

**PENGARUH KOMPETENSI TERHADAP KINERJA
AUDITOR DENGAN KEBIJAKAN REMUNERASI
SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI
(Studi pada Direktorat Jenderal Bea Dan Cukai)**

Oleh:

Yosia Theo N¹⁾, Dr. Bambang Setyobudi I, M.Si, Ak²⁾, Rini Widianingsih, SE,
M.Acc, Ak²⁾

E-mail: Ri3n.wibowo@gmail.com

¹⁾ Economics and Business Faculty, Universitas Jenderal Soedirman

ABSTRACT

This research discusses the effect of competence on the performance of auditors with remuneration policy as a moderating variable in the Audit Directorate of Directorate General of Customs and Excise. The purpose of this study is to determine the effect on the performance of the auditor's competence and the role of their remuneration policy to moderate influence on the performance of the auditor's competence. This research is a quantitative study in which researchers use a questionnaire and interviews in knowing the relationship between variables which the conclusion is: (1) the competence affects the auditor's performance and (2) the remuneration policy does not moderate the influence of competence on the auditor's performance. This study therefore accepts the hypothesis 1 (H1) but rejects the hypothesis 2 (H2).

Keywords : government auditors performance, competence, remuneration, audit quality.

PENDAHULUAN

Berdasarkan data Direktorat Penerimaan dan Peraturan Kepabeanan dan Cukai nilai penerimaan negara yang hilang melalui proses keberatan banding di pengadilan pajak menunjukkan angka yang cukup signifikan. Hal ini berarti sebagian besar penetapan yang dilakukan oleh pejabat maupun auditor bea cukai mempunyai kekuatan hukum yang lemah, atau lemahnya kualitas hasil audit sebagai dasar penetapan tagihan. Sementara itu pada tahun 2015

jumlah penetapan (LHA) yang ditolak/dibatalkan oleh pengadilan pajak sebesar 4,75% sedangkan yang dikabulkan/dimenangkan oleh auditee sebesar 0,25% sedangkan sisanya sebesar 95% masih belum mendapatkan keputusan.

Berdasarkan penelitian sebelumnya (Lowensohn et al., 2007) salah satu ukuran kualitas audit yaitu dengan menggunakan proksi kualitas audit, misalnya ukuran auditor (Mansi, S.A. et al., 2004), kualitas laba (Kim J. et al., 2002), reputasi KAP (Beatty R.P., 1989), besarnya audit fee (Copley P.A., 1989), adanya tuntutan hukum pada auditor (Palmrose Z., 1988), dan lain-lain. Dalam audit kepabeanan dan cukai, kualitas audit dapat diukur dengan pendekatan proksi kualitas audit yaitu adanya tuntutan hukum (Palmrose Z., 1988) pada auditor atas laporan audit (LHA). Tuntutan hukum yang dimaksud yaitu berupa keberatan dan banding atas LHA di pengadilan pajak.

Kemampuan auditor dalam mendeteksi kesalahan pada laporan keuangan dan melaporkannya pada pengguna laporan keuangan adalah definisi kualitas audit (DeAngelo, 1981). Peluang mendeteksi kesalahan tergantung pada kompetensi auditor, sedangkan keberanian auditor melaporkan adanya kesalahan pada laporan keuangan tergantung pada independensi auditor. Kompetensi diukur dari kemampuan auditor, misalnya tingkat pengalaman, spesialisasi auditor, jam audit, dan lain-lain (Fitriany, 2010). Kompetensi dan independensi sudah disyaratkan dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) sebagai patokan bagi pemeriksa dalam melaksanakan pemeriksaan atas pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara.

Penelitian sebelumnya Efendy (2010) mendapatkan hasil penelitian bahwa kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Sejalan dengan hal itu, Sujana (2012) menemukan bahwa kinerja auditor akan maksimal apabila ditunjang oleh kemampuan dan keterampilan yang baik, adanya persepsi kesesuaian peran dan adanya motivasi yang tinggi. Senada dengan penelitian tersebut, penelitian Kanfer et. al, (2010) juga menemukan bahwa keperibadian dan motivasi sangat mempengaruhi kinerja individu dalam bekerja. Sedangkan kemampuan personal (ability) berpengaruh positif terhadap kinerja

akademik. Kemampuan auditor dalam melakukan tugas sangat ditentukan oleh kompetensi individu yang dimiliki. Kompetensi individual meliputi; kompetensi intelektual, kompetensi emosional, dan kompetensi sosial (Spencer & Spencer, 1993). Namun tidak sejalan dengan Zamroni (2015) yang mengatakan bahwa kompetensi auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, dalam penelitiannya dengan objek Direktorat Audit DJBC merupakan objek yang sama dengan penelitian ini.

Penelitian Suprianto (2012) dan Priyambudhi (2012) memberikan hasil pengujian hipotesis bahwa variabel penetapan sasaran berpengaruh terhadap kinerja pegawai, sedangkan variabel sistem remunerasi tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja pegawai pada KPPN Percontohan Surabaya II dan KPPN Malang. Berbeda dengan penelitian Sancoko (2011) yang membuktikan bahwa remunerasi mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas pelayanan pegawai KPPN Jakarta I yang dirasakan oleh pelanggan. Senada dengan fakta tersebut, Palagia et al. (2012) membuktikan bahwa remunerasi berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kinerja pegawai pada Kantor Pelayanan Pajak di Kota Makassar.

