

**PENGARUH PENERAPAN PRINSIP *GOOD GOVERNANCE* TERHADAP
KINERJA KANTOR PELAYANAN PAJAK (KPP) PRATAMA DAN KANTOR
WILAYAH DJP BENGKULU DAN LAMPUNG DENGAN IMPLEMENTASI
WHISTLEBLOWING SYSTEM SEBAGAI VARIABEL MODERATING**

(Tesis)

**OLEH
ERNA RUSVALITA
NPM 1521031031**



**MAGISTER ILMU AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS LAMPUNG
BANDARLAMPUNG
2017**

ABSTRACT

THE IMPLEMENTATION OF GOOD GOVERNANCE PRINCIPLE TO THE PERFORMANCE OF KANTOR PELAYANAN PAJAK PRATAMA (KPP) AND KANTOR WILAYAH DJP BENGKULU AND LAMPUNG WITH IMPLEMENTATION OF WHISTLEBLOWING SYSTEM AS A MODERATING VARIABLE

By

Erna Rusvalita

This study aims to provide empirical evidence on the effect of applying the principles of good governance to the performance of Kanwil DJP Bengkulu and Lampung and to know the effect of whistleblowing system implementation on the relationship between the principles of good governance and the performance of Kanwil DJP Bengkulu and Lampung. DJP should make improvements to better organizational management through the implementation of good governance, then applied a system to overcome the leak of tax revenue is whistleblowing system. Whistleblowing system is designed for corrective culture and care for the outside community and DJP officers to jointly oversee the process of bureaucratic reform. Data analysis method is done by Structural Equation Modeling (SEM). From the research result, it is found that the application of good governance principle has significant effect to the performance of Kanwil DJP Bengkulu and Lampung and whistleblowing system can not be a moderating variable or does not strengthen the relation between good governance to organizational performance. The result of research also proves that whistleblowing system has significant effect to organizational performance so it is suggested whistleblowing system to become independent variable (predictor). By always increasing the target of tax revenue every year it is expected DJP always realize good governance in running the organization in achieving the goals of the vision and mission, as well as the application of whistleblowing system which is evidence that DJP never broken spirit in maintaining the determination to carry out law enforcement according to authority .

Keywords: good governance, whistleblowing system, organizational performance

ABSTRAK

PENGARUH PENERAPAN PRINSIP *GOOD GOVERNANCE* TERHADAP KINERJA KANTOR PELAYANAN PAJAK PRATAMA (KPP) DAN KANTOR WILAYAH DJP BENGKULU DAN LAMPUNG DENGAN IMPLEMENTASI *WHISTLEBLOWING SYSTEM* SEBAGAI VARIABEL MODERATING

OLEH

ERNA RUSVALITA

Penelitian ini bertujuan untuk memberikan bukti empiris mengenai pengaruh penerapan prinsip *good governance* terhadap kinerja organisasi Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung serta mengetahui pengaruh implementasi *whistleblowing system* terhadap hubungan antara prinsip *good governance* dan kinerja kantor pajak di lingkungan Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung. DJP harus melakukan pembenahan pengelolaan organisasi yang lebih baik melalui penerapan *good governance*, maka diterapkan suatu sistem untuk menanggulangi kebocoran penerimaan pajak yaitu *whistleblowing system*. *Whistleblowing system* ini dibuat untuk budaya korektif dan peduli pada masyarakat luar dan pegawai DJP agar bersama-sama mengawal proses reformasi birokrasi. Metode analisis data dilakukan dengan *Structural Equation Modeling* (SEM). Dari hasil penelitian diperoleh bahwa penerapan prinsip *good governance* berpengaruh signifikan terhadap kinerja kantor pajak di lingkungan Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung dan *whistleblowing system* tidak dapat menjadi variabel moderasi atau tidak memperkuat hubungan antara *good governance* terhadap kinerja organisasi. Hasil penelitian juga membuktikan bahwa *whistleblowing system* berpengaruh signifikan terhadap kinerja organisasi maka di sarankan *whistleblowing system* untuk menjadi variabel independen (*predictor*). Dengan selalu meningkatnya target penerimaan pajak setiap tahun maka diharapkan DJP senantiasa mewujudkan *good governance* dalam menjalankan organisasinya dalam mencapai sasaran dari visi dan misinya, begitu pula dengan penerapan *whistleblowing system* yang menjadi bukti bahwa DJP tidak pernah patah semangat dalam mempertahankan tekad untuk melaksanakan penegakan hukum sesuai kewenangannya.

Kata kunci: *good governance*, *whistleblowing system*, kinerja organisasi.

**PENGARUH PENERAPAN PRINSIP *GOOD GOVERNANCE* TERHADAP
KINERJA KANTOR PELAYANAN PAJAK (KPP) PRATAMA DAN KANTOR
WILAYAH DJP BENGKULU DAN LAMPUNG DENGAN IMPLEMENTASI
WHISTLEBLOWING SYSTEM SEBAGAI VARIABEL MODERATING**

**OLEH
ERNA RUSVALITA**

Tesis

Sebagai Salah Satu Syarat untuk Mencapai Gelar
Magister Ilmu Akuntansi

Pada

Jurusan Ilmu Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung



**MAGISTER ILMU AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS LAMPUNG
BANDARLAMPUNG**

2017

Judul Tesis : **PENGARUH PENERAPAN PRINSIP *GOOD GOVERNANCE* TERHADAP KINERJA KANTOR PELAYANAN PAJAK (KPP) PRATAMA DAN KANTOR WILAYAH DJP BENGKULU DAN LAMPUNG DENGAN IMPLEMENTASI *WHISTLEBLOWING SYSTEM* SEBAGAI VARIABEL MODERATING.**

Nama Mahasiswa : ***Erna Rusvalita***

Nomor Pokok Mahasiswa : 1521031031

Program Studi : Magister Ilmu Akuntansi

Fakultas : Ekonomi dan Bisnis



MENYETUJUI,

1. Komisi Pembimbing

Dr. Agrianti Komalasari, S.E., M.Si., Akt.
NIP 19700801 199512 2 001

Dr. Fajar Gustiawaty Dewi, S.E., M.Si., Akt.
NIP 19710802 199512 2 001

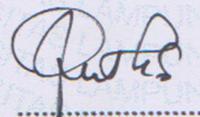
2. Ketua Program Magister Ilmu Akuntansi

Susi Sarumpaet, S.E., M.B.A., Ph.D., Akt.
NIP 19691008 199501 2 001

MENGESAHKAN

1. Tim Penguji:

Ketua : **Dr. Agrianti Komalasari, S.E., M.Si., Akt.**



Sekretaris : **Dr. Fajar Gustiawaty Dewi, S.E., M.Si., Akt.**



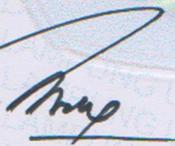
Penguji Utama : **Prof. Dr. Lindrianasari, S.E., M.Si., Akt.**



Sekretaris Penguji : **Susi Sarumpaet, S.E., M.B.A., Ph.D., Akt.**



2. Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis



Prof. Dr. H. Satria Bangsawan, S.E., M.Si.
NIP 196109041987031011

3. Direktur Program Pascasarjana



Prof. Dr. Sudjarwo, M.S.
NIP.195305281981031002

Tanggal Lulus Ujian Tesis: **15 Agustus 2017**

LEMBAR PERNYATAAN

Saya menyatakan dengan sebenarnya bahwa:

1. Tesis dengan judul “Pengaruh Penerapan Prinsip *Good Governance* terhadap Kinerja Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama dan Kantor Wilayah DJP Bengkulu dan Lampung dengan Implementasi *Whistleblowing System* sebagai Variabel Moderating” adalah karya saya dan saya tidak melakukan penjiplakan atau pengutipan atas karya penulis lain dengan cara yang tidak sesuai dengan etika ilmiah yang berlaku dalam masyarakat akademik atau yang disebut *plagiarisme*.
2. Hak atas intelektual atas karya ilmiah ini saya serahkan sepenuhnya kepada pihak Universitas Lampung.

Atas pernyataan ini, apabila dikemudian hari ternyata terdapat adanya kekeliruan, saya bersedia menanggung akibat dan sanksi yang akan diberikan dan dituntut sesuai dengan hukum yang berlaku.

Bandar Lampung, 2017

Pembuat Pernyataan



Erna Rusvalita
NPM 1521031031

RIWAYAT HIDUP

Penulis dilahirkan di Jakarta pada tanggal 21 Februari 1986 yang merupakan anak kedua dari dua bersaudara. Penulis lahir dari pasangan suami istri Bapak Sidi dan Ibu Rusmini.

Pendidikan yang pernah ditempuh oleh penulis yaitu SD Negeri Pondok Betung lulus tahun 1998, SMP Negeri 235 Jakarta lulus tahun 2001 dan SMA Negeri 87 Jakarta lulus tahun 2004. Penulis melanjutkan pendidikan tinggi Diploma III di Sekolah Tinggi Akuntansi Negara dan strata 1 di Program Studi Akuntansi Universitas Gajah Mada pada tahun 2006 dan lulus pada tahun 2008.

Penulis diterima bekerja sebagai pegawai negeri sipil di Kementerian Keuangan pada tahun 2010 dan ditempatkan sebagai pelaksana bagian umum di Direktorat Jenderal Pajak. Pada tahun 2015 penulis diterima sebagai mahasiswa pascasarjana pada program studi Magister Ilmu Akuntansi di Universitas Lampung melalui jalur seleksi Bea Siswa STAR BPKP.

MOTTO

Lebih baik duduk sendirian daripada ditemani dengan keburukan; dan lebih baik duduk dengan baik daripada sendirian. Lebih baik berbicara dengan seorang pencari pengetahuan daripada tetap diam; tapi lebih baik berdiam diri daripada mengucapkan kata-kata kurang sopan. "(HR Bukhari)

PERSEMBAHAN

Bismillahirrahmanirrahim

**Dengan penuh rasa syukur kepada Allah
kupersembahkan karya kecilku ini kepada
orang tua kami tersayang,
suami dan anakku tercinta
dan
almamaterku**

SANWACANA

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

Alhamdulillahillahi robbil'alamiin. Puji syukur atas segala nikmat yang senantiasa diberikan oleh Allah swt serta salam dan shalawat semoga selalu terlimpahkan kepada suri teladan terbaik di muka bumi ini, Muhammad saw. Atas ijin, perkenan, dan berkah dariNya, tesis dengan judul **“Pengaruh Penerapan Prinsip *Good Governance* terhadap Kinerja Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama dan Kantor Wilayah DJP Bengkulu dan Lampung dengan Implementasi *Whistleblowing System* sebagai Variabel Moderating”** ini dapat diselesaikan. Tesis ini menghasilkan kesimpulan bahwa prinsip *good governance* berpengaruh terhadap kinerja organisasi Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung serta *Whistleblowing System* tidak berpengaruh sebagai moderasi hubungan antara *Good Governance* dengan kinerja organisasi. Diharapkan tesis ini dapat bermanfaat bagi pengembangan ilmu akuntansi pada umumnya dan untuk topik teori keagenan pada Direktorat Jenderal Pajak pada khususnya.

Tesis ini tidak terlepas dari berbagai kekurangan. Oleh karena itu peneliti membuka saran, masukan, dan kritikan yang dapat digunakan untuk memperbaiki riset ini untuk riset berikutnya. Ucapan terima kasih peneliti sampaikan kepada:

1. Bapak Prof. Dr. H. Satria Bangsawan, S.E., M.Si., selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung;
2. Ibu Susi Sarumpaet, S.E., M.B.A., Ph.D., selaku Ketua Program Studi Magister Ilmu Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas

Lampung dan selaku Sekretaris Penguji, atas segala saran dan masukan yang sangat membantu dalam penyusunan tesis ini;

3. Ibu Dr. Agrianti Komalasari, S.E., M.Si., Akt., selaku Pembimbing utama, atas segala masukan, saran, dan ilmu yang sangat membantu selama proses penyusunan tesis ini;
4. Ibu Dr. Fajar Gustiawaty Dewi, S.E., M.Si., Akt., selaku Pembimbing kedua, atas segala diskusi dan motivasi yang sangat membantu dalam penyusunan tesis ini;
5. Ibu Prof. Dr. Lindrianasari, S.E., M.Si., Akt., Ibu Susi Sarumpaet, S.E., M.B.A., Ph.D., Akt., selaku Penguji Utama, atas segala saran yang sangat membantu dalam penyempurnaan tesis ini;
6. Bapak dan Ibu ku tercinta Ibu Rusmini dan Bapak Sidi, atas segala doa dan dukungan tak terhingga dalam penyusunan tesis ini;
7. Ibu mertua tercinta Ibu Elis Listiyani, atas segala doa dan dukungan tak terhingga dalam penyusunan tesis ini;
8. Papa Maryam Kayyisah Naladhipa, atas segala pengertian, kesabaran dan semangat dalam menyusun tesis ini;
9. Teman-teman seperjuangan di batch 3 MIA STAR BPKP: Fitri, Dewi, Karlina, Yeyen, Atikah, Didik, Suratno, Damar, Anggi, Arta, Wahono, Heru, Wasis, Hayat, dan Mufid, atas kerjasama selama ini dan semangat yang selalu kalian berikan;
10. Kantor Pelayanan Pajak Pratama Pekanbaru Tampan, atas ijin yang diberikan sehingga penulis bisa mengikuti tugas belajar;

11. Mas Andri, Mas Niko dan Mas Bolang, dan seluruh pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu per satu, atas semua bantuan dan kerjasamanya.

Demikian kiranya yang dapat peneliti sampaikan. Mohon maaf atas segala sesuatu yang tidak berkenan. Semoga pembaca sekalian dapat memperoleh manfaat dari tesis ini. Terima Kasih.

Bandar Lampung,2017
Peneliti

Erna Rusvalita

DAFTAR ISI

DAFTAR ISI	i
DAFTAR TABEL	ii
DAFTAR GAMBAR	iii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Perumusan Masalah	9
1.3 Tujuan Penelitian	10
1.4 Kontribusi Penelitian	11
1.5 Lingkup Penelitian	11
BAB II LANDASAN TEORI DAN HIPOTESIS	12
2.1 Tinjauan Pustaka	12
2.1.1 <i>Agency Theory</i>	13
2.1.2 <i>Good Governance</i>	16
2.1.3 Kinerja Organisasi	22
2.1.4 <i>Whistleblowing System</i>	29
2.2 Penelitian Terdahulu	33
2.3 Pengembangan Hipotesis	40
2.4 Kerangka Pikir	47
BAB III METODE PENELITIAN	49
3.1 Objek Penelitian	49
3.2 Jenis dan Sumber Data	52
3.3 Metode Pengumpulan Data	52
3.4 Populasi dan Sampel	53
3.5 Definisi dan Operasionalisasi Variabel	54
3.5.1 Variabel Independen	54
3.5.2 Variabel Moderasi	58
3.5.3 Variabel Dependen	60
3.6 Pengujian Kuesioner	62
3.6.1 Uji Validitas	63
3.6.2 Uji Reliabilitas	63
3.6.3 Uji Hipotesis	64
3.6.4 Pilot Study	64
3.7 Metode Analisis	65
BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN	67
4.1 Deskriptif Hasil Penelitian	67
4.1.1 Karakteristik Data Kuesioner	67

4.1.2 Karakteristik Responden	68
4.2 Pilot Test	69
4.2.1 Uji Reliabilitas dan Validitas Pilot Test	70
4.3 Analisa Data Struktural	72
4.3.1 Statistik Deskriptif	73
4.3.2 Analisa <i>Outer</i> Model	77
4.3.3 Evaluasi Measurement (<i>outer</i>) model	78
4.3.3.1 <i>Composite reliability</i> dan <i>conergen reliability</i>	82
4.3.3.2 <i>Discriminate Validity</i>	83
4.3.3.3 <i>Cronbach's Alpha</i>	84
4.3.4 Pengujian Model Struktural (<i>inner</i> model)	85
4.3.5 Pembahasan	88
BAB V KESIMPULAN DAN SARAN	90
5.1 Kesimpulan	90
5.2 Implikasi	93
5.3 Saran	93
DAFTAR PUSTAKA	96
LAMPIRAN KUESIONER	103

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 1.1	4
Tabel 2.2	36
Tabel 3.1	50
Tabel 3.5.1	56
Tabel 3.5.2	59
Tabel 3.5.3	61
Tabel 4.1	67
Tabel 4.2	69
Tabel 4.3	71
Tabel 4.4	71
Tabel 4.5	72
Tabel 4.6	72
Tabel 4.7	73
Tabel 4.8	79
Tabel 4.9	82
Tabel 4.10	83
Tabel 4.11	84
Tabel 4.12	85
Tabel 4.13	86

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.4	47
Gambar 1.1	79
Gambar 1.2	81

BAB I

Pendahuluan

1.1. Latar Belakang

Pada tahun 2002, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) melanjutkan kegiatan reformasi birokrasi (reformasi birokrasi sebelumnya tahun 2000 dan 2001) yang dinamakan Reformasi Perpajakan Jilid I (satu) dan pada tahun 2009, Reformasi Perpajakan Jilid II (dua) diluncurkan dengan fokus perbaikan sistem Teknologi Informasi dan Komunikasi (TIK), sistem pengendalian internal, dan manajemen Sumber Daya Manusia (SDM). Perbaikan sistem bertujuan untuk meningkatkan kepatuhan wajib pajak dengan menurunkan *compliance costs* dan meningkatkan *good governance* dalam administrasi perpajakan.

Reformasi birokrasi yang dilakukan oleh DJP dilakukan dengan menerapkan dan melaksanakan *good governance* yang lebih baik dengan melakukan banyak pembenahan yang sangat mendasar terhadap sistem birokrasi dengan memangkas berbagai jalur birokrasi agar lebih efektif, efisien dan mempermudah wajib pajak dalam melaksanakan kewajiban perpajakannya. Sebagai instansi yang melayani kepentingan publik, Direktorat Jenderal Pajak (DJP) beserta jajarannya berkewajiban untuk menyelenggarakan *good governance*. Keberhasilan penyelenggaraan tata pemerintahan yang baik ditentukan terutama oleh perilaku aparat yang terlibat dalam proses pemberian pelayanan kepada wajib pajak.

Pelaksanaan *good governance* di lingkungan DJP mencakup konsentrasi DJP dalam menjalankan organisasinya dalam mencapai sasaran dari visi dan misinya sesuai dengan prinsip-prinsip keterbukaan, keadilan serta dapat dipertanggungjawabkan. Selain itu juga mencakup pelaksanaan interaksi DJP dengan wajib pajak agar dapat berjalan dengan baik tanpa mengabaikan tujuan organisasi yang harus dicapai.

