

## PENGARUH KOMPENSASI FINANSIAL DAN DUKUNGAN MANAJEMEN PADA KINERJA AUDITOR INTERNAL DENGAN PERIODE PENUGASAN SEBAGAI VARIABEL PEMODERASI

Putu Aditya Paramarta<sup>1</sup>

Putu Agus Ardiana<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia  
e-mail: [adit16ya@gmail.com](mailto:adit16ya@gmail.com)/ telp: +62 81 241 31 44 10

<sup>2</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali, Indonesia

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui bagaimana pengaruh kompensasi finansial dan dukungan manajemen pada kinerja auditor internal serta efek moderasi periode penugasan auditor internal terhadap pengaruh kompensasi finansial dan dukungan manajemen pada kinerja auditor internal di Perusahaan Otomotif di Kota Denpasar. Penelitian ini menggunakan 40 responden auditor internal yang bekerja di perusahaan otomotif di Denpasar, Bali dengan mengoperasikan variabel kompensasi finansial dan dukungan manajemen sebagai variabel bebas, periode penugasan sebagai variabel pemoderasi, dan kinerja auditor internal sebagai variabel terikat. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Moderate Regression Alalysis (MRA)*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompensasi finansial tidak berpengaruh pada kinerja auditor internal, dukungan manajemen berpengaruh positif pada kinerja auditor internal, dan periode penugasan tidak memperkuat pengaruh kompensasi finansial dan dukungan manajemen pada kinerja auditor internal.

**Kata Kunci:** kompensasi finansial, dukungan manajemen, periode penugasan, kinerja auditor internal

### ABSTRACT

*This study aims to determine how the effects of the financial compensation and support management on the performance of the internal auditor as well as the moderating effects of internal auditor assignment period to the effects of financial compensation and performance management support of internal auditors in Automotive Company in Denpasar. This study uses 40 respondents internal auditor who works in automotive company in Denpasar, Bali to operate variable compensation financial and management support as independent variables, the period of assignment as a moderating variable, and the performance of the internal auditor as terikat. Teknik variable data analysis used in this study Moderate Regression is Alalysis (MRA). The results showed that the financial compensation does not affect the performance of the internal auditors, management support positive effect on the performance of the internal auditors, and the assignment period will not strengthen the influence of financial compensation and support management on the performance of the internal auditor.*

**Keywords:** financial compensation, management support, the assignment period, the performance of the internal auditor

## **PENDAHULUAN**

Setiap perusahaan menjalankan usahanya dengan tujuan mendapatkan laba dan berkesinambungan. Untuk memastikan tercapainya tujuan ini, manajemen perusahaan melaksanakan fungsi manajemen yang efektif dalam mengelola semua sumber daya yang dimiliki perusahaan. Ketika usaha perusahaan semakin berkembang dan persaingan semakin ketat, maka proses evaluasi dan monitoring kinerja perusahaan harus semakin ditingkatkan untuk meningkatkan keunggulan kompetitifnya.

Auditor internal yang dibentuk oleh suatu perusahaan dimaksudkan untuk mengawal jalannya usaha menuju tujuan perusahaan yang dicita-citakan melalui mekanisme evaluasi dan monitoring yang efektif. Tidak dapat dipungkiri bahwa dalam praktiknya, auditor internal dipandang sebagai pihak yang senang mencari-cari kesalahan. Keberadaan auditor internal di dalam perusahaan seharusnya dipandang positif oleh setiap departemen yang ada di perusahaan (Subroto, 2010). Auditor internal bekerja untuk memastikan semua pihak bekerja sesuai prosedur operasi standar (*standard operating procedure* atau SOP) yang dimiliki perusahaan. Mereka yang selama ini bekerja bertentangan dengan SOP tentu saja menganggap auditor internal sebagai pihak yang mencari-cari kesalahannya padahal kesalahan itu dilakukan oleh mereka yang bekerja bertentangan dengan SOP perusahaan.