Berdasarkan Baron (1986) kebijakan remunerasi dapat dijadikan sebagai salah satu bentuk variabel moderator yang dapat memperkuat dan memperlemah hubungan antara dua variabel bebas dan terikat. Sedangkan menurut Lina (2014) dalam penelitiannya menunjukkan bahwa sistem reward tidak mempengaruhi hubungan antara kepemimpinan dan budaya organisasi terhadap kinerja pegawai biro UMSU. Dengan demikian sistem reward bukan merupakan variabel moderating.

Teori harapan memprediksi bahwa karyawan akan mengeluarkan tingkat usaha yang tinggi apabila mereka merasa bahwa ada hubungan yang kuat antara usaha dan kinerja, kinerja dan penghargaan, serta penghargaan dan pemenuhan tujuan-tujuan pribadi. Kinerja karyawan adalah sebuah fungsi (f) dari interaksi kemampuan (A) dan motivasi (M); yaitu $\text{kinerja} = f(A \times M)$. Apabila salah satu dari keduanya tidak memadai, kinerja akan dipengaruhi

secara negatif. Jadi selain motivasi, kemampuan (berupa kecerdasan dan keterampilan) seorang individu harus dipertimbangkan ketika menjelaskan dan memprediksi kinerja karyawan dengan akurat. Tetapi, ternyata masih ada faktor peluang untuk bekerja (opportunity to perform, O), sehingga terbentuk fungsi kinerja = $f(A \times M \times O)$.

Sesuai dengan Undang-undang Nomor 17 Tahun 2006 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 10 Tahun 1995 tentang Kepabeanan, Peraturan Menteri Keuangan Nomor: 200/PMK.04/2011 dan Peraturan Direktur Jenderal Bea dan Cukai Nomor: Per-9/BC/2012 tentang Tatalaksana Audit Kepabeanan dan Audit Cukai, pengertian audit kepabeanan adalah kegiatan pemeriksaan laporan keuangan, buku, catatan, dan dokumen yang menjadi bukti dasar pembukuan dan surat yang berkaitan dengan kegiatan usaha, termasuk data elektronik, serta surat yang berkaitan dengan kegiatan di bidang kepabeanan, dan/atau sediaan barang dalam rangka pelaksanaan ketentuan perundang-undangan di bidang kepabeanan. Menurut Anwar (2015a) audit kepabeanan dan cukai merupakan sebuah proses pemeriksaan terstruktur pada sistem transaksi perdagangan internasional seperti kontrak jual-beli, laporan keuangan/non keuangan, barang persediaan, dan berbagai aset perusahaan untuk mengukur kepatutan dan ketaatan pada aturan kepabeanan.

1. Kompetensi

Pernyataan standar umum pertama dalam SPKN adalah: “Pemeriksa secara kolektif harus memiliki kecakapan profesional yang memadai untuk melaksanakan tugas pemeriksaan”. Berdasarkan pernyataan standar pemeriksaan ini semua organisasi pemeriksa bertanggung jawab untuk memastikan bahwa setiap pemeriksaan dilaksanakan oleh para pemeriksa yang secara kolektif memiliki pengetahuan, keahlian, dan pengalaman yang dibutuhkan untuk melaksanakan tugas tersebut.

Menurut Trotter (1986) dalam Saifuddin (2004) mendefinisikan bahwa seorang yang berkompeten adalah orang yang dengan ketrampilannya mengerjakan pekerjaan dengan mudah, cepat, intuitif dan sangat jarang atau

tidak pernah membuat kesalahan. Lee dan Stone (1995) mendefinisikan kompetensi sebagai keahlian yang cukup yang secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit secara objektif. Adapun Bedard (1986) dalam Lastanti (2005) mengartikan keahlian atau kompetensi sebagai seseorang yang memiliki pengetahuan dan ketrampilan prosedural yang luas yang ditunjukkan dalam pengalaman audit. Berdasarkan uraian di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa kompetensi auditor adalah pengetahuan, keahlian, dan pengalaman yang dibutuhkan auditor untuk dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama.

2. Kinerja Auditor

Secara umum dapat juga dikatakan bahwa kinerja merupakan prestasi yang dapat dicapai oleh organisasi dalam periode tertentu (Bastian, 2001). Sementara Mangkunegara (2000) mengemukakan kinerja adalah hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh pegawai dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan kepadanya. Dari pengertian tersebut, kinerja dinyatakan dengan standar yaitu pengukuran kinerja mempertimbangkan kualitas, kuantitas, dan ketepatan waktu kerja. Kualitas, yaitu mutu yang dihasilkan. Kuantitas, yaitu jumlah yang harus diselesaikan. Ketepatan waktu yaitu kesesuaian dengan waktu yang telah direncanakan.