Tujuan utama dari implementasi prinsip-prinsip *good governance* yaitu kinerja organisasi semakin meningkat serta hak dan kewajiban masyarakat dapat terpenuhi (Nubatonis dkk., 2014). Dari perspektif *agency theory*, pengukuran kinerja yang baik akan mengurangi asimetri informasi dan dapat mencegah manajer publik untuk berperilaku oportunistik (*dysfunctional behavior*), yang selanjutnya akan dapat terwujud tata kelola pemerintahan yang baik (Ulum, 2011). Dalam penelitian ini, prinsipal adalah Kementerian Keuangan (Kemenkeu) dan agen adalah DJP. Oleh karena itu, *governance* merupakan suatu sistem yang sangat penting untuk diimplementasikan guna menyelaraskan kepentingan antara kedua belah pihak (Kemenkeu dan DJP).

Konsep *good governance* akan tercipta dengan sendirinya ketika reformasi birokrasi telah dilaksanakan, karena prinsip-prinsip *good governance* akan diimplementasikan dalam pelaksanaan reformasi birokrasi, sehingga kinerja birokrasi akan menjadi lebih baik (Pramono, 2016). Hal ini konsisten dengan penelitian Nofianti dan Suseno (2014), Hauner *et al* (2008) dan Larcker *et al* (2007) yang berpendapat bahwa *good governance* sangat mempengaruhi

keberhasilan kinerja organisasi. Namun, hasil penelitian Wintoki *et al* (2008), Mimba (2007), dan Adams *et al* (2010) menunjukkan bahwa tidak ada pengaruh antara kinerja dengan *corporate governance*, karena kinerja perusahaan dan *corporate governance* secara bersama-sama ditentukan oleh faktor-faktor lain. Dari penelitian terdahulu diatas, maka dapat disimpulkan bahwa terdapat *research gap* dalam penelitian ini. Pertama, apakah DJP telah mengimplementasikan *governance* dengan baik, sebab telah dijelaskan bahwa reformasi birokrasi di DJP telah berjalan dengan baik oleh karena itu, implementasi *good governance* di KPP Pratama dan Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung seharusnya juga baik pula.

Selain itu DJP harus melakukan pembenahan pengelolaan organisasi yang lebih baik melalui penerapan *good governance*, juga diterapkan sebuah sistem untuk menanggulangi kebocoran penerimaan pajak yaitu *Whistleblowing system*. Sistem ini untuk mencegah tindak kejahatan kebocoran penerimaan pajak. Berdasarkan data *press release* Kementerian Keuangan tanggal 22 Januari 2016, total penerimaan negara tahun 2015 sebesar Rp.1.494,1 Triliun. Rincian penerimaan negara pada tahun 2015 tersebut terdiri atas penerimaan perpajakan yang mencapai Rp.1.240,4 Triliun (penerimaan pajak sebesar Rp.1.060,8 Triliun dan penerimaan bea dan cukai sebesar Rp.179,6 Triliun) dan penerimaan negara bukan pajak (PNBP) sebesar Rp. 253,7 Triliun. Penerimaan perpajakan tahun 2015 tersebut meningkat 8,2% dari penerimaan perpajakan tahun 2014 yang mencapai Rp.1.146,9 Triliun.

Tahun 2015 Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung diamanahkan untuk mencapai target penerimaan sebesar Rp.8,861 Triliun. Realisasi penerimaan Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung tahun 2015 sebesar Rp 7,142 Triliun atau 80,61% dari target yang ditetapkan. Pencapaian realisasi tersebut mengalami pertumbuhan sebesar Rp 1,263 Triliun atau sebesar 21,49% dari capaian tahun 2014. Pencapaian ini dapat diraih dengan adanya sinergi diantara 9 Kantor Pelayanan Pajak (KPP) dan 11 Kantor Penyuluhan, Pelayanan dan Konsultasi Perpajakan (KP2KP).

Peningkatan kesadaran masyarakat dalam pemenuhan kewajiban perpajakannya menjadi program utama yang dilakukan selama Tahun 2015. Melalui dukungan seluruh pemangku kepentingan, khususnya para wajib pajak, pencapaian target penerimaan bukanlah hal yang mustahil untuk diraih. Semangat inilah yang akan terus dibawa dalam setiap langkah dan kebijakan Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung.

Namun demikian, Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung dalam 4 tahun terakhir tidak pernah mencapai target penerimaan pajak tahunan yang telah ditentukan yaitu 100%.

Tabel. 1.1.
Pencapaian Target Penerimaan Pajak
Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung

(Triliun rupiah)

Tahun Anggaran	Penerimaan Pajak		
	Target APBN-P	Realisasi	Pencapaian
2012	5,32	4,78	89,65%
2013	6,11	5,04	82,48%
2014	5,93	5,88	99,09%

2015	8,86	7,14	80,61%
-------------	-------------	-------------	---------------

Sumber: Bidang Data dan Pengawasan Potensi Perpajakan kanwil DJP Bengkulu dan Lampung

Hal tersebut dimungkinkan terjadi karena tingginya target penerimaan tahun 2015 terhadap target penerimaan tahun 2014, yang berbanding terbalik dengan laju pergerakan perekonomian nasional. Hal ini mungkin juga berhubungan erat dengan kinerja kantor tersebut dalam menghimpun penerimaan pajak. Salah satu upaya untuk meningkatkan kepercayaan masyarakat, mengamankan potensi penerimaan pajak nasional dan menekankan tingkat pelanggaran di DJP adalah pemberlakuan kebijakan *whistleblowing system*.

Dari sisi penerapan *whistleblowing system* (WBS), menurut antaranews.com (diakses pada 20 september 2016 pukul 10:50, Pewarta: Citro Atmoko) jumlah pengaduan melalui WBS sebanyak 205 pengaduan sejak peraturan tentang *whistleblowing* mulai berlaku per Januari 2012. Dari 205 pengaduan tersebut, 151 kasus sudah diselesaikan baik berupa teguran hingga pemecatan. Sementara 54 kasus lainnya masih dalam proses penyelesaian dan memerlukan waktu untuk pengumpulan data dan bukti-bukti.

Dapat dilihat bahwa reformasi birokrasi memiliki peran sentral bagi DJP dan tidak hanya sebagai sebuah kewajiban namun juga telah menjelma menjadi sebuah komitmen yang disuarakan dengan lantang oleh DJP untuk meningkatkan kepercayaan masyarakat. Peningkatan jumlah pengaduan WBS di atas mengindikasikan kesadaran dan kepercayaan pelapor untuk mengadukan adanya pelanggaran dari pegawai DJP semakin baik. Penerapan WBS menjadi bukti

bahwa DJP tidak pernah patah semangat dalam mempertahankan tekad untuk melaksanakan penegakan hukum sesuai kewenangannya.

Selain pengaduan internal, terdapat juga pengaduan yang bisa kita dengar beritanya di media masa seperti kejadian penangkapan seorang pegawai pajak. Pegawai berinisial AS tersebut diduga menerima suap dari salah seorang Wajib Pajak. Penangkapan AS dilakukan Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) di Cibubur pada tanggal 13 Juli 2012. Selain itu ternyata AS merupakan pejabat di Direktorat Jenderal Pajak, sebagai Kepala Kantor Pelayanan Pajak (KaKPP) Pratama Bogor. Penangkapan ini merupakan hasil kerjasama antara Direktorat Kepatuhan Internal DJP dengan KPK. Hal ini merupakan indikasi kuat berjalannya sistem *whistleblower*, bahwa masyarakat bisa melaporkan jika ada indikasi penyimpangan dan tim KPK akan segera menindaklanjuti.

Berdasarkan pajak.go.id (diakses pada 1 Desember 2016 pukul 19.10, pewarta Dewi Damayanti) kasus suap terkuak yang menimpa pegawai Direktorat Jenderal Pajak kembali mendatangkan tudingan ke tubuh instansi ini. Dikatakan bahwa reformasi birokrasi telah gagal. Pada tanggal senin 21 November 2016 Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) dikabarkan menangkap tangan seorang pegawai Direktorat Jenderal Pajak Kementerian Keuangan, pegawai itu adalah pejabat eselon III, Handang Soekarno yang diduga menerima suap Rp1,9 Milyar dari Direktur PT. Eka Prima Ekspor Indonesia, Rajesh Rajamohan Nair.

Mengutip Republika.co.id (diakses pada 1 Desember 2016 pukul 19.00, pewarta Nur Aini) Menteri Keuangan Sri Mulyani Indrawati mengatakan bahwa

mekanisme pengaduan (*whistleblower*) harus diperkuat untuk memerangi korupsi di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak. Melalui mekanisme *whistleblower*, pegawai DJP maupun masyarakat dapat melakukan pelaporan jika menyaksikan atau mengetahui adanya tindakan korupsi yang dilakukan oleh staf pajak atau bersama-sama dengan wajib pajak. Menteri Keuangan yakin jika mekanisme *whistleblower* dijalankan secara konsisten dan efektif maka DJP akan memiliki kemampuan institusi untuk menerima dan menindaklanjuti laporan dugaan korupsi, kemudian melakukan perbaikan.

Sejak tahun 2002 Direktorat Jenderal Pajak telah melaksanakan reformasi birokrasi. Untuk menuju *good governance* dilakukan perbaikan secara mendasar terhadap sistem birokrasi. Memangkas jalur birokrasi agar menjadi lebih sistematis dan efisien. Perbaikan struktur organisasi dan administrasi tentu tak bisa berjalan tanpa sinergi dari SDM yang handal dan berintegritas. Untuk membenahan SDM ini, Direktorat Jenderal Pajak tak henti-hentinya mengeluarkan kebijakan yang mendukung. Dari pemberian *reward* dan *punishment* yang seimbang, hingga pemberlakuan *whistleblowing system* yang mulanya menuai pro kontra di kalangan internal pegawai sendiri.

Whistleblowing system mulai diberlakukan tahun 2012 melalui Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor: SE-11/PJ/2011. Sistem yang revolusioner ini dibuat untuk membangun budaya korektif dan peduli pada masyarakat luar dan pegawai DJP, agar bersama-sama mengawal proses reformasi birokrasi.

Sarbanes-Oxley Act tahun 2002 dalam salah satu *section*-nya (SEC.806. *Protection for Employees of Publicly Traded Companies Who Provide Evidence of Fraud*) yang terutama dirancang untuk menambah kepercayaan terhadap *corporate governance*, termasuk didalamnya *whistleblowing section*, yang secara tidak langsung mengakui bahwa *whistleblowing* adalah komponen yang esensial untuk menjaga tata kelola yang baik (Rachagan *et al*, 2012).

Seberapa jauh keberhasilan penerapan *good governance* ini mampu meningkatkan kinerja organisasi kanwil DJP Bengkulu dan Lampung dengan *whistleblowing system* sebagai variabel moderasi, mengingat terjadi penurunan jumlah penerimaan pajak yang mengakibatkan tidak tercapainya target penerimaan yang ditetapkan dalam APBN tahun 2015 setelah terungkapnya kasus-kasus mafia pajak yang melibatkan oknum-oknum pegawai pajak.

Dengan melaksanakan *good governance* serta melaksanakan sebuah sistem yang dapat menjadi suatu sarana menanggulangi kebocoran-kebocoran penerimaan pajak yaitu dengan menciptakan *whistleblowing system*, maka dengan upaya tersebut diharapkan kepercayaan wajib pajak terhadap kesungguhan reformasi birokrasi yang dijalankan oleh DJP dapat ditingkatkan lagi, begitu juga dengan kinerja pegawai DJP yang akan menjalankan sistem tersebut sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Dari permasalahan yang telah dijelaskan diatas maka penulis memutuskan untuk meneliti mengenai **Pengaruh Penerapan Prinsip *Good Governance* Terhadap Kinerja Kantor Pelayanan Pajak Pratama (KPP) Dan Kantor**

Wilayah DJP Bengkulu dan Lampung dengan Implementasi *Whistleblowing System* Sebagai Variabel Moderating.

1.2. Identifikasi/ Perumusan Masalah:

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan diatas, secara spesifik permasalahan penelitian dapat dirumuskan sebagai berikut:

- 1.) Apakah penerapan prinsip *good governance* berpengaruh terhadap kinerja organisasi DJP khususnya Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung?
- 2.) Apakah implementasi *whistleblowing system* berpengaruh terhadap hubungan antara prinsip *good governance* dan kinerja Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung?

1.3. Tujuan Penelitian:

Berdasarkan rumusan masalah yang telah dijelaskan sebelumnya, maka penelitian ini bertujuan sebagai berikut:

1. Memberikan bukti empiris mengenai pengaruh penerapan prinsip *good governance* terhadap kinerja Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung.
2. Memberikan bukti empiris mengenai pengaruh implementasi *whistleblowing system* terhadap hubungan antara prinsip *good governance* dan kinerja kantor pajak di lingkungan Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung.

1.4. Kontribusi Penelitian:

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat bagi semua golongan baik secara teoritis dan praktik seperti berikut:

1. Bagi organisasi DJP penelitian ini diharapkan dapat dijadikan pedoman bagi pengambil keputusan DJP tentang sejauh mana penerapan prinsip-prinsip *good governance* telah diterapkan oleh Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung dan bagaimana efek *good governance* mempengaruhi kinerja organisasi apabila dimoderasi oleh *whistleblowing system* dalam rangka meningkatkan target penerimaan negara dari sektor pajak. Serta memberikan gambaran pentingnya *whistleblowing system* untuk meningkatkan kinerja dan kepercayaan masyarakat dalam perspektif pegawai DJP kantor wilayah Lampung dan Bengkulu.
2. Bagi akademisi hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan analisis dan saran sehingga dapat mengevaluasi, memperbaiki, meningkatkan atau mempertahankan *good governance* di Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung serta dapat dijadikan referensi penelitian pada sektor publik khususnya tentang dampak *good governance* terhadap kinerja organisasi apabila dimoderasi oleh *whistleblowing system*. Penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan kontribusi penambahan model baru dengan *whistleblowing system* sebagai variabel moderasi.

1.5. Lingkup Penelitian:

Dalam penelitian ini hanya berfokus pada penerapan prinsip-prinsip *good governance* pada Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung terhadap kinerja organisasi dilihat dari perspektif petugas pajak. Peneliti memilih KPP Pratama yang berada pada lingkup Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung karena jika kita melihat pencapaian target penerimaan pajak Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung dalam lima tahun terakhir (2010-2015) masih belum maksimal memenuhi target. Keadaan tersebut terjadi karena kondisi pertumbuhan perekonomian wilayah kerja Kanwil Bengkulu dan Lampung tidak mengalami peningkatan yang signifikan yang berdampak pada rendahnya pembayaran pajak.

Penelitian akan dilakukan dengan menyebarkan kuesioner kepada seluruh pegawai tanpa melihat jabatan di lingkup Kantor Wilayah DJP Bengkulu dan Lampung yang terdiri dari sembilan Kantor Pelayanan Pajak dan satu Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung. Tidak dibatasinya level jabatan tertentu dalam penyebaran kuesioner karena peneliti menganggap bahwa setiap level jabatan sangat berhubungan dengan proses tata kelola pemerintahan yang sedang dijalankan, begitu juga dengan setiap lini dalam pemerintahan di lingkungan DJP mempengaruhi berjalan atau tidaknya implementasi *whistleblowing system* dengan baik.

BAB II

Landasan Teori dan Pengembangan Hipotesis

2.1. Tinjauan Pustaka

Kementerian Keuangan berdasarkan Peraturan Presiden Nomor 28 Tahun 2015 Tentang Kementerian Keuangan mempunyai tugas yang sangat strategis dalam pemerintahan Republik Indonesia yang merupakan pengelola fiskal yang berwenang dalam penyusunan kebijakan fiskal dan kerangka ekonomi makro seperti penganggaran dan pengelolaan anggaran pendapatan dan belanja negara (APBN), administrasi perpajakan, administrasi kepabeanan dan cukai, perbendaharaan, pengelolaan kekayaan negara, perimbangan keuangan pusat dan daerah, serta pengelolaan pembiayaan dan risiko. Dalam melaksanakan tugas pengelolaan keuangan negara tersebut, kementerian keuangan dituntut untuk melaksanakan dengan *prudent*, transparan, akuntabel, efektif, dan efisien sesuai dengan prinsip-prinsip *good governance* sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 tentang penyelenggaraan negara yang bersih dan bebas korupsi, kolusi dan nepotisme.

Tugas penerimaan negara dari sektor pajak yang diemban oleh DJP akan menjadi semakin sulit dicapai karena target penerimaan yang selalu naik setiap tahunnya. Hal ini diperparah dengan perlambatan pertumbuhan ekonomi, lemahnya penegakan hukum dan kondisi kurang bersahabatnya kebijakan pemerintah Indonesia. Oleh karena itu, reformasi birokrasi harus terus ditingkatkan melalui *governance* yang baik dimana gilirannya akan menghasilkan kinerja yang lebih baik. Teori yang digunakan dalam penelitian ini adalah *agency*

theory, sebab perkembangan perspektif *governance* dimulai dari adanya *agency theory* yang berpendapat bahwa ketidakmampuan manager dalam melakukan pengawasan dengan baik membuat timbulnya perilaku *opportunistic*. (Lu & Batten, 2001). Selanjutnya menurut Lu dan Batten (2001), *corporate governance* dikembangkan sebagai suatu cara untuk memastikan bahwa investor menerima *return* atas investasi mereka yang melindungi terhadap pengambil-alihan oleh manajemen atau penggunaan investasi kepada proyek-proyek yang tidak menguntungkan.

Kinerja pemerintah harus dilihat dari interaksi antara berbagai macam faktor, sebab menurut Tangkilisan (2005) kinerja suatu organisasi sangat dipengaruhi oleh berbagai faktor yang datangnya dari dalam organisasi (faktor internal) maupun faktor yang berasal dari luar organisasi (faktor eksternal). Faktor-faktor tersebut ada pada konsep *governance*.

2.1.1 *Agency Theory*

Konsep teori agensi didasari pada permasalahan agensi yang muncul ketika pengurusan suatu perusahaan terpisah dari kepemilikannya. Perusahaan merupakan mekanisme yang memberikan kesempatan kepada berbagai partisipan untuk berkontribusi dalam bentuk modal, keahlian serta tenaga kerja dalam rangka memaksimalkan keuntungan jangka panjang. Partisipan-partisipan yang berkontribusi pada modal disebut sebagai pemilik (*principal*). Partisipan-partisipan yang berkontribusi dalam keahlian dan tenaga kerja disebut pengelola perusahaan (*agent*). Adanya dua partisipan tersebut (*principal* dan *agen*)

menyebabkan timbulnya permasalahan tentang mekanisme yang harus dibentuk untuk menyelaraskan kepentingan yang berbeda di antara keduanya (Nuswandari, 2009).

Lebih lanjut, Nuswandari (2009) menyatakan teori keagenan ditekankan untuk mengatasi dua permasalahan yang dapat terjadi dalam hubungan keagenan. Pertama adalah masalah keagenan yang timbul pada saat (a) keinginan atau tujuan dari prinsipal dan agen berlawanan dan (b) merupakan suatu hal yang sulit atau mahal bagi prinsipal untuk melakukan verifikasi tentang apa yang telah benar-benar dilakukan oleh agen. Permasalahannya adalah bahwa prinsipal tidak dapat memverifikasi apakah agen telah melakukan sesuatu secara tepat. Kedua, adalah masalah pembagian risiko yang timbul pada saat prinsipal dan agen memiliki sikap yang berbeda terhadap risiko. Oleh karena itu dibuat kontrak yang diharapkan dapat menyelaraskan kepentingan principal dan agen.