Auditor internal perusahaan haruslah terdiri dari orang-orang yang memiliki kompetensi, integritas, dan profesionalisme yang tinggi (Nainggolan dan

Nuraiman, 2011). Kompetensi yang tinggi berarti bahwa auditor internal harus memiliki latar belakang pendidikan yang relevan dengan profesinya sebagai auditor internal. Integritas yang tinggi berarti bahwa auditor internal harus memiliki dedikasi dan komitmen yang tinggi terhadap profesinya. Sedangkan profesionalisme yang tinggi berarti bahwa internal auditor harus bekerja secara tuntas dengan segala kompetensi, dedikasi, dan komitmen selama mengerjakan pekerjaan profesionalnya sebagai auditor internal. Baik auditor eksternal maupun auditor internal sama-sama harus menggunakan kompetensinya untuk menemukan ketidakserasian antara apa yang telah dilakukan perusahaan dengan apa yang ingin dicapai perusahaan serta selalu menjaga independensinya secara fakta di lapangan (Dewi, 2013).

Kompensasi finansial berupa gaji pokok, tunjangan, dan bonus biasanya mempengaruhi kinerja karyawan secara positif. Tetapi bagi auditor internal, kompensasi finansial selain gaji pokok seharusnya tidak mempengaruhi kinerjanya karena auditor internal harus menjaga independensi dan profesionalismenya. Auditor harus tetap berani mengungkapkan temuan-temuannya kepada manajemen tanpa mau disetir atau dikendalikan oleh manajemen yang memberinya insentif finansial yang lebih tinggi dari periode sebelumnya (Kurniawan, 2011). Tidak sedikit dijumpai kasus bahwa manajemen memberikan peningkatan kompensasi finansial kepada auditor internal sebagai imbalan agar tidak mengungkapkan suatu temuan di dalam laporannya. Auditor internal seharusnya tidak tergiur dengan negosiasi seperti itu. Konsekuensinya,

gaji pokok auditor internal harus ditetapkan sedemikian rupa sehingga tidak memicu keinginan auditor internal untuk menerima negosiasi temuannya kepada pihak manapun.

Pemberian kompensasi finansial seringkali dimaksudkan untuk memotivasi personel untuk lebih giat bekerja sehingga kinerja di masa depan dapat lebih baik dari kinerja saat ini (Ferdinand, 2011). Berbeda dengan karyawan lainnya, auditor internal dalam struktur organisasi terbilang spesial karena auditor internal bertanggung jawab langsung pada manajemen puncak perusahaan (Djamaluddin, 2014). Eksklusivitas ini menunjukkan bahwa kompensasi finansial yang layak diterima oleh auditor internal seharusnya lebih tinggi dari personal biasa. Tetapi jangan sampai tingginya kompensasi finansial yang diterima oleh auditor internal ini mempengaruhi kinerjanya. Tawaran atau rayuan oleh manajemen kepada auditor internal dengan iming-iming peningkatan kompensasi finansial dengan syarat tidak mengungkapkan temuan korupsi yang dilakukan oleh kerabat dekat manajemen tersebut, misalnya, seharusnya tidak mempengaruhi independensinya dalam mengungkapkan apa yang seharusnya diungkapkan. Auditor internal memang secara struktural bertanggung jawab langsung kepada manajemen puncak, tetapi ujian independensinya dipertanggungjawabkan kepada seluruh *stakeholders* (pemangku kepentingan) seperti kreditur, pemegang saham, pemerintah, dan sebagainya. Jika kasus korupsi ini ditutup-tutupi sejalan dengan saran dari manajemen puncak, maka auditor internal telah mengorbankan kepentingan yang lebih besar demi menyelamatkan

oknum yang menghancurkan perusahaan dengan mengatasnamakan peningkatan kompensasi finansial.

Dukungan manajemen sangat penting bagi keberadaan auditor internal. Segala temuan dari auditor internal tidak akan berarti apa-apa jika tidak mendapatkan dukungan manajemen (Laurasari, 2013). Dukungan manajemen perusahaan terhadap auditor internal dapat terlihat dari struktur organisasi perusahaan (Lestari, 2013). Audit internal seharusnya tidak dipandang sebagai departemen atau bagian yang sama dengan bagian lainnya seperti departemen pemasaran, keuangan, produksi, dan sebagainya. Departemen audit internal seharusnya dipandang sebagai departemen yang strategis yang langsung diletakkan di bawah manajemen puncak. Dengan kata lain, auditor internal bertanggung jawab langsung kepada manajemen puncak. Semua informasi yang diperoleh oleh auditor internal diharapkan langsung disampaikan ke manajemen puncak untuk segera ditindaklanjuti.

