

PENALARAN MORAL TERHADAP WHISTLEBLOWING: EFEK RELIGIUSITAS SEBAGAI PEMODERASI

Luluk Khoiriyah¹, Hidayatul Khusnah², Niken Savitri Primasari³

¹²³Universitas Nahdlatul Ulama Surabaya

luluk@unusa.ac.id

Abstract: Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh penalaran moral dengan moderasi religiusitas yang dapat memperkuat proses pengambilan keputusan whistleblowing berdasar model pengambilan keputusan etis terintegrasi (I-EDM Model) yang diusulkan oleh Schwartz (2016). Penelitian ini juga mengintegrasikan teori pertukaran sosial (Social Exchange Theory/SET) yang dikembangkan oleh George C. Homans dan Peter Blau (1961). Sampel penelitian ini adalah 40 orang pegawai keuangan unit usaha di bawah Yayasan RS. Islam Surabaya. Teknik analisis data menggunakan partial least square. Penelitian ini membuktikan bahwa penalaran moral berpengaruh positif terhadap whistleblowing. Penelitian ini juga membuktikan bahwa efek religiusitas dapat memperkuat pengaruh penalaran moral terhadap pengambilan keputusan untuk melakukan whistleblowing.

Keywords: Penalaran Moral, Whistleblowing, Religiusitas, I-EDM, Pertukaran Sosial.

PENDAHULUAN

Whistleblowing telah menjadi subyek yang semakin diminati dalam penelitian beberapa tahun terakhir karena memberikan dampak positif dalam perusahaan terutama untuk mencegah kecurangan. Namun, penting untuk memahami bahwa penalaran moral individu juga memainkan peran dalam proses pengambilan keputusan whistleblowing. Penalaran moral tentang nilai-nilai keadilan, kebenaran, dan tanggungjawab sosial memberikan dampak yang kuat bagi individu dalam menghadapi dilema etis whistleblowing. Menjadi pelapor atau whistleblower bukanlah suatu hal yang mudah. Menjadi seseorang whistleblower selalu disertai dengan risiko dan tantangan, misalnya dikucilkan, intimidasi, atau bahkan pemecatan (Ningrum & Munari, 2024).

Keefektifan whistleblowing sebenarnya tertuju pada sumber daya manusia yang secara subyektif berperan sebagai whistleblower (pelapor). Tindakan fraud dapat teratasi jika terdapat individu atau kelompok yang memiliki keberanian untuk mengungkap dan menentang tindakan yang

terindikasi pada kerugian bagi stakeholder terutama masyarakat (Dewi et al., 2021). Jika whistleblowing dipandang sebagai sebuah proses, maka dalam whistleblowing setidaknya terdapat unsur pihak yang menyampaikan pengaduan, kepada siapa pengaduan dibuat, dan terhadap organisasi apa pengaduan diajukan (Near & Miceli, 1985).

Namun seringkali posisi whistleblower menjadi tidak diuntungkan. Tindakan pelaporan tidak selalu dapat dilihat secara positif oleh organisasi (Amrullah & Kaluge, 2019) karena pelaporan atas kejadian kecurangan terlebih yang dilakukan oleh bawahan terhadap atasan dianggap melangkahi hierarki jabatan yang mana akan lebih mudah untuk menyingkirkan salah satu karyawan daripada mengungkap kasus kecurangan yang akan menjadikan aib bagi perusahaan. Risiko dan tantangan tersebut bisa saja membuat calon whistleblower menunda melaporkan atau sepenuhnya membatalkan pelaporan penyimpangan yang diketahui. (Ningrum & Munari, 2024). Hal ini menyebabkan karyawan menjadi

ragu-ragu untuk bersuara karena ini dapat menyebabkan semacam pembalasan dari organisasi (Premeaux & Bedean dalam Amrullah dan Kaluge 2019). Maka *whistleblowing* bukanlah keputusan atau inisiatif bebas risiko tidak diinginkan bagi setiap yang ingin bersuara (Amrullah & Kaluge, 2019). Semua bahaya ini lebih mungkin terjadi pada *whistleblower* internal daripada eksternal yang dapat menyebabkan keengganan karyawan untuk melaporkan penipuan (Read & Rama, 2003 dalam Antoh, 2024).

Penalaran moral berkaitan dengan proses kognitif yang digunakan individu untuk menentukan tindakan yang benar atau salah berdasarkan prinsip etika dan nilai-nilai moral. Penalaran moral melibatkan evaluasi situasi, identifikasi prinsip moral atau sikap yang relevan, dan penerapan prinsip tersebut untuk membuat keputusan yang sesuai. Penelitian Kurniawati & Aris (2022), Ainun et al. (2021) membuktikan bahwa sikap memiliki pengaruh terhadap *whistleblowing*. Faktor-faktor seperti pengalaman, informasi, kebutuhan, dan situasi dapat memengaruhi pembentukan sikap seseorang terhadap suatu objek (Cheisviyanny & Arza, 2019). Namun penelitian Alwi & Hermayunita (2020), dan Pratiwi & Minarso (2021) menyatakan hal yang sebaliknya yaitu niat *whistleblowing* tidak dipengaruhi oleh sikap. Keyakinan seorang individu terhadap tindakan *whistleblowing* akan menghasilkan sikap terhadap tindakan *whistleblowing* tersebut, baik berupa sikap positif maupun sikap negatif.