Jensen & Mekling (1976) mengemukakan asumsi dalam *agency theory* bahwa masing-masing individu semata-mata termotivasi oleh kepentingan sendiri sehingga menimbulkan konflik kepentingan antara *principal* dan *agent*. Pemilik termotivasi mengadakan kontrak untuk mensejahterakan dirinya dengan profitabilitas yang selalu meningkat, sedangkan pihak manajemen termotivasi untuk memaksimalkan pemenuhan kebutuhan ekonomi dan psikologisnya.

Mitnick (1973) dalam penelitiannya meletakkan teori agensi secara lebih umum yang lebih banyak penerapannya dalam konteks sosial. Mitnick mengidentifikasi masalah agensi sebagai: 1) masalah *principal*, 2) masalah *agent*,

3) mekanisme kebijakan dan insentif. Masalah *principal* adalah memotivasi *agent* untuk bertindak dengan cara yang akan mencapai tujuan *principal*. Contoh alat motivasinya adalah insentif keuangan, prospek sanksi dan menyediakan informasi untuk mengaktifkan norma (seperti kesetiaan atau ketaatan). Masalah *agent* adalah bahwa dia mungkin dihadapkan pada keputusan bertindak baik atas kepentingan *principal*, kepentingan sendiri atau kompromi antara keduanya. Mekanisme kebijakan adalah mekanisme dan insentif yang dimaksudkan untuk membatasi *agent's discretion*, seperti pengawasan atau tugas yang diarahkan secara khusus. Sistem insentif adalah mekanisme yang menawarkan penghargaan kepada *agent* untuk bertindak sesuai dengan keinginan *principal*, seperti bonus, kenaikan gaji (*positive incentives*) atau takut akan pembalasan (*negative incentives*).

Berdasarkan hal di atas masalah keagenan dalam penelitian ini timbul antara prinsipal yaitu Kemenkeu dengan DJP sebagai agen. Masalah keagenan yang terjadi dalam sektor publik adalah agen (pemerintah) yang memiliki kesempatan untuk melakukan tindakan-tindakan *opportunistic* sebab mereka memiliki peluang untuk menggunakan *discretionary power*-nya. Lebih jauh lagi, Latifah (2010) menyatakan bahwa agen memiliki informasi lebih banyak tentang kinerja aktual, motivasi, dan tujuan sehingga agen memiliki potensi yang sangat besar untuk melakukan *moral hazard* dan *adverse selection*. Adanya asumsi bahwa individu akan bertindak untuk memaksimalkan kepentingan dirinya sendiri, maka dengan asimetri informasi yang dimilikinya akan mendorong pihak internal (pejabat DJP) untuk menyembunyikan beberapa informasi yang tidak

diketahui oleh pihak eksternal (Kemenkeu dan DJP) dan memanfaatkannya untuk kepentingan pribadi dan kroninya untuk melakukan KKN (Ulum, 2011). Selain itu, adanya permasalahan-permasalahan keagenan dalam sektor publik dibuktikan dengan adanya Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme (KKN). Undang-undang tersebut membuktikan bahwa adanya *conflict of interest* antara agen dengan prinsipal, agen dalam hal ini yaitu para pegawai DJP yang terlibat dalam kegiatan pengumpulan pajak menginginkan untuk memaksimalkan kebutuhannya dengan melakukan tindak KKN sedangkan Kemenkeu menginginkan DJP yang bebas dari KKN agar tercipta pelayanan publik yang maksimal.

Pelaksanaan GCG di dalam perusahaan diharapkan mampu menghindari adanya praktek tidak terpuji yang dilakukan direksi/pimpinan organisasi maupun pihak-pihak lain (stakeholder, pegawai) yang punya hubungan atau kepentingan dalam perusahaan dan juga mengungkapkan bahwa *corporate governance* diperlukan untuk mengurangi permasalahan keagenan antara pemilik (*principal*) dengan manajer, dan untuk menyamakan kepentingan antara pemilik perusahaan dengan pengelola perusahaan.

2.1.2 *Good Governance*

Governance diartikan sebagai kualitas hubungan antara pemerintah dan masyarakat yang dilayani dan dilindunginya. *Governance* sektor publik diartikan sebagai suatu proses tata kelola pemerintahan yang baik, dengan melibatkan

stakeholders, terhadap berbagai kegiatan perekonomian, sosial politik dan pemanfaatan beragam sumber daya seperti sumber daya alam, keuangan, dan manusia bagi kepentingan rakyat yang dilaksanakan dengan menganut asas: keadilan, pemerataan, persamaan, efisiensi, transparansi dan akuntabilitas (*World Conference on Governance*, UNDP, 1999).

Konsep *good governance* ini merupakan transformasi dari *government*. Konsep *good governance* muncul sebagai akibat dari krisis ekonomi dan finansial yang terjadi pada dekade 1980-an. Konsep ini diperkenalkan pertama kali oleh *World Bank* melalui “*public sector management program*” yang merupakan program pengenalan tata pemerintahan yang baik.

Good governance di Indonesia sendiri mulai benar-benar dirintis dan diterapkan sejak meletusnya era reformasi yang dimana pada era tersebut telah terjadi perombakan sistem pemerintahan yang menuntut proses demokrasi yang bersih sehingga *good governance* merupakan salah satu alat reformasi yang mutlak diterapkan dalam pemerintahan baru.

World Bank mempromosikan *good governance* di Indonesia melalui 3 pintu yaitu CGI (*Consultative Group on Indonesian*); *partnership for Governance Reform*; dan *Justice for the poor*. Pada tahun 2004, *Organization For Economic Cooperation and Development* (OECD) telah mengeluarkan lima prinsip *corporate governance* secara universal. Prinsip tersebut mungkin disusun se-universal mungkin sehingga dapat disesuaikan terhadap sistem hukum, aturan,

atau nilai-nilai yang berlaku di masing-masing negara. Kemudian pada tahun 2004, OECD juga mendefinisikan *good governance* sebagai:

“Procedures and processes according to which an organisation is directed and controlled. The corporate governance structure specifies the distribution of rights and responsibilities among the different participants in the organisation – such as the board, managers, shareholders and other stakeholders – and lays down the rules and procedures for decision making.”

Secara umum terdapat lima prinsip utama *good governance* menurut OECD (2004) yaitu:

1. *Transparency* merupakan keterbukaan dalam proses pengambilan keputusan dan keterbukaan dalam hal informasi.
2. *Accountability* yaitu kejelasan fungsi, struktur, sistem dan pertanggungjawaban organisasi sehingga pengelolaan organisasi terlaksana secara efektif.
3. *Responsibility* yaitu kesesuaian pengelolaan organisasi terhadap prinsip organisasi yang sehat serta perundangan yang berlaku.
4. *Independency* yaitu suatu keadaan dimana organisasi dikelola secara profesional tanpa benturan kepentingan dan pengaruh atau tekanan dari pihak manapun yang tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku dan prinsip-prinsip organisasi yang sehat.
5. *Fairness* yaitu perlakuan yang adil dan setara didalam memenuhi hak-hak *stakeholder* yang timbul berdasarkan perundang-undangan yang berlaku.

Sektor publik sebagai salah satu unsur *Good Governance* terkait erat dengan tugas pokok dan fungsi lembaga penyelenggaraan kekuasaan negara, baik eksekutif, legislatif maupun yudikatif dan menjadi domain yang terpenting dalam upaya mewujudkan *good governance*. Peran birokrasi/ administrasi publik adalah membantu pemerintahan dalam merumuskan dan melaksanakan kebijakan publik. Membangun, mewujudkan/menerapkan *good governance*, bukan hanya berupa masalah perbaikan kondisi dan komitmen birokrasi dan administrasi publik saja, tetapi juga perbaikan kondisi dan komitmen dunia usaha dan masyarakat yang memiliki berbagai macam kelompok sosial dengan kondisi dan kepentingan yang berbeda. Ketiga unsur tersebut, yaitu pemerintah, dunia usaha swasta dan masyarakat harus secara bersama-sama/ mengadakan hubungan kemitraan berupaya mewujudkan terlaksananya *good governance*. Prioritas pembangunan/ pengembangan sumber daya aparatur diarahkan pada penciptaan *good governance* dengan kebijakan yang mengarah kepada penerapan prinsip-prinsip *good governance*.

Lu dan Batten (2001) berpendapat bahwa *good governance* harus dikembangkan dalam kontekstual dasar karena keadaan setiap negara yang spesifik sehingga tidak ada satu model pun dalam *corporate governance* dapat diaplikasikan secara cukup atau cocok memecahkan isu tata kelola di segala situasi pada setiap negara. Setiap negara harus membuat formula rencana reformasinya sendiri dan mengukur implementasi yang cocok untuk kondisi negaranya (Asian Development Bank, 2000).

Dijelaskan menurut Sedarmayanti (2013) wujud *good governance*: penyelenggaraan pemerintahan negara yang solid, bertanggung jawab, efektif dan efisien, dengan menjaga kesinergian interaksi yang konstruktif diantara domain negara, sektor swasta dan masyarakat. Oleh karena *good governance* meliputi sistem administrasi negara, maka upaya mewujudkan *good governance* juga merupakan upaya melakukan penyempurnaan sistem administrasi negara yang berlaku pada suatu negara secara menyeluruh dan terdapat beberapa prinsip/asas *good governance* menurut peraturan perundang-undangan, beberapa lembaga dan pakar.

Maka berdasarkan Lu dan Batten (2001), *Asian Development Bank* (2000) dan prinsip/asas menurut Sedarmayanti (2013), disimpulkan bahwa implementasi *governance* di Indonesia mengacu pada asas *good governance* menurut Undang-Undang No. 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari KKN, Keputusan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara (Menpan) No. 63/ Kep/M.Pan/7/2003 tentang Pedoman Penyelenggaraan Pelayanan Publik, dan Undang-Undang No. 25 Tahun 2009 tentang Pelayanan Publik. Dari semua peraturan/undang-undang tersebut, *governance* memiliki makna: pertama, tata kelola pemerintahan yang baik, manajemen pemerintahan yang baik, penegakan pemerintahan yang baik, dan pemerintahan yang tertib administrasi. Kedua, *governance* berarti adanya implementasi transparansi, partisipasi dari masyarakat, akuntabilitas sebagai tonggak dalam mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik. Makna yang terakhir adalah *governance* dapat menciptakan suatu hubungan yang harmonis antara pemerintah, sektor swasta, dan masyarakat.

Menurut Solihin (2007), indeks *governance* pemerintahan Indonesia dapat diukur keberagaman karakteristik masing-masing institusi atas prinsip-prinsip tata kelola yang baik. Indikator indeks *governance* prinsip-prinsip tata kelola tersebut adalah: transparansi, partisipasi, penegakan hukum, dan akuntabilitas. Hal ini sebagaimana diamanatkan dalam Undang-Undang No. 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari KKN, KepMenpan No. 63/Kep/M.Pan/7/2003 tentang Pedoman Penyelenggaraan Pelayanan Publik, dan Undang-Undang No. 25 Tahun 2009 tentang Pelayanan Publik, bahwa prinsip/asas dalam *governance*, meliputi: penegakan hukum, tertib administrasi penyelenggaraan negara, kepentingan umum, keterbukaan, proporsionalitas, profesionalitas, dan akuntabilitas.

Setiap prinsip/asas *governance* di atas memiliki indikator, adapun indikator dari setiap prinsip/asas tersebut adalah: prinsip/asas penegakan hukum didasarkan pada implementasi peraturan yang ada. prinsip/asas tertib penyelenggaraan pelaksanaan negara memiliki empat indikator, yaitu pelaksanaan fungsi lembaga, rencana strategis (RENSTRA), rencana kerja (RENJA), penataan barang milik negara (BMN). Prinsip/asas kepentingan umum didasarkan pada indikator pemenuhan kebutuhan masyarakat. Prinsip/asas transparansi memiliki kebebasan untuk mendapatkan informasi. Prinsip/asas proporsionalitas didasarkan pada adanya *reward* dan *punishment*. Prinsip/asas profesionalisme memiliki indikator kompetensi dan kemampuan, sedangkan prinsip/asas akuntabilitas memiliki indikator kompetensi pegawai pajak,

menjalankan tugas sesuai dengan SOP, sanksi dan sistem pengawasan bagi aparat pajak.

Berdasarkan paparan di atas, prinsip/asas *good governance* yang digunakan dalam studi saat ini adalah prinsip/asas *good governance* sebagaimana dicantumkan dalam Undang-Undang No. 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari KKN, KepMenpan No. 63/Kep/M.Pan/7/2003 tentang Pedoman Penyelenggaraan Pelayanan Publik, dan Undang-Undang No. 25 Tahun 2009 tentang Pelayanan Publik, sebab pelaksanaan *governance* di sektor publik harus mengacu pada undang-undang dan peraturan tersebut.

2.1.3 Kinerja Organisasi

Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: Per/09/M.PAN/5/2007 mendefinisikan bahwa pengukuran kinerja adalah kegiatan manajemen khususnya membandingkan tingkat kinerja yang dicapai dengan standar, rencana, atau target dengan menggunakan indikator kinerja yang telah ditetapkan.

Menurut Stephen P. Robbins, kinerja merupakan hasil evaluasi terhadap pekerjaan yang telah dilakukan dibandingkan dengan kriteria yang telah ditetapkan bersama. Kinerja organisasi menggambarkan sampai seberapa jauh suatu organisasi mencapai hasil setelah dibandingkan dengan kinerja terdahulu dengan organisasi lain (*benchmarking*), dan sampai seberapa jauh meraih tujuan dan target yang telah ditetapkan (Muhammad, 2008).

Menurut Surjadi (2009) kinerja organisasi di definisikan yaitu totalitas hasil kerja yang dicapai suatu organisasi tercapainya tujuan organisasi berarti bahwa, kinerja suatu organisasi itu dapat dilihat dari tingkatan sejauh mana organisasi dapat mencapai tujuan yang didasarkan pada tujuan yang sudah ditetapkan sebelumnya”

Dalam buku Nordiawan dan Hertianti (2010) pengukuran kinerja merupakan suatu proses sistematis untuk menilai apakah program kegiatan yang telah direncanakan telah dilaksanakan sesuai dengan rencana tersebut dan yang lebih penting adalah apakah telah mencapai keberhasilan yang telah ditargetkan pada saat perencanaan. Pengukuran kinerja dimulai dengan proses penetapan indikator kinerja yang memberikan informasi sedemikian rupa sehingga memungkinkan unit kerja sektor publik untuk memonitor kinerjanya dalam menghasilkan output dan *outcome* terhadap masyarakat. Pengukuran kinerja bermanfaat untuk membantu para pengambil keputusan dalam memonitor dan memperbaiki kinerja dan berfokus pada tujuan organisasi dalam rangka memenuhi tuntutan akuntabilitas publik.

Secara umum, pengukuran kinerja menunjukkan hasil dari implementasi sebuah kegiatan/ kebijakan, tetapi kinerja tidak menganalisis alasan hal ini dapat terjadi atau mengidentifikasi perubahan yang perlu dilakukan terhadap tujuan dari kegiatan/ kebijakan.

Berikut tujuan penilaian kinerja di sektor publik (Mahmudi, 2007).

1. Mengetahui tingkat ketercapaian tujuan organisasi;

Penilaian kinerja berfungsi sebagai tonggak (*milestone*) yang menunjukkan tingkat ketercapaian tujuan dan juga menunjukkan apakah organisasi berjalan sesuai arah menyimpang dari tujuan yang ditetapkan.

2. Menyediakan sarana pembelajaran bagi pegawai;

Pengukuran kinerja merupakan sarana untuk pembelajaran pegawai tentang cara mereka seharusnya bertindak, serta memberikan dasar dalam perubahan perilaku, sikap, *skill*, atau pengetahuankerja yang harus dimiliki pegawai untuk mencapai hasil kerja terbaik.

3. Memperbaiki kinerja untuk periode berikutnya;

Budaya kinerja atau budaya berprestasi dapat diciptakan apabila sistem pengukuran kinerja mampu menciptakan atmosfer organisasi sehingga setiap orang dalam organisasi dituntut untuk berprestasi. Untuk itu, diperlukan perbaikan kinerja secara terus menerus.

4. Memberikan pertimbangan yang sistematis dalam pembuatan keputusan pemberian *reward* dan *punishment*;

Pengukuran kinerja bertujuan memberikan dasar sistematis bagi manajer untuk memberikan *reward* (misalnya: kenaikan gaji, tunjangan, dan promosi) atau *punishment* (misalnya : pemutusan kerja, penundaan promosi, dan teguran)

5. Memotivasi pegawai;

Dengan pengukuran kinerja yang dihubungkan dengan manajemen kompensasi, pegawai yang berkinerja tinggi akan memperoleh *reward*. Pengukuran kinerja juga mendorong manajer untuk memahami proses

memotivasi, cara individu membuat pilihan tindakan berdasarkan pada preferensi, *reward*, dan prestasi kerjanya.

6. Menciptakan akuntabilitas publik.

Pengukuran kinerja menunjukkan seberapa besar kinerja manajerial dicapai, seberapa bagus kinerja finansial organisasi, dan kinerja lainnya yang menjadi dasar penilaian akuntabilitas. Kinerja tersebut harus diukur dan dilaporkan dalam bentuk laporan kinerja yang sangat penting baik bagi pihak internal (meningkatkan akuntabilitas manajerial dan akuntabilitas kinerja) maupun eksternal (mengevaluasi kinerja organisasi, menilai tingkat transparansi dan akuntabilitas publik).

MacMillan dan Downing (1999) berpendapat dalam *corporate governance* ada dua kekuatan: satu adalah sumber dari usaha kreatif, dengan energi dan dinamisme kepemimpinan, menandakan arah masa depan; kekuatan lainnya lebih menghambat, menekankan akuntabilitas dan tanggung jawab atas kegiatan dan kinerja bisnis. Kinerja jelas relevan dengan aspek *governance*. Kepemimpinan dan akuntabilitas bisa menjadi indikator jangka pendek dari pengukuran kinerja untuk melihat keberhasilan keseluruhan atau kesehatan perusahaan.

La Porta *et al.* (2000) menegaskan bahwa *corporate governance* adalah mekanisme pemantauan yang bertujuan untuk melindungi aset investor dari eksploitasi yang dilakukan oleh orang dalam. La Porta *et al.* (2000) menyatakan bahwa *corporate governance* muncul saat orang dalam perusahaan memiliki motivasi dan kesempatan untuk memanfaatkan aset investor demi kepentingan

pribadi mereka. Intinya penerapan *corporate governance* adalah untuk memastikan perlindungan dan pemantauan aset investor, tidak ada mekanisme pemantauan yang lebih efektif dibandingkan dengan pemantauan langsung oleh pemangku kepentingan, meski melalui delegasi ke pihak tertentu (Saragih *et al.* 2012).