Dukungan manajemen terhadap keberadaan auditor internal perusahaan sebaiknya tidak hanya sebatas pada eksistensi strategis departemen audit internal di dalam struktur organisasi. Wujud dukungan manajemen yang lebih penting adalah ketidakberadaan intervensi manajemen terhadap temuan-temuan dari auditor internal (Fahza, 2011). Dengan kata lain, manajemen tidak sepatutnya melarang auditor internal untuk mengungkapkan temuan-temuan yang justru penting untuk perbaikan perusahaan. Negosiasi transaksional yang berujung suap atau ancaman terhadap keselamatan dan karir auditor internal adalah sikap tidak

terpuji yang dilakukan manajemen, yang mengindikasikan bahwa manajemen tidak mendukung keberadaan auditor internal di perusahaan. Dukungan manajemen yang baik diharapkan dapat meningkatkan kinerja auditor internal dan kinerja perusahaan secara keseluruhan.

Periode penugasan auditor cenderung berpengaruh negatif pada kinerja auditor internal. Semakin lama auditor internal bekerja di departemen audit internal, hubungan profesionalisme dapat berubah menjadi hubungan kekeluargaan dan independensinya terancam (Affandi, 2014). Meskipun auditor internal berbeda dengan auditor eksternal dalam hal independensi dalam penampilannya (*independence in appearance*), independensi dalam fakta dan kompetensi (*independence in fact and competence*) kedua jenis auditor ini sama-sama harus dipertahankan.

Pada dasarnya peningkatan kompensasi finansial cenderung meningkatkan motivasi personel. Besarnya kompensasi yang diberikan ditentukan oleh harga atau nilai pekerjaan, sistem kompensasi yang diterapkan, dan faktor-faktor yang mempengaruhi kompensasi seperti faktor intern organisasi, pribadi karyawan yang bersangkutan, dan faktor ekstern pegawai organisasi. Auditor internal bekerja dan bertanggung jawab langsung kepada manajemen puncak, berhak mendapat kompensasi finansial yang memadai dengan segala risiko yang terjadi dari temuan-temuan kritis mereka. Peningkatan kompensasi finansial kepada auditor internal masih dipandang wajar sepanjang dimaksudkan untuk meningkatkan kapasitas dan kapabilitas auditor internal untuk meningkatkan kinerjanya. Tetapi

peningkatan kompensasi finansial auditor internal akibat negosiasi transaksional yang mempengaruhi pelaporan temuan-temuan auditor internal seharusnya tidak terjadi dan diharapkan tidak berpengaruh pada kinerja auditor internal karena auditor internal harus tetap menjaga independensinya (Sunariyah, 2011; Hanif, 2012; dan Sudarso, 2014).

Dukungan manajemen sangat penting bagi keberadaan auditor internal. Segala temuan dari auditor internal tidak akan berarti apa-apa jika tidak mendapatkan dukungan manajemen. Jajaran manajemen hendaknya memandang auditor internal sebagai mitra kerja yang membantu perusahaan untuk beroperasi sesuai prosedur operasi standard dan mematuhi semua peraturan hukum yang berlaku (Gaga, 2013; Kasim dan Suni, 2014; Supriadi, 2014). Dengan demikian, dukungan manajemen berpengaruh positif pada kinerja auditor internal.

Periode penugasan auditor diduga berpengaruh negatif pada kinerja auditor internal. Semakin lama auditor internal bekerja di departemen audit internal, hubungan profesionalisme dapat berubah menjadi hubungan kekeluargaan dan independensinya terancam. Untuk mengantisipasi berubahnya hubungan profesional antara auditor internal dan manajemen puncak menjadi hubungan pribadi yang mengancam independensi auditor internal, maka solusi yang dapat ditawarkan terkait periode penugasan adalah pembatasan periode penugasan sebagai auditor internal. Pembatasan periode penugasan merupakan diskresi (kewenangan) manajemen (*management discretion*) dan ditentukan dengan prinsip biaya dan manfaat (Nainggolan, 2014; Vania dan Supriyono, 2014).

