

***ETHICAL LEADERSHIP DAN PROTOTYPICALITY :***  
**DAMPAK TERHADAP KEMUNGKINAN DAN KEGIGIHAN**  
**UNTUK MELAKUKAN *WHISTLEBLOWING* DALAM**  
**KANTOR AKUNTAN PUBLIK DI SURABAYA**

**ARTIKEL ILMIAH**

Diajukan Untuk Memenuhi Salah Satu Syarat Penyelesaian  
Program Pendidikan Strata Satu  
Jurusan Akuntansi



Oleh :  
**STEFANO JOSEPH**  
**2012310238**

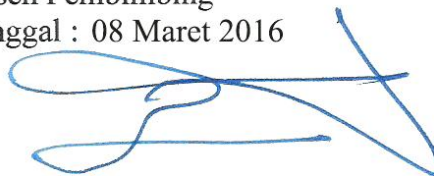
**SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI PERBANAS**  
**SURABAYA**  
**2016**

## PENGESAHAN ARTIKEL ILMIAH

Nama : Stefano Joseph  
Tempat, Tanggal Lahir : Jakarta, 15 Januari 1994  
N.I.M : 2012310238  
Jurusan : Akuntansi  
Program Pendidikan : Strata I  
Konsentrasi : Audit dan Perpajakan  
Judul : *Ethical Leadership dan Prototypicality: Dampak terhadap Kemungkinan dan Kegigihan untuk Melakukan Whistleblowing dalam Kantor Akuntan Publik di Surabaya*

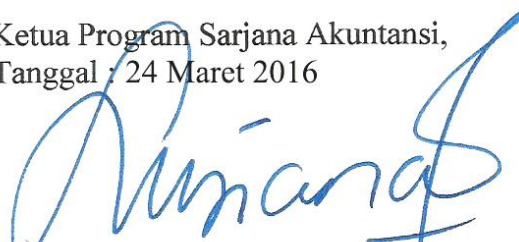
**Disetujui dan diterima baik oleh :**

Dosen Pembimbing  
Tanggal : 08 Maret 2016



**(Prof. Dr. R. Wilopo, Ak.,CA,CFE)**

Ketua Program Sarjana Akuntansi,  
Tanggal : 24 Maret 2016



**(Dr. Luciana Spica Almilia, S.E., M.Si.)**

# **ETHICAL LEADERSHIP DAN PROTOTYPICALITY: DAMPAK TERHADAP KEMUNGKINAN DAN KEGIGIHAN UNTUK MELAKUKAN WHISTLEBLOWING DALAM KANTOR AKUNTAN PUBLIK DI SURABAYA**

Stefano Joseph  
2012310238

Email : 2012310238@students.perbanas.ac.id

## **ABSTRACT**

*This research intends to examine the effect of ethical leadership and prototypicality towards whistleblowing likelihood and perseverance. This study uses auditors who work in public accounting firms in Surabaya as subject of the research, while the sample used to be examined is 62 auditors. Therefore, this research is included to primary study which questionnaire is the main source of information. However, this is also a causal comparative study because it identifies the correlation between two or more variables. It utilizes SmartPLS 2.0 as the tool of analysis by executing Confirmatory Factor Analysis (CFA) that consists of outer model evaluation to examine the indicators appropriateness and inner model evaluation to examine the hypothesis. Based on the analysis, it is concluded that ethical leadership has significant effect towards likelihood and perseverance of external auditor to perform whistleblowing. Besides that, it also shows that prototypicality does not have significant effect to whistleblowing likelihood and perseverance of external auditor.*

**Key words :** *ethical leadership, prototypicality, whistleblowing likelihood, whistleblowing perseverance, external auditor*

## **PENDAHULUAN**

Dari tahun ke tahun, rata-rata organisasi selalu kehilangan 5 persen dari pendapatannya disebabkan karena masalah *fraud* (ACFE 2010). Pada tahun 2010, Indonesia menduduki peringkat ketiga dengan jumlah kasus terbanyak dari tiga puluh negara yang disurvei oleh ACFE (Tjahjono, Tarigan, Untung, Efendi, dan Hardjanti 2013). Berbagai upaya dilakukan untuk mencegah maupun mendeteksi *fraud*, namun upaya tersebut tidak bisa menghasilkan hasil yang cepat dan mudah karena pelanggar selalu mencoba untuk menyembunyikan kesalahan dengan mengubah sikap dan perilakunya, serta kurangnya pengalaman auditor dalam mendeteksi *fraud* (Kaplan *et al.* 2010).

Kesadaran atas adanya suatu risiko *fraud* memicu munculnya kewaspadaan untuk setiap kemungkinan tersangka *fraud*. Meskipun perlu adanya kewaspadaan,

yang didukung dengan cara melihat *red flag* dari suatu *fraud*, namun masih terdapat banyak kesulitan untuk mengerucutkan orang-orang seseorang yang melakukan *fraud* dalam suatu kelompok kecil, karena banyaknya tipe orang yang melakukan *fraud* (Coenen 2009). Lebih lanjut Coenen (2009) mengungkapkan bahwa pendeteksian *fraud* yang paling umum dilakukan adalah dengan mengumpulkan informasi, baik dari karyawan, pelanggan, pemasok, maupun pihak luar perusahaan. Saluran pelaporan anonim merupakan alat terbaik untuk melaporkan *fraud*, namun pihak manajemen harus melakukan evaluasi terhadap setiap informasi yang diperoleh.

Salah satu upaya yang selama beberapa tahun terakhir telah dilakukan oleh Direktorat Jendral Pajak (DJP), Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK), maupun Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) untuk mengurangi

potensi terjadinya *fraud* di Indonesia adalah dengan menerapkan sistem *whistleblowing*. Fasilitas ini memungkinkan siapapun untuk melakukan pelaporan kepada pihak pembuat kebijakan jika menemukan adanya pelanggaran, tindakan ilegal atau tidak bermoral yang dilakukan dalam lingkungan perusahaan, organisasi, maupun aparat pemerintah. Fasilitas ini juga memberikan perlindungan kepada pihak pelapor yang tidak ingin identitasnya diungkapkan. Namun tentunya mekanisme pelaporan ini akan memberi dampak negatif bagi pihak yang dilaporkan, terutama jika memang terbukti bahwa laporan tersebut benar adanya.

Bagian dari perusahaan yang terbukti melakukan tindakan ilegal akan membuat perusahaan secara keseluruhan mendapatkan reputasi buruk, padahal terdapat kemungkinan bahwa tindakan tersebut masih dapat diperbaiki oleh pihak manajemen jika dapat dideteksi sebelum akibat yang ditimbulkan semakin besar (Seifert, Stammerjohan, dan Martin 2014). Suatu kejanggalan di dalam suatu perusahaan bisa terdeteksi jika terdapat komunikasi yang baik antara pihak manajemen dan karyawan. Karyawan, yang pada dasarnya terlibat langsung dalam aktivitas sehari-hari perusahaan, memegang peranan penting dalam menilai apakah setiap kegiatan dan keputusan yang diterapkan sudah berlangsung secara wajar atau tidak wajar. Jika terdapat tindakan ilegal, seharusnya karyawan memiliki pilihan untuk melaporkan kepada pihak internal, yaitu manajemen perusahaan, atau kepada pihak pembuat regulasi di luar perusahaan.

Perusahaan lebih mengharapkan jika karyawan melakukan *whistleblowing* kepada pihak internal dibandingkan jika langsung melapor ke pihak eksternal, agar masalah tersebut dapat ditelusuri dan diperbaiki secara internal, dan reputasi baik perusahaan tetap terjaga (Seifert *et al.* 2014). Namun kebanyakan karyawan yang menemukan *fraud* cenderung untuk

menahan diri untuk melakukan pelaporan secara internal dan justru lebih tertarik untuk melakukan pelaporan melalui saluran pelaporan eksternal, terutama jika karyawan yang bersangkutan adalah tipe yang tidak proaktif (Zhang, Pany, dan Reckers 2013).

Beberapa studi terdahulu mengungkapkan beberapa faktor yang mempengaruhi intensi individu untuk melakukan *whistleblowing* secara internal. Dalam organisasi, sekedar kebijakan *whistleblowing*, pengawas, dan tindak lanjut yang adil tidaklah cukup jika tidak diimbangi dengan kepercayaan karyawan terhadap organisasi dan pengawas itu sendiri (Seifert *et al.* 2014). Kemudian Taylor dan Curtis (2013), yang dalam penelitiannya menggunakan sampel auditor, menyatakan bahwa individu lebih cenderung melakukan *whistleblowing* jika ketidakwajaran dilakukan oleh rekan kerja yang memiliki kesetaraan pangkat, dengan catatan bahwa faktor jarak kekuasaan ini lebih sensitif berpengaruh pada jenis kelamin perempuan, dan dalam situasi tingkat respon organisasi yang lemah. Konfrontasi sosial juga berpengaruh terhadap intensi seseorang untuk melakukan pelaporan kecurangan, di mana ketika terjadi konfrontasi sosial dengan pelanggar maka kecenderungan individu untuk melapor kepada pengawas *supervisor* akan lebih kuat dibandingkan dengan melapor kepada internal auditor (Kaplan, Pope, dan Samuels 2010).