Otman (2014) menghasilkan penelitian bahwa terdapat pengaruh prinsip dan mekanisme *corporate governance* terhadap kinerja perusahaan. Penelitian ini mendukung argumen bahwa ketika perusahaan mengimplementasikan *good corporate governance* hasilnya akan meningkatkan kinerja perusahaan (*financial performance* dan *market value*). Hasil studi ini juga mendukung perpektif *agency theory* bahwa mekanisme *corporate governance* dapat memitigasi *agency problem* menuju perbaikan kinerja perusahaan.

KEP-95/PJ/2015 tentang Rencana Strategis Direktorat Jenderal Pajak dimana didalamnya diatur acuan mengenai penyusunan anggaran, rencana kerja, perencanaan sumber daya manusia, teknologi informasi dan organisasi DJP untuk meningkatkan *good governance* dalam administrasi perpajakan. Pengukuran kinerja yang jelas dan transparan akan mewujudkan akuntabilitas publik yang tinggi yang pada akhirnya akan bermuara pada terciptanya *good governance*. Pejabat DJP atau *agent* dalam perspektif *agency theory* dengan informasi kinerja yang valid, perilaku memaksimumkan kepentingan mereka sendiri (melalui KKN) akan dapat dikurangi. Bagi *principal* informasi kerja akan dapat dijadikan control sekaligus mengurangi asimetri informasi (Ulum, 2011).

Dalam penelitian ini, pengukuran kinerja mengacu pada indikator kinerja yang telah ditetapkan oleh Kementerian Keuangan Republik Indonesia dalam *Master plan* atau Rencana Strategis *Masterplan* Direktorat Jenderal Pajak sebagaimana ditetapkan dalam Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-95/PJ/2015 merupakan dokumen perencanaan yang berisi visi, misi, nilai, tujuan, sasaran, strategi, program, dan indikator kinerja Direktorat Jenderal Pajak untuk periode 5 (lima) tahun terhitung mulai tahun 2015 sampai dengan tahun 2019. Penyusunan *masterplan* ini juga merupakan *alignment* terhadap Rencana Strategis Kementerian Keuangan 2010-2014 sehingga program-program yang terdapat dalam *masterplan* searah dan sesuai dengan program-program yang telah ditetapkan dalam Rencana Strategis Kementerian Keuangan. *Masterplan* Direktorat Jenderal Pajak 2015-2019 ini akan menjadi pedoman arah dan kebijakan Direktorat Jenderal Pajak dalam menghimpun penerimaan pajak yang optimal melalui tingkat kepatuhan wajib pajak yang tinggi.

Peta strategi merupakan gambaran hubungan sebab akibat antara sasaran dan strategi pencapaiannya. Sasaran-sasaran strategis tersebut, terdiri dari: Sumber Daya Manusia yang kompetitif, organisasi dan transformasi yang handal, sistem informasi manajemen yang terintegrasi, pelaksanaan anggaran yang optimal masing-masing dijabarkan dalam bentuk inisiatif strategis.

Dalam pelaksanaannya hal tersebut mendukung proses yang diantaranya, terdiri dari: pelayanan prima, peningkatan efektivitas penyuluhan, peningkatan efektivitas kehumasan, peningkatan ekstensifikasi perpajakan, peningkatan

pengawasan wajib pajak, peningkatan efektivitas pemeriksaan, peningkatan efektivitas penegakan hukum, dan peningkatan kehandalan data. Selanjutnya dari proses tersebut ditunjang dengan pemenuhan layanan publik diharapkan menghasilkan tingkat kepatuhan Wajib Pajak yang tinggi sehingga dapat mengoptimalkan penerimaan pajak.

Peta Strategi tersebut harus menjadi acuan dan dapat memberikan arahan yang jelas kepada seluruh jajaran Direktorat Jenderal Pajak dalam melaksanakan langkah-langkah yang terarah dan terukur untuk mewujudkan sasaran strategis Direktorat Jenderal Pajak.

Indikator kinerja Direktorat Jenderal Pajak memiliki 4 (empat) perspektif, yaitu perspektif dari *Stakeholder*, *Customer*, *Internal Process*, dan *Learning and Growth*. Perspektif-perspektif tersebut dijabarkan menjadi 11 sasaran strategis dengan inisiatif strategis sebanyak 35 indikator.

Laporan Kinerja (LAKIN) Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung tahun 2015, disusun dalam rangka mewujudkan manajemen pemerintahan yang efektif, transparan dan akuntabel, serta berorientasi pada hasil (*outcome*). LAKIN Kantor Wilayah DJP Bengkulu dan Lampung merupakan wujud dari pertanggungjawaban atas kinerja pencapaian visi dan misi yang dijabarkan dalam tujuan/sasaran strategis.

LAKIN mempunyai fungsi sebagai alat kendali, alat penilai kinerja secara kuantitatif, dan perwujudan akuntabilitas pelaksanaan tugas dan fungsi Kantor Wilayah DJP Bengkulu dan Lampung menuju terwujudnya *good governance*

yang didasarkan pada peraturan perundang-undangan yang berlaku, kebijakan yang transparan dan dapat dipertanggungjawabkan kepada pimpinan dan masyarakat. Selain itu, LAKIN juga merupakan salah satu alat memacu peningkatan kinerja dan pelayanan kepada masyarakat pada setiap unit di lingkungan Kantor Wilayah DJP Bengkulu dan Lampung.

2.1.4 *Whistleblowing system*

Whistleblowing secara harafiah dapat diterjemahkan sebagai “peniupan peluit”. Peluit dibunyikan selalu dengan tujuan agar pihak tertentu memberi perhatian kepada si peniup peluit. Dalam organisasi, praktek menarik perhatian pihak tertentu ini secara khusus digunakan untuk tindakan yang menunjukkan ketidaksetujuan individu terhadap praktek tidak benar atau bahkan tidak etis yang dilakukan suatu perusahaan. Apabila pengungkapan tersebut hanya ditujukan kepada pihak terkait dalam perusahaan maka disebut *internal whistleblowing*. Sedangkan apabila pengungkapan itu dikemukakan ke publik maka disebut sebagai *external whistleblowing*. Dengan mengamati berbagai definisi yang ada, Jubb (1999) membatasi domain *whistleblowing* hanya sebatas sejauh mana pengungkapan itu diajukan ke publik. Dengan demikian, dia tidak memasukkan *internal whistleblowing*, meskipun penulis lain memasukkannya (Larmer, 1992). Hal itu dapat dipahami dalam konteks bahwa persoalan dan dilema etis yang terkait dengan *whistleblowing* umumnya muncul pada kasus-kasus *external whistleblowing* (Bertens, 2004). Pengertian *whistleblowing* dalam tulisan ini adalah pengertian yang lebih umum yaitu dengan mengadopsi definisi Near & Miceli (1985) yang mendefinisikan *whistleblowing* sebagai: “penyingkapan yang

dilakukan oleh anggota suatu organisasi akan praktek-praktek *illegal*, tidak bermoral atau tidak sah yang dilakukan oleh organisasi tersebut, kepada pribadi atau organisasi yang mampu bertindak untuk mempengaruhi praktek-praktek tersebut.

Penggunaan istilah *whistleblowing* pertama kali digunakan tahun 1963 ketika salah satu pejabat mengungkapkan praktek tidak etis terkait kebijakan di departemen dalam negeri Amerika Serikat (Vinten, 2000). Selanjutnya, praktek-praktek *whistleblowing* semakin dikenal dengan latar belakang pengungkapan tidak terbatas pada organisasi publik tetapi juga sektor swasta. Barnett (1992) meneliti tentang pengaruh ukuran organisasi, serikat pekerja dan jenis industri terhadap kecenderungan karyawan untuk melakukan *whistleblowing*. Semakin besar ukuran suatu organisasi maka semakin besar kemungkinan karyawannya melakukan tindakan *whistleblowing*.

Praktek *whistleblowing* merupakan tindakan etis jika memenuhi persyaratan sebagai berikut (Bowie, 1982):

1. Motivasi untuk melakukannya adalah untuk menghindari dampak buruk yang tidak perlu pada orang lain.
2. Sudah melakukan prosedur internal perusahaan sebelum membukanya ke publik
3. Memiliki bukti-bukti yang kuat dan masuk akal
4. Persepsi bahwa akan ada dampak serius jika hal itu tidak diungkapkan
5. Pengungkapan itu merupakan bagian dari tanggung jawabnya

6. Ada kemungkinan untuk berhasil.

Sedangkan, De George (2010) mengemukakan 3 kondisi yang memperbolehkan praktek *whistleblowing* yaitu: kerugian pada pihak lain cukup besar karena praktek tidak etis dan atau tidak legal dari perusahaan, karyawan yang mengetahui hal tersebut melaporkan pada atasan langsung, telah menempuh prosedur formal lainnya di dalam organisasi ketika diabaikan oleh atasan langsung.

Dasar hukum penerapan *whistleblowing system* di Kementerian Keuangan adalah Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-22/PJ/2011 tanggal 19 Agustus 2011 tentang kewajiban melaporkan pelanggaran dan penanganan pelaporan pelanggaran (*whistleblowing*) di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak. Di dalam aturan itu disebutkan bahwa setiap pegawai Direktorat Jenderal Pajak wajib melaporkan pelanggaran atau indikasi pelanggaran. Sebagai imbalan dari kewajiban tersebut, kerahasiaan *whistleblower* akan dijaga. Selain untuk menghindari penyelewengan wewenang yang dilakukan oleh oknum pegawai. *whistleblowing system* DJP juga dimaksudkan untuk membangun kembali *public trust* terhadap DJP dan mengajak seluruh pegawai DJP untuk mengubah budaya permisif menjadi budaya korektif yang berarti tidak akan pernah mentolerir adanya pelanggaran dengan cara melaporkan ke saluran pengaduan yang telah disediakan (siringoringo, 2014).

LPSK (2011) menjelaskan unsur-unsur yang harus ada dalam sebuah *whistleblowing system* adalah:

- a. Pelapor, ada dua jenis pelapor yang bisa menjadi *whistleblower* yaitu pelapor internal atau pelapor yang berasal dari lingkungan DJP sendiri dan yang kedua adalah pelapor eksternal atau pelapor yang berasal dari masyarakat. *Whistleblower* merupakan indikator yang menjadi ujung tombak pelaksanaan sistem *whistleblowing*, karena dari sinilah pengungkapan pelanggaran hukum di lingkungan DJP dimulai. Menjadi *whistleblower* mempunyai risiko yang sangat tinggi yang harus dihadapi, seperti ancaman turun pangkat, skorsing, bahkan dipecat ada di depan mata. Bahkan laporan seseorang terkait kasus korupsi ke aparat penegak hukum juga bisa menjadi bumerang bagi dirinya. Oleh karena itu, harus ada jaminan kerahasiaan identitas dan perlindungan bagi *whistleblower* melalui koordinasi dengan Lembaga Perlindungan Saksi dan Korban (LPSK), serta memberikan *reward* bagi *whistleblower*, selain itu sosialisasi tentang pentingnya peran *whistleblower* harus dikampanyekan secara masif.
- b. saluran pengaduan, ketika seseorang mengetahui adanya suatu tindakan pelanggaran hukum, maka hal berikut yang menjadi sangat penting adalah saluran pengaduan. Saluran pengaduan harus disediakan secara terintegrasi dengan kemudahan akses yang memadai, dan efektif dan harus mempunyai tingkat keamanan yang tinggi sehingga informasi mengenai pelapor dapat terjaga. Dalam hal ini DJP telah menyediakan sistem yang disebut dengan WISE. kring pajak 1500200 dan email: pengaduan@pajak.go.id, faksimili, menu pengaduan pada Sistem Informasi Keuangan, Kepegawaian dan Aktiva (SIKKA) masing- masing pegawai.

- c. penanganan pengaduan, pengaduan yang diterima akan diproses oleh Direktorat KITSDA (Kepatuhan Internal dan Transformasi Sumber Daya Aparatur), bekerja sama dengan KPK (Komisi Pemberantasan Korupsi), Kepolisian Negara Republik Indonesia, PPATK (Pusat Pelaporan dan Analisis Transaksi Keuangan), untuk membuktikan dan mengungkapkan kebenaran pengaduan tersebut.
- d. Jaminan perlindungan, ketika jaminan perlindungan tidak memadai maka akan sulit bagi mereka yang memiliki informasi untuk diungkapkan, karena hal tersebut tentu akan mengancam kenyamanan bahkan nyawa mereka.

2.2 Penelitian terdahulu

Salah satu azas penyelenggaraan *good governance* yang tercantum dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 adalah azas akuntabilitas yang menentukan bahwa setiap kegiatan dan hasil akhir dari kegiatan penyelenggara negara harus dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat atau rakyat sebagai pemegang kedaulatan tertinggi negara sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Akuntabilitas tersebut salah satunya diwujudkan dalam penyusunan Laporan Kinerja. Sesuai dengan Hauner dan Kyobe (2008) yang meneliti indikator pendidikan dan kesehatan berdasarkan faktor-faktor yang menentukan yaitu potensi ekonomi, institusional, demografi dan geografi dengan regresi memberi kesimpulan bahwa akuntabilitas pemerintah yang tinggi secara konsisten meningkatkan kinerja dan pengendalian korupsi dapat memainkan peran yang positif.

Laporan kinerja disusun salah satunya sebagai alat untuk mendapat masukan bagi *stakeholder* demi perbaikan kinerja kementerian keuangan. Mimba *et al* (2007) membuat *literature review* yang bertujuan mengeksplorasi pengaruh karakteristik khusus dari sektor publik di negara-negara berkembang (yaitu kapasitas institusi yang rendah, keterlibatan terbatas dari pemangku kepentingan, dan tingginya tingkat korupsi dan informalitas), dan reformasi sektor ini, pada pengukuran kinerja sektor publik berpendapat dengan reformasi sektor publik diharapkan menyebabkan peningkatan permintaan untuk informasi kinerja, yang tidak selalu diikuti dengan pasokan yang cukup dari informasi kinerja. Secara historis, keterlibatan *stakeholder* di sektor publik dari negara-negara berkembang adalah rendah. Akibatnya, permintaan untuk informasi kinerja di negara-negara ini yang digunakan menjadi agak terbatas. Juga tingginya tingkat korupsi dan informalitas berkontribusi terhadap situasi ini (Mimba *et al*, 2007).

Pertumbuhan ekonomi yang inklusif mengindikasikan bahwa pertumbuhan dan pembangunan yang diarahkan oleh Kementerian Keuangan akan menghasilkan dampak yang merata di seluruh Indonesia, hal ini akan tercapai melalui koordinasi yang solid antar pemangku kepentingan dalam pemerintahan serta melalui penetapan kebijakan fiskal yang efektif, sesuai dengan pendapat Larcker *et al* (2007) yang menguji apakah perbedaan struktur *corporate governance* berpengaruh atau memaksa perilaku eksekutif dan/atau memiliki dampak terhadap kinerja organisasi. Dengan kesimpulan hubungan antara *corporate governance* dan perilaku manajerial dan kinerja organisasi merupakan kepentingan mendasar bagi praktisi, akademisi dan pembuat

kebijakan. Anggapan dan keyakinan yang kuat akan pentingnya *governance* membentuk iklim regulasi saat ini untuk mendesain struktur *governance*.

Taiwo (2015) meneliti mengenai efek dari praktek *whistleblowing* terhadap kinerja organisasi di sektor publik dengan melakukan survey terhadap pegawai pemerintahan di Lagos & Ogun States dengan hasil penelitian bahwa kebijakan *whistleblowing* mempunyai hubungan positif signifikan dengan praktiknya di sektor publik, kemudian perlindungan terhadap *whistleblowers retaliation* mempunyai hubungan positif signifikan terhadap kinerja sektor publik dan terakhir terdapat hubungan positif antara pengungkapan praktek *unethical* dan kinerja pada sektor publik.

Rachagan (2013) melakukan review atas undang-undang yang mendorong/ menggiatkan dan memproteksi *whistleblowers* apakah sudah cukup untuk meningkatkan *corporate governance* di perusahaan yang terdaftar di bursa efek di Malaysia, hasil penelitian menunjukkan bahwa dengan budaya masyarakat dan taksonomi dari perusahaan yang terdaftar di bursa efek Malaysia dan perusahaan lainnya di negara bagian Asia-Pasifik, dengan mempunyai undang-undang untuk mendorong dan melindungi *whistleblowers* untuk menghilangkan kecurangan perusahaan tidak selalu menjadi solusi.

Dalam *The CPA Journal* yang ditulis Eaton (2007) semua organisasi termasuk universitas, BUMN dan organisasi nonprofit harus mengimplementasikan ketentuan *whistleblowing system*. Kebijakan *whistleblower* dan penegakan hukum yang efektif potensial tidak hanya secara signifikan mengurangi aktivitas pelanggaran tetapi juga mengirim sinyal terhadap

konstituen internal dan eksternal bahwa organisasi telah melaksanakan *good corporate governance*.

