistleblowing*.

Pengembangan Hipotesis

Sikap dan Keputusan *whistleblowing*

Sikap adalah suatu kondisi dalam diri seseorang yang dapat menggerakkan hatinya untuk melakukan suatu tindakan (Kreshastuti, 2014). Park & Blenkinsopp (2009) mengatakan bahwa sikap individu didasarkan pada keyakinan dan konsekuensi yang akan didapatkan dari suatu perilaku. Individu cenderung mengungkapkan kecurangan dan bertindak sebagai *whistleblower* apabila individu mengetahui bahwa konsekuensi dari perbuatannya itu akan dihargai (Carpenter & Reimers, 2005) dan sebaliknya. Untuk itu, disusun hipotesis sebagai berikut :

H1: Sikap terhadap perilaku berpengaruh positif terhadap keputusan *whistleblowing*.

Norma Subjektif dan Keputusan *whistleblowing*

Individu dalam berperilaku dipengaruhi oleh niatnya untuk merealisasikan perilaku tertentu. Sedangkan, niat dipengaruhi oleh norma subjektif yang dimiliki setiap individu. Norma subjektif merupakan indikator sosial individu berbentuk persepsi subjektif terhadap argumen dari pihak yang dijadikan panutannya (Suryono & Chariri, 2016). Jika individu memiliki persepsi bahwa pihak yang dijadikan figur akan melaksanakan perilaku yang dipikirkannya, maka individu tersebut akan memiliki niat yang besar untuk merealisasikan perilaku tersebut. Apabila panutannya memiliki persepsi bahwa penting untuk melakukan *whistleblowing* jika terdapat tindakan ilegal, maka individu tersebut akan memiliki kecenderungan yang lebih kuat untuk mengambil keputusan *whistleblowing*. Untuk itu, dapat disusun hipotesis sebagai berikut:

H2: Norma subjektif berpengaruh positif terhadap keputusan *whistleblowing*.

Persepsi Kontrol Perilaku dan Keputusan *whistleblowing*

Ajzen & Fishbein (2005) mengatakan bahwa persepsi kontrol perilaku adalah keyakinan seseorang mengenai tersedia atau tidaknya sumber daya yang akan mendukung ataupun menghambat tindakannya baik berupa peralatan, kemampuan, kompetensi maupun kesempatan. Tersedianya sumber daya sangat berperan penting dalam terwujudnya tindakan yang akan dilakukan seseorang. Sehingga pegawai dengan persepsi yang baik akan *whistleblowing* akan berupaya melaporkan kecurangan. Sehingga hipotesisnya yaitu :

H3: Persepsi kontrol perilaku berpengaruh positif terhadap keputusan *whistleblowing*.

Muslim's View Of Allah (MVoA) dan Keputusan *whistleblowing*

Keyakinan individu terhadap Tuhan akan mempengaruhi sikap dan perilakunya. MVoA membantu memberikan pemahaman tentang bagaimana pandangan individu terhadap Tuhan, sehingga dengan merujuk pada konsep ini akan dapat membantu memahami bagaimana tingkat religiusitas dan spiritualitas mempengaruhi perilaku seseorang dalam mengambil keputusan etis. Alleyne et al., (2013) menemukan bahwa religiusitas mempengaruhi minat seseorang dalam membuat suatu keputusan etis. Apabila seseorang memiliki religiusitas yang tinggi, maka dia akan memiliki minat yang lebih besar dalam melakukan tindakan jujur. Sejalan dengan pernyataan tersebut, penelitian yang dilakukan oleh Barnett, Bass, & Brown (1996) dalam Alshehri et al. (2017) juga menyatakan bahwa