Penelitian kali ini berbeda dengan penelitian sebelumnya. Jika peneliti sebelumnya lebih cenderung untuk memeriksa faktor yang timbul dari karakter dan relasi karyawan dalam suatu organisasi atau perusahaan, dalam penelitian kali ini dilakukan pemeriksaan mengenai bagaimana karyawan menilai etika pemimpin perusahaan serta peran atasan sebagai model yang mewakili karakter seluruh anggota organisasi, kemudian menguji apakah hasil penilaian tersebut akan mempengaruhi keputusan karyawan untuk melaporkan *fraud* yang

mereka saksikan. Penentuan faktor ini didasarkan pada bukti dari penelitian sebelumnya yang menunjukkan bahwa perilaku karyawan sebagai pengikut dipengaruhi oleh persepsi karyawan tentang etis atau tidaknya pemimpin mereka (Kacmar, Carlson, dan Harris 2013).

Peran seorang pemimpin sebagai seseorang yang mewakili karakteristik anggota timnya disebut sebagai tingkat *prototypicality*. Semakin mirip dengan anggotanya, maka pemimpin dianggap memiliki tingkat *prototypicality* yang lebih baik. Penelitian yang dilakukan oleh de Wolde, A., Groenendaal, J., Helsloot, I., & Schmidt, A. J. (2014) menunjukkan bahwa tingkat *prototypicality* seorang pemimpin mempengaruhi besar tidaknya tingkat perilaku buruk dalam organisasi serta memediasi *ethical leadership* agar berpengaruh positif terhadap perilaku tersebut. Hal ini menunjukkan bahwa peran pemimpin sebagai *prototype* kaitannya sangat erat dengan perilaku dalam organisasi sehingga memungkinkan jika hal tersebut juga bisa mempengaruhi pengambilan keputusan anggota tim untuk melakukan *whistleblowing* saat mengetahui pelanggaran yang dilakukan dalam organisasi.

Salah satu tujuan dilakukan penelitian ini adalah untuk membuktikan teori utama yang melandasi penelitian ini yaitu *theory of planned behaviour* dan *social learning theory*. *Theory of planned behaviour* terkait dengan bagaimana suatu situasi memicu munculnya intensi individu yang kemudian berkembang menjadi suatu perilaku. *Social learning theory* terkait dengan bagaimana sifat manusia yang cenderung untuk melakukan imitasi dari seorang dianggap dapat memberikan suatu teladan yang baik.

Peneliti dalam hal menentukan intensi *whistleblowing* ini menggunakan akuntan publik sebagai responden. Subjek penelitian ini adalah para auditor yang bekerja pada kantor akuntan publik yang tersebar di wilayah Surabaya. Peneliti

mengharapkan setidaknya terdapat tiga puluh data yang valid dari pada responden untuk menentukan hasil penelitian ini. Penentuan sampel tersebut disesuaikan dengan kebutuhan sampel minimal dari alat uji yang digunakan, yaitu SmartPLS 2.0 dengan metode *bootstrapping*. Alat uji tersebut digunakan dalam melakukan analisis faktor konfirmatori untuk menguji tingkat kelayakan data yang telah dikumpulkan, dilanjutkan dengan pengujian hipotesis untuk menentukan hasil dari penelitian ini. Peneliti juga menggunakan IBM SPSS Statistics 22 untuk digunakan dalam analisis deskriptif karakteristik dan jawaban responden

Studi dilakukan dalam profesi akuntan publik dikarenakan beberapa alasan. Pertama, karena praktik ilegal yang dilakukan oleh karyawan dapat memberikan dampak yang drastis dan signifikan pada KAP dan profesi auditor. Kedua, karena KAP memiliki struktur organisasi yang unik, yang dapat memberikan hasil respon yang berbeda terhadap *whistleblower* dalam perusahaan yang sama. Struktur tersebut juga menyebabkan relasi antara auditor dengan atasannya, maupun dengan rekan kerjanya dalam tim menjadi lebih sering dilakukan. Relasi antar jabatan sangat berguna terkait variabel independen dalam penelitian ini. Ketiga, akuntan publik memiliki regulasi kode etik profesi tersendiri dan diatur secara independen oleh dewan negara. Sebagai bagian dari profesi yang memiliki regulasi, peneliti memiliki ekspektasi yang lebih besar mengenai pelaporan akuntan terhadap pelanggaran yang dilihat, dibandingkan dengan pekerjaan lain yang tidak memiliki regulasi.

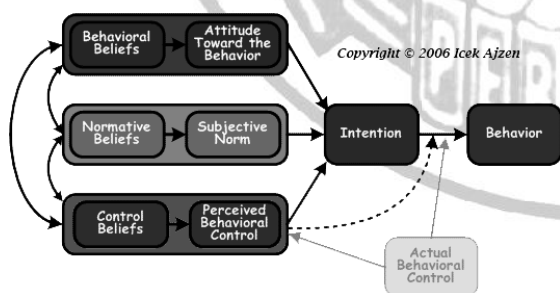
Penelitian ini dapat memberikan kontribusi praktis kepada perusahaan, di mana pihak manajemen dapat menggunakan penelitian ini sebagai dasar untuk meningkatkan upaya pencegahan *fraud* di lingkungan perusahaan. Aspek perilaku karyawan dapat digunakan sebagai patokan efektivitas sistem pendeteksian kecurangan dan

pengendalian internal yang sudah diterapkan selama ini. Penelitian ini juga memberikan referensi literatur mengenai faktor baru yang menjadi penyebab intensi untuk melakukan *whistleblowing*.

## LANDASAN TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### *Theory of Planned Behaviour*

Menurut teori yang kemukakan oleh Ajzen (2006), perilaku manusia dipandu oleh tiga macam pertimbangan: keyakinan tentang adanya kemungkinan konsekuensi dari perilaku (keyakinan perilaku), keyakinan tentang harapan normatif orang lain (keyakinan normatif), dan keyakinan tentang adanya faktor yang dapat memfasilitasi atau menghambat kinerja perilaku (keyakinan kontrol). Jika digabungkan, sikap terhadap perilaku, norma subyektif, dan persepsi kontrol perilaku mengarah pada pembentukan intensi perilaku. Secara umum dapat dikatakan bahwa, semakin menguntungkan sikap dan norma subyektif, dan semakin besar kontrol yang dirasakan, maka semakin tinggi intensi seseorang untuk melakukan perilaku yang bersangkutan. Akhirnya, mengingat cukupnya tingkat kontrol aktual atas perilaku, manusia diharapkan untuk melaksanakan intensi mereka ketika ada kesempatan.



Sumber : Jurnal Ajzen, I. (2006)

**Gambar 2.1**

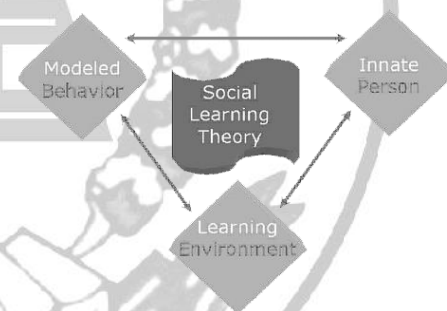
### **Kerangka *Theory Of Planned Behaviour***

Intensi diasumsikan sebagai sesuatu yang mendahului munculnya perilaku. Namun, karena kebanyakan perilaku

menghadapi kesulitan dalam eksekusi yang dapat membatasi kendali atas kehendak, penting untuk mempertimbangkan persepsi kontrol perilaku selain intensi. Jika persepsi kontrol perilaku benar, persepsi kontrol perilaku dapat berfungsi sebagai *proxy* untuk kontrol aktual dan berkontribusi pada prediksi perilaku yang bersangkutan.

### *Theory of Social Learning*

Teori Pembelajaran Sosial menyatakan bahwa manusia mempelajari beragam perilaku melalui perhatian, observasi, dan meniru seorang teladan, seperti yang ditunjukkan di dalam gambar 2 (Bandura, 1977, 1986 dalam Liu, Kwan, Fu, dan Mao 2013). Dalam penelitian ini lebih ditekankan pada bagaimana seseorang menjadikan orang lain sebagai teladan, atau yang biasa disebut sebagai permodelan. Dengan melihat perilaku teladan, individu membangun suatu skema dalam pikirannya yang mengarahkan untuk meniru suatu perilaku tersebut.