Berikut tabel matriks penelitian terdahulu yang dihimpun oleh penulis:

Tabel 2.2 Matriks Penelitian Terdahulu:

No	Judul Penelitian	Penulis	Teori	Variabel Independen dan Dependen	Hasil Penelitian
1.	<i>Whistleblowing system and Organization's Performance</i>	Haryanto, et al. 2013.	<i>-Organizational's control system</i>	VI= <i>whistleblowing system</i> , VD= <i>organizational performance</i>	Implementasi <i>whistleblowing system</i> berpengaruh signifikan terhadap kinerja organisasi dan pentingnya untuk mengembangkan mekanisme pelaporan pelanggaran <i>whistleblowing system</i> yang dilakukan oleh pegawai.
2.	<i>Effective Whistleblowing</i>	Near, et al. 1995.	<i>-Power Theories, Change Theories</i>	VI= <i>characteristic of the whistleblower, characteristic of the wrongdoing, characteristic of the organization</i> , VM= <i>whistleblower's use of external power</i> , VD= <i>organizational performance</i> .	<i>Whistleblowing</i> sangat efektif dalam menciptakan perubahan organisasi, melanjutkan <i>whistleblowing system</i> sebagai mekanisme untuk mengendalikan <i>unethical organizations</i> yang dilakukan oleh pegawai.
3.	<i>Effect of Whistleblowing</i>	Taiwo, Sunday	<i>-The Whistleblower</i>	Ho=tidak ada hubungan positif	Adanya pengaruh

	<i>practice on organiational performance in the Nigerian public sector: empirical facts from selected local government in Lagos & Ogun State</i>	Felix. 2015	<i>Internal and external whistleblowing</i>	signifikan antara <i>whistleblowing policies</i> dan <i>practice</i> di sektor publik. H1=ada hubungan positif signifikan antara <i>whistleblowing policies</i> dan <i>practice</i> di sektor publik	antara kinerja pegawai sektor publik dengan <i>whistleblowing system</i> . Jurnal ini menyimpulkan bahwa <i>whistleblowing system</i> harus di implementasikan untuk meningkatkan kinerja di organisasi sektor publik.
4.	<i>Relationship between whistle-blowing and job satisfaction and organizational loyalty at schools in Turkey</i>	Gokce, Asiye Toker. 2013.	<i>Typology of whistleblowing. Organizational loyalty Job satisfaction</i>	<i>Whistleblowing, organizational loyalty and job satisfaction</i>	Peneliti menemukan bahwa baik itu kepuasan kerja maupun komitmen organisasi tidak mempengaruhi pilihan para guru untuk melakukan whistleblowing.
5.	<i>Predicting intentions to report administrative and disciplinary infractions: Applying the reasoned action</i>	Shmuel, Ellis, et al. 1999	<i>Reasoned Action Model</i>	<i>Relations between intentions to reports, Attitude toward reporting behavior and subjective norm of reporting.</i>	Adanya penyimpangan pada administrasi di kegiatan pertahanan Israel dimana kemudian pemerintah menerapkan <i>whistleblowing system</i> untuk mencegah terjadinya penyimpangan yang lebih lanjut. Hasilnya, pemerintah menilai

					<i>whistleblowing system</i> cukup membantu dalam pemberantasan penyimpangan tersebut.
6.	<i>Whistleblowing as planned behavior – A survey of south Korean Police Officer</i>	Park, Heungsik, et al. 2010	- <i>The Theory of Planned Behavior</i>	VI = <i>Perceived behavioral, subjective norm.</i> VD = <i>intentions for internal whistleblowing and intentions for external whistleblowing</i>	<i>Whistleblowing system</i> membantu memberikan efek positif terhadap kepolisian di Korea Selatan dalam pengontrolan tingkah laku anggota polisi yang mencoba melakukan <i>fraud</i> .
7.	<i>Toward Conceptual Model of Whistle Blowing Intention Among Internal Auditors and the Consequences in Organizational Performance</i>	Rahayuningsih, Deasy Ariyanti., 2016	- <i>Social factors</i> - <i>Individual factors</i> - <i>Whistleblowing intentions</i> <i>Organizational factors</i> <i>Organizational performance</i>	VI = <i>Social factors, Individual factors, Organizational factors.</i> VD = <i>Whistleblowing intentions, Organizational performance</i>	Implementasi dari <i>whistleblowing system</i> dapat meningkatkan kinerja organisasi dengan fokus pada beberapa faktor tertentu.
8.	<i>Corporate Governance, transparency, and performance of malaysia companies</i>	Haat, Mohd Hasan Che, et al. 2008.	- <i>Agency Theory</i>	VI = <i>Internal Governance, foreign ownership, debt financing, audit quality.</i> VD = <i>Firm performance</i>	<i>Corporate governance</i> berpengaruh terhadap kinerja perusahaan terutama dalam hal <i>debt monitoring</i> dan <i>foreign ownership</i> .
9.	<i>Determinant of Government Efficiency</i>	Hauner David, et al. IMF Working Paper.	- <i>Public sector performance, public sector efficiency</i>	VI = <i>Economics, Demographics, Geography, Institutions.</i> VD = <i>Public sector</i>	Bukti kuat bahwa penurunan efisiensi dengan tingkat belanja,

		2008.		<i>performance, public sector efficiency, Data envelopment analysis.</i>	setidaknya dalam pendidikan, ternyata tidak ada hubungan yang signifikan antara kinerja dan belanja, Penelitian ini juga menemukan bahwa akuntabilitas pemerintah dan pengendalian korupsi dapat memainkan peran yang positif.
10.	<i>Public sector performance measurement in developing countries</i>	Mimba, Ni Putu., et al. 2007.	- <i>Public sector performance measurement (PSPM).</i>	<i>Literature Review</i>	organisasi sektor publik di negara-negara berkembang akan menghadapi posisi yang tidak seimbang; yaitu, ketidakseimbangan antara <i>demand</i> dan <i>supplai</i> informasi kinerja.
11.	<i>Corporate Governance, Accounting Outcomes, and Organizational Performance</i>	Larcker, David F, et al. 2007.	- <i>Agency theory</i>	VD : <i>Abnormal Accrual, Earning Restatement, Future Operating Performace, Future Stock Return</i> VI : Indeks <i>Corporate Governance</i>	Peneliti menemukan indeks <i>Governance</i> mereka berhubungan dengan <i>Future Operating Performance</i> dan <i>Excess Stock Return</i> akan tetapi

					indeks ini memiliki hubungan yang beragam dan sederhana dengan <i>Abnormal Accrual</i> dan hampir tidak memiliki hubungan dengan <i>Accounting Restatement</i> .
12.	<i>Encouraging Whistleblowing to Improve Corporate Governance? A Malaysia Initiative</i>	Rachagan Shanty., et al. 2013.	- <i>Sarbanes Oxley Act</i> (2002). - <i>IIA (Institute of Internal Auditors)</i> . - <i>Malaysian Anti Corruption Commission Act 2009</i> .	Review literatur.	Dengan mempunyai undang-undang untuk mendorong dan melindungi <i>whistleblowers</i> untuk menghilangkan kecurangan perusahaan tidak selalu menjadi solusi.

2.3 Pengembangan Hipotesa

Hubungan antara setiap prinsip dalam *good governance* dan *whistleblowing system* dengan kinerja organisasi dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Penegakan hukum dengan kinerja organisasi

Dalam arti sempit, penegakan hukum itu menyangkut kegiatan penindakan terhadap setiap pelanggaran atau penyimpangan terhadap peraturan perundang-undangan (Maryanto, 2012). Menurut Soerjono Soekanto (1983) secara umum

ada 5 (lima) faktor yang mempengaruhi penegakan hukum yaitu: a) faktor hukum itu sendiri, b) faktor penegak hukum yaitu pihak-pihak yang membentuk maupun yang menerapkan hukum, c) faktor sarana atau fasilitas yang mendukung penegakan hukum, d) faktor masyarakat, yaitu lingkungan dimana hukum tersebut berlaku atau diterapkan, e) faktor kebudayaan, yaitu sebagai hasil karya, cipta dan rasa yang didasarkan pada karsa manusia di dalam pergaulan hidup. Kelima faktor tersebut saling berkaitan sebagai esensi dari penegakan hukum serta merupakan tolok ukur dari pada efektifitas penegakan hukum.

Selain itu, penegakan hukum harus adil, terutama undang-undang tentang hak asasi manusia (UNDP, 1997). Definisi penegakan hukum menurut Undang-Undang No. 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari KKN, KepMenpan No. 63/ Kep/ M.Pan/ 7/ 2003 tentang Pedoman Penyelenggaraan Pelayanan Publik dan Undang-Undang No. 25 Tahun 2009 tentang Pelayanan Publik adalah asas dalam negara hukum yang mengutamakan landasan peraturan perundang-undangan, kepatuhan, dan keadilan dalam setiap kebijakan penyelenggaraan negara dan jaminan terwujudnya hak dan kewajiban dalam penyelenggaraan pelayanan.

Lebih jauh lagi, dengan adanya *law enforcement* di organisasi maka kinerja akan menjadi lebih baik, sebab pelaksana dalam organisasi tersebut akan bekerja sesuai dengan peraturan yang berlaku, meminimalkan kesalahan yang dapat mengurangi kinerja atau *reward* mereka (Crotty dan O'Toole, 2004; Goesniadhie, 2010).

2. Tertib administrasi penyelenggaraan negara dengan kinerja organisasi

Heracleous *et al* (2002) menyatakan bahwa ketika suatu organisasi memiliki sistem yang baik (terdapat keteraturan dalam proses administrasi operasi bisnisnya) dan organisasi tersebut menjalankan sistem tersebut dengan baik maka *outcome* atau kinerja dari organisasi tersebut seharusnya baik pula.

3. Kepentingan umum dengan kinerja organisasi

Santiso (2001) menyatakan bahwa ketika suatu organisasi mendapat pengawasan langsung dari publik (masyarakat) maka organisasi tersebut akan memaksimalkan kinerjanya, karena masyarakat dapat langsung menilai kinerja pemerintah dari pelayanan publik yang diberikan.

4. Transparansi dengan kinerja organisasi

Mulgan (2015) menjelaskan publikasi informasi kinerja secara pasti dapat meningkatkan kualitas kinerja pemerintah, dalam arti mendorong efisiensi dan efektivitas yang lebih besar dalam pencapaian tujuan dalam pemberian layanan kepada masyarakat. Penelitian dari Berggren dan Bernshteyn (2007) menunjukkan transparansi dalam sebuah organisasi mengurangi ketidakefisiensian dalam pelaksanaan strategi dan merupakan faktor kunci dalam menarik dan mempertahankan kinerja.

5. Proporsionalitas dengan kinerja organisasi

Ketika prinsip proporsionalitas telah berjalan dengan baik di suatu organisasi maka kinerjanya akan meningkat, sebab tidak ada konflik kepentingan yang terjadi di organisasi tersebut, hal ini sesuai dengan Krina (2003). Tidak hanya itu saja, keadilan organisasi juga ditemukan memberi pengaruh positif terhadap kinerja (Nasrudin & Khuan, 2007; Suliman & Kathairi, 2013).

6. Profesionalisme dengan kinerja organisasi

Olivero, Bane, dan Kopelman (1997) menyatakan bahwa ketika seseorang diberi pelatihan (untuk meningkatkan keahliannya) maka kinerjanya akan meningkat. Selanjutnya, ketika organisasi sektor publik telah memiliki orang-orang yang profesional dan menempatkan mereka pada posisi yang tepat (sesuai dengan kompetensinya) maka kinerja organisasi tersebut akan meningkat (Brignall, 2000).

7. Akuntabilitas dengan kinerja organisasi

Krina (2003) menjelaskan secara garis besar dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas berhubungan dengan kewajiban dari institusi pemerintahan maupun para aparat yang bekerja di dalamnya untuk membuat kebijakan maupun melakukan aksi yang sesuai dengan nilai yang berlaku maupun kebutuhan masyarakat.

Sedarmayanti (2013) secara absolut akuntabilitas memvisualisasikan ketaatan kepada peraturan dan prosedur yang berlaku, kemampuan untuk melakukan evaluasi kinerja, keterbukaan dalam pembuatan keputusan, mengacu pada jadwal yang telah ditetapkan dan menerapkan efisiensi dan efektivitas biaya pelaksanaan tugas-tugasnya. Dalam akuntabilitas terkandung kewajiban untuk menyajikan dan melaporkan segala tindak tanduk dan kegiatan terutama di bidang administrasi keuangan kepada pihak yang lebih tinggi/ atasannya.

Akuntabilitas publik menuntut adanya pembatasan tugas yang jelas dan efisien dari para aparat birokrasi. Sejalan dengan penelitian Zumofen (2015) akuntabilitas tidak lagi sebuah kewajiban, akan tetapi sekarang merupakan bagian

dari kegiatan operasional harian dari sebuah organisasi. Ketika organisasi telah melaksanakan prinsip akuntabilitas maka kinerja organisasi tersebut akan meningkat. Untuk itu dapat dihipotesiskan sebagai berikut:

H1: *Good Governance* berpengaruh secara positif terhadap kinerja organisasi

8. *Whistleblowing system* pada Direktorat Jenderal Pajak:

Sesuai Perdirjen nomor: PER-22/PJ/2011, *Whistleblowing System* (WBS) di DJP adalah sistem pencegahan pelanggaran dan penanganan pelaporan pelanggaran di lingkungan DJP. *Whistleblowing system* di DJP menganut tiga asas, yaitu:

a) Mencegah pelaku melakukan pelanggaran (*Asas Prevention*)

Asas pencegahan mencakup:

1. Peraturan dan kampanye peraturan *whistleblowing* yang membuat pelaku/ calon pelaku risih dengan gaya hidupnya sendiri.
2. Pelaku/ calon pelaku merasa terancam dengan kehadiran orang lain yang tahu atau ingin mengetahui kekayaannya.
3. Ancaman hukuman yang berat memaksa calon pelaku mengurungkan niat melakukan pelanggaran.

b) Mendorong antusiasme *whistleblower* (*Asas Early Detection*)

Asas deteksi dini meliputi: kewajiban setiap pegawai untuk melaporkan pelanggaran/ indikasi pelanggaran (pengawasan oleh lingkungan terdekat) dengan dijaminnya:

1. Kerahasiaan *whistleblower*

2. Pelapor diberikan perlindungan
3. Laporan ditindaklanjuti
4. Diberikan reward kepada pelapor

c) Penanganan yang efektif (*Asas Proper Investigation*)

Asas penanganan efektif mencakup:

1. Setiap pelaporan ditangani secara memadai dan konsisten
2. Mengedepankan pendekatan “Tindak Pidana Fiskal” terhadap pegawai DJP
3. Pendekatan fiskal tidak menghapuskan kewenangan DJP untuk menjatuhkan hukuman disiplin atau meneruskan kasusnya kepada penegak hukum
4. Hasil dikomunikasikan dengan *Whistleblower*
5. Fitnah dicegah

Sistem pelaporan yang dikembangkan menjadi sebuah aplikasi bernama WISE ini telah diluncurkan pada Oktober 2011 lalu. Dengan terbitnya PMK Nomor 103/2010 terkait tata cara pengelolaan dan tindak lanjut pengaduan mendorong dibangunnya sistem pengaduan secara *online*. Aplikasi Wise selesai dibangun pada tahun 2011 bersamaan dengan selesainya KMK nomor 149/2011 mengenai tata cara pengelolaan dan tindak lanjut pelaporan pelanggaran (*whistleblowing*) serta tata cara pelaporan dan publikasi pelaksanaan pengelolaan pelaporan pelanggaran (*whistleblowing*) di Lingkungan Kementerian Keuangan.

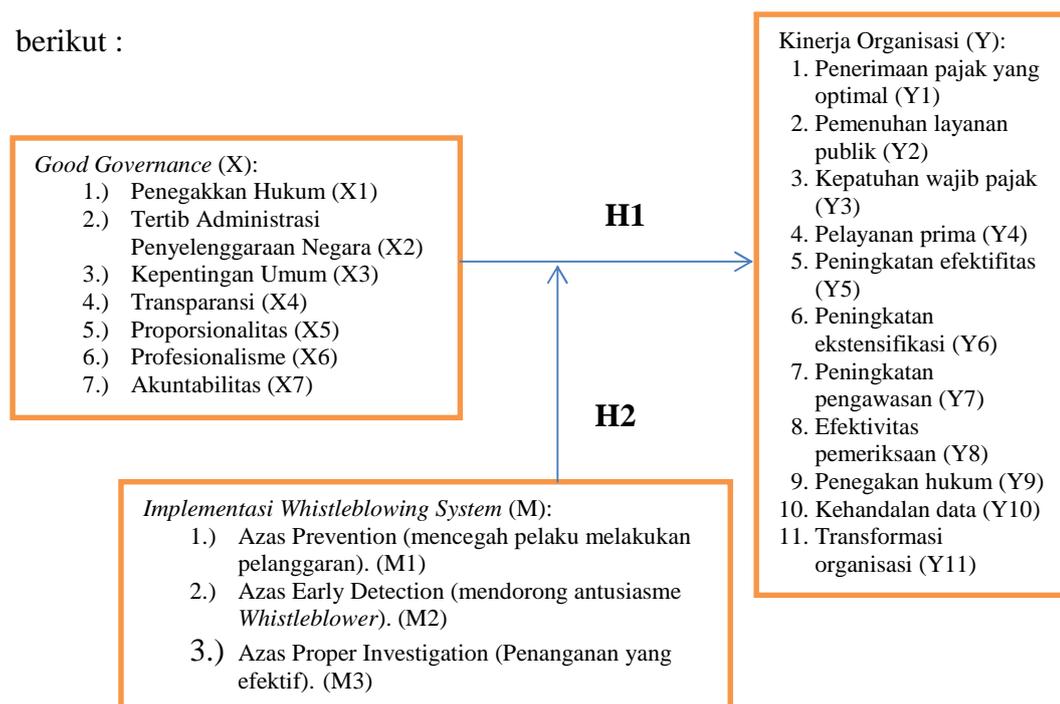
Hazel (2014) menyatakan bahwa terjadi penurunan tingkat kepercayaan setelah *whistleblowing system* di implementasikan. Park dan Blenkinshop (2010)

menyatakan *whistleblowing system* membantu memberikan efek positif terhadap kepolisian di Korea Selatan dalam pengontrolan tingkah laku anggota polisi yang mencoba melakukan tindakan *fraud*. Shmuel dan Shaul (1999) adanya penyimpangan pada administrasi di kegiatan pertahanan Israel dimana kemudian pemerintah menerapkan *whistleblowing system* untuk mencegah terjadinya penyimpangan yang lebih lanjut, hasilnya pemerintah menilai *whistleblowing system* cukup membantu dalam pemberantasan penyimpangan tersebut. Haryanto *et al* (2013) dengan tujuan penelitian untuk melihat faktor yang mempengaruhi *whistleblowing* dalam memperkuat sistem pengendalian organisasi menghasilkan kesimpulan bahwa implementasi *whistleblowing system* signifikan mempengaruhi kinerja organisasi, kemudian dibutuhkan komitmen organisasi untuk membersihkan perusahaan dan mengurangi potensi pelanggaran yang mungkin akan dilakukan oleh pegawai dalam suatu organisasi. Hasil penelitian juga membuktikan bahwa terdapat pengaruh positif terhadap komitmen organisasi untuk melakukan pemahaman kepada seluruh pegawai dalam hal kepatuhan hukum dan lebih sadar untuk melaporkan tindakan pelanggaran yang diketahui. Dari beberapa penelitian tersebut, maka dapat dihipotesiskan sebagai berikut:

H2: Penerapan *Whistleblowing system* berpengaruh positif terhadap hubungan antara pelaksanaan *Good Governance* dengan kinerja organisasi.