Rikawati (2012) berargumen bahwa kinerja (prestasi kerja) adalah suatu hasil karya yang dicapai oleh seseorang dalam melaksanakan tugas-tugas yang dibebankan kepadanya yang didasarkan atas kecakapan, pengalaman dan kesungguhan waktu yang diukur dengan mempertimbangkan kuantitas, kualitas dan ketepatan waktu. Trisnaningsih (2007) menyatakan kinerja adalah suatu hasil karya yang dicapai oleh seseorang dalam melaksanakan tugas-tugas yang dibebankan kepadanya. Kinerja (prestasi kerja) dapat diukur melalui pengukuran tertentu (standar) dimana kualitas adalah jumlah hasil kerja yang dihasilkan dalam kurun waktu tertentu, dan ketepatan waktu adalah kesesuaian waktu yang telah direncanakan.

3. Kebijakan Remunerasi

Remunerasi mempunyai pengertian berupa ‘sesuatu’ yang diterima pegawai sebagai imbalan dari kontribusi yang telah diberikannya kepada organisasi tempat bekerja (Surya, 2004:8). Lebih lanjut Surya (2004) menyatakan prinsip dasar sistem remunerasi yang efektif mencakup prinsip individual equity atau keadilan individual artinya apa yang diterima oleh pegawai harus setara dengan apa yang diberikan oleh pegawai terhadap organisasi. Internal equity atau keadilan internal dalam arti adanya keadilan antara bobot pekerjaan dan imbalan yang diterima serta external equity atau keadilan eksternal dalam arti keadilan imbalan yang diterima pegawai dalam organisasinya dibandingkan dengan organisasi lain yang memiliki kesetaraan.

Beberapa kesimpulan penelitian terdahulu adalah Zamroni (2015) menyimpulkan bahwa kompetensi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Lain halnya dengan Efendy (2010) yang menemukan hasil penelitian bahwa kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit dimana hal itu sejalan dengan penelitian Sujana (2012) hasil penelitiannya telah berhasil menunjukkan bahwa kompetensi, motivasi, kesesuaian peran, dan komitmen organisasi berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja. Sancoko (2010) berpendapat bahwa pemberian remunerasi akan meningkatkan kinerja pegawai sehingga kualitas pelayanan yang diberikan akan meningkat. Sementara Lina (2014) berpendapat bahwa sistem reward tidak mempengaruhi hubungan antara kepemimpinan dan budaya organisasi terhadap kinerja pegawai biro Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara (UMSU). Kompetensi merupakan variabel independen, kinerja auditor sebagai variabel dependen dan kebijakan remunerasi sebagai variabel pemoderasi, dengan hipotesis yaitu:

H1 : Terdapat pengaruh antara kompetensi terhadap kinerja auditor.

H2 : Terdapat peran kebijakan remunerasi dalam memoderasi pengaruh kompetensi terhadap kinerja auditor.

METODE PENELITIAN

Jenis penelitian ini adalah kuantitatif. Obyek penelitian ini adalah Direktorat Audit Kantor Pusat Direktorat Jenderal Bea dan Cukai. Populasi

dari penelitian ini adalah auditor dan sampel penelitian yaitu auditor ketua tim dan anggota tim audit pada Direktorat Audit DJBC dimana berdasarkan data per Januari

2016 berjumlah 216 orang, sesuai dengan rumus Slovin jumlah sampel yang memberikan respon berjumlah

142 responden. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini data primer & sekunder.

1. Uji Regresi Linear

Pengujian hipotesis pertama menggunakan regresi linear sederhana karena variabel independen yang digunakan hanya satu variabel. Model persamaannya adalah:

$$Y = \alpha + bX + e$$

keterangan :

Y : variabel dependen (Kinerja Auditor)

X : variabel independen (Kompetensi)

α : konstanta

b : koefisien regresi

e : error

2. Uji Interaksi

Pengujian hipotesis kedua dilakukan dua kali pengujian regresi. Hal ini bertujuan untuk menguji keberadaan Z apakah benar-benar sebagai Pure Moderator, Quasi Moderator, Homologizer Moderator atau variabel lainnya.

a. Pertama, uji regresi dari variabel X dan Z ke variabel Y.

$$Y = \alpha + b_1X + b_2Z + e$$

b. Kedua, uji regresi dari variabel X, Z dan XZ ke variabel Y.

$$Y = \alpha + b_1X + b_2Z + b_3ZX + e$$

Keterangan

Y : variabel dependen (Kinerja Auditor)

- X : variabel independen (Kompetensi)
- Z : variabel moderating (Kebijakan Remunerasi)
- XZ : interaksi antara X dan Z
- α : konstanta
- b1 : koefisien regresi untuk X
- b2 : koefisien regresi untuk Z
- b3 : koefisien regresi interaksi antara X dan Z
- e : error

Setelah diperoleh hasil dari perhitungan di atas, pengaruh interaksi XZ memperkuat atau memperlemah dapat dilihat dari nilai Beta yang dihasilkan. Jika Beta bernilai positif berarti moderasi XZ memperkuat pengaruh Z terhadap Y. Jika Beta bernilai negatif berarti moderasi XZ memperlemah pengaruh Z terhadap Y. Sementara itu, untuk mengetahui signifikansi pengaruh tersebut, dapat dilihat dari nilai Sig. yang dihasilkan, sebagaimana dilihat dalam tabel.