Berdasarkan pada uraian diatas, hipotesis yang dapat dirumuskan adalah sebagai berikut:

- H<sub>1</sub> : Kompensasi finansial tidak berpengaruh pada kinerja auditor internal
- H<sub>2</sub> : Dukungan manajemen berpengaruh positif pada kinerja auditor internal
- H<sub>3</sub> : Periode penugasan tidak memperkuat pengaruh kompensasi finansial dan dukungan manajemen pada kinerja auditor internal

## **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini berlokasi di perusahaan otomotif (distributor) kendaraan roda empat dan roda dua di Denpasar, Bali. Adapun objek yang diteliti pada penelitian ini adalah pengaruh kompensasi finansial dan dukungan manajemen pada kinerja auditor internal dengan periode penugasan sebagai variabel pemoderasi di perusahaan otomotif di Denpasar.

Penelitian ini menggunakan variabel bebas berupa kompensasi finansial dan dukungan manajemen, variabel terikat berupa kinerja auditor internal, dan variabel pemoderasi berupa periode penugasan auditor internal. Kompensasi finansial adalah gaji, tunjangan, dan bonus yang diterima oleh auditor internal di perusahaan otomotif di Denpasar. Dukungan manajemen adalah reaksi positif manajemen dalam menindaklanjuti temuan auditor internal di perusahaan otomotif di Denpasar. Periode penugasan adalah lamanya auditor internal bertugas di departemen audit di perusahaan otomotif di Denpasar. Kinerja auditor internal adalah luaran (*output*) yang dihasilkan oleh auditor internal dalam suatu periode di perusahaan otomotif di Denpasar. Variabel kompensasi finansial, dukungan

manajemen, periode penugasan dan kinerja auditor internal diukur dengan sejumlah pernyataan dalam kuesioner dalam skala likert.

Berdasarkan jenisnya, penelitian ini menggunakan data kuantitatif yaitu data kualitatif yang diangkakan. Berdasarkan sumbernya, penelitian ini menggunakan data primer yang diperoleh dari kuesioner yang telah disebar kepada tim auditor internal. Populasi penelitian ini adalah seluruh auditor internal di perusahaan otomotif di Denpasar. Populasi berjumlah 59 orang yang tersebar di 20 perusahaan otomotif di Denpasar. Penelitian ini meneliti seluruh populasi auditor internal di perusahaan otomotif di Bali dengan kuesioner, tetapi hanya 40 kuesioner terisi lengkap oleh responden. *Response rate* penelitian ini adalah 74,58 persen sedangkan *usable rate* adalah sebesar 90,91 persen. Informasi detail terkait populasi, sampel, dan responden penelitian ini disajikan dalam Tabel 1.

**Tabel 1.**  
**Populasi, Sampel dan Jumlah Responden**

Keterangan	Jumlah
Jumlah Perusahaan Otomotif di Denpasar	20
Jumlah Auditor Internal di Perusahaan Otomotif Denpasar	59
Jumlah Auditor Internal yang Diberikan Kuesioner	59
Jumlah Kuesioner yang Kembali	44
Jumlah Kuesioner yang Lengkap untuk Pengolahan Data	40
<i>Response Rate</i> (44/59)	74,58%
<i>Usable Rate</i> (40/44)	90,91%

*Sumber:* Data primer diolah, 2016

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan kuisisioner, yaitu teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara memberi seperangkat pertanyaan atau pernyataan tertulis kepada responden untuk

dijawabnya (Sugiyono, 2008). Responden dalam penelitian ini adalah auditor internal di perusahaan otomotif di Denpasar.

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik *Moderate Regression Alalysis* (MRA). Jika p-value koefisien regresi lebih kecil dari *level of significance* 0,05 maka  $H_0$  ditolak (hipotesis penelitian  $H_1$ ,  $H_2$ , dan  $H_3$  diterima) sedangkan jika p-value koefisien regresi lebih besar dari *level of significance* 0,05 maka  $H_0$  diterima (hipotesis penelitian  $H_1$ ,  $H_2$ , dan  $H_3$  ditolak). Selain itu, penelitian ini juga disertai dengan uji validitas, uji reliabilitas dan uji asumsi klasik.