Faktor lain yang dapat mempengaruhi seseorang dalam melakukan tindakan *whistleblowing* adalah religiusitas. Penelitian tentang religiusitas yang dapat memperkuat tindakan seseorang untuk melakukan *whistleblowing* masih belum banyak dilakukan. Hal ini dikarenakan religiusitas

dianggap memiliki hubungan dengan perbaikan moral etis seseorang. Nilai religiusitas akan membantu seseorang untuk bersikap sesuai etika, di mana ajaran agama telah menjelaskan bagaimana cara beretika yang baik (Satrya et al., 2019). Penelitian selanjutnya dilakukan oleh Fitri et al. (2019) mengatakan bahwa religius memberikan pengaruh terhadap niat *whistleblowing*. Religiusitas dianggap berkaitan dengan peningkatan moral etis seseorang. Religiusitas dapat diartikan sebagai suatu dasar pemahaman seseorang terkait agama, yang dapat dipergunakan sebagai pertimbangan dalam pengambilan keputusan (Ayem & Rumdoni, 2021). Fernando & Jackson (2006) dalam Yudira & Helmy (2024) menyatakan bahwa individu yang religius tidak akan melakukan perilaku menyimpang. Penelitian Mansor et al. (2022) yang mengkaji tentang religiusitas dan niat *whistleblowing* eksternal yang melibatkan 185 auditor muslim di Malaysia menyampaikan bahwa religiusitas memberikan pengaruh terhadap *whistleblowing* eksternal.

Pada dasarnya setiap agama memiliki aturan dan larangan yang harus ditaati oleh pemeluknya. Seseorang pasti tidak nyaman melihat tindakan kecurangan yang terjadi di sekitarnya apabila memiliki religiusitas yang tinggi. Hal ini akan memunculkan niat untuk melaporkan pelanggaran (Ningrum & Munari, 2024). Religiusitas merujuk pada tingkat sejauh mana individu menghayati dan menerapkan nilai-nilai agama dalam kehidupan sehari-hari. Glock & Stark (1965) membagi religiusitas ke dalam beberapa dimensi, seperti keyakinan, praktik keagamaan, pengalaman spiritual, dan pengetahuan agama. Dalam konteks perilaku etis di tempat kerja, religiusitas dapat menjadi faktor yang memperkuat integritas dan penalaran moral.

Dalam konteks Islam, peran penalaran moral menjadi fundamental dalam

menentukan kebolehan dan konsekuensi dari tindakan pelaporan pelanggaran, prinsip-prinsip ini berfungsi sebagai pedoman bagi individu untuk membuat keputusan yang sejalan dengan ajaran Islam dan nilai-nilai moral (Husna, 2024). Etika bisnis Islam didasari oleh prinsip-prinsip seperti kejujuran, ketulusan, dan kepatuhan terhadap norma-norma sosial (Kazmi, 2020). Maka, peran religiusitas diharapkan dapat memperkuat niat seseorang untuk melakukan whistleblowing dalam mengungkapkan pelanggaran karena tidak sesuai etika dan norma.

Penelitian tentang *Whistleblowing* telah banyak dilakukan. Dari beberapa penelitian dengan variabel penalaran moral, kebanyakan menggunakan teori TPB (Teori Perilaku Terencana) dan Pro Social Organizational Behaviour Theory sebagai landasan teori (Febiunca & Yulianti, 2024). Teori TPB telah banyak dikembangkan di antaranya oleh Rest 1986. Dalam Teori Rest, terdapat Teori EDM (Ethical Decision Making) yang menjelaskan proses pengambilan keputusan etis melalui empat tahap yaitu kepekaan moral, penilaian moral, niat moral, dan perilaku moral. EDM menekankan bahwa niat moral merupakan tahap penting sebelum seseorang benar-benar melakukan tindakan *whistleblowing*.

Penelitian ini akan menguji proses whistleblowing bagi pegawai keuangan unit usaha di bawah Yayasan RS. Islam Surabaya yaitu RSI Jemursari, RSI A. Yani, dan UNUSA. Yayasan Rumah Sakit Islam Surabaya merupakan lembaga yang berbasis keislaman, berkomitmen untuk memberikan layanan terbaik kepada masyarakat yang mengutamakan kepedulian, integritas, dan profesionalisme dalam aspek pelayanan. Dengan basis keislaman, tentunya peran

religiusitas sangat mempengaruhi kegiatan pelayanan. Secara khusus tujuan penelitian ini adalah untuk meneliti hubungan antara penalaran moral dan proses pengambilan keputusan melakukan whistleblowing dengan menggunakan teori I-EDM (*Integrated Ethical Decision Making*) (Schwartz, 2016) yang dikombinasikan dengan Teori Pertukaran Sosial atau SET (*Social Exchange Theory*). Dengan memadukan faktor rasional (seperti pertimbangan konsekuensi) dan non-rasional (seperti emosi), model I-EDM menawarkan lensa holistik untuk memahami kompleksitas niat *whistleblowing* dalam konteks organisasi dan budaya yang beragam. Hal tersebut yang mendasari penelitian ini, bahwa keputusan melakukan whistleblowing tidak hanya dari faktor individu yaitu penalaran moral, namun juga bagaimana individu yang mengetahui adanya kecurangan dapat membuat keputusan untuk melaporkan dengan pertimbangan situasi dan faktor non rasional seperti emosi, intuisi, dan pengaruh sosial yang fokus pada konsekuensi terbaik bagi semua pihak yang terkait.

TINJAUAN PUSTAKA

Penelitian Terdahulu

Penelitian terkait teori I-EDM di antaranya penelitian Antoh et al. (2024) menunjukkan bahwa kesadaran etika berpengaruh positif, baik secara langsung maupun tidak langsung, terhadap intensi *whistleblowing*. Sedangkan penelitian terkait teori pertukaran sosial adalah penelitian Indra (2018) yang menyatakan ketika seseorang ingin melaporkan kecurangan dan meyakini bahwa tidak akan mendapat ancaman atau sanksi baik secara ekonomi maupun social dari organisasi, maka akan menimbulkan dampak positif terhadap niat

untuk melakukan *whistleblowing* yang merupakan suatu tindakan yang bermanfaat bagi organisasi

Variabel religiusitas penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian yang dilakukan oleh Husna (2024) yang awalnya hanya fokus pada peran penalaran moral dalam perspektif Islam, dalam penelitian ini dikembangkan nilai-nilai religiusitas atau lingkungan berbasis keislaman yang diharapkan dapat memperkuat seseorang untuk melakukan tindakan *whistleblowing*. Penelitian Zullaekha & Nustini (2024) menunjukkan bahwa faktor keseriusan kecurangan, komitmen profesional, dan *personal cost* memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap niat untuk memberikan informasi sebagai whistleblower. Namun intensitas moral dan reward tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap niat untuk menjadi whistleblower. Selanjutnya, diketahui bahwa variabel religiusitas tidak mampu memoderasi hubungan antara komitmen profesional dan *personal cost* dengan niat menjadi whistleblower.