Tabel 1. Pengelompokan Kriteria Variabel Moderator

Interaksi (X*Z) f(X,Z)	Hubungan Y=	
	Ada Hubungan	Tidak Ada Hubungan
Tidak Ada Interaksi	(1) Variabel Intervening, Antecedent atau Prediktor	(2) Variabel Homologizer
Ada Interaksi	(3) Variabel Quasi Moderator	(4) Variabel Pure Moderator

Sumber: Sugiono, Jurnal Studi Manajemen dan Oragnisasi (2004)

HASIL DAN PEMBAHASAN

1. Pengujian Hipotesis 1

Pada pengujian hipotesis 1 (H1) yaitu untuk mengetahui pengaruh kompetensi terhadap kinerja auditor, dimana dalam penelitian ini metode yang digunakan adalah analisis regresi linear sederhana. Adapun ringkasan hasil penghitungannya dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 2. Hasil Perhitungan Regresi Linear Sederhana

Variabel	Koefisien (Beta)	t hitung	t tabel	P value
Kompetensi	0,690	11,288	1,977	0,000
Konstanta	1,174			
Koefisien determinasi	0,473			

Sumber : Diolah dari data primer

Tabel 2. menyatakan bahwa persamaan regresi untuk hipotesis 1 (H1) sebagai berikut:

$$Y = 1.174 + 0.690X + e$$

Konstanta bernilai 1,174 artinya Kinerja Auditor akan bernilai 1,174 apabila variabel kompetensi bernilai nol. Nilai koefisien regresi variabel kompetensi sebesar 0,690. Nilai koefisien yang positif tersebut mempunyai arti bahwa variabel kompetensi berpengaruh positif terhadap kinerja auditor, atau semakin baik kompetensi maka kinerja auditor semakin meningkat.

Berdasarkan uji t diperoleh t hitung kompetensi sebesar 11,288 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000. T tabel bernilai 1,977 yang diperoleh dari tabel t dengan df (n-k) 140 menggunakan batas signifikansi 0,05 satu sisi. Hal ini menunjukkan bahwa t hitung (11,288) > dari t tabel (1,977) dengan sig. (0,000) < α (0,05) yang berarti H_0 ditolak dan H_a diterima. Maka dapat disimpulkan bahwa secara parsial variabel kompetensi berpengaruh (positif) terhadap variabel kinerja auditor secara signifikan. Dengan demikian, hipotesis 1 yang menyatakan bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kinerja auditor diterima.

2. Pengujian Hipotesis 2

Pengujian ini dilakukan dalam 2 (dua) tahapan yaitu: tahapan pertama, uji regresi variabel Kompetensi (X) dan variabel moderasi Kebijakan Remunerasi (Z) terhadap variabel Kinerja Auditor (Y). Tahapan kedua, dilakukan uji regresi variabel Kompetensi (X), variabel moderasi Kebijakan Remunerasi (Z), dan interaksi variabel Kompetensi dan Kebijakan Remunerasi (XZ) terhadap variabel Kinerja Auditor (Y). Ringkasan hasil penghitungannya dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 3. Hasil Perhitungan Regresi Linear X, Z terhadap Y

Variabel	Koefisien (Beta)	t hitung	t tabel	P value
(X)	0,682	10,893	1,977	0,000
(Z)	0,037	0,588	1,977	0,588
Konstanta	1,064			
Koefisien korelasi (R)	0,691			
Koefisien determinasi	0,470			

Sumber : Diolah dari data primer

Berdasarkan perhitungan analisis regresi linear, diperoleh perumusan sebagai berikut:

$$Y = 1.064 + 0.682X + 0.037Z + e$$

Sementara itu untuk pengujian variabel moderating dijelaskan sebagaimana tabel berikut: Tabel 4. Hasil Perhitungan Regresi Linear X, Z, XZ terhadap Y

Variabel	Koefisien (Beta)	t hitung	t tabel	P value
(X)	1,036	4,875	1,656	0,000
(Z)	0,423	1,837	1,656	0,068
(XZ)	-0,094	-1,742	1,656	0,084
Konstanta	-0,363			
Koefisien korelasi (R)	0,699			
Koefisien determinasi	0,478			

Sumber : Diolah dari data primer

Berdasarkan perhitungan analisis regresi linear dalam tabel 4, diperoleh perumusan sebagai berikut:

$$Y = -0.363 + 1.036X + 0.423Z - 0.094XZ + e$$

Pada tabel 3 diketahui bahwa nilai t hitung variabel kebijakan remunerasi (Z) lebih besar dari pada t tabel. Nilai t hitung $0,588 > t$ tabel $1,977$. Sementara itu pengaruh Z terhadap Y tidak signifikan dengan taraf Sig. $(0,588) > \alpha (0,05)$ artinya tidak ada hubungan pengaruh antara variabel moderator dan variabel kriteria, sedangkan koefisien beta Z bernilai positif sebesar $0,037$. Berdasarkan tabel 4 dapat dilihat bahwa t hitung interaksi antara variabel interaksi (XZ) lebih kecil dari t tabel, nilai t hitung $-1,742 < t$ tabel $1,656$. Sedangkan pengaruh interaksi XZ terhadap Y tidak signifikan dengan taraf Sig. $(0,084) < \alpha (0,05)$ artinya tidak ada interaksi antara variabel moderator dan variabel prediktor. Untuk koefisien Beta XZ bernilai negatif sebesar $-0,094$ yang berarti bahwa moderasi XZ memperlemah pengaruh Z terhadap Y. Taraf signifikansi Z bernilai tidak signifikan $0,588$ dan taraf signifikansi interaksi XZ bernilai tidak signifikan $0,084$, maka keberadaan Z merupakan sebagai moderator potensial (homologizer moderator), hal ini sesuai dengan pengelompokan sebagaimana penelitian Sugiono (2004). Hasil pengujian memberi kesimpulan H_0 diterima dan H_a ditolak artinya kebijakan remunerasi tidak memoderasi pengaruh kompetensi terhadap kinerja auditor. Dengan demikian hipotesis 2 (H2) yang menyatakan bahwa Kebijakan Remunerasi memoderasi pengaruh Kompetensi terhadap Kinerja Auditor ditolak.