Sumber : Jurnal Bandura, A. (1971)

**Gambar 2**  
***Social Learning Theory***

### ***Fraud***

ACFE dalam Tjahjono *et al.* (2013:21), mendefinisikan *fraud* sebagai semua tindakan ilegal dengan karakteristik penipuan, penyembuyian, atau pelanggaran atas kepercayaan yang diberikan, di mana tindakan ini dilakukan untuk memperoleh harta, mengurangi kerugian, atau untuk menjamin kelangsungan bisnis. Tjahjono *et al.* (2013:21) menyatakan bahwa *fraud*

berbeda dengan *error*, di mana *error* terjadi karena faktor disengaja, sementara *error* dilakukan secara tidak sengaja. Dari sudut pandang pemeriksa *fraud* dan hukum, ada empat karakteristik yang menunjukkan terjadinya *fraud*, yaitu :

1. Tindakan yang bersifat material dan keliru
2. Adanya kesepakatan/sepengetahuan bahwa tindakan tersebut keliru ketika dilakukan.
3. Adanya keyakinan atau pengakuan dari pelaku akan tindakan salah tersebut.
4. Adanya kerugian yang diderita oleh pihak lain.

### **Sistem Whistleblowing**

Tjahjono *et al.* (2013:58) menyatakan bahwa *whistleblower* adalah fasilitas di mana pegawai dan atau stakeholder yang melihat beberapa tindakan yang salah dapat secara independen dan tanpa dipublikasikan melaporkan aksi tersebut kepada manajemen perusahaan atau pada regulator tanpa takut adanya aksi timbal balik. Menurut laporan ACFE, sekitar setengah dari kasus *fraud* terungkap karena laporan dari *whistleblowers*.

Lebih lanjut, Tjahjono *et al.* (2013:59) mengungkapkan bahwa pelapor menghadapi risiko besar untuk menjadi seorang *whistleblower*, terutama jika yang dilaporkan adalah pihak manajemen. Muncul kekhawatiran bahwa manajemen, yang pada dasarnya memiliki posisi tinggi dalam suatu organisasi, akan merespon adanya *whistleblowers* dengan cara yang negatif. Di lain sisi terdapat juga kemungkinan respon positif yang justru dapat menguntungkan pelapor.

Ketika ingin menciptakan fasilitas *whistleblowing* yang berhasil, perusahaan perlu menerapkan beberapa hal :

1. Dibukanya jalur komunikasi untuk melakukan pelaporan
2. Penerimaan laporan harus ditangani secara independen untuk mengurangi kemungkinan negatif.
3. Identitas dan informasi dari pelapor tidak disebarluaskan dan hanya

disampaikan kepada beberapa pihak sesuai kebutuhan pemrosesan laporan, atau terdapat pilihan untuk tidak memberikan identitas diri saat memberi masukan.

4. Terdapat komunikasi yang jelas mengenai adanya jalur *whistleblowing*, perlindungan yang diberikan kepada pihak pelapor, dan bisa ditambahkan dengan hadiah atau kompensasi.

Berdasarkan teori di atas dapat disimpulkan bahwa reaksi pihak manajemen terhadap pelapor merupakan faktor yang penting dalam menentukan keputusan seseorang untuk melakukan *whistleblowing*. Oleh karena itu variabel *ethical leadership*, yang terkait dengan karakter pihak manajemen, serta *prototype* yang terkait dengan kesamaan jalan pemikiran pihak manajemen dengan pengikutnya diduga dapat menjadi faktor yang mempengaruhi intensi *whistleblowing* dalam penelitian ini.

### **Ethical Leadership**

*Ethical leadership* diartikan sebagai demonstrasi perilaku normatif yang tepat melalui tindakan pribadi dan hubungan interpersonal, dan menunjukkan perilaku tersebut kepada pengikut melalui komunikasi dua arah, penguatan, dan pengambilan keputusan (Brown, Trevino, dan Harrison 2005 dalam Liu *et al.* 2013). *Ethical Leadership* berkaitan dengan *tone of the top*, yang merupakan kepemimpinan dengan memberi contoh yang baik, dimana jika manajemen puncak menjalankan standar integritas dan etis yang telah ditetapkan dalam kode perilaku, pegawai dalam organisasi akan mendapat pesan bahwa terlibat dalam *fraud* termasuk dalam pelanggaran yang serius (Tjahjono *et al.* 2013:61).

Pemimpin etis yang menekankan konsep patuh terhadap peraturan dan selalu memastikan akuntabilitas akan berkontribusi terhadap munculnya rasa tanggung jawab atas tugas, kewajiban, dan kepatuhan terhadap standar tersebut. Akibatnya, karyawan yang dipengaruhi



oleh pemimpin etis cenderung berfokus pada pencegahan dan lebih kemudian akan memunculkan perilaku kepatuhan untuk mempertahankan dan memperkuat status quo (Neubert, Wu, dan Roberts 2013). Selanjutnya, seperti yang telah diungkapkan Kacmar *et al.* (2013), bahwa persepsi pengikut terhadap perilaku etis pemimpinnya dapat mempengaruhi kinerja dan keinginan untuk memenuhi permintaan pemimpinnya. Oleh karena itu bagaimana pihak manajemen berperilaku diduga akan menentukan keputusan karyawan untuk memilih saluran pelaporan yang terbaik.

### **Prototypicality**

*Prototype* digunakan dalam mengekspresikan identitas informasi dan menggambarkan dan menetapkan apa perilaku yang sesuai untuk diaplikasikan bagi anggota kelompok dalam konteks tertentu (Giessner dan Van Knippenberg

Menurut *social identity theory*, setiap orang memiliki identitas yang bersifat dikotomis (Tajfel dan Turner 1986 dalam de Wolde *et al.* 2014). Salah satu bagian terbentuk dari identitas pribadi, yang berarti bahwa seseorang memiliki kehendak bebas, sedangkan bagian yang lain terdiri atas identitas sosial suatu individu yang terbentuk dalam nilai dan emosi saat menjadi anggota dalam suatu kelompok (Syroit, Van Dijke, dan Völink 2005 dalam de Wolde *et al.* 2014). Semakin banyak orang yang mengidentifikasi dirinya dengan kelompok tertentu, maka semakin banyak keanggotaan kelompok membentuk sikap, keyakinan, dan perilaku.

Penjelasan mengenai *prototypicality* dalam *social identity theory* juga dijelaskan dalam artikel yang dibuat oleh Hogg (2001). Proses kategorisasi sosial membagi dunia sosial menjadi *ingroup* dan *outgroup* yang secara kognitif direpresentasikan sebagai *prototype*. *Prototype* ini adalah konteks yang spesifik, seperangkat multidimensional dari atribut yang mendefinisikan dan menentukan

sikap, perasaan, dan perilaku yang menjadi ciri satu kelompok dan membedakannya dari kelompok lain. Dengan kata lain, seseorang akan termasuk ke dalam suatu kelompok jika memiliki ciri yang sama dengan kelompok tersebut. Kategorisasi sosial orang lain secara perseptual menggabungkan mereka ke dalam *prototype ingroup* atau *outgroup* yang relevan dan dengan demikian secara perseptual menonjolkan kesamaan di antara orang-orang dalam kelompok yang sama dan perbedaan di antara orang-orang dari kelompok yang berbeda; ada efek penekanan/aksentuasi (Tajfel 1959, 1969 dalam Hogg 2001) yang mendasari *stereotype*. Proses keseluruhan ini disebut depersonalisasi karena orang tidak dipandang sebagai individu yang unik dan beragam tetapi sesuai dengan *prototype ingroup* atau *outgroup* yang relevan; *prototypicality*, tidak secara individual, merupakan fokus perhatian. Depersonalisasi mengacu pada perubahan dasar persepsi; ia tidak memiliki konotasi negatif atas deindividualisasi atau dehumanisasi.

### **Hubungan Ethical Leadership dengan Kemungkinan dan Kegigihan Untuk Melakukan Whistleblowing**

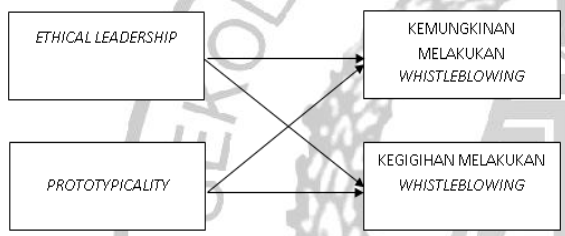
Berdasarkan teori di atas, diketahui karyawan yang dipengaruhi oleh pemimpin etis cenderung berfokus pada pencegahan *fraud* dan kemudian akan memunculkan perilaku kepatuhan untuk mempertahankan dan memperkuat status quo (Neubert *et al.* 2013). Hasil penelitian Kacmar *et al.* (2013) juga menunjukkan bahwa ketika etika pemimpin dianggap rendah, pengikut cenderung mengabaikan jika pemimpin meminta bantuan, namun jika etika pemimpin dianggap tinggi, banyaknya permohonan oleh pemimpin tidak terlalu mempengaruhi minat pengikut untuk membantu pemimpinnya. Dari hasil penelitian tersebut, dapat diambil hubungan antara keduanya yaitu bahwa persepsi terhadap pemimpin dapat mempengaruhi sikap yang diambil oleh



karyawan saat menghadapi keadaan tertentu, dalam hal ini adalah upaya pencegahan *fraud*.