Penelitian Widhyatmika et al., (2023) dan Ayem & Rumdoni (2021) menunjukkan bahwa religiusitas memiliki pengaruh terhadap niat *whistleblowing*. Tetapi berbanding terbalik dengan hasil penelitian Harahap et al. (2020) dan Farida et al. (2022), yaitu religiusitas tidak memiliki pengaruh terhadap niat *whistleblowing*. Perilaku etis pada seseorang bisa terwujud dengan memiliki nilai religius, sama dengan ajaran agama yang menjelaskan terkait bagaimana cara berperilaku etis (Satriya et.al, 2019).

Hasil penelitian Fitrianingrum et al. (2023) disimpulkan bahwa responden yang bekerja di sektor keuangan cenderung memilih untuk melakukan pelaporan dengan melalui saluran eksternal perusahaan. Beberapa faktor yang mendorong terjadinya pelaporan eksternal

ini adalah pengaruh insentif keuangan, adanya peluang, serta adanya kemampuan untuk melakukan pelaporan. Keinginan untuk melaporkan *whistleblowing* pada saluran internal akan terjadi, jika responden mendapatkan tekanan seperti manajemen atau lingkungan perusahaan.

Berdasar pembahasan tersebut, tindakan sukarela untuk melakukan *whistleblowing* pada karyawan akan muncul ketika karyawan berkesempatan untuk memperoleh keuntungan dan adanya peluang untuk melakukannya melalui saluran internal maupun eksternal perusahaan. Penelitian ini berkontribusi kepada lingkup akuntansi dan pengawasan untuk memperbaiki sistem pelaporan atau *whistleblowing*, sehingga karyawan memiliki kesadaran untuk menyampaikan pelaporan secara terbuka dan nyaman.

Penelitian Amrullah & Kaluge (2019) menyimpulkan bahwa niat melakukan *whistleblowing* dipengaruhi oleh variable sikap, norma subyektif, dan kontrol berperilaku yang dipersepsikan. Variabel yang paling besar pengaruhnya terhadap niat dalam memprediksi *whistleblowing intentions* adalah norma subyektif. Hal ini disebabkan karena pegawai pada pemerintah Kota Probolinggo dalam berperilaku cenderung melihat kondisi lingkungan kerja sekitar serta dorongan yang diberikan dari rekan kerja maupun atasan.

Hasil penelitian Satriya et al. (2019) menyimpulkan bahwa komitmen profesional berpengaruh terhadap niat *whistleblowing*. Hal ini menunjukkan bahwa komitmen profesional yang dimiliki seseorang memengaruhi mereka untuk melaporkan tindak kecurangan. Selain itu, semakin tinggi sosialisasi antisipasif seseorang maka akan semakin rendah keinginan mereka untuk melaporkan tindak kecurangan (niat *whistleblowing*). Sedangkan

variabel religiusitas memperlemah hubungan komitmen profesional terhadap niat whistleblowing. Hasil penelitian juga menemukan bahwa interaksi sosialisasi antisipasif yang dimoderasi oleh religiusitas memperkuat pengaruhnya terhadap niat whistleblowing. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi religiusitas seseorang akan mampu meningkatkan keinginan seseorang untuk melaporkan tindak kecurangan (niat whistleblowing).

Penalaran Moral

Penalaran diartikan sebagai pemikiran atau cara berfikir logis dengan mengembangkan sesuai dengan nalar dan bukan dengan perasaan atau pengalaman (KBBI, 2020). Sedangkan moral berasal dari kata moralia yang berarti adat istiadat dan mores yang berarti perilaku. Dengan demikian penalaran moral dapat didefinisikan sebagai proses di mana individu mencoba menentukan perbedaan antara yang benar dan yang salah dengan menggunakan logika.

Penalaran moral berkaitan dengan proses kognitif yang digunakan individu untuk menentukan tindakan yang benar atau salah berdasarkan prinsip etika dan nilai-nilai moral. Penalaran moral melibatkan evaluasi situasi, identifikasi prinsip moral yang relevan, dan penerapan prinsip tersebut digunakan untuk membuat keputusan yang sesuai. Lawrence Kohlberg (1969) menjelaskan bahwa moral berkembang melalui tiga tahapan, yaitu tahapan *pre-conventional*, tahapan *conventional* dan tahapan *post-conventional*. Mengetahui level penalaran moral seseorang akan menjadi dasar untuk mengetahui kecenderungan individu untuk mengambil suatu tindakan tertentu, terutama yang

berkaitan dengan dilema etika, berdasar level penalaran moralnya.

Whistleblowing

Istilah *whistleblowing* diterjemahkan ke dalam Bahasa Indonesia menjadi “peniup peluit” atau bisa dikatakan “pengungkap fakta”. Fledderman (2012) mendefinisikan *whistleblowing* sebagai tindakan karyawan yang menginformasikan kepada publik atau manajemen yang lebih tinggi mengenai perilaku tidak etis atau ilegal yang dilakukan oleh pemberi kerja atau penyelia. Definisi lain menurut Near & Miceli (1985) *whistleblowing* adalah suatu pengungkapan yang dilakukan anggota organisasi atau suatu praktik-praktik ilegal atau tanpa legimitasi hukum di bawah kendali pimpinan mereka kepada individu atau organisasi yang dapat menimbulkan efek tindakan perbaikan.