2.4 Kerangka Pemikiran:

Berdasarkan rumusan penelitian dan penelitian sebelumnya, maka kerangka berpikir dalam penelitian yang menjelaskan hubungan antara variabel independen, variabel moderasi dan variabel dependen digambarkan sebagai berikut :



Gambar 2.4 Kerangka Pemikiran

Pada gambar 2.4 diatas menentukan hubungan yang dihipotesiskan antara variabel laten dan mempresentasikan kerangka teoritis untuk diuji. Variabel independen yaitu prinsip *good governance* (X), serta variabel moderasi yaitu variabel yang memperkuat hubungan anatara variabel independen dengan variabel dependen yaitu implementasi *whistleblowing system* (M). sedangkan variabel dependen yaitu yang dipengaruhi oleh variabel lain dalam suatu model adalah kinerja organisasi (Y). Dalam konseptualisasi model diatas terdapat

beberapa dimensi untuk mengukur variabel laten tersebut. Variabel prinsip *good governance* mempunyai 7 dimensi yaitu: prinsip/asas penegakan hukum (X1), tertib administrasi penyelenggaraan negara (X2), kepentingan umum (X3), keterbukaan (X4), proporsionalitas (X5), profesionalisme (X6) dan akuntabilitas (X7). Variabel moderasi yaitu implementasi *whistleblowing system* mempunyai 3 dimensi yaitu asas *prevention* (M1), *early detection* (M2) dan *proper investigation* (M3). Dan variabel dependen yaitu kinerja organisasi kantor pajak di lingkungan Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung dengan 11 dimensi yaitu penerimaan pajak yang optimal (Y1), pemenuhan layanan publik (Y2), kepatuhan wajib pajak (Y3), pelayanan prima (Y4), peningkatan efektifitas (Y5), peningkatan ekstensifikasi (Y6), peningkatan pengawasan (Y7), efektivitas pemeriksaan (Y8), penegakan hukum (Y9), kehandalan data (Y10), transformasi organisasi (Y11).

BAB III

Metode Penelitian

Penelitian ini menguji pengaruh implementasi prinsip-prinsip *good governance* terhadap kinerja organisasi Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung dengan implementasi *whistleblowing system* sebagai variabel moderating. Penelitian ini dilakukan dengan metode survei kepada pegawai di KPP Pratama di lingkup Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung. Pendekatan penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kuantitatif, karena penelitian dilakukan untuk melihat seberapa besar pengaruh variabel bebas mempengaruhi variabel terikat, yang dalam hal ini menjadi variabel bebas adalah prinsip *good governance*, variabel terikat adalah kinerja organisasi dan *whistleblowing system* adalah variabel moderating. Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan alat statistik SmartPLS 3.0 dengan teknik analisis data metode SEM (*Structural Equation Model*). Kuesioner dibuat dengan menggunakan skala Likert 5 poin yakni: 1. STS (sangat tidak setuju), 2. TS (tidak setuju), 3. N (netral), 4. S (setuju), 5. SS (sangat setuju).

3.1. Objek Penelitian

Objek yang akan diteliti dalam penelitian ini adalah pegawai di lingkungan Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung, dengan tidak membedakan jabatan di kanwil maupun di kantor pelayanan pajak pratama karena berdasarkan UU No.25 tahun 2009 tentang pelayanan publik dijelaskan dalam pasal 8 bagian 3 bahwa penyelenggara dan seluruh bagian organisasi penyelenggara bertanggung-jawab atas ketidakmampuan, pelanggaran dan kegagalan

penyelenggaraan pelayanan publik. Undang-Undang tersebut adalah yang mendasari prinsip/ asas *good governance* sesuai dalam pasal 4. Prinsip/asas tersebut juga sejalan dengan penjelasan Sedarmayanti (2013). Begitu juga dalam peraturan PER-22/PJ/2011 tentang kewajiban melaporkan pelanggaran dan penanganan pelaporan pelanggaran (*whistleblowing*) di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak disebutkan bahwa pelanggaran dilakukan oleh setiap pegawai yaitu pegawai negeri sipil atau calon pegawai negeri sipil di lingkungan DJP.

Penelitian ini menyebar kuesioner kepada seluruh pegawai DJP di setiap bidang/seksi mulai dari pelaksana, *Account Representative* (AR), penelaah keberatan, kepala seksi, kepala bidang, kepala kantor sampai dengan kepala kanwil yang mempunyai andil melaksanakan terwujudnya *good governance* dalam administrasi perpajakannya agar program kinerja DJP dapat tercapai, begitu juga dengan *whistleblowing system* yang bisa diterapkan pada setiap individu dalam organisasi DJP. Berdasarkan data yang diperoleh penulis terdapat 9 kantor pelayanan pajak pratama yang berada di wilayah kerja Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung, yaitu:

**Tabel. 3.1. Unit kerja
Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung**

No.	Keterangan	Nama Kantor	Jumlah Pegawai
1.	-	Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung	127
2.	Terletak di provinsi Lampung terdiri dari 6 (enam) Kantor Pelayanan Pajak Pratama (KPP), yaitu :	.1. KPP Pratama Teluk Betung .2. KPP Pratama Tanjung Karang .3. KPP Pratama Kedaton .4. KPP Pratama Natar .5. KPP Pratama Metro .6. KPP Pratama Kotabumi	86 102 78 79 86 66

3.	Terletak di wilayah provinsi Bengkulu terdapat 3 (tiga) Kantor Pelayanan Pajak Pratama (KPP), yaitu :	1. KPP Pratama Bengkulu 2. KPP Pratama Argamakmur 3. KPP Pratama Curup	77 64 55
	Jumlah		820

Sumber : Data Kepegawaian Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung per 31 Desember 2015.

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor PMK-206.2/PMK.01/2014 tentang Organisasi dan Tata Kerja Instansi Vertikal Direktorat Jenderal Pajak Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung termasuk dalam kategori unit eselon II selain Kanwil DJP Wajib Pajak Besar dan Kanwil DJP Jakarta Khusus yang memiliki struktur organisasi, terdiri dari Kantor Wilayah terdiri dari satu bagian, satu kelompok jabatan fungsional, dan lima bidang, yaitu: bidang data dan pengawasan potensi perpajakan (DP3), bidang pendaftaran, ekstensifikasi dan penilaian (PEP), bidang pemeriksaan, penagihan, intelijen dan penyidikan (PPIP), bidang penyuluhan, pelayanan, dan hubungan masyarakat (P2Humas) dan bidang keberatan, banding dan pengurangan (KBP) dimana dalam setiap bidang terdapat jabatan kepala bidang, kepala seksi, dan pelaksana. Khusus bidang KBP terdapat jabatan penelaah keberatan. Sedangkan untuk Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama memiliki struktur organisasi yang sedikit berbeda dengan Kanwil yaitu dalam KPP terdapat satu subbagian, sembilan seksi dan satu kelompok jabatan fungsional. Dalam setiap seksi terdapat kepala seksi dan pelaksana, khusus seksi pengawasan dan konsultasi (waskon) terdapat jabatan *Account Representative* (AR).

3.2. Jenis dan Sumber Data

Jenis penelitian yang akan dilakukan dalam penelitian ini adalah penelitian kuantitatif kausalitas karena penelitian ini adalah untuk menguji hipotesis yang telah diajukan yaitu menguji pengaruh variabel-variabel independen terhadap variabel dependen.

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer adalah data yang diperoleh peneliti secara langsung/dari tangan pertama (Sekaran, 2009). Data primer diperoleh dengan menyebar kuesioner kepada pegawai pajak di lingkungan Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung. Teknik yang digunakan untuk mengumpulkan data primer adalah dengan kuesioner.

3.3. Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data yang digunakan untuk memperoleh data dalam penelitian ini adalah kuesioner dikirimkan melalui pos dan diantar sendiri oleh peneliti. Kuesioner disebar pada Sembilan Kantor Pelayanan Pajak Pratama (KPP) di wilayah Bengkulu dan Lampung dan satu Kantor Wilayah DJP Bengkulu dan Lampung, kantor pajak yang berada di sekitar wilayah Bandarlampung seperti KPP Pratama Kedaton, KPP Pratama Tanjung Karang, KPP Pratama Teluk Betung, KPP Pratama Natar, KPP Pratama Metro dan Kantor Wilayah DJP Bengkulu dan Lampung maka kuesioner diantar sendiri oleh peneliti dengan menghubungi *person in charge* terlebih dahulu di setiap kantor agar kuesioner dapat disebar oleh pegawai yang berkepentingan kepada responden yang dituju oleh peneliti. Kemudian KPP Pratama Kotabumi, KPP

Pratama Bengkulu, KPP Pratama Argamakmur, dan KPP Pratama Curup kuesioner disebar melalui pos dengan menghubungi dulu pegawai yang berkepentingan sehingga dari pegawai tersebut kuesioner akan didistribusikan dan di *follow up* untuk dikirimkan kembali ke alamat peneliti yang sudah dilampirkan.

3.4. Populasi dan Sampel

Pengertian populasi dan sampel berdasarkan pendapat dari Sekaran (2009) dalam bukunya yang berjudul *Research Methods for Business*, 4th Ed (Metodologi Penelitian untuk Bisnis, Edisi 4) yaitu :

- Populasi yaitu keseluruhan kelompok orang, peristiwa, atau hal yang ingin peneliti investigasi.
- Sampel adalah subset atau subkelompok populasi.

Populasi dari penelitian ini adalah pegawai dari seluruh pegawai di Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung dan Kantor Pelayanan Pajak Pratama (KPP) dengan jumlah pegawai sebanyak kurang lebih 820 pegawai.

Tehnik pengambilan pemilihan sampel dalam penelitian ini dilakukan dengan metode *convenience sampling*, yaitu pengumpulan informasi dari anggota informasi yang dengan senang hati bersedia memberikannya (Sekaran, 2009).

Untuk menentukan besaran sampel, peneliti menggunakan rumus dari Slovin, sebagai berikut :

$$n = \frac{N}{1 + N e^2}$$

Keterangan :

n = sampel

N = populasi

e = batas toleransi kesalahan

Pengambilan sampel dilakukan pada tingkat kepercayaan 95% atau nilai kritis 5% dengan pertimbangan nilai kritis tersebut digunakan dalam penelitian sebelumnya. Sesuai dengan rumus diatas, maka jumlah sampel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$n = \frac{820}{1+820(0,05)^2}$$

$$n = 268,85$$

Berdasarkan penghitungan tersebut maka sampel yang diambil dibulatkan menjadi sebanyak 269 orang, kemudian jumlah tersebut akan dibagi kedalam sembilan KPP dan satu Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung sehingga satu kantor diperoleh sampel sebanyak 27 orang/pegawai pajak.

3.5. Definisi dan Operasionalisasi Variabel

Dalam penelitian ini ada dua jenis variabel yang akan diteliti yaitu variabel independen dan dependen.

3.5.1 Variabel Independen

Adalah variabel yang mempengaruhi atau yang menjadi timbulnya perubahan variabel dependen, dalam penelitian ini variabel independen adalah

Good Governance:

3.5.1.1 Good Governance

Good governance perpajakan adalah penerapan sistem administrasi perpajakan yang transparan dan akuntabel dalam memberikan pelayanan yang

prima bagi wajib pajak dalam menjalankan kewajiban perpajakannya dengan meningkatkan kualitas sumber daya manusia di lingkungan DJP dan pelayanan berbasis sistem teknologi untuk terciptanya iklim penyelenggaraan perpajakan yang efektif dan efisien. Karena *good governance* tidak dapat diukur secara langsung, maka variabel *good governance* dijabarkan kedalam dimensi-dimensi yang digunakan dalam penerapan prinsip/asas *good governance*.

Governance dalam penelitian ini mengacu pada Undang-Undang No.28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari KKN, KepMenpan No.63/Kep/M.Pan/7/2003 tentang Pedoman Penyelenggaraan Pelayanan Publik, dan Undang-Undang No. 25 Tahun 2009 tentang Pelayanan Publik. Menurut Solihin (2007), indeks *governance* pemerintahan Indonesia dapat diukur dari keberagaman karakteristik masing-masing institusi atas prinsip-prinsip tata kelola yang baik.

Indikator/dimensi *Good Governance* diambil dari prinsip-prinsip *governance* yang terkandung dalam UU dan peraturan tersebut adalah:

1. penegakan hukum, indikator dari prinsip penegakan hukum didasarkan pada implementasi peraturan yang ada.
2. tertib administrasi penyelenggaraan negara, Prinsip tertib penyelenggaraan pelaksanaan negara memiliki empat indikator, yaitu pelaksanaan fungsi lembaga, rencana strategis (RENSTRA), rencana jangka panjang (RENJA), penataan barang milik negara (BMN).
3. kepentingan umum, Prinsip kepentingan umum didasarkan pada indikator pemenuhan kebutuhan masyarakat.

4. Transparansi, Prinsip transparansi memiliki kebebasan untuk mendapatkan informasi.
5. proporsionalitas, Prinsip proporsionalitas didasarkan pada adanya *reward* dan *punishment*.
6. profesionalitas, dan Prinsip profesionalisme memiliki indikator kompetensi dan kemampuan.
7. Akuntabilitas, prinsip akuntabilitas memiliki indikator menjalankan tugas sesuai SOP, pemberian sanksi atas kelalaian dan kesalahan dalam pelaksanaan tugas, sistem pengawasan aparat paajk yang lebih efektif.

Tabel 3.5.1. Definisi Operasional dan Dimensi *good governance*

Definisi Operasional Variabel	Dimensi	Indikator
<p><i>Good governance</i> perpajakan adalah penerapan sistem administrasi yang transparan dan akuntabel dalam memberikan pelayanan yang prima bagi wajib pajak dalam menjalankan kewajiban perpajakannya dengan meningkatkan kualitas sumber daya manusia di lingkungan DJP dan pelayanan berbasis sistem teknologi untuk terciptanya iklim penyelenggaraan perpajakan yang efektif dan efisien.</p>	1. Penegakan Hukum	<ul style="list-style-type: none"> - adanya peraturan yang mengatur semua pelaksanaan pekerjaan. - semua pekerjaan telah dijalankan sesuai dengan aturan yang berlaku. - Adanya pemantauan/ kontrol terhadap kepatuhan hukun/ aturan yang berlaku. - Adanya pemahaman tentang aturan yang berlaku.
	2. Tertib administrasi penyelenggaraan negara	<ul style="list-style-type: none"> - adanya sosialisasi rencana kerja - kecukupan dan ketersediaan data - Rencana kerja telah sepenuhnya mengakomodasi MISI dan VISI satker/ kementerian - adanya sosialisasi Renstra - Rencana Kerja sejalan dengan Renstra - Barang Milik Negara (BMN) telah dikelola dengan baik (sesuai dengan peraturan yang berlaku)
	3. Kepentingan Umum	<ul style="list-style-type: none"> - instansi sudah memiliki fasilitas pelayanan publik

		<p>yang memadai</p> <ul style="list-style-type: none"> - adanya peningkatan fasilitas pelayanan publik - efisien dan efektif dalam memberikan pelayanan publik - ketepatan waktu dalam memberikan pelayanan publik.
	4. Transparansi	<ul style="list-style-type: none"> - adanya publikasi rencana kerja - adanya publikasi Renstra - adanya publikasi laporan keuangan - adanya publikasi Laporan Kinerja
	5. Proporsionalitas	<ul style="list-style-type: none"> - memiliki hak dan kewajiban yang sama dalam pekerjaan - memiliki kesempatan yang sama dalam jenjang karir - memiliki kesempatan yang sama untuk memperoleh peningkatan kemampuan SDM - mendapatkan kesempatan yang sama untuk memperoleh hak pegawai (gaji, cuti, ijin, dan lain-lain).
	6. Profesionalitas	<ul style="list-style-type: none"> - menempatkan orang yang tepat pada posisi yang seharusnya - penetapan kinerja individu - pengembangan SDM - adanya etika profesi
	7. Akuntabilitas	<ul style="list-style-type: none"> - Pelaksanaan <i>good governance</i> memberikan kepastian adanya pegawai pajak yang memiliki kompetensi yang sesuai dengan tugas dan tanggung jawabnya. - Pelaksanaan <i>good governance</i> telah memastikan bahwa pegawai pajak dapat menjalankan tugas sesuai dengan SOP yang berlaku. - Pelaksanaan <i>good governance</i> telah menerapkan pemberian sanksi kepada pegawainya atas kesalahan dan kelalaian dalam pelaksanaan tugas. - Pelaksanaan <i>good governance</i> membuat

	pelaksanaan sistem pengawasan bagi aparat pajak lebih efektif.
--	--

Sumber : Sedarmayanti (2013)

3.5.2 Variabel Moderasi

Adalah variabel yang memperkuat atau memperlemah hubungan langsung antara variabel independen dengan variabel dependen.

3.5.2.1 *Whistleblowing system*

Dalam konsep Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG), ada dua kata kunci yang berkaitan dengan *whistleblowing system* yaitu pelapor dan pelanggaran. Dalam prakteknya kedua kata ini dapat dipadankan menjadi pelapor pelanggaran yang kemudian disebut *whistle blower*. Pelapor pelanggaran ini bisa karyawan dari organisasi itu sendiri (pihak internal), akan tetapi tidak tertutup adanya pelapor berasal dari pihak eksternal (pelanggan, pemasok, masyarakat). Syarat dari seorang *whistle blower* dalam konsep ini adalah memiliki informasi, bukti atau indikasi yang akurat mengenai terjadinya pelanggaran yang dilaporkan oleh itikad baik serta bukan merupakan suatu keluhan pribadi atas suatu kebijakan perusahaan tertentu ataupun didasari oleh kehendak buruk atau fitnah sehingga informasi yang diungkap dapat ditelusuri dan ditindaklanjuti.

Tujuan dari sistem pelaporan pelanggaran ini adalah untuk mengungkapkan tindakan pelanggaran atau pengungkapan perbuatan yang melanggar hukum, perbuatan tidak etis atau tidak bermoral atau perbuatan lain yang dapat merugikan organisasi maupun pemangku kepentingan, yang dilakukan oleh karyawan atau pimpinan organisasi kepada pimpinan organisasi

atau lembaga lain yang dapat mengambil tindakan atas pelanggaran tersebut. Pengungkapan ini umumnya dilakukan secara rahasia.

Dasar hukum penerapan *whistleblowing system* adalah Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-22/PJ/2011 tanggal 19 Agustus 2011 tentang kewajiban melaporkan pelanggaran dan penanganan pelaporan pelanggaran (*Whistleblowing*) di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak. Selain untuk menghindari penyelewengan wewenang yang dilakukan oleh oknum pegawai. *Whistleblowing system* DJP juga dimaksudkan untuk membangun kembali *public trust* terhadap DJP.

Karena variabel *whistleblowing system* tidak dapat diukur secara langsung maka akan dijabarkan kedalam dimensi-dimensinya yaitu deteksi dini, pencegahan dan penanganan pengaduan kemudian dimensi ini akan di *breakdown* ke dalam indikator-indikator yang ditungkan dalam kuesioner. Dibawah ini dijelaskan mengenai indikator *whistleblowing system* menurut PER-22/PJ/2011:

Tabel 3.5.2. Dimensi *Whistleblowing System*

Definisi Operasional Variabel	Dimensi	Indikator
<i>Whistleblowing</i> adalah informasi yang disampaikan oleh pelapor sehubungan dengan sedang atau telah terjadinya pelanggaran atau dugaan terjadinya pelanggaran.	1. <i>Prevention</i>	<ul style="list-style-type: none"> - Kampanye peraturan - Pengawasan antara atasan dan bawahan - Ancaman hukuman
	2. <i>Early Detection</i>	<ul style="list-style-type: none"> - Kerahasiaan Pelapor - Perlindungan Pelaporan - Penindaklanjutan Pelaporan - <i>Reward</i>
	3. <i>Proper Investigation</i>	<ul style="list-style-type: none"> - Konsistensi penanganan pelaporan - Memprioritaskan tindakan pidana fiskal terhadap

	pegawai DJP - Melanjutkan pelaporan ke penegak hukum - Update tindak lanjutan aduan dikomunikasikan dengan pelapor - Pencegahan fitnah
--	---

Sumber : PER-22/PJ/2011 dan www.pajak.go.id/content/article/mengintip-whistleblowing-system-dan-gerakan-anti-korupsi-di-pajak.