**Hubungan *Prototypicality* dengan Kemungkinan dan Kegigihan Untuk Melakukan *Whistleblowing***

Seorang pemimpin dianggap sebagai *prototype* bagi pengikutnya. Sebagai model yang mewakili karakter seluruh kelompok akan semakin mempermudah relasi antara atasan dan karyawan. Dengan tingginya hubungan antara pemimpin dan pengikut, diiringi dengan kesamaan karakter maka diduga akan semakin mudah bagi karyawan untuk mengutarakan hal yang bersifat sensitif dan rahasia terhadap atasan.



**Gambar 3 Kerangka Pemikiran**

Kerangka ini menunjukkan hubungan antara variabel independen dan variabel dependen. Dalam Gambar 3 bisa dilihat bagaimana intensi untuk melakukan *whistleblowing* secara internal dipengaruhi oleh faktor *ethical leadership* dan *prototypicality*. Kedua faktor tersebut diduga akan mempengaruhi intensi *whistleblowing*, baik secara parsial maupun secara simultan.

Berdasarkan landasan teori yang telah dibahas sebelumnya, maka terbentuklah hipotesis sebagai berikut :

- H1 : Ada pengaruh *ethical leadership* terhadap kemungkinan auditor eksternal untuk melakukan *whistleblowing*.
- H2 : Ada pengaruh *ethical leadership* terhadap kegigihan auditor eksternal untuk melakukan *whistleblowing*.

H3 : Ada pengaruh *prototypical* terhadap kemungkinan auditor eksternal untuk melakukan *whistleblowing*.

H4 : Ada pengaruh *prototypical* terhadap kegigihan auditor eksternal untuk melakukan *whistleblowing*.

**METODE PENELITIAN**

**Populasi, Sampel dan Teknik Pengambilan Sampel**

Populasi penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada 45 kantor akuntan publik di Kota Surabaya pada tahun 2015. Prosedur penentuan sampel dilakukan secara non probabilitas (*non probability sampling*) yaitu *purposive sampling*, Kriteria sampel dalam penelitian ini, yaitu auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di wilayah Surabaya. Auditor yang menjadi sasaran dalam penelitian ini adalah auditor junior dan senior, karena mereka memiliki tugas yang seragam dan bertanggung jawab kepada atasan masing-masing.

**Data dan Metode Pengumpulan Data**

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data bersumber langsung dari auditor eksternal dengan instrumen penelitian berupa kuesioner. Petunjuk pengisian kuesioner dibuat dengan sederhana dan sejelas mungkin agar mempermudah responden melakukan pengisian.

Pengumpulan data dilakukan dengan menyebarkan sejumlah kuesioner kepada maksimal 45 kantor akuntan publik di Surabaya dengan cara mengantar langsung ke alamat perusahaan tempat auditor bekerja. Peneliti menetapkan target minimal terdapat tiga puluh data yang valid dari seluruh kuesioner yang dikembalikan oleh responden.

**Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel**

Penelitian ini menggunakan empat variabel. Variabel terikatnya adalah intensi untuk melakukan *whistleblowing* yang

terbagi menjadi kemungkinan (Y1) dan kegigihan (Y2) untuk melakukan tindakan tersebut. Variabel bebas yang digunakan adalah *ethical leadership* (X1) dan *prototypicality* (X2). Masing-masing didefinisikan sebagai berikut :

1. Kemungkinan dan kegigihan untuk melakukan *whistleblowing*

Penelitian ini membagi pengukuran intensi *whistleblowing* ke dalam kemungkinan dan kegigihan untuk melakukan *whistleblowing*.

Kemungkinan *whistleblowing* terkait dengan sebesar apa keinginan saksi tindakan ilegal untuk melaporkan, sementara kegigihan *whistleblowing* menunjukkan hingga sejauh apa usaha saksi untuk melaporkan (Taylor dan Curtis 2010). Pengukuran kemungkinan dan kegigihan untuk melakukan *whistleblowing* dalam penelitian ini menggunakan respon terhadap lima skenario kasus yang berhubungan dengan akuntansi yang hampir sama dengan milik Taylor dan Curtis (2010), dengan menambahkan dua kasus baru untuk memperkuat indikator pengukuran .

Pada masing-masing, responden akan dimintai pendapat mengenai keinginan untuk melaporkan pelanggaran pada masing-masing skenario. Poin satu berarti sangat tidak ingin dan lima poin adalah sangat ingin untuk melaporkan kasus tersebut.

Kegigihan untuk melaporkan suatu pelanggaran diukur dengan menyajikan satu pertanyaan pada responden. Responden akan diminta untuk melakukan penilaian dengan memilih apa tindakan yang dilakukan jika memposisikan diri sebagai auditor yang melihat kasus tersebut. Pengukuran akan dilakukan dengan menggunakan skala lima poin, dimulai dengan satu yang berarti tidak akan memberitahukan kepada siapapun hingga lima yang berarti berusaha melaporkan pelanggaran tersebut hingga kebenaran diperoleh.

2. *Ethical Leadership*

*Ethical leadership* merupakan perilaku yang terkait dengan bagaimana menjadi manajer yang bermoral dalam menerapkan kepemimpinannya. Persepsi karyawan terhadap tingkat *ethical leadership* pemimpinnya dalam penelitian ini diukur menggunakan skala *Ethical Leadership* yang dikembangkan oleh Brown *et al.* (2005) dan dimodifikasi oleh de Wolde *et al.* (2014). Skala ini terdiri atas tiga belas pertanyaan menggunakan skala likert lima poin yang menunjukkan tingkat kesetujuan responden terhadap tiap pernyataan. Poin lima menunjukkan "Sangat Setuju" sedangkan poin satu menunjukkan "Sangat Tidak Setuju".

3. *Prototypicality*

*Prototypicality* merupakan karakter pemimpin yang dianggap dapat mewakili dan sejalan dengan seluruh anggota kelompok. Persepsi karyawan terhadap tingkat *prototypical* pemimpinnya dalam penelitian ini diukur menggunakan skala Van Knippenberg and Van Knippenberg (2005). Skala ini terdiri atas enam pertanyaan dengan skala likert lima poin yang menunjukkan tingkat kesetujuan responden terhadap tiap pernyataan. Poin lima menunjukkan "Sangat Setuju" sedangkan poin satu menunjukkan "Sangat Tidak Setuju".

**Teknik Analisis Data**

Prosedur analisis data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu :

**Analisis deskriptif**

Penelitian ini menggunakan analisis deskriptif pada beberapa aspek demografi dari responden. Hasil dari statistik deskriptif akan menunjukkan karakteristik dari responden yang diperlakukan sebagai sampel. Selain itu, analisis deskriptif menggunakan tabel frekuensi digunakan dalam menganalisis jawaban responden.

### Analisis faktor konfirmatori

*Confirmatory Factor Analysis* (CFA) digunakan untuk menguji dimensionalitas suatu konstruk. Langkah awal yang dilakukan adalah dengan melakukan pengukuran model untuk menguji validitas dan reliabilitas dari indikator pembentuk konstruk laten (Hengki 2012). Analisis ini terdiri atas dua tahapan, yaitu :

1. Evaluasi *outer model* dengan indikator refleksif dalam penelitian ini dievaluasi dengan melalui *convergent* dan *discriminant validity*. Indikator dengan nilai yang tidak memenuhi semua kriteria validitas harus dikeluarkan, namun apabila masih memenuhi salah satu kriteria maka boleh dipertahankan. Evaluasi selanjutnya dilakukan pada blok indikator suatu konstruk dengan memastikan nilai *composite reliability* dan *cronbach alpha* sudah sesuai dengan kriteria yang ditentukan.
2. Pengujian hipotesis dilakukan dengan mengevaluasi model struktural (*inner model*) dalam penelitian. Evaluasi dimulai dengan melihat nilai koefisien determinasi ( $R^2$ ) untuk setiap variabel dependen, kemudian dilanjutkan dengan melakukan uji signifikansi dengan menggunakan *bootstrapping*. Model regresi yang digunakan untuk menguji hipotesis akan dirumuskan sebagai berikut :

$$\begin{aligned} WL + WP &= \alpha + \beta_1 EL + \varepsilon \\ WL + WP &= \alpha + \beta_1 P + \varepsilon \\ WL + WP &= \alpha + \beta_1 EL + \beta_1 P + \varepsilon \end{aligned}$$

#### Keterangan :

- WL : *Whistleblowing Likelihood*  
(Kemungkinan *Whistleblowing*)  
WP : *Whistleblowing Perseverance*  
(Kegigihan *Whistleblowing*)  
 $\alpha$  : Konstanta  
 $\beta_1, \beta_2$  : Koefisien arah regresi  
EL : *Ethical Leadership*  
P : *Prototypicality*  
 $\varepsilon$  : *Error*

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Analisis deskriptif

Analisis deskriptif dilakukan dalam dua tahap, yaitu analisis mengenai karakteristik responden yang berpartisipasi dalam survei, kemudian dilanjutkan dengan analisis jawaban responden dari data yang telah dinyatakan valid. Deskripsi mengenai karakteristik responden penelitian dapat dijelaskan dengan beberapa klasifikasi yang diuraikan sebagai berikut :

#### 1. Jenis kelamin

Berdasarkan hasil analisis menurut jenis kelamin dapat diketahui bahwa responden terbagi dengan perbandingan yang merata, yaitu sebagian laki-laki, dan sebagian lainnya perempuan. Jumlah auditor eksternal yang merata disebabkan karena penerimaan auditor eksternal baru pada sebagian besar kantor akuntan publik tidak memberikan prasyarat terkait jenis kelamin.