3. Pembahasan Hipotesis Penelitian

a. Kompetensi berpengaruh terhadap Kinerja Auditor.

Hipotesis pertama diterima disebabkan karena responden auditor mempunyai sikap positif terhadap pentingnya peran kompetensi di Direktorat Audit DJBC. Berdasarkan kuesioner yang diberikan, terungkap bahwa mereka memahami bahwa kompetensi merupakan variabel yang berpengaruh kuat terhadap kinerja auditor. Dengan didukung kompetensi yang baik, maka kinerja auditor tersebut akan semakin baik juga. Hal tersebut dapat dilihat berdasarkan hasil pengujian uji t bahwa secara parsial kompetensi berpengaruh terhadap

kinerja auditor dimana hal ini menguatkan hipotesis yang diambil dalam penelitian.

Hasil ini mendukung penelitian sebelumnya Arini (2010) yang menyatakan bahwa persepsi auditor internal atas kode etik yang terdiri atas integritas, obyektivitas, kerahasiaan, dan kompetensi secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor internal. Pengujian variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial menunjukkan bahwa dari empat variabel independen yaitu integritas, obyektivitas, kerahasiaan, dan kompetensi, hanya variabel obyektivitas dan kompetensi yang secara parsial berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor internal. Selain itu penelitian ini sejalan juga dengan hasil penelitian Efendy (2010) yang menyatakan bahwa kompetensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit dimana kualitas audit merupakan salah satu indikator yang digunakan dalam menilai kinerja auditor internal.

b. Kebijakan Remunerasi tidak memoderasi pengaruh Kompetensi terhadap Kinerja Auditor

Berdasarkan hasil uji interaksi diperoleh hasil bahwa tidak ada interaksi antara variabel moderator dan variabel prediktor dengan kata lain bahwa kebijakan remunerasi tidak memoderasi pengaruh antara kompetensi terhadap kinerja auditor. Melalui instrumen penelitian atau kuesioner yang diberikan mengungkapkan bahwa auditor tidak mempunyai sikap positif terhadap kebijakan remunerasi dalam memoderasi pengaruh kompetensi terhadap kinerja auditor.

Hasil pengujian ini sejalan dengan penelitian Lina, (2014) yang menunjukkan bahwa sistem reward tidak mempengaruhi hubungan antara kepemimpinan dan budaya organisasi terhadap kinerja pegawai biro UMSU. Dengan demikian sistem reward bukan merupakan variabel moderating. Sistem reward bukanlah faktor memperlemah ataupun memperkuat hubungan antara kepemimpinan dan budaya organisasi terhadap kinerja pegawai. Hal ini dimungkinkan karena reward yang diberikan UMSU kepada pegawainya bukan berdasarkan kinerja pegawai tetapi berdasarkan pada masa kerja, golongan dan jabatan serta tingkat kehadiran pegawai.

Berdasarkan penelitian Fessler (2003), subyek penelitian yang awalnya menerima tugas kompleks sebagai hal yang menarik, kompensasi berbasis insentif justru menurunkan daya tarik tugas tersebut. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa kompensasi berbasis insentif dapat, dalam kondisi tertentu, berinteraksi dengan dan bahkan berdampak negatif terhadap persepsi tugas tarik dan kinerja tugas. Selain itu penelitian tersebut menemukan bahwa terdapat hubungan positif antara persepsi daya tarik tugas dan kinerja.

Beberapa teori yang menjadi pertimbangan sejalan dengan hasil pembahasan tersebut adalah kompensasi berdasarkan kinerja dapat merusak daya tarik tugas (task attractiveness) dalam bentuk motivasi untuk melakukan tugas tersebut. Contoh, motivasi dari luar (ekstrinsik), dalam bentuk kompensasi berdasarkan kinerja mengungguli motivasi dari dalam diri (intrinsik), Frey, B. S., and R. Jegen, (2000). Sementara itu R. Koestner, (1999) dalam penelitiannya membuktikan bahwa ketergantungan terhadap insentif/reward mengurangi daya tarik tugas bahkan ketika pada awalnya tugas tersebut dianggap menarik. Activation theory menyatakan bahwa daya tarik yang dirasakan merupakan fungsi dari tingkat gairah individu (tingkat stres) selama melakukan tugas. Gairah yang sedang mengarah ke maksimumnya daya tarik yang dirasakan, sementara terlalu banyak atau terlalu sedikit gairah menyebabkan berkurangnya daya tarik Gardner (1988).