Teori I-EDM

Teori I-EDM (*Integrated Ethical Decision Making*) merupakan pengembangan dari teori EDM yang diusulkan oleh Schwartz (2016). I-EDM mengintegrasikan berbagai faktor individu seperti kapasitas moral, faktor situasional seperti iklim etika organisasi dan faktor-faktor non-rasional seperti emosi dan intuisi dalam proses pengambilan keputusan etis, termasuk dalam membentuk niat whistleblowing.

Terdapat 2 komponen utama dalam Model I-EDM yaitu faktor individual dan faktor situasional. Faktor Individual meliputi : (1). Moral Capacity (kapasitas moral) yaitu kemampuan individu untuk mengenali tindakan yang mengarah pada kecenderungan pelanggaran dan akan bertindak sesuai nilai etika, (2) Emosi yaitu respon afektif yang mempengaruhi penilaian etis. Sedangkan Faktor Situasioal

meliputi : (1) Ethical Climate (iklim etika) yaitu persepsi kolektif tentang norma etika organisasi, (2) Moral intensity yaitu tingkat urgensi atau dampak moral dari suatu pelanggaran.

Teori Pertukaran Sosial

Teori Pertukaran Sosial yang dikembangkan oleh George C. Homans dan Peter Blau (1961), menekankan bahwa interaksi sosial melibatkan pertukaran yang saling menguntungkan antara dua pihak. Dalam konteks organisasi, karyawan akan mengevaluasi bagaimana mereka diperlakukan oleh organisasi dan sebaliknya, bagaimana mereka berkomitmen kepada organisasi tersebut

Teori ini berfokus pada hubungan timbal balik antara individu dan organisasi. Dalam konteks whistleblowing, karyawan yang merasa mendapatkan dukungan dan manfaat dari organisasi cenderung merasa terdorong untuk membalas dengan melaporkan pelanggaran. Jika mereka percaya bahwa organisasi memberikan lingkungan yang positif dan mendukung, mereka lebih mungkin untuk melakukan whistleblowing. Teori Pertukaran Sosial (Social Exchange Theory) dapat menjelaskan niat whistleblowing dengan mengedepankan konsep hubungan timbal balik antara individu dan organisasi.

Religiusitas

Religiusitas merujuk pada tingkat sejauh mana individu menghayati dan menerapkan nilai-nilai agama dalam kehidupan sehari-hari. Glock dan Stark (1965) membagi religiusitas ke dalam beberapa dimensi, seperti keyakinan, praktik keagamaan, pengalaman spiritual, dan pengetahuan agama. Dalam konteks perilaku etis di tempat kerja, religiusitas dapat menjadi faktor yang memperkuat integritas dan penalaran moral.

Penelitian oleh Vitell et al. (2005) menunjukkan bahwa individu yang memiliki tingkat religiusitas tinggi cenderung memiliki standar moral yang lebih kuat dan cenderung menjauhi perilaku tidak etis. Oleh karena itu, religiusitas berpotensi memoderasi hubungan antara penalaran moral dan keputusan untuk melakukan whistleblowing.

METODOLOGI

Penelitian ini merupakan jenis penelitian kuantitatif dengan jenis penelitian yang bersifat eksplanasi (explanatory research), yaitu penelitian yang menguji suatu teori atau hipotesis untuk memperkuat atau bahkan menolak teori atau hipotesis hasil penelitian sebelumnya.

Populasi penelitian ini adalah 40 orang pegawai keuangan unit usaha di bawah Yayasan RS. Islam Surabaya yaitu pegawai keuangan RSI A. Yani, RSI Jemursari, dan UNUSA. Sampel penelitian ini diperoleh secara purposive sampling. Data dalam penelitian ini merupakan data primer yang diperoleh dengan menyebarkan kuesioner kepada responden. Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan kuesioner yang didesain menggunakan google formulir kemudian linknya disebarikan kepada responden melalui whatsapp Kepala Bagian Keuangan. Responden dalam penelitian ini mempunyai kriteria minimal memiliki pengalaman kerja ≥ 1 tahun, terpapar pada regulasi atau kode etik internal organisasi, dan memiliki latar belakang pendidikan atau posisi yang memungkinkan memahami dilema etika.

Teknik analisis data dalam penelitian ini menggunakan metode partial least square (PLS). Instrumen variabel penelitian dimodifikasi sesuai kebutuhan penelitian yang diukur menggunakan skala likert yaitu skala untuk mengukur sikap dengan menyatakan pendapat tidak setuju atau

setuju terhadap pernyataan yang diajukan dengan skor 1 (STS=Sangat Tidak Setuju), skor 2 (TS=Tidak Setuju), skor 3 (N=Netral), skor 4 (S=Setuju), dan skor 5 (SS=Sangat Setuju) untuk pernyataan favorable dan skor 1 (SS=Sangat Setuju), skor 2 (S=Setuju), skor 3 (N=Netral), skor 4 (TS=Tidak Setuju), dan skor 5 (STS=Sangat Tidak Setuju) untuk pernyataan *unfavorable*.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Evaluasi Model Pengukuran

Evaluasi outer model dilakukan melalui uji validitas dan uji reliabilitas.

a. Uji Validitas

Uji validitas dalam model pengukuran terdiri dari dua parameter, yaitu validitas konvergen dan validitas diskriminan. Validitas konvergen berhubungan dengan prinsip bahwa pengukur-pengukur dari suatu konstruk seharusnya berkorelasi tinggi (Hartono dan Abdillah, 2014). Ukuran reflektif individual dikatakan tinggi jika berkorelasi lebih dari 0,7 dengan konstruk yang diukur. Sedangkan AVE harus lebih dari 0,5 agar dianggap valid.