religiusitas seseorang berpengaruh terhadap keputusan untuk melaporkan kecurangan. Berdasarkan uraian tersebut, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :
H4 : *Muslim's view of Allah* berpengaruh positif terhadap keputusan *whistleblowing*.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini tergolong penelitian kuantitatif. Jenis penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif, yaitu penelitian pada populasi atau sampel tertentu, adanya pengumpulan data, menggunakan instrumen penelitian. Populasi adalah PNS Bapenda Provinsi Sumatera Barat. Sampel minimum pada penelitian ini berjumlah 107 orang yang ditetapkan dengan teknik *purposive sampling* dengan berdasarkan pertimbangan yaitu tingkat pendidikan minimal D3 dan pengalaman kerja minimal satu tahun. Teknik pengumpulan data menggunakan kuesioner. Sumber data primer yang didapatkan langsung dari responden tanpa melalui perantara dengan menggunakan angket (kuesioner). Data untuk penelitian ini dikumpulkan dengan cara menyebarkan kuesioner kepada PNS di lokasi yang dijadikan objek penelitian. Kuesioner diberikan langsung kepada pegawai. Pengambilan kuesioner dijemput langsung ke tempat penelitian.

Instrumen Penelitian

Instrumen penelitian di adopsi dari Bagustianto & Nurkholis (2015) untuk variabel sikap dan keputusan *whistleblowing*, Suryono & Chariri (2016) untuk variabel norma subjektif, Saud (2016) untuk variabel persepsi kontrol perilaku dan Alshehri et al., (2017) untuk variabel *muslim's view of Allah*. Pengukuran variabel menggunakan skala likert 5 alternatif untuk variabel sikap, norma subjektif dan persepsi kontrol perilaku. Sedangkan MVoA diukur dengan *Scale Muslim's View of Allah* (SMVA).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum Objek Penelitian

Berdasarkan Tabel 1 dapat dilihat rincian distribusi dan pengembalian data kuesioner adalah sebagai berikut:

Tabel 1
Penyebaran dan Pengembalian Kuesioner

Keterangan	Jumlah Kuesioner
Jumlah kuesioner yang disebar	120
Jumlah kuesioner yang dikembalikan	107
Jumlah kuesioner yang tidak dikembalikan	13
Jumlah kuesioner yang dapat diolah	107
Response Rate	89,17%

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Analisis Deskriptif

Deskriptif variabel dari 107 responden dalam penelitian dapat dilihat pada Tabel 2 berikut :

Tabel 2
Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Sikap	107	30	50	43.15	4.967
Norma Subjektif	107	10	25	20.49	3.130
Persepsi Kontrol Perilaku	107	9	25	18.04	2.848
Muslim's View of Allah	107	33	49	42.94	3.642
Keputusan Whistleblowing	107	15	25	20.17	2.700

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel 2 diatas, dapat dilihat bahwa nilai minimum dan maksimum sikap (X1) 30 dan 50. Nilai rata-rata (mean) variabel sikap (X1) sebesar 43,15 dengan standar deviasi sebesar 4,967. Norma subjektif (X2) memiliki nilai minimum dan maksimum sebesar 10 dan 25, sedangkan nilai rata-rata (mean) sebesar 20,49 dengan standar deviasi 3,130. Persepsi kontrol perilaku (X3) dengan nilai minimum dan maksimum 9 dan 25 serta nilai rata-rata 18,04 dengan standar deviasi 2,848. selanjutnya *muslim's view of Allah* memiliki nilai minimum dan maksimum 33 dan 49, nilai rata-rata 42,94 dengan standar deviasi 3,642. Sedangkan variabel terikat dalam penelitian ini memiliki nilai minimum dan maksimum sebesar 15 dan 25, sedangkan nilai rata-rata sebesar 20,17 dengan standar deviasi 2,700.

Uji Validitas

Tabel 3
Uji Validitas

Instrumen Variabel	Nilai <i>Corrected Item-Total Correlation</i>
	Terendah
Sikap (X1)	0,727
Norma Subjektif (X2)	0,857
Persepsi Kontrol Perilaku (X3)	0,601
<i>Muslim's View of Allah</i> (X4)	0,246
Keputusan <i>Whistleblowing</i> (Y)	0,817

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel 7 di atas dapat dilihat instrumen sikap nilai *Corrected Item-Total Correlation* terkecilnya 0,727, instrumen norma subjektif 0,857, instrumen persepsi kontrol perilaku 0,601, instrumen MVoA 0,246 serta untuk instrumen keputusan *whistleblowing* 0,817. Jadi, dapat dikatakan bahwa setiap item pertanyaan variabel X1, X2, X3, X4 dan Y adalah valid.