#### 2. Pengalaman kerja

Hasil analisis pengalaman kerja responden menunjukkan bahwa mayoritas responden hanya memiliki tingkat pengalaman kerja yang rendah, karena dari 62 responden, sebanyak 54 responden memiliki pengalaman kerja selama satu hingga lima tahun, Tingkat *turn over* dalam profesi akuntan publik menjadi salah satu penyebab rendahnya tingkat pengalaman kerja responden. Sebagian besar auditor eksternal yang bekerja di kantor akuntan publik merupakan individu yang menggunakan pengalaman kerja dalam profesi tersebut untuk membuka peluang mendapatkan pekerjaan dengan tingkat jabatan tinggi dalam perusahaan, atau untuk memulai usaha baru.

#### 3. Jabatan

Responden penelitian yang disyaratkan adalah auditor junior dan auditor senior. Berdasarkan hasil analisis diketahui bahwa dari 62 responden, sebagian

besar didominasi oleh auditor junior, yaitu sebanyak lima puluh responden. Dominasi auditor junior sebagai responden diduga disebabkan karena perbedaan tingkat kesulitan pekerjaan jika dibandingkan dengan auditor senior. Pengumpulan data yang mendekati akhir tahun menyebabkan rendahnya respon auditor senior karena tingkat jabatan yang lebih tinggi diduga akan memiliki lebih banyak tugas dan tanggung jawab untuk diselesaikan. Auditor junior memiliki tanggung jawab yang lebih sedikit sehingga kesempatan untuk menerima permintaan partisipasi dalam penelitian ini menjadi lebih besar.

#### 4. Pendidikan Terakhir

Mayoritas pendidikan terakhir responden penelitian ini berasal dari jenjang S1. Dominasi auditor eksternal yang berasal dari jenjang pendidikan S1 diduga karena sebagian besar kantor akuntan publik tidak mensyaratkan pendidikan minimal lebih tinggi dari S1. Oleh karena itu maka auditor eksternal mayoritas merupakan lulusan pendidikan tinggi dengan pendidikan terakhir S1.

#### 5. Frekuensi interaksi dengan atasan

Data mengenai frekuensi interaksi dengan atasan dibutuhkan untuk mengetahui tingkat komunikasi responden dengan atasan. Berdasarkan hasil analisis, seluruh responden hampir secara merata memiliki frekuensi interaksi yang beragam. Hal ini menunjukkan bahwa di dalam kantor akuntan publik, frekuensi interaksi antar jabatan berbeda-beda bagi setiap auditor, dan berbeda juga bagi setiap kantor akuntan publik.

Selain analisis karakteristik, hasil analisis terhadap jawaban responden pada masing-masing variabel diuraikan sebagai berikut :

1. Analisis deskriptif terhadap persepsi mengenai tingkat *ethical leadership* atasan auditor eksternal menunjukkan bahwa prosentase tanggapan responden pada setiap indikator secara menyeluruh

didominasi oleh pernyataan setuju. Berdasarkan nilai rata-rata per indikator, sebagian besar indikator termasuk dalam kategori setuju, karena berada pada interval. Nilai rata-rata variabel *ethical leadership* sebesar 3,51. Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata auditor eksternal memberikan persepsi setuju bahwa atasan di tempat mereka bekerja memiliki tingkat *ethical leadership* yang baik. Jawaban responden pada setiap indikator bersifat homogen, ditunjukkan oleh nilai standar deviasi yang jauh di bawah nilai mean.

2. Analisis deskriptif terhadap persepsi mengenai tingkat *prototypicality* atasan auditor eksternal berdasarkan penilaian prosentase jawaban responden menunjukkan bahwa jawaban pada variabel ini cenderung lebih merata, tidak secara signifikan didominasi oleh salah satu pernyataan tertentu. Berdasarkan nilai rata-rata per indikator, tanggapan terbagi dalam dua kategori, sebagian indikator pada kategori setuju, sebagian lainnya berada pada kategori kurang setuju. Berdasarkan rata-rata variabel, Nilai variabel *prototypicality* menunjukkan bahwa rata-rata auditor eksternal memberikan persepsi setuju bahwa atasan mereka memiliki tingkat *prototypicality* yang baik. Jawaban responden pada setiap indikator bersifat homogen, ditunjukkan oleh nilai standar deviasi yang jauh di bawah nilai mean.

3. Berdasarkan hasil analisis deskriptif terhadap tingkat kemungkinan auditor eksternal untuk melakukan *whistleblowing*, diketahui bahwa tanggapan responden pada masing-masing indikator sebagian besar didominasi oleh pernyataan ingin melaporkan. Nilai prosentase pernyataan tersebut menjadi yang terbesar pada tiga dari lima indikator yang ada. Berdasarkan nilai rata-rata per indikator, seluruh indikator termasuk dalam kategori kurang ingin melaporkan. Analisis dilanjutkan

berdasarkan rata-rata variabel. Nilai rata-rata variabel kemungkinan melakukan *whistleblowing* sebesar 3,18. Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata auditor eksternal kurang ingin melaporkan tindakan ilegal yang dapat terjadi dalam lingkungan kantor akuntan publik. Jawaban responden pada setiap indikator bersifat homogen, ditunjukkan oleh nilai standar deviasi yang jauh di bawah nilai mean.

4. Berdasarkan hasil analisis deskriptif terhadap tingkat kegigihan auditor eksternal untuk melakukan *whistleblowing*, diketahui bahwa tanggapan responden pada masing-masing indikator sebagian besar didominasi oleh pernyataan ingin melaporkan pada seseorang dengan jabatan di atas pelaku pelanggaran. Nilai prosentase pernyataan tersebut menjadi yang terbesar pada empat dari lima indikator yang ada. Berdasarkan nilai rata-rata per indikator, tanggapan terbagi dalam dua kategori. Tiga indikator termasuk dalam kategori ingin melaporkan pada seseorang dengan jabatan setara dengan pelaku pelanggaran, sedangkan dua indikator lain termasuk dalam kategori ingin melaporkan pada seseorang dengan jabatan di atas pelaku pelanggaran. Analisis dilanjutkan berdasarkan rata-rata variabel. Nilai rata-rata variabel kegigihan melakukan *whistleblowing* sebesar 3,19. Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata auditor eksternal cenderung melaporkan pada seseorang dengan jabatan setara dengan pelaku pelanggaran jika Jawaban responden pada setiap indikator bersifat homogen, ditunjukkan oleh nilai standar deviasi yang jauh di bawah nilai mean.

#### **Evaluasi Model Pengukuran (*Outer Model*)**

Analisis statistik diawali dengan *Confirmatory Factor Analysis* (CFA). Analisis ini dilakukan dengan menguji validitas dan reliabilitas dari indikator

pembentuk konstruk laten (Hengki 2012). Evaluasi model pengukuran (*outer model*) dengan indikator reflektif dalam penelitian ini dievaluasi dengan melalui *convergent* dan *discriminant validity*. Evaluasi selanjutnya dilakukan pada blok indikator suatu konstruk dengan memastikan nilai *composite reliability* dan *cronbach alpha* sudah sesuai dengan kriteria yang ditentukan. Hasil dari masing-masing analisis diuraikan sebagai berikut :

##### 1. Uji *convergent validity*

Nilai *loading factor* masing-masing indikator seluruhnya bernilai lebih besar dari 0,6. Hasil tersebut menunjukkan bahwa semua indikator memenuhi syarat validitas untuk nilai *loading factor*. Nilai AVE setiap variabel juga telah memenuhi kriteria validitas, karena seluruhnya lebih besar dari 0,5. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa seluruh indikator memenuhi kriteria *convergent validity*.