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

Data penelitian diperoleh dari hasil kuesioner yang telah disebarkan kepada responden penelitian yang berjumlah 59 orang. Tabel 2 menunjukkan statistik deskriptif karakteristik responden, yaitu usia, tingkat pendidikan, lama bekerja sebagai auditor di perusahaan tempat bekerja saat ini, total lama bekerja sebagai auditor termasuk dari perusahaan tempat bekerja sebelumnya, gaji pokok, dan tunjangan yang diterima sebagai auditor. Komponen statistik deskriptif yang digunakan adalah jumlah responden, nilai minimum variabel, nilai maksimum variabel, rata-rata aritmatika variabel, nilai tengah variabel, dan simpangan baku variabel. Statistik deskriptif responden penelitian pada Tabel 2 menunjukkan bahwa total responden dalam penelitian ini adalah sebanyak 40 orang. Usia rata-rata responden adalah 26,5 tahun dengan usia termuda adalah 23 tahun dan usia tertua adalah 39 tahun.

**Tabel 2.**  
**Statistik Deskriptif Karakteristik Responden**

Statistik Deskriptif	Usia	Tingkat Pendidikan	Lama Bekerja <sup>1</sup>	Lama Bekerja <sup>2</sup>	Gaji Pokok <sup>3</sup>	Tunjangan <sup>3</sup>
Jumlah Responden	40	40	40	40	40	40
<i>Minimum</i>	23,00	3,00	3,00	3,00	3.500	2.500
<i>Maximum</i>	39,00	4,00	7,00	10,00	6.000	3.000
<i>Mean</i>	26,50	3,50	5,50	6,50	4.250	2.750
<i>Median</i>	27,50	3,50	5,00	6,50	5.000	2.750
<i>Standard Deviation</i>	2,50	0,50	1,25	1,50	1.250	0.250

Sumber: Data diolah, 2015

Keterangan:

- 1) lama bekerja sebagai auditor internal di perusahaan tempat bekerja saat ini
- 2) total lama bekerja sebagai auditor internal termasuk dari perusahaan tempat bekerja sebelumnya
- 3) gaji pokok dan tunjangan khusus sebagai auditor internal yang dinyatakan dalam satuan ribuan rupiah

Nilai tengah dan simpangan baku usia responden masing-masing adalah 27,5 dan 2,5 tahun. Rata-rata tingkat pendidikan auditor internal yang menjadi responden adalah S1. Pendidikan terendah adalah S1 dan pendidikan tertingginya adalah S2. Rata-rata gaji pokok auditor internal yang menjadi responden adalah Rp 2.750.000,00 dengan gaji terendah Rp 3.500.000,00 dan gaji tertinggi Rp 6.000.000,00. Nilai tengah dan simpangan baku gaji pokok auditor internal adalah Rp 5.000.000,00 dan Rp 1.250.000,00

Selain memperoleh gaji pokok, auditor internal memperoleh tunjangan khusus sebagai auditor internal yang tidak diperoleh oleh karyawan di divisi atau departemen lainnya. Rata-rata tunjangan auditor internal yang menjadi responden adalah Rp 4.250.000,00 dengan tunjangan terendah Rp 2.500.000,00 dan tunjangan tertinggi Rp 3.000.000,00. Nilai tengah dan simpangan baku tunjangan auditor internal adalah Rp 2.750.000,00 dan Rp 250.000,00

Di tempat bekerja saat ini, rata-rata responden telah berpengalaman selama 5,5 tahun sebagai auditor internal. Paling sedikit pengalaman responden sebagai auditor internal di tempat bekerja saat ini adalah 3 tahun dan paling lama 7 tahun. Total lama bekerja sebagai auditor internal termasuk di tempat kerja sebelum bekerja di perusahaan saat ini, responden memiliki rata-rata pengalaman bekerja sebagai auditor internal selama 6,5 tahun, minimal berpengalaman selama 3 tahun dan paling lama berpengalaman 10 tahun. Median dan simpangan bakunya adalah 5 tahun dan 1,25 tahun untuk pengalaman kerja sebagai auditor internal di tempat bekerja saat ini sedangkan median dan simpangan baku untuk total pengalaman kerja sebagai auditor internal adalah 6,5 tahun dan 1,5 tahun.

Tabel 3 menunjukkan statistik deskriptif variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian, yaitu kompensasi finansial, dukungan manajemen, periode penugasan, dan kinerja auditor. Komponen statistik deskriptif yang digunakan adalah jumlah observasi, nilai minimum variabel, nilai maksimum variabel, rata-rata aritmatika variabel, nilai tengah variabel, dan simpangan baku variabel.