Uji Reliabilitas

Tabel 4
Uji Reliabilitas

Instrumen Variabel	Nilai <i>Cronbach's Alpha</i>
Sikap (X1)	0,951
Norma Subjektif (X2)	0,939
Persepsi Kontrol Perilaku (X3)	0,820
<i>Muslim's View of Allah</i> (X4)	0,328
Keputusan <i>Whistleblowing</i> (Y)	0,908

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Tabel 4 menunjukkan bahwa koefisien keandalan *Cronbach's Alpha* dari semua variabel > 0,60 atau r tabel. Instrumen sikap mempunyai *Cronbach's Alpha* 0,951, instrumen norma subjektif 0,939, instrumen persepsi kontrol perilaku 0,820, instrumen *muslim;s view of Allah* 0,328 dan instrumen keputusan *whistleblowing* 0,908.

Analisis Data

Sebelum pengujian hipotesis dilakukan uji asumsi klasik meliputi uji normalitas, uji multikolinearitas dan uji heterokedastisitas. Pengujian normalitas terhadap menunjukkan data berdistribusi normal. Hasil uji membuktikan bahwa data tidak terdapat multikolinearitas dan terbebas dari heterokedastisitas.

Uji Koefisien Determinasi (R²)

Koefisien determinasi (R²) menunjukkan proporsi yang diterangkan oleh variabel independen dalam model terhadap variabel terikat, sisanya dijelaskan oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model. Pada penelitian ini hasil uji koefisien determinasi (R²) dapat dilihat pada tabel berikut :

Tabel 5
Uji Koefisien Determinasi (R²)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.646 ^a	.418	.395	2.101

a. Predictors: (Constant), Muslim's View of Allah, Sikap, Norma Subjektif, Persepsi Kontrol Perilaku

b. Dependent Variable: Keputusan Whistleblowing

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Dari Tabel 5 di atas besarnya nilai *Adjusted R Square* adalah 0,395. Hal ini mengindikasikan bahwa kontribusi variabel sikap, norma subjektif, persepsi kontrol perilaku dan *muslim's view of Allah* memiliki pengaruh sebesar 39,5% terhadap keputusan *whistleblowing*. Sedangkan sebesar 60,5% dipengaruhi oleh faktor lain diluar model yang tidak diuji dalam penelitian ini.

Uji F (Simultan)

Uji F dimaksudkan untuk menguji secara bersamaan pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat. Dengan kriteria pengujian jika $F_{hitung} > F_{tabel}$ atau $sig < \alpha$ (0,05), maka berarti variabel bebas berpengaruh terhadap variabel terikat. Jika $F_{hitung} < F_{tabel}$ atau $sig. > \alpha$ (0,05), maka hal ini berarti variabel bebas tidak memiliki pengaruh terhadap variabel terikat. Berikut adalah hasil perhitungan uji F :

Tabel 6
Uji F (Uji Simultan)

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Regression	322.773	4	80.693	18.282	.000 ^b
1 Residual	450.199	102	4.414		
Total	772.972	106			

a. Dependent Variable: Keputusan Whistleblowing

b. Predictors: (Constant), Muslim's View of Allah, Sikap, Norma Subjektif, Persepsi Kontrol Perilaku

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan Tabel 6 diatas dapat dilihat bahwa nilai F_{hitung} yaitu 18,282 dan nilai sig $0,000 < 0,05$. Nilai F_{tabel} untuk 107 responden adalah 2,46 maka dapat disimpulkan bahwa $F_{hitung} > F_{tabel}$ yaitu $18,282 > 2,46$ dengan nilai signifikansi $0,000 < 0,05$, maka dapat disimpulkan bahwa variabel bebas bersama-sama berpengaruh terhadap variabel terikat.

Uji Hipotesis

Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi linear berganda. Teknik analisis ini digunakan untuk mengetahui besarnya pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat.