Tabel 1. Hasil Uji Validitas

Variabel	Kode	Korelasi	P-Value
Penalaran Moral (PM)	PM1	0,875	<0,001
	PM2	0,527	<0,001
	PM3	0,880	<0,001
	PM5	0,894	<0,001
Whistleblowing (W)	W1	0,777	<0,001
	W2	0,857	<0,001
	W3	0,575	<0,001
	W4	0,828	<0,001
	W6	0,807	<0,001
Religiusitas (R)	R1	0,827	<0,001
	R2	0,700	<0,001
	R3	0,812	<0,001
	R4	0,815	<0,001
	R5	0,801	<0,001
	R6	0,732	<0,001

Sumber: Hasil pengolahan data (2025)

Berdasarkan hasil uji validitas pada tabel 1 menunjukkan bahwa ada indikator dalam kuesioner penelitian yang dikeluarkan karena nilai faktor pemuatan kurang dari <0,50.

b. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas digunakan untuk mengukur konsistensi alat ukur dalam mengukur suatu konsep. Reliabilitas akan menunjukkan akurasi, konsistensi responden dalam menjawab item pertanyaan. Uji reliabilitas dalam penelitian ini menggunakan rule of thumb nilai alpha atau composite reliability harus lebih besar dari 0,7 meskipun 0,6 masih bisa diterima (Hair et al, 2008 dalam Abdillah dan Hartono, 2014).

Tabel 2. Hasil Uji Reliabilitas

	PM	W	R
Composite Reliability	0,879	0,881	0,579
Cronbach's alpha	0,811	0,828	0,503
AVE	0,654	0,601	0,613

Sumber: Hasil pengolahan data (2025)

Hasil uji reliabilitas pada tabel 2 menunjukkan bahwa semua nilai composite reliability dan cronbach's alpha masing-masing lebih besar dari 0,6 yang berarti data kuesioner penelitian ini dikatakan reliabel.

Evaluasi Model Struktural

Inner model penelitian ini dievaluasi menggunakan R-square dan Q-square. Nilai R-square untuk konstruk dependen, nilai koefisien jalur untuk uji signifikansi antar konstruk dalam model struktural (Hartono dan Abdillah, 2014). Nilai R-square yang semakin mendekati 1 menunjukkan model memiliki predictive relevance, sebaliknya jika nilai R-square menjauhi 1 menunjukkan model kurang memiliki predictive relevance.

Selanjutnya dilakukan proses evaluasi model struktural yaitu melihat relevansi prediktif dengan menggunakan nilai Q-Squared. Nilai dari masing-masing konstruk endogen harus lebih besar dari nol sehingga dapat mengindikasikan bahwa konstruk eksogen mempunyai relevansi prediktif pada variabel laten endogen yang dipengaruhi (Sholihin dan Ratmono, 2013).

Selain menggunakan R^2 dan Q-Squared, evaluasi model struktural juga menggunakan effect size. Effect size dihitung sebagai nilai absolut kontribusi individual setiap variabel laten prediktor pada nilai R^2 variabel kriteria (Sholihin dan Ratmono, 2013). Effect size dapat dikelompokkan menjadi tiga kategori yaitu lemah (0,02), medium (0,15) dan besar (0,35).

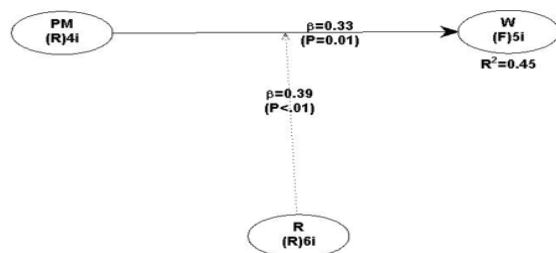
Table 3. Koefisien Determinan Variabel Laten

	PM	W	R
R^2		0,450	
<i>Q-Squared</i>		0,453	

Sumber: Hasil pengolahan data (2025)

Pengujian Hipotesis

Gambar 1 merupakan hasil pengujian penalaran moral terhadap whistleblowing setelah dimasukkan variabel moderasi.



Sumber: Data primer diolah dengan WarpPLS 7.0, 2024

Gambar 1. Hasil pengujian hipotesis

Hasil pengujian hipotesis

Tabel 4 dan tabel 5 menyajikan path coefficient hubungan variabel dalam penelitian ini. Penelitian ini memiliki 2 hipotesis.

Tabel 4. Hasil pengujian hipotesis langsung

Path	Path coefficient	P-Value	Hipotesis	Keterangan
PM to W	0,326	0,011	H1	Terdukung

Sumber: Hasil pengolahan data (2025)

Tabel 5. Hasil pengujian hipotesis moderasi

	<i>Path coefficient</i>		Hipo-tesis	Kete-rangan
Path	Hubungan Langsung (sebelum dimasukkan variabel moderasi)	Hubungan Langsung (sesudah dimasukkan variabel moderasi)	H2	Full Moderasi
PM*R → W	0,326	0,385		

Sumber: Hasil pengolahan data (2025)

PEMBAHASAN

Berdasarkan hasil pengujian pada tabel 4 menunjukkan bahwa penalaran moral memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap whistleblowing dengan nilai koefisien jalur 0,326 dan tingkat p-value <0,001. Temuan ini juga menunjukkan bahwa faktor individu berpengaruh positif terhadap whistleblowing, membuktikan dukungan terhadap model I-EDM (Schwartz 2016).