##### 2. Uji *discriminant validity*

Nilai yang ditunjukkan sebagian besar memenuhi kriteria, yaitu lebih besar dari 0,7. Namun terdapat beberapa indikator yang tidak memenuhi kriteria minimal. Meskipun demikian, indikator tersebut tidak dikeluarkan dari pengukuran karena nilai tersebut tidak menyebabkan masalah yang signifikan terhadap nilai *convergent validity*. Selain itu indikator tersebut tetap memiliki korelasi tertinggi dengan konstruk masing-masing dibandingkan dengan pengukur konstruk yang lain. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa seluruh indikator memenuhi kriteria *discriminant validity*.

##### 3. Uji reliabilitas

Hasil analisis menunjukkan bahwa nilai *composite reliability* variabel *ethical leadership* sebesar 0.965286, *prototypicality* sebesar 0.903995, kemungkinan *whistleblowing* sebesar 1.102422, dan kegigihan *whistleblowing* sebesar 0.931735. Jika diukur berdasarkan nilai *cronbach's alpha*, maka variabel *ethical leadership*

bernilai 0,977705, *prototypicality* sebesar 0,942898, kemungkinan *whistleblowing* sebesar 0,963949, dan kegigihan *whistleblowing* sebesar 0,901558. Dengan hasil yang demikian maka setiap indikator pengukur konstruk dapat dikatakan reliabel karena memiliki tingkat reliabilitas lebih dari 0,7.

### Evaluasi Model Struktural (*Inner Model*)

Berdasarkan uraian analisis sebelumnya, yaitu uji *convergent validity*, *discriminant validity*, serta reliabilitas, dapat disimpulkan bahwa seluruh indikator dan variabel telah memenuhi syarat untuk digunakan dalam tahap pengujian hipotesis. Pengujian hipotesis dilakukan dengan melakukan evaluasi model struktural. Pertama, evaluasi ini dilakukan dengan mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menjelaskan

1. Pernyataan bahwa terdapat pengaruh *ethical leadership* terhadap kemungkinan auditor eksternal untuk melakukan *whistleblowing* dapat diterima.
2. Pernyataan bahwa terdapat pengaruh *ethical leadership* terhadap kegigihan auditor eksternal untuk melakukan *whistleblowing* dapat diterima.
3. Pernyataan bahwa terdapat pengaruh *prototypicality* terhadap kemungkinan auditor eksternal untuk melakukan *whistleblowing* ditolak.
4. Pernyataan bahwa terdapat pengaruh *prototypicality* terhadap kegigihan auditor eksternal untuk melakukan *whistleblowing* ditolak.

### Pembahasan

Hasil evaluasi model struktural (*inner model*) menunjukkan bahwa terdapat dua hipotesis yang dapat diterima yaitu hipotesis pertama (H1) dan kedua (H2).

**Tabel 1**  
**Hasil Evaluasi Model Struktural (*Inner Model*)**

Hubungan pengaruh		R <sup>2</sup>	Nilai <i>t-statistics</i>
<i>Ethical Leadership</i>	→	Kemungkinan <i>whistleblowing</i>	3.664142
<i>Prototypicality</i>			4.602375
<i>Ethical Leadership</i>	→	Kegigihan <i>Whistleblowing</i>	0.549862
<i>Prototypicality</i>			0.193785

Sumber : Hasil pengujian PLS, diolah

variasi variabel dependen, yang ditunjukkan oleh besaran nilai R<sup>2</sup> lalu dilanjutkan dengan melakukan uji signifikansi dengan menggunakan *bootstrap*. Hipotesis akan terbukti benar jika nilai *t-statistics* minimal mencapai nilai 1,96 (Hengky 2012:84).

Hasil evaluasi *inner model* ditunjukkan pada tabel 1. Berdasarkan nilai R<sup>2</sup> pada tabel tersebut dapat diketahui bahwa kemampuan model *ethical leadership* dan *prototypicality* dalam menjelaskan variasi variabel kemungkinan dan kegigihan *whistleblowing* tergolong dalam kategori *moderate*. Selain itu, melalui nilai *t-statistics* dapat diketahui bahwa :

Sementara di sisi lain terdapat dua hipotesis yang ditolak, yaitu hipotesis ketiga (H3) dan keempat (H4). Pembahasan mengenai pemecahan masalah penelitian serta hasil analisis secara menyeluruh akan disajikan sebagai berikut :

### Hubungan *ethical leadership* dengan kemungkinan untuk *whistleblowing*

Persepsi yang baik terhadap moralitas atasan akan meningkatkan kepercayaan auditor, sehingga mengurangi keraguan yang timbul atas risiko-risiko yang mungkin terjadi apabila melakukan pelaporan atas tindakan ilegal. Hasil penelitian mendukung pernyataan ini,

yaitu bahwa *ethical leadership* berpengaruh signifikan terhadap kemungkinan auditor eksternal untuk melakukan *whistleblowing*.

Faktor pendukung diterimanya pernyataan hipotesis pertama juga dapat terlihat pada hasil analisis deskriptif jawaban responden yang menunjukkan keselarasan. Prosentase jawaban responden pada variabel *ethical leadership* seluruhnya didominasi oleh pernyataan tingkat keempat yaitu “setuju”. Hasil pada variabel independen tersebut selaras dengan prosentase jawaban pada variabel kemungkinan melakukan *whistleblowing*, yang juga didominasi oleh pernyataan tingkat keempat yaitu “ingin melaporkan”.

Hasil penelitian ini secara tidak langsung selaras dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Kacmar *et al.* (2013). Penelitian tersebut menunjukkan bahwa persepsi pengikut terhadap perilaku etis pemimpinnya dapat mempengaruhi kinerja dan keinginan untuk memenuhi permintaan pemimpinnya. Selain itu, dalam *social learning theory* diungkapkan bahwa dengan melihat perilaku teladan, individu membangun suatu skema dalam pikirannya yang mengarahkan untuk meniru suatu perilaku tersebut. Auditor eksternal dalam penelitian ini menjadikan pemimpin etis sebagai teladan untuk menjunjung tinggi keadilan dalam kegiatan sehari-hari. Kecenderungan untuk memenuhi permintaan pemimpin etis mengarahkan auditor untuk mematuhi standar dan peraturan yang ditetapkan. Tingkat kepatuhan yang tinggi terhadap dan sikap menjunjung tinggi keadilan karena pengaruh dari pemimpin etis, meningkatkan kemungkinan auditor eksternal untuk melakukan *whistleblowing*.

Berdasarkan hasil analisis statistik, analisis deskriptif, serta acuan teori yang digunakan, maka penyebab hipotesis pertama diterima dapat dijelaskan pula dengan penalaran logis peneliti. Pemimpin yang beretika, akan menunjukkan perilaku

bermoral kepada anggota organisasi, sehingga anggota juga akan terpengaruh untuk menjunjung tinggi tindakan bermoral dan menolak perilaku tidak bermoral. Pengaruh pemimpin akan semakin kuat jika sering berinteraksi dengan anggota organisasi. Pelanggaran dan kecurangan merupakan salah satu tindakan amoral. Pemimpin yang beretika akan cenderung tegas menanggapi tindakan tersebut, lebih terbuka menanggapi informasi tentang tindakan ilegal, serta lebih berusaha maksimal dalam melakukan penanganan kasus. Kecenderungan pemimpin beretika tersebut menyebabkan anggota akan lebih merasa aman dan percaya untuk melakukan *whistleblowing*.

#### **Hubungan *ethical leadership* dengan Kegigihan untuk *whistleblowing***

Persepsi yang baik terhadap moralitas pemimpin diduga akan mendukung intensi, kepatuhan, serta kepercayaan diri pelapor untuk menyampaikan kasus kepada jabatan yang lebih tinggi. Sebaliknya apabila terdapat persepsi buruk terhadap moralitas pemimpin, maka pelapor akan cenderung menyembunyikan kebenaran tersebut, atau hanya menyampaikannya kepada rekan dengan jabatan setara pelaku pelanggaran. Hasil penelitian mendukung pernyataan ini, yaitu bahwa *ethical leadership* berpengaruh terhadap tingkat kegigihan auditor eksternal untuk melakukan *whistleblowing*.

Faktor pendukung diterimanya pernyataan hipotesis kedua juga dapat terlihat pada hasil analisis deskriptif jawaban responden yang menunjukkan keselarasan. Prosentase jawaban responden pada variabel *ethical leadership* seluruhnya didominasi oleh pernyataan tingkat keempat yaitu “setuju”. Hasil pada variabel independen tersebut selaras dengan prosentase jawaban pada variabel kegigihan melakukan *whistleblowing*, yang juga didominasi oleh pernyataan tingkat keempat yaitu “melaporkan pada



pihak dengan jabatan di atas pelaku pelanggaran”.

Hasil penelitian ini secara tidak langsung selaras dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Neubert *et al.* (2013). Berdasarkan penelitian tersebut, karyawan yang dipengaruhi oleh pemimpin etis cenderung berfokus pada pencegahan dan kemudian akan memunculkan perilaku kepatuhan untuk mempertahankan dan memperkuat status quo. Perilaku yang ditunjukkan auditor eksternal menunjukkan kecenderungan yang sama, yaitu semakin persisten dalam melakukan *whistleblowing* apabila pemimpin dianggap etis, sebaliknya usaha pelaporan dihentikan apabila pemimpin dianggap tidak etis.