Tabel 7
Uji Regresi Linear Berganda

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	-2.422	4.147		-.584	.560
Sikap	.156	.045	.286	3.444	.001
Norma Subjektif	.366	.072	.424	5.109	.000
1 Persepsi Kontrol Perilaku	.076	.083	.080	.920	.360
Muslim's View of Allah	.163	.064	.220	2.548	.012

Sumber : Data primer yang diolah, 2021

Model persamaan regresi sebagai berikut :

$$Y = -2,422 + 0,156X1 + 0,366X2 + 0,076X3 + 0,163X4 + \varepsilon$$

Hasil uji (t) menunjukkan bawa variabel independen sikap (X1) dengan nilai sig. sebesar $0,001 < 0,05$, norma subjektif (X2) dengan nilai sig. $0,000 < 0,05$ dan MVoA (X3) dengan nilai sig. sebesar $0,012 < 0,05$ berpengaruh signifikan terhadap niat untuk melakukan whistleblowing. Dengan demikian H1, H2 dan H4 diterima. sedangkan variabel persepsi kontrol perilaku (X3) tidak berpengaruh terhadap keputusan whistleblowing dengan nilai sig. sebesar $0,360 > 0,05$ sehingga H3 ditolak.

Pembahasan

Pengaruh Sikap Terhadap Keputusan *Whistleblowing*

Penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa sikap dapat berdampak positif pada niat seseorang melakukan *whistleblowing*. Hasil statistik deskriptif juga menunjukkan bahwa responden memiliki sikap yang tinggi terhadap pelaporan kecurangan. Reponden yakin dan percaya *whistleblowing* memiliki dampak yang baik untuknya dan bagi organisasi. Teori Ajzen (1991) dalam penelitian ini dapat memaparkan korelasi sikap individu dengan niat melakukan *whistleblowing*. Penelitian ini menandakan bahwa hasil yang didapatkan sesuai dengan TPB yang mengungkapkan bahwa sikap individu terhadap perilaku tergantung pada keyakinan akan ada atau tidaknya dampak/konsekuensi yang dihasilkannya. Seseorang lebih memungkinkan untuk bersikap etis jika mendapatkan konsekuensi yang baik.

Pengaruh Norma Subjektif Terhadap Keputusan *Whistleblowing*

Pada penelitian ini ada pengaruh norma subjektif terhadap pelaporan kecurangan. Responden dalam penelitian ini menganggap bahwa perilaku *whistleblowing* dianggap benar oleh orang sekitar mereka. Artinya lingkungan sekitar responden mendukung keputusan *whistleblowing*, sehingga mereka memiliki niat yang kuat untuk melakukan tindakan *whistleblowing*. Penelitian ini memberikan bukti responden yang bersifat norma subjektif terhadap *whistleblowing* dapat digunakan sebagai suatu alasan untuk menduga niat responden melakukan *whistleblowing*. Sependapat dengan Feldman & Lobel, (2008) yang mencatat norma sosial lebih penting dalam mempengaruhi niat individu menjadi *whistleblower*.

Responden menganggap norma subjektif meningkatkan minat untuk melakukan *whistleblowing* karena orang yang penting dalam kehidupan responden setuju *whistleblowing* hal yang benar untuk dilakukan. Responden juga termotivasi untuk memenuhi harapan orang-orang tersebut untuk melakukan tindakan *whistleblowing*.

Pengaruh Persepsi Kontrol Perilaku Terhadap Keputusan *Whistleblowing*

Hasil pengujian menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh yang positif antara persepsi kontrol perilaku PNS Bapenda terhadap keputusan *whistleblowing*. Artinya, mereka cenderung memiliki tingkat kesulitan dalam melakukan tindakan tertentu walaupun responden mengetahui tentang pentingnya *whistleblowing*. Hal ini bertentangan dengan teori Ajzen (1991). Individu merasa memiliki hambatan dan tidak memiliki kesempatan yang besar untuk mengungkapkan kecurangan, sehingga persepsi individu akan semakin rendah terhadap kontrol perilaku yang dirasakan ketika melakukan *whistleblowing*. Responden juga merasa pelaporan tidak akan membuat perbedaan apapun terhadap instansi.