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Dozier dan Miceli (1986) yang menyatakan bahwa kemampuan individu untuk menyelesaikan atau menginterpretasi dilema etis dipengaruhi oleh penalaran moral mereka. Near dan Micheli (2005) mengisyaratkan bahwa faktor utama yang mempengaruhi keputusan individu pada whistleblowing adalah perilaku moral mereka. Uddin dan Gillett (2002) mengindikasikan level penalaran moral atau pertimbangan etis individu berpengaruh terhadap perilaku etis mereka. Individu dengan penalaran moral tinggi akan lebih peka dalam mempertimbangkan intensitas moral dari

suatu isu dan bertindak sesuai norma moral untuk membuat keputusan etis. Dalam teori penalaran moral Kohlberg (1969), ini menandakan posisi pada tingkat moralitas yang lebih tinggi (post-konvensional), yaitu ketika tindakan tidak lagi hanya mengikuti aturan eksternal atau kepentingan pribadi, melainkan prinsip universal seperti keadilan, kejujuran, dan tanggung jawab.

Penelitian pada hubungan antara whistleblowing dan penalaran moral auditor menunjukkan auditor dengan level penalaran moral tinggi lebih cenderung untuk melakukan whistleblowing (Liyanarachchi & Newdick, 2009), dan Manafe (2015). Individu dengan penalaran moral yang tinggi cenderung lebih mungkin melaporkan pelanggaran, bahkan dalam ketiadaan insentif eksternal (Husna, 2024). Yoga et al. (2017) menyatakan bahwa penalaran moral berpengaruh positif terhadap niat melakukan whistleblowing. Demikian juga dengan penelitian Mahwiyah et al. (2025) yang menyimpulkan bahwa individu yang mempunyai moral reasoning yang tinggi cenderung berpotensi untuk melakukan whistleblowing.

Adanya kombinasi kesadaran internal dan eksternal akan membuat individu memiliki kapasitas untuk menilai benar dan salah berdasar prinsip moral serta mempertanggungjawabkan keputusan etisnya dan menyadari bahwa keputusan yang diambil mempunyai dampak nyata secara moral terhadap orang lain maupun organisasi. Ini menunjukkan dukungan untuk model teori I-EDM yang menekankan dimensi etis dari suatu isu yang membuat individu mempunyai kesadaran untuk melakukan whistleblowing karena pelanggaran mempunyai konsekuensi moral yang serius. Dengan melakukan whistleblowing, individu membuat

keputusan etis dengan pertimbangan akan dampak positif untuk keberlanjutan dan perbaikan organisasi.

Hasil menarik lainnya dari penelitian ini adalah individu percaya bahwa whistleblowing dapat membawa dampak positif untuk organisasi. Hal ini memiliki implikasi positif bagi keberlangsungan organisasi, membuktikan dukungan terhadap teori pertukaran sosial yang menekankan dimensi timbal balik sebagai dasar individu untuk bersedia berkorban atau tetap melaporkan pelanggaran walaupun merugikan dirinya karena percaya akan ada imbalan sosial atau moral yang lebih besar di masa depan yang akan diterima baik dalam bentuk penghargaan, kepercayaan, maupun integritas diri. Melaporkan kesalahan dianggap sebagai tanggung jawab moral dan investasi sosial di kemudian hari. Ini sejalan dengan penelitian Hooks et al. (1994) dalam Indra (2018) yang menunjukkan adanya hubungan antar tingkat dukungan organisasi dengan untuk mengungkapkan kecurangan.

Efek Religiusitas memoderasi pengaruh Penalaran Moral terhadap Whistleblowing.

Berdasarkan hasil pengujian pada tabel 5 menunjukkan bahwa hubungan langsung antara penalaran moral terhadap whistleblowing sebelum dimasukkan variabel moderasi memiliki nilai path coefficient sebesar 0,326 p-value sebesar <0,011 dan setelah dimasukkan variabel moderasi religiusitas mengalami kenaikan dari 0,326 menjadi 0,385 dengan p-value sebesar <0,003 sehingga dapat disimpulkan bahwa religiusitas mempunyai efek menguatkan penalaran moral individu untuk melakukan whistleblowing. Individu dengan tingkat religiusitas tinggi akan cenderung untuk melakukan

whistleblowing. Penelitian ini sejalan dengan Ayem & Rumdoni (2021) yang menyatakan religiusitas berpengaruh positif terhadap niat mahasiswa melakukan whistleblowing.

Dalam kaitannya dengan teori I-EDM, pengambilan keputusan etis seringkali bersifat intuitif dan emosional. Sumber intuitif tersebut bisa dari keyakinan agama yang berfungsi sebagai sumber intuisi moral, ini berarti bahwa ketika individu menganalisis secara logis apakah keputusan whistleblowing dipandang tepat atau tidak, dorongan intuitif dari nilai agama sudah lebih dulu mengarahkan persepsi tentang benar-salah, sehingga keputusan moral dapat dipengaruhi oleh religiusitas yang secara otomatis berperan sebagai kompas moral. Religiusitas yaitu tingkat keyakinan dan penerapan seseorang pada nilai-nilai agama yang dipeluk sebagai pedoman berperilaku (Rahmawati & Susilawati, 2019).

Kaitannya dengan teori pertukaran sosial bahwa individu yang melakukan whistleblowing tidak hanya berdasar imbalan duniawi baik reward ataupun risiko sanksi, tetapi juga imbalan spiritual berupa pahala dan biaya spiritual seperti rasa bersalah dan berdosa. Nilai agama memperkuat proses penalaran moral sehingga whistleblowing dipandang sebagai tindakan benar secara etis. Nilai agama juga menambah dimensi imbalan spiritual dalam pertimbangan timbal balik (cost-benefit) yang diterima sehingga keputusan etis tidak semata dipandang sebagai rasional ekonomis namun juga moral religius.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian ini dapat diambil kesimpulan bahwa penalaran moral sebagai alat internal yang merupakan kapasitas individu sebagai panduan untuk berpikir secara etis dalam pekerjaannya dan I-EDM yang merupakan situasi eksternal

yang dapat menjelaskan bagaimana nilai moral dapat membuat individu lebih peka terhadap intensitas moral suatu isu, akan saling berinteraksi untuk menghasilkan keputusan etis. Tindakan whistleblowing merupakan bentuk tanggung jawab moral yang berbuah pada kepercayaan dan perbaikan bersama.