Berdasarkan wawancara terhadap beberapa auditor, kebijakan remunerasi yang terjadi saat ini dirasa tidaklah terlalu signifikan jika dibandingkan

dengan pegawai non fungsional. Sebagai contoh adalah pemberian unsur tunjangan fungsional auditor sebesar Rp 260.000,00 tidak jauh berbeda dengan tunjangan umum untuk pelaksana lainnya sebesar Rp 180.000,00. Selain itu faktor penempatan, dengan adanya sentralisasi maka auditor tidak merasa dikhawatirkan dengan isu mutasi atau perpindahan ke unit lain sehingga mereka dapat fokus terhadap pelaksanaan tugas audit serta membangun kehidupan keluarganya dengan lebih baik. Penelitian ini sejalan dengan pandangan Pasaribu, (2015) bahwa saat ini fungsional di Direktorat Audit DJBC ditetapkan oleh kepegawaian, dimana secara umum pegawai yang difungsionalkan mungkin hanya tertarik kepada fungsional karena berlokasi di Jakarta/pusat. Hanya itu yang menjadi daya tarik fungsional audit. Ketika karyawan menganggap suatu penugasan menarik, kompensasi berbasis insentif dapat mengurangi anggapan tersebut dan memperburuk kinerja. Selain itu penolakan kebijakan remunerasi dalam memoderasi pengaruh kompetensi terhadap kinerja auditor dapat dijelaskan dalam beberapa kemungkinan lainnya yaitu auditor di Direktorat Audit DJBC merupakan auditor yang berstatus Aparatur Sipil Negara atau sebelumnya disebut Pegawai Negeri Sipil yang berbeda dengan auditor di badan usaha/jasa atau kantor akuntan publik, atau lembaga jasa audit swasta lainnya yang memberikan remunerasi, upah dan reward lainnya berdasarkan kinerja yang diberikan, sedangkan di sektor pemerintah penerapannya tidak demikian. Selain itu beberapa hal lainnya seperti jam kerja yang berbeda dengan pegawai lainnya (non auditor) karena intensitas pelaksanaan tugas di luar kantor cukup sering, jika pemanfaatan waktu pengerjaan tugas dapat dilaksanakan dengan efektif dan efisien maka auditor akan memiliki waktu lebih untuk keperluan pribadi atau keluarga dibanding pegawai lainnya. Sementara untuk penghasilan tetap berupa gaji dan tunjangan sebenarnya tidak memiliki perbedaan yang terlalu signifikan antara auditor dengan pegawai lainnya seperti, tunjangan fungsional auditor tidak jauh berbeda dengan tunjangan umum pada pegawai lainnya (non auditor). Namun dari beberapa penjelasan tersebut diatas, hal itu bukanlah berarti bahwa

penerapan kebijakan remunerasi tidak memberi pengaruh sama sekali terhadap auditor, tetapi karena faktor lainnya tersebut diatas dianggap lebih berperan.

4. Kesimpulan

- a. Kompetensi berpengaruh (positif) signifikan terhadap kinerja auditor. Hal ini menunjukkan bahwa semakin baik kompetensi auditor maka akan meningkatkan kinerja auditor tersebut;
- b. Kebijakan remunerasi tidak memoderasi pengaruh kompetensi terhadap kinerja auditor. Hal ini menunjukkan bahwa penerapan kebijakan remunerasi di Direktorat Audit DJBC tidak memberi pengaruh positif terhadap hubungan kompetensi dan kinerja auditor.

5. Implikasi

- a. Direktorat Audit DJBC sebaiknya tetap meningkatkan perhatian terhadap kompetensi auditor baik dengan peningkatan pengetahuan, keahlian dan pengalaman audit yang didapat baik dari pendidikan formal dan non formal.
- b. Oleh karena kebijakan remunerasi sebagai potensial moderator, maka sebaiknya dalam penerapannya di Direktorat Audit agar perlu ditinjau ulang dan dilakukan perbaikan agar mampu meningkatkan kompetensi dan kinerja auditor.

6. Keterbatasan Penelitian

- a. Penelitian ini hanya dilakukan pada tingkatan ketua dan anggota tim pada Direktorat Audit DJBC.
- b. Metode yang digunakan dalam penelitian ini dengan pembagian kuesioner, survei, atau wawancara sehingga masih terdapat beberapa kelemahan seperti kemungkinan jawaban yang kurang cermat, anggapan hanya formalitas kantor, dll.
- c. Nilai koefisien determinasi pengaruh variabel Kompetensi terhadap Kinerja Auditor yaitu sebesar 47,3 persen sisanya 52,7 persen dipengaruhi oleh variabel lain. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menambah variabel-variabel lain.

7. Saran

- a. Peneliti berharap agar penelitian selanjutnya dapat memperluas sampel seperti penambahan sampel mulai dari Pengendali Teknis Audit (PTA) bahkan Pengawas Mutu Audit (PMA), sehingga diharapkan hasil penelitian lebih merata dan menyeluruh ke setiap tingkatan jabatan fungsional.
- b. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat melaksanakan survei dan wawancara secara langsung person to person, chatting ataupun media lainnya guna mengurangi kekurangcermatan atas jawaban responden.
- c. Penelitian selanjutnya juga diharapkan dapat menambah variabel-variabel lain yang mempengaruhi kinerja auditor seperti variabel perencanaan audit, kompleksitas tugas, manajemen risiko audit, dll.

DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, S. (2011). *Auditing (Pemeriksaan Akuntan) oleh Kantor Akuntan Publik. Edisi Ketiga*. Jakarta: Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Trisakti.
- Anwar, S. (2015a). *Nilai Pabean Harga Guna Menghitung Bea Masuk*. Yogyakarta: Gambang Buku Budaya.
- Anwar, S. (2015b). *Mengenal Fasilitas Kepabeanan dan Pembebasan Bea Masuk*. Yogyakarta: Gambang Buku Budaya.
- Arens and Loebbecke. (2006). *Auditing; An Integrated Approach*. (1. edition, Ed.) New Jersey: Prentice Hall International Inc.
- Arini, T. F. (2010, Mei). *Pengaruh Persepsi Auditor Internal Atas Kode Etik Terhadap Kinerja Auditor Internal: Studi pada Auditor di Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Propinsi Daerah Istimewa Yogyakarta*. Surakarta, Jawa Tengah.
- Beatty R.P. (1989). *Auditor Reputation and The Pricing of Initial Public Offerings*. *The Accounting Review* 64 (4).
- Bing Jueming, et al. (2014). *Audit Quality Research Report*. Australian National Centre for Audit and Assurance Research.

- Carcello J.V., et al. (1992). Audit Quality Attributes: The Perceptions of Audit Partners, Preparers and Financial Statement Users. *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 11 (Spring),.
- Copley P.A. (1989). The Determinants of Local Government Audit Fees; Additional Evidence. *Research in Governmental and Nonprofit Accounting* 5, 3-23.
- Dalmy, D. (2009). Pengaruh sumber daya manusia, komitmen, motivasi terhadap kinerja auditor dan reward sebagai variabel moderating pada Inspektorat Provinsi Jambi. Tesis. Medan, Sumatera Utara: Universitas Sumatera Utara.
- DeAngelo L.E. (1981a). Auditor Independence, "Low Balling", and Disclosure Regulation. *Journal of Accounting and Economics*, August, 113-127.
- DeAngelo L.E. (1981b). Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics*, December, 183-199.
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics* 3 (3), 183-200.
- Deluca, M. J. (1990). *Handbook of Compensation Management*. New Jersey: Prentice Hall, Inc.
- Efendy, M. T. (2010, Januari). Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Motivasi Terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat dalam Pengawasan Keuangan Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Gorontalo). Tesis. Semarang: Tidak dipublikasikan.
- Fessler, N. J. (2003). Experimental Evidence on the Links among Monetary Incentives, Task Attractiveness, and Task Performance. *Journal of Management Accounting Research*, Fifteen, 161-176.
- Fitriany. (2010). Analisis Komprehensif Pengaruh Independensi dan Kompetensi Auditor terhadap Kualitas Audit. Disertasi Pascasarjana Ilmu Akuntansi Universitas Indonesia.
- Frey, B. S., and R. Jegen. (1999-2000). Does pay motivate volunteers? Motivation crowding theory : A survey of empirical evidence. University of Zurich.

- G.T. Milkovich, J.M. Newman. (2002). *Compensation*, Seventh Edition. Boston: The McGraw Hill Companies, Inc.
- Gardner, D. G. (1988). Activation theory and job design: Review and reconceptualization. *Research in Organizational Behavior* 10, 81–122.
- Ghazali, I. (2006). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS* (Vol. Edisi Ketiga). Semarang: BP- Universitas Diponegoro.
- Handoko, M. (1992). *Motivasi Daya Penggerak Tingkah Laku*. Yogyakarta: Kanisius.
- Harmoko, E. (2010). *Pengaruh Remunerasi, Budaya Organisasi dan Sistem Grading Terhadap Kinerja Pegawai pada Direktorat Barang Milik Negara II. Tangerang: STAN.*
- IAASB. (2014). International Auditing and Assurances Standards Board. In I. F. Accountant, *A Framework for Audit Quality; Key Elements That Create an Environment for Audit Quality*. Indonesia, K. B. (n.d.).
- Kenny, R. M. (1986). The Moderator-Mediator Variable Distinction in Social Psychological Research: Conceptual, Strategic, and Statistical Considerations. (U. o. Connecticut, Ed.) *Journal of Personality and Social Psychology*, Vol. 51 No. 6, 1173-1182.
- Kim J. et al. (2002). *Auditor Designation, Auditor Independence and Earnings Management; Evidence from Korea*. Working Paper, The Hong Kong Polytechnic University.
- Lina, D. (2014, Maret). Analisis Pengaruh Kepemimpinan dan Budaya Organisasi terhadap Kinerja Pegawai dengan Sistem Reward sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Riset Akuntansi dan Bisnis*, Vol. 14 No.1, 77-97.
- Lowensohn et al. (2007). Auditor specialization, perceived audit quality, and audit fees in the local government audit market. *Journal of Accounting and Public Policy* 26.
- Mangkunegara, A. (2002). *Perilaku Konsumen*. Bandung: PT Rafika Aditama.
- Mansi, S.A. et al. (2004). Does Auditor Quality and Tenure Matter to Investor? Evidence from Bond Market. *Journal of Accounting Research* 42 (4), 755-793.