Berdasarkan hasil analisis statistik, analisis deskriptif, serta acuan teori yang digunakan, maka penyebab hipotesis kedua diterima dapat dijelaskan pula dengan penalaran logis peneliti. Pembahasan hipotesis pertama telah mengungkapkan bahwa pemimpin yang beretika akan cenderung tegas menanggapi tindakan amoral, lebih terbuka menanggapi informasi tentang tindakan ilegal, serta lebih berusaha maksimal dalam melakukan penanganan kasus. Kecenderungan pemimpin beretika tersebut menyebabkan anggota akan lebih merasa aman dan percaya untuk melakukan *whistleblowing*. Selain itu, usaha maksimal yang dilakukan pemimpin hingga memperoleh kebenaran kasus akan mendukung persistensi anggota organisasi untuk turut memperjuangkan kasus yang terjadi.

### **Hubungan *prototypicality* dengan kemungkinan untuk *whistleblowing***

Penelitian ini dilakukan dengan didasari oleh dugaan bahwa faktor karakteristik orang lain, terutama yang memiliki kemampuan untuk mempengaruhi pengambilan keputusan subjek penelitian, dapat berpengaruh terhadap intensi untuk melakukan *whistleblowing*. Peneliti pada pernyataan sebelumnya telah menduga dan

membuktikan bahwa persepsi auditor eksternal terhadap tingkat moralitas atasan dalam kantor akuntan publik tempat mereka bekerja mempengaruhi kemungkinan untuk melakukan *whistleblowing*. Namun selain moralitas, peneliti juga menduga bahwa tingkat kesamaan karakter antara atasan dan pegawai dalam suatu struktur organisasi dapat mempermudah komunikasi antar tingkatan jabatan. Hal ini ditunjukkan dan diukur dengan tingkat *prototypicality*. Peneliti menduga bahwa pemimpin yang mampu merepresentasikan karakter anggotanya, atau dengan kata lain memiliki tingkat *prototypicality* yang tinggi, akan lebih mudah meningkatkan kepercayaan dan keyakinan anggota dalam pengambilan keputusan untuk melakukan *whistleblowing*. Namun hasil penelitian tidak mendukung pernyataan ini. Hasil menunjukkan bahwa *prototypicality* tidak berpengaruh terhadap kemungkinan auditor eksternal untuk melakukan *whistleblowing*. Faktor pendukung ditolaknya pernyataan hipotesis ketiga juga dapat terlihat pada hasil analisis deskriptif jawaban responden yang tidak menunjukkan keselarasan. Prosentase jawaban responden pada variabel *prototypicality* tidak didominasi salah satu pernyataan tertentu, atau dengan kata lain memiliki prosentase jawaban yang cukup merata. Prosentase pada variabel *prototypicality* tidak selaras dengan prosentase jawaban pada variabel kemungkinan melakukan *whistleblowing*, yang didominasi oleh salah satu pernyataan tingkat keempat yaitu “ingin melaporkan”.

Hasil penelitian ini berlawanan dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh de Wolde *et al.* (2014). Berdasarkan penelitian tersebut, peran pemimpin dengan tingkat *prototypicality* tinggi dapat mempengaruhi perilaku anggota organisasi. Teori yang kemukakan oleh Ajzen (2006) mengungkapkan bahwa, perilaku manusia dipandu oleh keyakinan tentang adanya kemungkinan konsekuensi

dari perilaku. Karakter pemimpin yang mampu berperan sebagai *prototype* suatu kelompok tidak menjamin bahwa risiko *whistleblowing* dapat dihilangkan. Meskipun relasi yang dibangun dengan anggota baik, namun apabila risiko menjadi seorang *whistleblower* masih tetap ada maka intensi untuk melaporkan tidak akan terpengaruh secara signifikan.

Berdasarkan hasil analisis statistik, analisis deskriptif, serta acuan teori yang digunakan, maka penyebab hipotesis ketiga ditolak dapat dijelaskan pula dengan penalaran logis peneliti. Meskipun kesamaan karakter antara atasan dan pegawai dalam suatu struktur organisasi dapat mempermudah komunikasi dan kedekatan relasi antar tingkatan jabatan, namun di lain sisi kesamaan tersebut justru dapat menyebabkan keraguan untuk melakukan *whistleblowing*. Hal ini dapat terjadi apabila pemimpin dapat berbaur dengan karakteristik anggota, memiliki kemampuan komunikasi yang baik, namun kurang tegas dalam menanggapi adanya tindakan ilegal. Anggota organisasi dapat mempercayakan dan mengutarakan laporan kepada atasan mereka karena faktor kedekatan relasi dalam kelompok, namun keraguan muncul karena baik anggota maupun pemimpin kelompok memiliki kelemahan dalam menangani tindak kecurangan. Risiko yang ditimbulkan menjadi besar, sehingga menurunkan kemungkinan anggota melakukan tindakan pelaporan. Oleh karena itu, sikap *prototypicality* yang dimiliki atasan akan lebih mempengaruhi karyawannya jika pada aspek non-profesi. Sedangkan dalam profesi, sikap karyawan akan lebih mempertimbangkan segi profesionalisme kerja.

### **Hubungan *prototypicality* dengan kegigihan untuk *whistleblowing***

Persepsi yang baik terhadap tingkat *prototypicality* pemimpin diduga akan memperlancar komunikasi dan kedekatan relasi antar jabatan sehingga memudahkan pelapor untuk menyampaikan kasus

kepada tingkat jabatan lain. Kemudahan dan kedekatan relasi tersebut akan mendorong intensi pelapor untuk melaporkan kasus hingga tingkat jabatan tertinggi. Sebaliknya apabila terdapat persepsi buruk terhadap *prototypicality* pemimpin, maka pelapor akan cenderung menyembunyikan kebenaran tersebut, atau hanya menyampaikannya kepada rekan dengan jabatan setara pelaku pelanggaran. Namun hasil penelitian tidak mendukung pernyataan ini. Hasil menunjukkan bahwa *prototypicality* tidak berpengaruh terhadap kegigihan auditor eksternal untuk melakukan *whistleblowing*. Faktor pendukung ditolaknya pernyataan hipotesis keempat juga dapat terlihat pada hasil analisis deskriptif jawaban responden yang tidak menunjukkan keselarasan. Prosentase pada variabel *prototypicality* tidak selaras dengan prosentase jawaban pada variabel kegigihan melakukan *whistleblowing*, yang didominasi oleh salah satu pernyataan tingkat keempat yaitu “melaporkan pada pihak dengan jabatan di atas pelaku pelanggaran”.

Serupa dengan hipotesis ketiga, hasil penelitian ini berlawanan dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh de Wolde *et al.* (2014). Berdasarkan penelitian tersebut, peran pemimpin dengan tingkat *prototypicality* tinggi dapat mempengaruhi perilaku anggota organisasi. Teori yang diungkapkan oleh Tjahjono *et al.* (2013:59) mengungkapkan bahwa pelapor menghadapi risiko besar untuk menjadi seorang *whistleblower*, terutama jika yang dilaporkan adalah pihak manajemen. Oleh karena itu peran atasan dalam kantor akuntan publik sebagai *prototype* suatu kelompok tidak berarti bahwa pemimpin tersebut memiliki kemampuan yang tegas dan sanggup untuk menangani laporan atas kasus kecurangan, meskipun pemimpin tersebut membuka jalur komunikasi yang ditujukan kepada *whistleblower*.

Berdasarkan hasil analisis statistik, analisis deskriptif, serta acuan teori yang digunakan, maka penyebab hipotesis

keempat ditolak dapat dijelaskan pula dengan penalaran logis peneliti. Pembahasan mengenai hipotesis ketiga mengutarakan bahwa meskipun kesamaan karakter antara atasan dan pegawai dalam suatu struktur organisasi dapat menyebabkan keraguan untuk melakukan *whistleblowing*. Anggota organisasi dapat mempercayakan dan mengutarakan laporan kepada atasan mereka karena faktor kedekatan relasi dalam kelompok, namun keraguan muncul karena baik anggota maupun pemimpin kelompok tidak memiliki ketegasan dalam menangani tindak kecurangan.