Individu dengan tingkat religiusitas tinggi akan menginternalisasi ajaran agama sebagai salah satu acuan moral pribadi dalam mengambil keputusan whistleblowing sebagai kewajiban moral. Maka efek religiusitas individu maupun lingkungan pekerjaan dengan budaya religius akan berfungsi sebagai pemoderasi positif yang akan memperkuat penalaran moral untuk bertindak etis.

Dalam kaitannya dengan teori pertukaran sosial, individu akan lebih bertanggungjawab karena keimanannya, sehingga tidak hanya menimbang imbalan duniawi (reputasi atau keamanan kerja), tapi juga imbalan spiritual (ketenangan batin dan pahala). Hal ini membuat keputusan individu lebih kuat meskipun secara rasional dan sosial berisiko (kehilangan posisi, dimusuhi rekan kerja,) karena ia percaya akan ada imbalan moral spiritual yang lebih tinggi.

REFERENCES

- Ainun, A., Maslichah, & Sudaryanti, D. (2021). Persepsi Mahasiswa Akuntansi Terhadap Keinginan Untuk Melakukan Whistleblowing. *Jurnal Ilmiah Riset Akuntansi*, 10(10).
- Alwi, H. & Hermayunita, N. (2020). Pengaruh Sikap, Personal Cost Of Reporting, Dan Tingkat Keseriusan Kecurangan Terhadap Intention Whistleblowing Pada Pemerintah Daerah. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 2(1), 2445-2465. <https://doi.org/10.24036/jea.v2i1.222>

- Amrullah, M. M., & Kaluge, D. (2019). Implementasi Theory of Planned Behavior dalam Mendeteksi Whistleblowing Intentions di Sektor Publik, *Arthavidya Jurnal Ilmiah Ekonomi*, 21 (1), 1-17.
- Antoh, A., Sholihin, M., Sugiri, S., & Arifa, C. (2024). A Perspective On The Whistleblowing Intention of Internal Auditors: An Integrated Ethical Decision-Making Model. *Cogent Business & Management*, 11(1), 2292817, DOI: 10.1080/23311975.2023.2292817.
- Ayem, S., Rumdoni. (2021). Pengaruh Penalaran Moral, Retaliasi, Religiusitas, Dan Gender Terhadap Niat Mahasiswa Melakukan Tindakan Whistleblowing (Studi Empiris Pada Mahasiswa Akuntansi Universitas Sarjanawiyata Tamansiswa). *AKURATI Jurnal Ilmiah Akuntansi FE UNIBBA*, 12(2), 150-164.
- Cheisviyanny, C., & Arza, F. I. (2019). Whistleblowing Intention Of Internal Governmental Auditors in Padang. *Dalam konferensi Internasional Padang Ke-2 Tentang Pendidikan, Ekonomi, Bisnis Dan Akuntansi (PICEEBA-2 2018)*, Atlantis Press, 2019. Hal 1-10. <https://doi.org/10.2991/piceeba2-18-2019.1>.
- Dewi, P. P., Suwantari, N. P. E., & Pradhanan, I. P. D. (2021). Faktor-Faktor Pencegahan Fraud pada Lembaga Perbankan. *E-Jurnal Akuntansi*, 31(6), 1592. <https://doi.org/10.24843/eja.2021.v31.i06.p19>
- Dozier, J. B. and M. P. Miceli. (1985). Potensial Predictors of Whistleblowing: A Prosocial Behaviour Perspective. *Academy of Management Review* 10, 823-836. Doi:10.2307/258050.
- Farida, I. N., Mawardi, M.C., & Hariri. (2022). Pengaruh Religiusitas Terhadap Kinerja Pegawai Melalui Niat Whistleblowing (Studi Pada Karyawan Badan Usaha Non Akademik Universitas Brawijaya). *E_Jurnal Ilmiah Riset Akuntansi*, 11(5).
- Febiunca, A. R., & Yulianti, P. (2024). Whistleblowing Intention : Sebuah Tinjauan Literatur Sistematis. *Jurnal Ilmiah MEA*, Vol 8 No 1 2024
- Fitriani, A., Felicia, Pulungan, A. H. (2023). Analisis Faktor Yang Mendorong Niat Sukarela Whistleblowing Karyawan. *Konferensi Ilmiah Akuntansi X. Faculty of Economics And Business. Universitas Muhammadiyah Jakarta*.
- Fitri, F. A., Indayani, I., & Tursina, A. (2019). Effect of Religiosity, Locus of Control, and Profesional Commitment to Whistleblowing Intention. *Opcion*, 35(89): 136-158. <https://produccioncientificaluz.org/index.php/opcion/article/view/29801>.
- Fledderman, C. (2012). *Engineering Ethics Fourth Edition*. Pearson Education, Inc.
- Glock, C. Y. & Stark, R. (1965). *Religion an Society in Tension*. Chicago : Rand McNally.
- Harahap, H. F., Misra, F. & Firdaus, F. (2020). Pelaporan Jalur Pelaporan Dan Komitmen Religius Terhadap Niat Melakukan Whistleblowing: Sebuah Studi Eksperimen. *JIA (Jurnal Ilmiah Akuntansi)*, 5(1), 130-150. <https://doi.org/10.23887/jia.v5i1.24289>
- Hartono, J., & Abdillah, W. (2014). Konsep dan Aplikasi PLS (Partial Least Square) untuk Penelitian Empiris. Edisi Pertama. *BPFE*. Yogyakarta.
- Husna, A. (2024). Peran penalaran moral dalam perspektif Islam terhaap