- Mathilda, T. (2008). Pengaruh Partisipasi dalam Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Reward sebagai Variabel Moderating pada Asian Agri Group. Tesis. Medan: Universitas Sumatera Utara.
- Mayangsari, S. (2003, Januari). Pengaruh Keahlian Audit dan Independensi terhadap Pendapat Audit: Suatu Kuasieksperimen. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 6 No. 1.
- Mondy R., Wayne & Noe III, Robert M. (1992). *Human Resources Management Fifth Edition*. USA: Allyn and Bacon.
- Mulyadi. (1992). *Pemeriksaan Akuntan*. Yogyakarta: Badan Penerbit STIE YKPN.
- Nunnally, J. (1967). *Psychometric Methods*. New York: McGraw-Hill.
- O'Keefe T.B., et al. (1994). The Production of Audit Services; Evidence from a Major Public Accounting Firm. *Journal of Accounting Research* 32 (2), 241-261.
- Palagia dkk, M. (2012). Remunerasi, Motivasi, dan Kepuasan Kerja terhadap Kinerja Pegawai pada Kantor Pajak: Studi pada Kantor Pajak di Kota Makassar.
- Palmrose Z. (1988). An Analysis of Auditor Litigation and Sservice Quality. *The Accounting Review* 63 (1). Pasaribu, P. (2015, Mei). Sentralisasi Audit Dianggap Berhasil, Benarkah? *Warta Bea Cukai*, Vol. 47(ISSN 0126-2483), 5-12.
- Priyambudhi, D. (2012). Pengaruh Remunerasi Terhadap Kinerja Pegawai KPPN Percontohan II Surabaya dan KPPN Malang. (Skripsi, Ed.)
- R. Koestner, a. R. (1999). A meta-analytic review of experiments examining the effect of extrinsic rewards on intrinsic motivation. *Psychological Bulletin* 125 (6), 627–668.
- Republik Indonesia, Undang Undang Kepabeanan;. (1995). Tentang Kepabeanan. Indonesia.
- Robbins, S. T. (2008). *Perilaku Organisasi*, edisi 12. Jakarta: Salemba Empat.
- Saifuddin. (2004). Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Opini Audit Going Concern (Studi Kuasieksperimen pada Auditor dan Mahasiswa). Universitas Diponegoro. Semarang: Tidak dipublikasikan.
- Sancoko, B. (2010, Jan - Apr). Pengaruh Remunerasi Terhadap Kualitas Pelayanan Publik. *Jurnal Ilmu Administrasi dan Organisasi*, Vol. 17, 43-51.

- Setyaningrum, D. (n.d.). Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit BPK RI.
- Sri Lastanti, H. (2005, April). Tinjauan Terhadap Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik : Refleksi Atas Skandal Keuangan. 5.
- Sugiono. (2004, Mei 2). KONSEP, IDENTIFIKASI, ALAT ANALISIS DAN MASALAH PENGGUNAAN VARIABEL MODERATOR. *Jurnal Studi Manajemen dan Organisasi*, 61.
- Sugiyono. (2008). *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: Alfabeta.
- Sujana, E. (2012, Desember). Pengaruh Kompetensi, Motivasi, Kesesuaian Peran dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Auditor Internal Inspektorat Pemerintah Kabupaten (Studi pada Kantor Inspektorat Kabupaten Badung dan Buleleng). *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Humanika*, Vol. 2, 2089-3310.
- Suprianto, E. (2013). Pengaruh Penetapan Sasaran dan Sistem Remunerasi terhadap Kinerja Pegawai Organisasi Sektor Publik (Studi pada Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara di Jawa Timur). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB Universitas Brawijaya*.
- The Center for Audit Quality. (2014). *CAQ Approach to Audit Quality Indicators*.
- Trisnaningsih, S. (2007). Independensi Auditor dan Komitmen Organisasi Sebagai Mediasi Pengaruh Pemahaman Good corporate governance, Gaya Kepemimpinan dan Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Auditor. *Simposium Nasional Akuntansi X. Makassar*.
- Uma, S. (n.d.). *Research Methods for Bussiness; A Skill Building Approach 4rd Edition*. John Wiley & Sons Inc.
- United States General Accounting Office. (1985). Statement of Frederick D. Wolf, Director Accounting and Financial Management Division Before The Legislation and National Security Subcommittee of The House Committee on Government Operations on GAO's Review of Audit Quality of Certified Public Accountant. Washington, United States General Accounting Office, USA.
- Werther, William B. & Davis, Keith. (1996). *Human Resources and Personel Mangement*. Boston: McGraw Hill, Inc.

World Customs Organization (WCO). (2012). Guidelines for Post Clearance Audit (PCA). Brussels.

World Customs Organization. Post Clearance Audit Guideline. (2016, Januari (diakses 9 Januari 2016)).

Retrieved from www.wcoomd.org:

<http://www.wcoomd.org/en/topics/enforcement-and-compliance/instruments-and-tools/guidelines/pca-guidelines.aspx>

Zahroh, F. (2014). Pengaruh Pengalaman dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Auditor (Studi pada Kantor Akuntan Publik di Indonesia yang Terdaftar di Directory 2010). *Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, Vol 16, No 2.

Zamroni. (2015). Analisis Pengaruh Kompetensi, Pengalaman dan Independensi Terhadap Kualitas Audit pada Direktorat Audit DJBC. Skripsi. Jakarta, Indonesia: STAN.