### **Praktik *whistleblowing* di Indonesia menurut informasi naratif responden**

Berdasarkan tanggapan responden, peran seorang *whistleblower* dalam mengungkap tindakan ilegal dalam perusahaan sangat besar. Namun, intensi yang besar, bahkan didukung dan dimotivasi baik oleh rekan kerja maupun atasan akan menjadi tidak bernilai apabila tidak bisa diungkapkan. Salah satu kendala yang diutarakan responden adalah tidak ada dukungan dari pemerintah berupa peraturan undang-undang yang secara pasti, tegas, dan spesifik mampu melindungi keamanan pelapor kecurangan. Dengan kata lain, risiko besar yang harus ditanggung oleh pelapor tidak sebanding dengan jaminan keamanan yang diberikan, baik keamanan identitas pribadi maupun pihak-pihak yang memiliki relasi dengan pelapor, terutama jika bukti yang diperoleh tidak cukup kuat untuk meyakinkan pihak manajemen bahwa terdapat potensi tindakan ilegal. Tanggapan lain menyatakan bahwa kesadaran masyarakat terhadap pentingnya sistem *whistleblowing* masih rendah. Hal ini berarti bahwa upaya untuk mengembangkan sistem tersebut perlu didukung dengan memberikan perlindungan dalam bentuk undang-undang, dan melakukan sosialisasi mengenai pentingnya menjadi seorang *whistleblower* kepada masyarakat.

### **KESIMPULAN, KETERBATASAN, DAN SARAN**

Penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan bukti empiris mengenai pengaruh *ethical leadership* dan *prototypicality* terhadap kemungkinan dan kegigihan untuk melakukan *whistleblowing* dalam kantor akuntan publik di Surabaya. Berdasarkan hasil analisis data yang telah dijabarkan dalam pembahasan, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut :

1. Persepsi auditor eksternal yang baik terhadap tingkat *ethical leadership* pemimpinnya akan mendorong peningkatan kemungkinan untuk melakukan pelaporan saat melihat rekan kerja melakukan tindakan ilegal. Hal ini berlaku juga untuk sebaliknya.
2. Persepsi auditor eksternal yang baik terhadap tingkat *ethical leadership* pemimpinnya akan mendorong peningkatan kegigihan untuk melakukan pelaporan saat melihat rekan kerja melakukan tindakan ilegal hingga memperoleh hasil tindak lanjut terbaik. Hal ini berlaku juga untuk sebaliknya.
3. Persepsi auditor eksternal yang baik terhadap tingkat *prototypicality* pemimpinnya tidak akan mendorong peningkatan kemungkinan untuk melakukan pelaporan saat melihat rekan kerja melakukan tindakan ilegal.
4. Persepsi auditor eksternal yang baik terhadap tingkat *prototypicality* pemimpinnya tidak akan mendorong peningkatan kegigihan untuk melakukan pelaporan saat melihat rekan kerja melakukan tindakan ilegal.
5. Pengembangan sistem *whistleblower* perlu didukung oleh pemerintah dengan memberikan undang-undang perlindungan bagi *whistleblower*. Selain itu, sistem perlu disosialisasikan kepada masyarakat luas agar kelak memiliki budaya untuk peduli dan turut serta dalam pemberantasan kecurangan di Indonesia.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan. Keterbatasan yang peneliti sadari dalam penyusunan penelitian ini adalah masih jaranganya penelitian mengenai hubungan karakteristik pemimpin dengan perilaku anggota organisasi, khususnya dalam penelitian akuntansi, sehingga jurnal dan artikel yang digunakan sebagai acuan dalam penelitian kuantitatif ini masih terbatas, selain itu penelitian ini hanya dilakukan dengan responden yang berasal dari beberapa kantor akuntan publik di kota Surabaya, sehingga dirasa belum mewakili persepsi auditor eksternal di seluruh wilayah Indonesia. Pengumpulan data dilakukan menjelang akhir tahun. Periode tersebut merupakan saat di mana hampir seluruh auditor eksternal memiliki banyak permintaan dari berbagai klien dan berbagai kewajiban yang harus dipenuhi, sehingga tingkat respon auditor lebih rendah dari yang diharapkan.

Oleh karena adanya keterbatasan-keterbatasan dalam penelitian, diharapkan bahwa peneliti selanjutnya mampu mengembangkan penelitian ini dengan lebih baik serta mengurangi keterbatasan tersebut. Saran yang dapat diberikan peneliti kepada peneliti selanjutnya adalah dengan mencari literatur yang lebih banyak sebagai acuan untuk memperdalam dan memperluas model penelitian ini, memperluas populasi yang akan diteliti, atau menggunakan profesi lain yang masih terkait dan sesuai menggunakan model penelitian ini, serta jika penelitian tetap dilakukan dengan responden auditor eksternal, maka lebih baik jika pengumpulan data dilakukan dengan menghindari periode akhir atau awal tahun, agar memperoleh tingkat respon yang lebih baik. Upaya lain yang dapat dilakukan untuk memperoleh lebih banyak responden adalah melalui survei *online* dengan mengirimkan instrumen ke alamat *e-mail* responden.

## DAFTAR PUSTAKA

- Ajzen, I. 2006. *Constructing a TPB Questionnaire: Conceptual and Methodological Considerations*. Diambil dari World Wide Web: <http://www.people.umass.edu/aizen/pdf/tpb.measurement.pdf>
- Bandura, A. 1971. *Social Learning Theory*. United States of America : General Learning Press.
- Brink, A. G., Lowe, D. J., and Victoravich, L. M. 2013. "The Effect of Evidence Strength and Internal Rewards on Intentions to Report Fraud in The Dodd-Frank Regulatory Environment". *AUDITING: A Journal of Practice and Theory*. Vol 32. No 3. Pp 87-104.
- Brown, M. E., Treviño, L. K., and Harrison, D. A. 2005. "Ethical Leadership: A Social Learning Perspective for Construct Development and Testing". *Organizational Behavior and Human Decision Processes*. Vol 97. No 2. Pp 117-134.
- Coenen, L. T. 2009. *Expert Fraud Investigation*. New Jersey: John Wiley and Sons, Inc.
- de Wolde, A., Groenendaal, J., Helsloot, I., and Schmidt, A. J. 2014. "An Explorative Study on the Connection between Ethical Leadership, Prototypicality and Organizational Misbehavior in a Dutch Fire Service". *International Journal of Leadership Studies*. Vol 8. No 2. Pp 18-43.
- Hengky Latan, dan I. Ghazali. 2012. *Partial Least Squares: Konsep, Teknik, dan Aplikasi SmartPLS 2.0 M3 untuk Penelitian Empiris*. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

- Hogg, M. 2001. "A Social Identity Theory of Leadership". *Personality and Social Psychology Review*. Vol 5. No 3. Pp 184-200.
- Ghozali, I. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 21 Update PLS Regresi Edisi 7*. Semarang : BP Universitas Diponegoro.
- Kacmar, K. M., Carlson, D. S., and Harris, K. J. 2013. "Interactive Effect of Leaders' Influence Tactics and Ethical Leadership on Work Effort and Helping Behavior". *The Journal of Social Psychology*. Vol 153. No 5. Pp 577-597.
- Kaplan, S. E., Pope, K. R., and Samuels, J. A. 2010. "The Effect of Social Confrontation on Individuals' Intentions to Internally Report Fraud". *Behavioral Research in Accounting*. Vol 22. No 2. Pp 51-67.
- Liu, J., Kwan, H. K., Fu, P. P., and Mao, Y. 2013. "Ethical Leadership and Job Performance in China: The Roles of Workplace Friendships and Traditionality". *Journal of Occupational and Organizational Psychology*. Vol 86. No 4. Pp 564-584.
- Neubert, M. J., Wu, C., and Roberts, J. A. 2013. "The Influence of Ethical Leadership and Regulatory Focus on Employee Outcomes". *Business Ethics Quarterly*. Vol 23. No 2. Pp 269-296.
- S. Nasution. 2003. *Metode Research (Penelitian Ilmiah): Usul Tesis, Desain Penelitian, Hipotesis, Validitas, Sampling, Populasi, Observasi, Wawancara, Angket*. Jakarta : PT Bumi Aksara
- Seifert, D. L., Stammerjohan, W. W., and Martin, R. B. 2013. "Trust, Organizational Justice, and Whistleblowing : A Research Note". *Behavioral Research in Accounting*. Vol 26. No 1. Pp 157-168.
- Tjahjono, S., Tarigan, J., Untung, B.H., Efendi, J., dan Hardjanti, Y. 2013. *Bussiness Crime and Ethics: Konsep dan Studi Kasus Fraud di Indonesia dan Global*. Yogyakarta : ANDI
- Taylor, E. Z., and Curtis, M. B. 2013. "Whistleblowing in Audit Firms: Organizational Response and Power Distance". *Behavioral Research in Accounting*. Vol 25. No 2. Pp 21-43.
- Taylor, E. Z., and Curtis, M. B. 2010. "An Examination of The Layers of Workplace Influences in Ethical Judgments: Whistleblowing Likelihood And Perseverance in Public Accounting". *Journal of Business Ethics*. Vol 93. No 1. Pp 21-37.
- Zhang, J., Pany, K., and Reckers, P. M. 2013. "Under Which Conditions are Whistleblowing 'Best Practices' Best?". *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*. Vol 32. No 3. Pp 171-181.