- Whistleblowing.
AT-TAWASSUTH:Jurnal Ekonomi Islam, Volume IX No. 1 Januari-Juni 2024: 85-96, 15(1), 37-48.
- Indra, S. (2018). Analisis Persepsi Mahasiswa Terhadap Niat Melakukan Whistleblowing. *JPEB: Jurnal Penelitian Ekonomi dan Bisnis*, 3(1): 1-11.
- Kazmi, A. (2020). Islamic business ethics., 1-5.
https://doi.org/10.1007/978-3-030-02006-4_86-1
- KBBI. (2020). Penalaran. Retrieved From <http://Kbbi.Kemdikbud.Go.Id/Entri/Penalaran>.
- Kohlberg, L. 1969. *Stage and Sequence : The Cognitive-Development Approach Moral Action to Socialization*. In D. A. Goslin (Ed). *Handbook of socialization theory and research* (pp. 347-480). Chicago : Rand McNally
- Kurniawati, F., & Aris, M. A. (2022). Pengaruh Sikap, Kontrol Perilaku, Dan Komitmen Profesional Terhadap Niat Melakukan Whistleblowing (Studi Kasus Pegawai Badan Keuangan Daerah Kabupaten Karanganyar). *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 10(1), 525-530.
<https://doi.org/10.34308/eqien.v10i1.571>
- Liyanarachchi, G. and C. Newdick (2009). The Impact of Moral Reasoning and Reataliation on Whistle Blowing: New Zealand Evidence. *Journal of Business Ethics* 89:37-57. Doi: 10.1007/s10551-008-9983-x.
- Mahwiyah, Fidiana, Wahidahwati (2025). Pengaruh Moral Reasoning, Budaya Collectivism, dan Etcical Environment terhadap Tindakan Whistleblowing. *Owner: Riset & Jurnal Akuntansi*, 9(2). DOI : <https://doi.org/10.33395/owner.v9i2.2660>
- Manafe, M. W. N. (2015). Pengaruh penalaran moral, retaliasi dan gender terhadap kecenderungan whistleblowing internal. *Wahana*, 18(2).
- Mansor, T. M. T., Ariff, A. M., Ngah, A. H., & Hashim, H. A. (2022). Religiosity and External Whistleblowing Intention. *Asian Journal of Business and Accounting*, 15(2), 111-147.
<https://doi.org/10.22452/ajba.vol15no.2.4>
- Ningrum, S. S., & Munari. (2024). Determinan Niat Whistleblowing Pada Mahasiswa Akuntansi. *Jambora Economic Education Journal*, 6(2), 479-493.
- Near, J.P., & Miceli, M.P. (1985). Organizational Dissidence : The Case of Whistleblowing, *Journal of Business Ethics* 4(1): 1-16. Retrieved From <http://Doi.Org/10.1007/Bf00382668>
- Near, J.P. and M.P. Miceli. (2005). Standing Up or Standing By: What Predicts the Wistle Blowing on Organizational?, *Research in Personal ang Human Resource Management* 24, University of Illinois, USA.
- Pratiwi, N. Y. & Minarso, B. (2021). Driver Factors Of Whistleblowing Intention In Undergraduate Student Perspective, *Jurnal Inovasi Ekonomi*, 6(2), 33-38.
<https://doi.org/10.22219/jiko.v6i02.16774>
- Rahmawati, S., & Susilawati, D. (2019). Pengaruh DImensi Fraud Diamond Dan Religiusitas Terhadap Perilaku Kecurangan Akademik Mahasiswa. *Jurnal Akuntansi Trisakti*, 5(2), 269-290.
<http://doi.org/10.25105/jat.v5i2.4857>
- Satrya, I. F., Helmy, H., & Taqwa, S. (2019). Pengaruh Komitmen Profesional Dan Sosialisasi Antisipasif Mahasiswa Akuntansi Terhadap Niat Melakukan Whistleblowing Dengan Religiusitas Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal*

- Eksplorasi Akuntansi*, 1(4), 1863-1880.
<https://doi.org/10.24036/jea.v1i4.181>
- Schwartz, M. S. (2016). Ethical Decision Making Theory : An Integrated Approach. *Journal of Business Ethics*, 139(4), 755-776.
<https://doi.org/10.1007/s10551-015-2886-8>.
- Uddin, N. and P. R. Gillett. (2002). The Effects of Moral Reasoning and Self-Monitoring on CFO Intention to Report Fraudulently on Financial Statements. *Accounting and Society*. 40(10), 41-45.
- Vitell, S. J., Paolillo, C. G. P., & Singh, J. J. (2005). Religiosity and Consumer Ethics. *Journal of Business Ethics*, 57 (2), 175-181.
- Widhyatmika, I. M. G., Werastuti, D. N. S., & Sujana, E. (2023). Pengaruh Sikap, Norma, Persepsi Kontrol Perilaku, Kewajiban moral, Dan Religiusitas Terhadap Intensi Whistleblowing. *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi) Undiksa*, 14(03), 691-702.
- Yoga, M. R. D., Sujana, E., & Prayudi, M. A. (2017). Pengaruh Penalaran Moral, Sikap, Norma Subyektif, dan Kontrol Perilaku terhadap Niat Melakukan Whistleblowing Pada Kecurangan Akademik (Studi Empiris Pada Mahasiswa Akuntansi S1 Universitas Pendidikan Ganesha). *E-Jurnal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, 8. DOI: <https://doi.org/10.23887/jimat.v8i2.14703>
- Yudira, G., I., & Helmy, H. (2024). Pengaruh Machiavellian dan religiusitas terhadap niat melakukan whistleblowing. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi (JEA)*, 6(3), 1197-1208.
<https://jea.ppi.unp.ac.id/index.php/jea/index>
- Zullaekha, R., N. & Nustini, Yuni (2024), Niat Menjadi Whistleblower dengan Religiusitas sebagai Variabel Moderasi, *Jurnal Akuntansi* , 19 (1), Mei 2024 67-79.