**Tabel 3.**  
**Statistik Deskriptif Variabel Penelitian**

<b>Statistik Deskriptif</b>	<b>Kompensasi Finansial</b>	<b>Dukungan Manajemen</b>	<b>Periode Penugasan</b>	<b>Kinerja Auditor</b>
Jumlah Observasi	40	40	40	40
<i>Minimum</i> (Nilai Minimum)	2,00	2,00	3,00	2,00
<i>Maximum</i> (Nilai Maksimum)	4,00	4,00	4,00	4,00
<i>Mean</i> (Rata-Rata Aritmatika)	3,60	3,50	3,25	3,25
<i>Median</i> (Nilai Tengah)	3,25	3,00	3,50	3,50
<i>Standard Deviation</i> (Simpangan Baku)	0,45	0,35	0,25	0,65

*Sumber:* Data diolah, 2015

Tabel 3 menunjukkan bahwa variabel bebas kompensasi finansial memiliki rata-rata sebesar 3,60; nilai minimum sebesar 2,0; nilai maksimum sebesar 4,0; nilai tengah sebesar 3,25; dan simpangan baku sebesar 0,45. Variabel bebas dukungan manajemen memiliki rata-rata sebesar 3,5; nilai minimum sebesar 2,0; nilai maksimum sebesar 4,0; nilai tengah sebesar 3,0; dan simpangan baku sebesar 0,35. Variabel pemoderasi periode penugasan memiliki rata-rata sebesar 3,25; nilai minimum sebesar 3,0; nilai maksimum sebesar 4,0; nilai tengah sebesar 3,50; dan simpangan baku sebesar 0,25. Sedangkan variabel terikat kinerja auditor internal memiliki rata-rata sebesar 3,25 nilai minimum sebesar 3,0; nilai maksimum sebesar 4,0; nilai tengah sebesar 3,50; dan simpangan baku sebesar 0,25.

Hasil perhitungan  $R_{xy}$  dikonsultasikan pada tabel dengan taraf kesalahan 5 persen. Jika  $R_{xy} > R_{tabel}$  maka item pernyataan tersebut valid (Arikunto, 2000).  $R_{xy}$  yang dimaksud adalah  $R_{hitung}$  atau nilai *Pearson Correlation* sedangkan  $R_{tabel}$  adalah  $R_{kritis}$ . Jumlah responden yang digunakan dalam penelitian ini adalah 40 orang, sehingga diperoleh nilai  $R_{kritis}$  sebesar 0,301. Nilai  $R_{kritis}$  diperoleh dengan melihat tabel *R Product Moment* dengan  $\alpha = 0,05$  dengan  $df = n-1$ . Jadi, jika suatu item memiliki  $R_{hitung} > R_{tabel} (0,301)$  maka item tersebut dinyatakan valid.

Uji validitas pada penelitian ini dilakukan pada variabel kompensasi finansial, dukungan manajemen, periode penugasan, dan kinerja auditor internal. Berdasarkan tabel 4 diketahui bahwa setiap item kuisioner untuk variabel kompensasi finansial, dukungan manajemen, periode penugasan, dan kinerja

auditor internal adalah valid untuk menguji hipotesis penelitian, karena nilai koefisien korelasi ( $R_{hitung}$ ) setiap item lebih besar dari  $R_{kritis}$ .

**Tabel 4.**  
**Ringkasan Hasil Uji Validitas**

No.	Items	Pearson Corelation	Keterangan
<b>Kompensasi Finansial</b>			
1	X1.1	0,397	Valid
2	X1.2	0,653	Valid
3	X1.3	0,542	Valid
4	X1.4	0,516	Valid
5	X1.5	0,544	Valid
6	X1.6	0,515	Valid
7	X1.7	0,536	Valid
8	X1.8	0,548	Valid
<b>Dukungan Manajemen</b>			
9	X2.1	0,665	Valid
10	X2.2	0,812	Valid
11	X2.3	0,683	Valid
12	X2.4	0,735	Valid
13	X2.5	0,515	Valid
14	X2.6	0,536	Valid
15	X2.7	0,548	Valid
16	X2.8	0,864	Valid
<b>Periode Penugasan</b>			
17	X3.1	0,580	Valid
18	X3.2	0,683	Valid
19	X3.3	0,735	Valid
20	X3.4	0,515	Valid
21	X3.5	0,380	Valid
<b>Kinerja Auditor Internal</b>			
22	X4.1	0,380	Valid
23	X4.2	0,358	Valid
24	X4.3	0,468	Valid
25	X4.4	0,632	Valid
26	X4.5	0,580	Valid
27	X4.6	0,683	Valid

Sumber: Data diolah, 2015

Uji reliabilitas dilakukan dengan metode *internal consistency*. Reliabilitas instrumen penelitian diuji menggunakan rumus koefisien *Cronbach's Alpha*. Jika nilai koefisien alpha lebih besar dari 0,60 maka disimpulkan bahwa intrumen penelitian tersebut handal atau reliabel (Nunnaly dalam Ghozali, 2005).