3.5.3 Variabel Dependen

Variabel dependen merupakan variabel yang dipengaruhi oleh adanya variabel bebas, yang menjadi variabel dependen dalam penelitian ini adalah kinerja organisasi DJP.

Kinerja adalah hasil evaluasi terhadap pekerjaan yang telah dilakukan dibandingkan dengan kriteria yang telah ditetapkan bersama (Rai, 2008). Kinerja organisasi menggambarkan sampai seberapa jauh suatu organisasi mencapai hasil setelah dibandingkan dengan kinerja terdahulu dengan organisasi lain (benchmarking), dan sampai seberapa jauh meraih tujuan dan target yang telah ditetapkan (Muhammad, 2008).

Menurut Niven (2003) terdapat 6 konsep pengukuran kinerja sektor publik dan organisasi non profit: 1. *Financial accountability*, 2. *Program products or output*, 3. *Adherence to standards quality in service delivery*, 4. *Participant related measures*, 5. *Key performance indicators*, dan 6. *Client satisfaction*.

Variabel dependen pada penelitian ini adalah sasaran strategis DJP 2015-2019 dan penjabarannya dalam bentuk inisiatif strategis berdasarkan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-95/PJ/2015 tanggal 27 April 2015 tentang

Renstra DJP (Direktorat Jenderal Pajak) Tahun 2015-2019 tentang Rencana Strategis DJP 2015-2019.

Tabel.3.5.3 Dimensi Kinerja Direktorat Jenderal Pajak

Definisi Operasional Variabel	No.	Dimensi	Indikator Kinerja
Pengukuran capaian kinerja Kementerian Keuangan tahun 2015 dilakukan dengan cara membandingkan antara target (rencana) dan realisasi Indikator Kinerja Utama (IKU) pada masing-masing perspektif.	1.	Penerimaan pajak yang optimal	<ul style="list-style-type: none"> a. Realisasi penerimaan pajak terhadap target tahun 2015 tidak tercapai. b. Peraturan pajak yang multitafsir dan kontraproduktif dengan peningkatan penerimaan pajak.
	2.	Pemenuhan layanan publik	<ul style="list-style-type: none"> c. Penyusunan standar pelayanan dengan memperhatikan masukan dan evaluasi dari stakeholder. d. Perbaikan proses bisnis. e. Informasi pelayanan disusun transparan. f. Kepastian dan kejelasan waktu penyelesaian pelayanan. g. Peningkatan kapasitas, perilaku dan kemampuan petugas.
	3.	Kepatuhan wajib pajak yang tinggi	<ul style="list-style-type: none"> h. Jumlah wajib pajak terdaftar semakin meningkat setiap tahunnya. i. Jumlah wajib pajak terdaftar yang wajib SPT semakin meningkat setiap tahunnya. j. Jumlah SPT Tahunan dengan jumlah wajib pajak terdaftar realisasinya masih dibawah target.
	4.	Pelayanan prima	<ul style="list-style-type: none"> k. Jumlah penyampaian SPT melalui <i>e-filing</i>. l. meningkatkan kapasitas <i>call center</i>. m. Ekspansi fungsionalitas <i>website</i> situs pajak.
	5.	Peningkatan efektivitas penyuluhan dan Kehumasan	<ul style="list-style-type: none"> n. Meluncurkan strategi komunikasi terpadu dengan peningkatan citra DJP sebagai instansi yang terpercaya. o. Implementasi edukasi perpajakan sebagai bagian dari kurikulum yang terstruktur dan terintegrasi. p. Meluncurkan strategi komunikasi terpadu bahwa mayoritas Wajib Pajak sadar pajak, patuh, dan bangga bayar pajak. q. Tersosialisasikannya arah kebijakan DJP secara baik sehingga dapat diterima oleh seluruh Wajib Pajak.
	6.	Peningkatan ekstensifikasi perpajakan	<ul style="list-style-type: none"> r. Penanganan Wajib Pajak sektor Informal (UMKM) dilakukan secara komprehensif. s. Penajaman ekstensifikasi wajib pajak dengan menambah jumlah wajib pajak potensial. t. Penajaman ekstensifikasi wajib pajak dengan meningkatkan kepatuhan wajib pajak baru. u. Penajaman ekstensifikasi wajib pajak dengan optimalisasi pelaksanaan

			pemetaan dan penilaian.
	7.	Peningkatan pengawasan wajib pajak	v. Memperbaiki segmentasi dan model penjangkauan Wajib Pajak. w. Membenahi sistem administrasi PPN. x. Menyusun model manajemen kepatuhan Wajib Pajak berbasis risiko (<i>Compliance Risk Management</i>). y. Meningkatkan intensifikasi pengumpulan pajak.
	8.	Peningkatan efektivitas pemeriksaan	z. <i>Audit Coverage Ratio</i> aa. Pemilihan Wajib Pajak yang diperiksa tepat sasaran.
	9.	Peningkatan efektivitas penegakan hukum	bb. Memastikan kualitas dan konsistensi penegakan hukum. cc. Meningkatkan efektivitas penagihan. dd. Penegakan hukum secara Selektif untuk memberikan efek jera kepada Wajib Pajak.
	10.	Peningkatan kehandalan data	ee. melibatkan pihak ketiga untuk data, penegakan dan penjangkauan wajib pajak. ff. Menyempurnakan KPP agar lebih optimal dalam mengawasi kepatuhan Wajib Pajak seiring berpindahnya fungsi pengolahan semua jenis SPT.
	11.	Organisasi dan transformasi yang handal	gg. Penguatan Organisasi. hh. Sosialisasi target kesehatan organisasi Kemenkeu.

Sumber : KEP-95/PJ/2015 tentang renstra DJP dan Laporan Kinerja Kemenkeu 2015

3.6. Pengujian Kuesioner

Dalam penelitian ini, seluruh variabel yang diukur adalah variabel laten, dimana variabel tersebut tidak dapat diukur secara langsung. Untuk variabel laten tersebut masih perlu dijabarkan ke dalam dimensi-dimensi maupun indikator-indikator yang kemudian indikator tersebut akan mewakili variabel laten yang akan diukur. Namun demikian, indikator-indikator tersebut juga harus diuji melalui evaluasi model pengukuran terhadap masing-masing konstruk laten yang ada didalam model. Evaluasi ini dilakukan melalui tahap uji validitas dan uji realibilitas.

3.6.1 Uji Validitas

Validitas adalah untuk mengetahui apakah suatu indikator benar-benar mengukur konstruk latennya atau dapat mengukur apa yang seharusnya diukur. Menurut Ridgon dan Ferguson (1991) serta Doll, Xia dan Torkhzadeh (1994), suatu variabel dikatakan valid terhadap variabel latennya apabila nilai t muatan faktornya lebih besar dari nilai kritis ($>1,96$) untuk alpha 5%, muatan faktor standarnya (*standardized factor loading*) lebih besar atau sama dengan 0,7 dan *standardized path coefficient* (p) lebih besar atau sama dengan 0,05 adalah sangat signifikan.

3.6.2 Uji Realibilitas

Realibilitas atau keandalan adalah suatu pengukuran yang menunjukkan sejauh mana pengukuran tersebut bebas dari kesalahan (bias), sehingga menjamin pengukuran yang konsisten secara lintas waktu dan beragam item dalam instrumen yang diuji (Sekaran, 2009). Realibilitas berkaitan erat dengan konsistensi variabel manifest dalam mengukur konstruk latennya. Oleh karena itu, realibilitas konstruk yang baik adalah jika nilai *construct reliability* $>0,7$ dan nilai *average variance extracted*-nya $>0,5$.

Dalam uji validitas dan realibilitas dilakukan dengan menggunakan alat uji statistik SmartPLS versi 3.0 dengan melakukan analisis faktor yang bersifat *confirmatory* atau *confirmatory factor analysis* (CFA) digunakan untuk menilai validitas masing-masing variabel yang merupakan manifestasi dari indikator. Kemudian dilanjutkan dengan evaluasi model struktural dan pengujian signifikansi untuk menguji pengaruh antar konstruk atau variabel.

3.6.3 Uji Hipotesis

Secara umum metode *confirmatory research* adalah pendekatan metode yang menggunakan PLS. Hal ini disebabkan pada metode ini terdapat pengujian Hipotesa. Menguji hipotesis dapat dilihat dari nilai t-statistik dan nilai probabilitas. Untuk pengujian hipotesis menggunakan nilai statistik maka untuk alpha 5% nilai t-statistik yang digunakan adalah 1,96. Sehingga kriteria penerimaan/penolakan Hipotesa adalah H_a diterima dan H_0 di tolak ketika t-statistik $> 1,96$. Untuk menolak/menerima Hipotesis menggunakan probabilitas maka H_a di terima jika nilai $p < 0,05$.

3.6.4 *Pilot Study*

Kuesioner dalam penelitian ini adalah kuesioner baru untuk variabel kinerja organisasi DJP karena penelitian ini menggunakan aturan terbaru mengenai rencana strategis (renstra) DJP tahun 2015-2019 (KEP-95/PJ/2015) sehingga berbeda dengan pernyataan kuesioner dalam penelitian terdahulu yang memakai renstra DJP tahun 2012-2014 (KEP-334/PJ/2012 sebagaimana telah diubah dengan KEP-343/PJ/2013) oleh karena itu diperlukan *pilot study*. Peneliti melakukan *pilot study* untuk menguji validitas dan reliabilitas kuesioner final yang akan dibagikan, serta untuk mengetahui apakah kuesioner tersebut dapat mengukur konstruk yang digunakan. Metode statistik yang digunakan untuk mengukur validitas dan reliabilitas pernyataan kuesioner dari ketiga variabel yang diteliti menggunakan SPSS.

3.7. Metode Analisis

Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode persamaan struktural SEM (*Structural Equation Modeling*) yang diwakili oleh PLS (*Partial Least Square*). PLS merupakan metode analisis yang powerful dan sering disebut juga sebagai *soft modeling* karena meniadakan asumsi-asumsi OLS (*Ordinal Least Square*) regresi, seperti data harus terdistribusi normal secara multivariate dan tidak adanya problem multikolonieritas antar variabel eksogen (Wold 1985). Pada dasarnya Wold mengembangkan PLS untuk menguji teori yang lemah dan data yang lemah seperti jumlah sampel yang kecil atau adanya masalah normalitas data (Wold 1982). Walaupun PLS digunakan untuk menjelaskan ada tidaknya hubungan antar variabel laten (*prediction*), PLS dapat juga digunakan untuk mengkonfirmasi teori (Chin dan Newsted 1999).

Analisis PLS-SEM biasanya terdiri dari dua sub model yaitu model pengukuran (*measurement model*) atau sering disebut *inner model*. Model pengukuran menunjukkan bagaimana variabel manifest atau observed variabel merepresentasikan variabel laten untuk diukur. Sedangkan model structural menunjukkan kekuatan estimasi antar variabel laten atau konstruk.

Model evaluasi PLS dilakukan dengan menilai *outer model* dan *inner model*. Evaluasi model pengukuran atau *outer model* dilakukan untuk menilai validitas dan reliabilitaas model. *Outer model* dengan indikator refleksif dievaluasi melalui validitas convergent dan discriminant dari indikator pembentuk konstruk laten dan *composite reliability* serta *cronbach alpha* untuk blok indikatornya. Sedangkan *outer model* dengan indikator formatif dievaluasi

melalui *substantive content*-nya yaitu dengan membandingkan besarnya *relative weight* dan melihat signifikansi dari indikator konstruk tersebut (Chin 1998).

Evaluasi model structural atau *inner model* bertujuan untuk memprediksi hubungan antar variabel laten. Dalam Ghazali (2015) *Inner model* dievaluasi dengan melihat besarnya presentase *variance* yang dijelaskan yaitu dengan melihat nilai R-Square untuk konstruk laten endogen, Stone-Geisser (Geisser 1975; Stone 1974) test untuk menguji predictive relevance, dan *average variance extracted* (Fornell dan Larcker 1981) untuk *predictiveness* dengan menggunakan prosedur resampling seperti jackknifing dan bootstrapping untuk memperoleh stabilitas dari estimasi.

BAB V

Kesimpulan dan Saran

5.1. Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk memberikan bukti empiris pengaruh penerapan prinsip-prinsip *good governance* terhadap peningkatan kinerja Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung dengan mengacu pada Undang-Undang No.28 Tahun 1999 tentang penyelenggaraan negara yang bersih dan bebas dari KKN, SK Menpan No.63/Kep/M.Pan/7/2003 tentang pedoman penyelenggaraan pelayanan publik dan Undang-Undang No.25 Tahun 2009 tentang pelayanan publik. Selain itu juga untuk memberikan bukti empiris penerapan prinsip *good governance* terhadap kinerja Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung apabila dimoderasi oleh *whistleblowing system*. Berdasarkan hasil penelitian diketahui:

1. Implementasi prinsip-prinsip *good governance* di Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung sesuai dengan Undang-Undang dan peraturan berpengaruh positif terhadap kinerja organisasi. Hal ini dapat disimpulkan dari sisi persepsi pegawai pajak di lingkungan Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung bahwa prinsip *good governance* telah diterapkan dengan efektif dalam sistem administrasi perpajakan dan dilaksanakan dengan *prudent*, transparan, akuntabel, efektif, dan efisien sesuai dengan prinsip-prinsip *good governance* sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 tentang penyelenggaraan negara yang bersih dan bebas korupsi, kolusi dan nepotisme yaitu penegakan hukum, tertib administrasi penyelenggaraan negara, kepentingan umum, keterbukaan, proporsionalitas, profesionalitas,

dan akuntabilitas. Hal ini konsisten dengan penelitian Hauner *et al* (2008) dan Larcker *et al* (2007) yang berpendapat bahwa *good governance* sangat mempengaruhi keberhasilan kinerja organisasi. Diterapkannya prinsip *good governance* dengan baik oleh Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung tidak hanya dilihat dari aspek penerimaan pajak yang dalam beberapa tahun terakhir realisasi penerimaan pajaknya tidak tercapai tetapi bisa dilihat dari aspek lain yang mendukung kinerja organisasi meningkat secara positif yaitu diantaranya pemenuhan layanan publik, kepatuhan wajib pajak yang tinggi, pelayanan prima, peningkatan efektivitas penyuluhan dan kehumasan, peningkatan pengawasan wajib pajak, peningkatan efektivitas pemeriksaan, peningkatan efektivitas penegakan hukum, peningkatan kehandalan data dan organisasi transformasi yang handal.

2. Penelitian ini tidak memberi bukti bahwa *whistleblowing system* tidak dapat bertindak sebagai variabel moderasi. *Good governance* mengalami peningkatan ketika kinerja organisasi meningkat dan dibarengi dengan *whistleblowing system*. Sebaliknya kinerja organisasi tidak mengalami peningkatan jika *good governance* tersebut meningkat akan tetapi tidak dibarengi dengan *whistleblowing system*. *Whistleblowing system* dalam penelitian ini tidak memperkuat hubungan antara *good governance* terhadap kinerja organisasi karena *whistleblowing system* mempunyai peranan yang penting dalam suatu organisasi dalam mencegah pelanggaran secara internal maupun eksternal bukan hanya faktor pendukung tetapi menjadi salah satu

faktor utama yang penting dan mempunyai mekanisme peraturan tersendiri untuk mengoptimalkan kinerja organisasi yang ingin dicapai.

3. Berdasarkan hasil penelitian yang menolak *whistleblowing system* sebagai variabel moderasi, terdapat hasil yang menunjukkan bahwa *whistleblowing system* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja organisasi. Hal ini berarti *whistleblowing system* sebagai variabel moderasi berfungsi sebagai variabel independen (*predictor*) yang berpengaruh secara langsung terhadap kinerja organisasi sesuai dengan penelitian Park dan Blenkinshop (2010), Shmuel dan Shaul (1999) dan Taiwo (2015). Kinerja organisasi yang dimaksudkan dalam penelitian adalah kinerja organisasi diluar kinerja penerimaan pajak karena terdapatnya beberapa kasus pegawai pajak yang melakukan korupsi juga menjadi faktor yang mempengaruhi penerimaan pajak secara nasional. Berdasarkan laporan kinerja (Lakin) Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung dalam aspek realisasi penerimaan pajak dimana tidak pernah mencapai angka 100% dalam beberapa tahun terakhir. Pada tahun 2015 penerimaan pajak Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung hanya mencapai 80.61% dari target 100%. Sedangkan kinerja dari tindak lanjut pengaduan yang diterima oleh Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung telah dilaksanakan dengan baik dan sesuai dengan peraturan yang berlaku.

5.2. Implikasi

Penelitian ini memberikan bukti bahwa pelaksanaan prinsip *good governance* mempengaruhi kinerja organisasi Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung, oleh karena itu sangat penting bagi Direktorat Jenderal Pajak untuk lebih mengoptimalkan *good governance* yang telah diterapkan ini secara maksimal dan berkelanjutan agar visi, misi, tujuan, arah kebijakan dan sasaran strategis DJP dapat berhasil diwujudkan.

Di sisi lain penerapan *whistleblowing system* secara variabel moderasi tidak mempunyai pengaruh sedangkan secara variabel independen mempunyai pengaruh positif signifikan terhadap kinerja organisasi, hal ini menunjukkan DJP serius dalam penerapan *whistleblowing system* ini, dan untuk mengurangi jumlah pengaduan yang diterima serta ditindaklanjuti maka dalam jangka panjang perlunya sosialisasi, internalisasi, dan evaluasi sistem ini secara menyeluruh ke unit-unit Kementerian Keuangan. KNKG (2008) menyatakan suatu kebijakan *whistleblowing system* dianggap efektif apabila mampu menurunkan jumlah pelanggaran dalam suatu organisasi. Variabel *whistleblowing system* pada penelitian selanjutnya dapat diterapkan sebagai variabel independen.

5.3. Saran

Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif dimana banyak informasi yang tidak mungkin untuk digali lebih dalam untuk menginterpretasikan pengaruh variabel-variabel laten bebas terhadap variabel laten terikatnya. Pengumpulan data dilakukan melalui instrument kuesioner dalam mengukur variabel penelitian.

Dalam penelitian ini, hipotesis 1 yang diajukan peneliti terbukti, hal ini diduga karena responden yang dijadikan sampel adalah pegawai pajak Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung dengan berbagai level jabatan oleh karena itu penelitian selanjutnya diharapkan dapat meneliti dengan responden yang jauh banyak dan tidak hanya satu kanwil misalnya bisa dilakukan secara nasional ke Direktorat Jenderal Pajak seluruh Indonesia dengan jangka waktu penelitian yang lebih lama dan menggunakan survey secara online (internet).