Pengaruh *Muslim's View of Allah* Terhadap Keputusan *Whistleblowing*

Hasil penelitian menunjukkan religiusitas dan spiritualitas mempengaruhi etika seseorang, artinya rasa keimanan kepercayaan kepada Allah swt. sepenuhnya dapat membuat seseorang meyakini apa yang diperintahkan dan dijanjikan oleh Allah. Hal ini mendukung dugaan peneliti bahwa memahami kepercayaan individu kepada Tuhan dapat memainkan peran penting dalam bagaimana individu mempraktikkan keyakinan mereka yang telah terbukti berdampak pada keputusan etis dalam organisasi (Weaver & Agle, 2002).

Menurut Barnett, Bass & Brown (1996) religiusitas berperan sebagai faktor yang berpengaruh terhadap keputusan melaporkan kecurangan. Religiusitas juga berperan sebagai dasar pembentukan standar etika untuk menilai perilaku etis seseorang. Dengan penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa religiusitas berhubungan dengan niat pelaporan pelanggaran disebabkan karena religiusitas yang tinggi memberikan dasar pegangan terutama dalam dasar membuat keputusan sehingga mendorong responden mengambil keputusan jujur untuk melaporkan kecurangan di tempat kerja.

SIMPULAN, KETERBATASAN, SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil temuan penelitian dan pengujian hipotesis yang telah dilakukan disimpulkan bahwa : 1) Sikap terhadap perilaku berpengaruh positif terhadap keputusan *whistleblowing*. 2) Norma subjektif berpengaruh positif terhadap keputusan *whistleblowing*. 3) Persepsi kontrol perilaku berpengaruh negatif terhadap keputusan *whistleblowing*, sehingga dalam hal ini berarti H3 ditolak. 4) *Muslim's view of Allah* (MVoA) berpengaruh positif terhadap keputusan *whistleblowing*.

Keterbatasan

Keterbatasan pada penelitian ini yaitu lingkup objek dan responden penelitian yang kecil hanya satu instansi. Nilai *Adjusted R²* rendah yaitu sebesar 0,395 sehingga hanya 39,5% keputusan *whistleblowing* dapat dijelaskan oleh variabel sikap, norma subjektif, persepsi kontrol perilaku dan MVoA, sedangkan 60,5% lainnya ditentukan oleh indikator lain yang tidak diteliti dalam penelitian.

Saran

Saran yang mungkin berguna untuk studi selanjutnya karena *Adjusted R²* dalam penelitian ini rendah, berarti masih terdapat banyak faktor yang dapat mempengaruhi keputusan untuk melakukan *whistleblowing*. Penelitian berikutnya diharapkan dapat menggunakan metode penelitian yang berbeda seperti melakukan metode wawancara langsung kepada responden agar lebih mencerminkan jawaban atas kondisi yang sebenarnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Aida, R., Helmy, H., & Setiawan, M. A. (2019). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Minat Pegawai Negeri Sipil Untuk Melakukan Tindakan Whistleblowing. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 1(4 Seri A), 1633–1649.
- Ajzen, I. (1991). The theory of planned behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 50(2), 179–211. [https://doi.org/10.1016/0749-5978\(91\)90020-T](https://doi.org/10.1016/0749-5978(91)90020-T)
- Ajzen, I., & Fishbein, M. (2005). The Influence of Attitudes on Behavior. *The Handbook of Attitudes*, January, 187–236. <https://doi.org/10.4324/9781410612823-13>
- Alleyne, P., Hudaib, M., & Pike, R. (2013). Towards a conceptual model of whistle-blowing intentions among external auditors. *British Accounting Review*, 45(1), 10–23. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2012.12.003>
- Alshehri, F., Kauser, S., & Fotaki, M. (2017). Muslims' View of God as a Predictor of Ethical Behaviour in Organisations: Scale Development and Validation. *Journal of Business Ethics*, 158(4), 1009–1027. <https://doi.org/10.1007/s10551-017-3719-8>
- Bagustianto, R., & Nurkholis. (2015). Faktor-faktor yang mempengaruhi minat pegawai negeri sipil (PNS) untuk melakukan tindakan whistleblowing (Studi pada PNS BPK RI). *Jurnal Ekonomi Dan Keuangan*, 19(2), 276–295.
- Berghammer, C., & Fliegenschnee, K. (2014). Journal of Contemporary Religion Developing a Concept of Muslim Religiosity : An Analysis of Everyday Lived Religion among Female Migrants in Austria Developing a Concept of Muslim Religiosity : An Analysis of Everyday Lived Religion among Female. *Journal of Contemporary Religion*, 29(1), 37–41. <https://doi.org/10.1080/13537903.2014.864810>
- Bobek, D. D., & Hatfield, R. C. (2003). An Investigation of the Theory of Planned Behavior and the Role of Moral Obligation in Tax Compliance. *Behavioral Research in Accounting*, 15(1), 13–38. <https://doi.org/10.2308/bria.2003.15.1.13>
- Bouville, M. (2008). Whistle-blowing and morality. *Journal of Business Ethics*, 81(3), 579–585. <https://doi.org/10.1007/s10551-007-9529-7>
- Carpenter, T. D., & Reimers, J. L. (2005). Unethical and Fraudulent Financial Reporting : Applying the Theory of Planned Behavior. *Journal of Business Ethics*, 60(2), 115–129. <https://doi.org/10.1007/s10551-004-7370-9>
- Chang, M. K. (1998). Predicting unethical behavior: A comparison of the theory of reasoned action and the theory of planned behavior. *Journal of Business Ethics*, 17(16), 1825–1834. https://doi.org/10.1007/978-94-007-4126-3_21
- Damayanthi, K. S. R. D., Sujana, E., & Herawati, N. T. (2017). PERSEPSI KONTROL PERILAKU TERHADAP NIAT MELAKUKAN PENGUNGKAPAN KECURANGAN (WHISTLEBLOWING) (Studi Empiris Pada Mahasiswa Akuntansi Program S1 dan Program D3 Universitas Pendidikan Ganesha) Universitas Pendidikan Ganesha e-Journal S1 Ak Universitas Pen. *E-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, 8.
- Della, rani novita, Rodiah, S., & Azmi, Z. (2020). Faktor-faktor yang Mempengaruhi Niat dan Prilaku Whistleblowing Karyawan Alfamart di Pekanbaru Factors Affecting the Intention and Whistleblowing of Alfamart Employees in Pekanbaru. *Jurnal Akuntansi & Ekonomika*, 10(1).
- Dewi, K. Y. D., Dewi, P. E. D. M., & Sujana, E. (2018). Pengaruh Bystander Effect, Whistleblowing, Asimetri Informasi dan Religiusitas Terhadap Kecenderungan Kecurangan Pada Badan Usaha Milik Desa (BUMDES) di Kecamatan Busungbiu. *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi)*, 9(2), 1689–1699.
- Gundlach, M. J., Douglas, S. C., & Martinko, M. J. (2003). THE DECISION TO BLOW THE WHISTLE : A SOCIAL EBSCOhost. *Academy of Management Review*, 28(1), 107–123.