Pada penelitian ini variabel *whistleblowing system* hanya dilihat dari sisi peraturannya (*policy*), penelitian selanjutnya dapat lebih dalam lagi menggali variabel *whistleblowing system* karena variabel ini mengandung berbagai macam aspek seperti *whistleblowing intention*, *whistleblowing action* dan *whistleblowing retaliation*. Berdasarkan hasil penelitian *whistleblowing system* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja organisasi Kanwil DJP Bengkulu dan Lampung maka bisa direkomendasikan untuk lebih mensosialisasikan budaya bahwa pegawai yang melaporkan adanya pelanggaran perlu diberikan keberanian dan dukungan penuh dari pimpinan karena jika tidak ada pelaporan dan melakukan pembiaran terhadap pelaku pelanggaran maka akan terjadi penurunan kinerja organisasi. Pemahaman mengenai *whistleblowing system* Direktorat Jenderal Pajak diharapkan dapat mencegah dan mengurangi pelanggaran yang terjadi membentuk budaya baru DJP yang korektif, serta meningkatkan kepatuhan pegawai DJP. Hal ini pada akhirnya diharapkan akan mendukung pencapaian sasaran penerimaan pajak yang optimal.

Penyebaran kuesioner dilakukan dengan meminta izin terlebih dahulu kepada kantor pusat Direktorat Jenderal Pajak, proses permintaan izin penelitian terjadi cukup lama dikarenakan birokrasi kantor pusat yang berbelit-belit dan membutuhkan koordinasi serta komunikasi yang cukup lama dan intensitas sering dengan 10 kantor pajak yang menjadi objek penelitian. Untuk penelitian selanjutnya diharapkan untuk lebih cepat melakukan komunikasi dan koordinasi dengan organisasi yang dituju dan manajemen waktu dalam penyebaran kuesioner jika dilakukan tidak secara online (internet).

Daftar Pustaka

- Adams, Reene B., Benjamin E.Hermalin, dan Michael S.Weisbach. 2010. The Role of Board Directors in Corporate *Governance: A Conceptual Framework and Survey*. *Journal of Economic Literature*, Vol. 48:1, pp. 58-107.
- Asian Development Bank. 2000. *Corporate Governance and Finance in East Asia: A Study of Indonesia, Republic of Korea, Malaysia, Philippines, and Thailand* (Vol. I Consolidated report; Manila: ADB). 31 May-2 June 2000.
- Barnet, Tim. 1992. A Preliminary Investigation of The Relationship Between Selected Organizational Characteristic and External Whistleblowing by Employee. *Journal of Business Ethics*, Vol.11(12): pp. 949-959.
- Bather, Andrea dan Martin Kelly. 2005. Whistleblowing: The Advantage of Self-Regulation. *Working Paper Series*, Number 82, University of Waikato.
- Berggen, Erik dan Rob Bernshteyn. 2007. Organizational Tranparency Drives Company Performance, *Journal of Management Development*, Vol.26, No.5, pp. 411-417.
- Bertens, Kees. 2004. *Pengantar Etika Bisnis*. Kanisius. Yogyakarta.
- Bowie, Norman E. 1982. *Business Ethics*, Prentice Hall, Englewood Cliffs, NJ.
- Brignall, Stan dan Sven Modell. 2000. An Institutional Perspective on Performance Measurement and Management in The New Public Sector. *Management Accounting Research*. Vol. 11, pp. 281-306.
- Chin, Wynne W. 1998. Issues and Opinion on Structural Equation Modeling. *MIS Quarterly*, March 1998, vii-xvi.
- Crotty, Sean Nicholson dan Laurence J.O'Toole Jr. 2004. Public Management and Organizational Performance: The Case of Law Enforcement Agencies. *Journal of Public Administration Research and Theory*, Vol.14, no.1, pp. 1-18.
- De George, R.T. 2010. *Business Ethics*. (7th Edition., pp.298-318). New York: Prentice Hall.
- Doll, William. J., W. Xia dan G. Torkzadeh. 1994. Confirmatory Factor Analysis of The End User Computing Satisfaction Instrument. *MIS Quarterly*, December, pp. 453-461.
- Eaton, Tim V. dan Michael Akers. 2007. Whistleblowing and Good Governance. *The CPA Journal*. Vol. 77;6 pp. 66-71.

- Fornell, Claes dan David F. Larcker. 1981. Evaluating Structural Equation Models with Unobservable Variables and Measurement Error. *Journal of Marketing Research*. February 1981. pp. 39-50.
- Geisser, Seymour. 1974. A Predictive Approach to The Random Effects Model. *Biometrika*. 61(1): pp. 101-107.
- Ghozali, Imam. dan Hengky Latan. 2015. *Partial Least Square: Konsep, Teknik, dan Aplikasi Menggunakan Program SmartPLS 3.0*. Edisi Kedua. Bandung.
- Goesniadhie S, Kusnu. 2010. Perpektif Moral Penegakan Hukum yang Baik. *Jurnal Hukum*, Vol.17, No.2, pp. 195-216.
- Gokce, Asiye Toker. 2013. Relationship Between Whistle-blowing and Jobsatisfaction and Organizational Loyalty at Schools in Turkey, *Global Science Research Journal*, Vol.1(1), pp. 061-072.
- Haat, Mohd Hasan Che. Rashidah Abdul Rahman dan Sakthi Mahenthiran. 2008. Corporate Governance, Transparency, Performance of Malaysian Companies, *Manajerial Auditing Jurnal*, Vol. 23 Iss 8 pp. 744-778.
- Hapsari, Denny Putri. 2014. Analisis Implementasi Penerapan Prinsip-Prinsip Good Governance dan Pengaruhnya terhadap Kinerja Perusahaan PT. NS Bluescope Indonesia, *Thesis*, Pasca Sarjana Magister Akuntansi, Universitas Mercubuana, Jakarta.
- Haryanto, Jony Oktavian., Rizal E.Halim., Rizal Edwin Manansang., Jephthah Noegroho Andi Kus. 2013. Whistleblowing System and Organization's Performance. *Universitas Indonesia Graduate School of Management Research Paper Series*. No. 13-68.
- Hauner, David dan Annette Kyobe, 2008. Determinant of Government Efficiency, *IMF Working Paper*, Fiscal Affairs Department. WP/08/228.
- Hazel, Will. 2014. Whistleblowing Reviews Finds No Evidence of Serious Failings at Trust. *Emap Limited*.
- Heracleous, Loizos dan Lan Luh Luh. 2002. Who Wants to be a Competent Directors' Knowledge of Governance Principles and Legal Duties. *Corporate Governance: The International Journal of Business in Society*, Vol. 2 Iss 4, pp. 17-23.
- Jensen, Michael. dan William H. Meckling. 1976. Theory of The Firm: Mangerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, Vol. 3, pp. 305-60.
- Jubb, Peter B. 1999. Whistleblowing: A restrictive definition and

- interpretation. *Journal of Business Ethics*. Vol. 21 (1), pp. 77-94.
- Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-95/PJ/2015 tanggal 27 April 2015 tentang Renstra DJP (Direktorat Jenderal Pajak) Tahun 2015-2019 tentang Rencana Strategis DJP 2015-2019
- Kouzmin, Alexander. Elke Löffler. Helmut Klages dan Nada KoracKakabadse. 1999. Benchmarking and performance measurement in public sectors towards learning for agency effectiveness, *International Journal of Public Sector Management*, Vol. 12 Iss 2 pp. 121 – 144.
- Krina, Loina Lalolo. 2003. Indikator dan Alat Ukur Prinsip Akuntabilitas, Transparansi dan Partisipasi, *Sekretariat Good Public Governance*, Badan Perencanaan Pembangunan Nasional, Jakarta.
- La Porta, Rafael. Florencio Lopez-de-Silanes. Andrei Shleifer. dan Robert Vishny. 2000. Investor Protection and Corporate Governance. *Journal of Finance Economics*, Vol. 58, pp. 3-27.
- Larcker, David F.Scott A. Richardson dan Irem Tuna. 2007. Corporate Governance, Accounting Outcomes, and Organizational Performance, *The Accounting Review*, Vol. 82, No. 4, pp. 963-1008.
- Larmer, Robert. A. 1992. Whistleblowing and Employee Loyalty. *Journal of Business Ethics*, Vol. 11, pp. 125-128
- Latifah, Nurul. 2010. Adakah Perilaku Dalam Aplikasi Agency Theory di Sektor Publik? *Fokus Ekonomi*, 5(2), pp. 85-94.
- Lindblom, Lars. 2007. Dissolving the Moral Dilemma of Whistleblowing. *Journal of Business Ethics*, 76: pp. 413-426.
- Lu, Justin dan Jonathan Batten. 2001. The Implementation of OECD Corporate Governance Principles in Post-Crisis Asia. *Journal of Corporate Citizenship 4 Winter 2001*. Greenleaf Publishing. England.
- MacMillan, Keith. dan Steve. Downing. 1999. Governance and Performance: Goodwill Hunting. *Journal of General Management*, 24 (3), pp. 11-21.
- Mahsun, Mohamad. 2006. *Pengukuran Kinerja Sektor Publik*, BPF, Yogyakarta.
- Maryanto. 2012. Pemberantasan Korupsi Sebagai Upaya Penegakan Hukum. IKIP PGRI Malang. *Jurnal Ilmiah Civics*, Volume II, No. 2.
- Mimba, Ni Putu S.H., G. Jan van Helden dan Sandra Tillema. 2007. Public Sector Performance Measurement in Developing Countries, *Journal of Accounting & Organizational Change*, Vol. 3 Iss 3 pp. 192 – 208.

- Mitnick, Barry M. 1973. Fiduciary Rationality and Public Policy: The Theory of Agency and Some Consequences. *Reprint of A Paper Presented at the 1973 Annual Meeting of The American Political Science Association, New Orleans, LA. September 4-8.*
- Muhammad, Fadel. 2008. *Reinventing Local Government: Pengalaman dari Daerah*. PT. Alex Media Komputindo, Kompas Gramedia. Jakarta.
- Mulgan, Richard. 2015. Transparency and the Performance of Outsourced Government Services. *Occasional Paper No.5*. The Australia and New Zealand School of Government.
- Nasrudin, A.M. dan Khuan, S.L. 2007. Organizational Justice as an Antecedent of Job Performance. *Gadjah Mada International Journal of Business*, 9(3), pp. 335-353.
- Near, Janet .P. dan Miceli, Marcia .P. 1985. Organizational Dissidence: The Case of Whistleblowing. *Journal of Business Ethics*, 4, pp. 1-6.
- Near, Janet .P. dan Miceli, Marcia .P. 1992. *Blowing the Whistle: The Organizational and Legal Implications for Companies and Employees*. New York, NY: Lexington Books.
- Near, Janet .P., dan Miceli, Marcia .P. 1995. Effective Whistleblowing. *The Academy of Management Review*, Vol. 20, No. 3, pp. 679-708.
- Niven, Paul R. 2003. *Balanced Scorecard Step by Step For Government and Nonprofit Agencies*. Canada : John Wiley & Sons, Inc.
- Nofianti, Leny dan Novie Susanti Suseno. 2014. Factors Affecting Implementation of Good Government Governance (GGG) and Their Implications Towards Performance Accountability. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 164, pp. 98-105.
- Nordiawan, Deddi dan Ayuningtyas Hertianti. 2016. *Akuntansi Sektor Publik*, Edisi Kedua, Salemba Empat. Jakarta.
- Nubatonis, Sondil E., Sugeng Rusmiwari dan Son Suwasono. 2014. Implementasi Prinsip-Prinsip Good Governance dalam Meningkatkan Kinerja Organisasi Sektor Publik, *Jurnal Ilmu Sosial dan Ilmu Politik*, Vol. 3, No. 1.
- Nuswandari, Cahyani. 2009. Pengaruh Corporate Governance Perception Index Terhadap Kinerja Perusahaan Pada Perusahaan Yang Terdaftar di Bursa Efek Jakarta, *Jurnal Bisnis dan Ekonomi (JBE)*, Hal. 70 – 84.
- Olivero, Gerald., K. Denise bane., dan Richard E. Kopelman. 1997. Executive Coaching as a Transfer of Training Tool: Effects on Productivity in a

Public Agency. *Public Personnel Management*. Vol. 26, No.4.

- Otman, Khaled Abdelkader Muftah. 2014. Corporate Governance and Firm Performance in Listed Companies in the United Arab Emirates. *Thesis Submitted in Fulfilment of Requirements of the degree of Doctor of Philosophy*. College of Business. Victoria University of Melbourne Australia.
- Park, Heungsik dan John Blenkinsop. 2010. Whistleblowing as planned behavior – A survey of south Korean Police Officer, *Journal of Business Ethics*, 85 (4), pp. 545-556.
- Peraturan Direktur Jenderal Pajak Nomor PER-22/PJ/2011 tanggal 19 Agustus 2011 tentang kewajiban melaporkan pelanggaran dan penanganan pelaporan pelanggaran (*Whistleblowing*) di lingkungan Direktorat Jenderal Pajak.
- Prabowo, Adi. 2015. Pengaruh Implementasi Whistleblowing system terhadap kedisiplinan, kinerja, dan kepercayaan dalam perspektif pegawai Direktorat Jenderal Pajak Kantor Wilayah Jakarta Selatan, *Thesis*, Pasca sarjana magister manajemen, Universitas Mercubuana, Jakarta.
- Pramono, Luthfi Arsyad. 2016. Penerapan Good Governance dan Pengaruhnya terhadap Kinerja Kantor Pelayanan Pajak (KPP) Pratama di Indonesia, *Thesis*, Universitas Sebelas Maret Surakarta.
- Rachagan, Shanthly dan Kalaithasan Kuppusamy. 2013. Encouraging Whistleblowing to Improve Corporate Governance? A Malaysian Initiative. *Journal of Business and Ethics*. Vol. 115, No. 2, pp. 367-382.
- Rahayuningsih, Deasy Ariyanti. 2016. Toward Conceptual Model of Whistleblowing Intention Among Internal Auditors and the Consequences in Organizational Performance, *International Journal of Business, Economics and Law*, Vol. 10, Issue 1.
- Rai, I Gusti Agung. 2008. *Audit Kinerja Sektor Publik : Konsep, Praktik, Studi Kasus*. Salemba Empat. Jakarta.
- Ridgon, E.E. dan C.E. Ferguson. 1991. The Performance of The Polychoric Correlation Coefficient and Selected Fitting Function in Confirmatory Factor Analysis with Ordinal Data. *Journal of Marketing Research*, 28, November, pp. 491-497.
- Robbins, Stephen P.2002. *Prinsip-Prinsip Perilaku Organisasi*, Edisi Kelima. Erlangga. Jakarta.
- Santiso, Carlos. 2001. *Good Governance and Aid Effectiveness: The World Bank and Conditionality*. *The Georgetown Pubic Policy Review*, Vol. 7,

Number 1, pp. 1-22.

- Saragih, Ferdinand D., Bernardus Y. Nugroho dan Umanto Eko. Corporate Governance Characteristic and Company Performance. *Journal of Administrative Science & Organization*, January 2012, Vol. 19, No. 1.
- Sedarmayanti. 2009. *Reformasi Administrasi Publik, Reformasi Birokrasi, dan Kepemimpinan Masa Depan*. PT Refika Aditama. Bandung.
- Sekaran, Uma. 2009. *Research Methods For Business*, Fourth Edition. USA: John Wiley & Sons Inc.
- Shmuel, Ellis. Arieli. dan Shaul. 1999. Predicting intentions to report administrative and disciplinary infractions: Applying the reasoned action, *Human Relations*, Vol. 52, No. 7.
- Siringoringo, Whereson Helpme Wintro. 2014. Reformasi Birokrasi Perpajakan: Pengaruh penerapan Good Governance dan Whistleblowing system terhadap kepatuhan wajib pajak dengan risiko sanksi pajak sebagai variabel moderating (Studi Empiris terhadap wajib pajak orang pribadi di kota bekasi), *Thesis*, pasca sarjana magister akuntansi, Universitas mercubuana, Jakarta.
- Slovin, M.J. 1960. *Sampling*. Simon and Schuster Inc. New York
- Soerjono, Soekanto. 1983. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penegakan Hukum. Jakarta: *UI Press*. Hal.35.
- Solihin, Dadang. 2007. Pengukuran *Good Governance* Index Sekretariat Tim Pengembangan Kebijakan Nasional Tata Kepemerintahan yang Baik – BAPPENAS.
- Stone, M. 1974. Cross-Validatory Choice and Assessment of Statistical Predictions. *Journal of The Royal Statistical Society*, 36(2): pp. 111-147.
- Suliman, A. dan Kathairi, M.A. 2013. Organizational Justice, Commitment, dan Performance in Developing Countries. *Employee Relations*, 35(1), pp. 98-115.
- Sumady, Kutut. 2010. Dampak Implementasi Good Governance terhadap Kinerja Keuangan dan Kinerja Pegawai Kantor Rumah Tangga Istana Bogor Tahun 2008 s/d 2009, *Thesis*, Pasca Sarjana Magister Manajemen Universitas Mercubuana, Jakarta.
- Surjadi. 2009. *Pengembangan Kinerja Pelayanan Publik*. PT Refika Aditama. Bandung.
- Tangkilisan, Hessel Nogi S. 2008. *Manajemen Publik*. Gramedia Widiasarana

Indonesia.

- Taiwo, Sunday Felix. 2015. Effect of Whistleblowing practice on organisational performance in The Nigerian public sector: empirical facts from selected local government in Lagos & Ogun State, *Journal of Marketing and Management*, 6 (1), pp. 41-61.
- Ulum, Akhmad Samsul. 2011. Peran Pengukuran Kinerja Dalam Mendukung Good Governance dalam Perspektif Agency Theory. *Jurnal Dinamika Akuntansi*. Vol.3, No.1, pp. 60-66.
- Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 Tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari KKN.
- Vinten, Gerald. 2000. Whistleblowing Towards Quality. *The TQM Magazine*, Vol.12 Iss.3, pp. 166-171.
- Wintoki, M. Babajide. James S. Linck dan Jeffry M. Netter. 2012. Endogeneity and the Dynamics of Internal Corporate Governance, School of Business, University of Kansas, Lawrence.
- Wulandari. 2006. Karakteristik Good Corporate Governance, Alfabeta. Bandung.
- Wold, H. 1985. Partial Least Square. *Encyclopedia of The Statistical Sciences*. In Kotz, S., & Johnson N. (Eds). Vol. 6, pp. 581-591.
- Zumofen, Raphael. 2015. Redefining Accountability in A Strategic Perspective to Enhance Performance, *Paper prepared for the 2015 International Research Society for Public Management (IRSPM) conference*, Panel L-101, University of Birmingham.