- Hodge, D. R. (2015). Validation of the Intrinsic Spirituality Scale (ISS) With. *Psychological Assessment*, May. <https://doi.org/10.1037/pas0000130>
- Istiqomah, D. P., & Anisykurlillah, I. (2020). The Effect of Intentions on Behaviour to Conduct Whistleblowing. *Accounting Analysis Journal*, 9(1), 66–73. <https://doi.org/10.15294/aaj.v9i1.28835>
- Kreshastuti, D. K. (2014). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Auditor Melakukan Tindakan Whistleblowing (Pelaporan Pelanggaran). *Skripsi, FEB(Akuntansi)*, Universitas Diponegoro, Semarang.
- Mulfag, F. C. P., & Serly, V. (2019). Pengaruh Faktor Individual dan Situasional Terhadap Niat Whistleblowing (Studi Empiris Pada Pegawai Negeri Sipil Tidak Berjabatan Di Badan Keuangan Daerah Provinsi Sumatera Barat). *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 1(2 Seri B), 694–709.
- Nayir, D. Z., & Herzig, C. (2012). Value Orientations as Determinants of Preference for External and Value Orientations as Determinants of Preference for External and Anonymous Whistleblowing. *Journal of Business Ethics*, 107(2), 197–213. <https://doi.org/10.1007/s10551-011-1033-4>
- Near, J. P., & Miceli, M. P. (1995). Effective Whistleblowing. *The Academy of Management Review*, 20 No. 3, 679–708.
- Parianti, N. P. I., Suartana, I. W., & Badera, I. D. N. (2016). Faktor-Faktor yang Memengaruhi Niat dan Perilaku Whistleblowing Mahasiswa Akuntansi. *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana*, 5(12), 4209–4236.
- Park, H., & Blenkinsopp, J. (2009). Whistleblowing as planned behavior - A survey of south korean police officers. *Journal of Business Ethics*, 85(4), 545–556. <https://doi.org/10.1007/s10551-008-9788-y>
- Park, H., Rehg, M. T., & Lee, D. (2005). The Influence of Confucian Ethics and Collectivism on Whistleblowing Intentions : A Study of South Korean Public Employees 1. *Journal of Business Ethics*, 58(4), 387–403. <https://doi.org/10.1007/s10551-004-5366-0>
- Perdana, A. A. (2018). Pengaruh Sikap, Norma Subyektif, Persepsi Kontrol Perilaku dan Etika terhadap Whistleblowing Intention dan Perilaku Whistleblowing (Studi Empiris di BPKP Perwakilan Riau dan Sumatera Barat). *Jurnal Akuntansi Keuangan Dan Bisnis*, 11(1), 89–98.
- Puni, A., & Anlesinya, A. (2017). Whistleblowing propensity in power distance societies. *Journal of Global Responsibility*.
- Randall, D. M., Gibson, A. M., & Gibson, M. (1991). Ethical Decision Making Medical Profession : An application of the Theory of Planned Behavior. *Journal of Business Ethics*, 10(2), 111–122.
- Rustiarini, N. W., & Sunarsih, N. M. (2017). Factors influencing the whistleblowing behaviour: A perspective from the theory of planned behaviour. *Asian Journal of Business and Accounting*, 10(2), 187–214.
- Saud, I. M. (2016). Pengaruh Sikap dan Persepsi Kontrol Perilaku Terhadap Niat Whistleblowing Internal-Eksternal dengan Persepsi Dukungan Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi. *Jurnal Akuntansi Dan Investasi*, 17(2), 209–219. <https://doi.org/10.18196/jai.2016.0056.209-219>
- Setyawati, I., Ardiyani, K., & Sutrisno, C. R. (2015). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Niat untuk Melakukan Whistleblowing Internal (The Factors Influencing Internal Whistleblowing Intentions). *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 17(2), 22–33.
- Siallagan, H., Rohman, A., Januarti, I., & Din, M. (2017). The effect of professional commitment, attitude, subjective norms and perceived behavior control on whistle blowing intention. *International Journal of Civil Engineering and Technology*, 8(8), 508–519.

- Sugiyono, P. D. (2013). *Metode Penelitian Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Alfabeta.
- Suryono, E., & Chariri, A. (2016). Attitude, Subjective Norms, and Intentions of Civil Servants to Blow the Whistle on Frauds. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 13(1), 102–116.
- Wakerkwa, R., Falah, S., & Safkaur, O. (2018). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Minat Aparatur Sipil Negara (ASN) untuk Melakukan Tindakan Whistle-Blowing Pada PEMDA Propinsi Papua. *Jurnal Akuntansi, Audit & Aset*, 1(1), 42–57.
- Winardi, R. D. (2013). the Influence of Individual and Situational Factors on Lower-Level Civil Servants ' Whistle-Blowing. *Economy and Business*, 28(3), 2013.
- Zakaria, M., Abd Razak, S. N. A., & Yusoff, M. S. A. (2016). The Theory of Planned Behaviour as a Framework for Whistle-Blowing Intentions. *Review of European Studies*, 8(3), 221. <https://doi.org/10.5539/res.v8n3p221>