**Tabel 5.**  
**Ringkasan Hasil Uji Reliabilitas**

No.	Variabel	<i>Cronbach's Alpha</i>	Keterangan
1	Kompensasi Finansial	0,731	Reliabel
2	Dukungan Manajemen	0,740	Reliabel
3	Periode Penugasan	0,690	Reliabel
4	Kinerja Auditor Internal	0,763	Reliabel

Sumber: Data SPSS, 2015

Hasil uji reliabilitas menunjukkan nilai *cronbach* yang lebih besar dari 0,60. Jadi, dapat disimpulkan bahwa variabel kompensasi finansial, dukungan manajemen, periode penugasan, dan kinerja auditor internal adalah reliabel.

**Tabel 6.**  
**Rangkuman Hasil Uji Asumsi Klasik**

Uji Asumsi Klasik	Keterangan
1-3	<i>p-value</i> sebesar 0,966 yang lebih besar dari tingkat signifikansi 0,05 sehingga model regresi ini terspesifikasi secara tepat (Ho diterima).
4	<i>p-value</i> sebesar 0,738 yang lebih besar dari tingkat signifikansi 0,05 sehingga tidak terdapat korelasi serial pada residual (bebas masalah autokorelasi) (Ho diterima).
5	<i>p-value</i> sebesar 0,571 yang lebih besar dari tingkat signifikansi 0,05 sehingga residual memiliki varians yang konstan (tidak terjadi masalah heteroskedastisitas), (Ho diterima).
6	pengujian multikolinearitas menunjukkan VIF sebesar 1,8467 yang lebih kecil dari <i>cut-off VIF</i> = 10 sehingga model regresi ini tidak memiliki masalah multikolinearitas
7	<i>p-value</i> sebesar 0,274 yang lebih besar dari tingkat signifikansi 0,05 maka residual terdistribusi normal (Ho diterima)

Sumber: Data SPSS, 2015

Tabel 6 di atas merupakan hasil uji asumsi klasik untuk persamaan regresi berikut.

$$\text{KINERJA} = \beta_0 + \beta_1 \text{KOMPENSASI} + \beta_2 \text{DUKUNGAN} + \beta_3 \text{PENUGASAN} + \beta_4 \text{PENUGASAN} * \text{KOMPENSASI} + \beta_5 \text{PENUGASAN} * \text{DUKUNGAN} + \varepsilon \dots \dots \dots (1)$$

Tabel 7 menunjukkan hasil *Moderated Regression Analysis* (MRA) dengan bantuan program statistik EViews. Koefisien determinasi model regresi ini adalah 0,4585 dan koefisien determinasi disesuaikannya adalah 0,5545. Dengan kata lain 45,85 persen (55,45 persen setelah disesuaikan dengan *degree of freedom*) variasi nilai dari kinerja auditor internal dijelaskan oleh variabel-variabel yang dioperasionalkan dalam model ini. *Probability value* (*p-value*) dari F-Hitung model ini menunjukkan bahwa secara serempak, variabel-variabel yang dioperasionalkan dalam model ini mempengaruhi kinerja auditor internal.

**Tabel 7.**  
**Hasil *Moderated Regression Analysis***

Variabel	Koefisien	Std. Error	t-Hitung	P-Value
Konstanta (Intersep)	19.5800	8.5000	2.3035	0.0035
KOMPENSASI	0.3483	0.9384	0.3711	0.7450
DUKUNGAN	2.0487	1.3947	1.4689	0.0250
PENUGASAN	-2.3984	0.5379	-4.4588	0.0010
PENUGASAN*KOMPENSASI	-0.8943	0.9487	-0.9427	0.1985
PENUGASAN*DUKUNGAN	-0.5875	0.8948	-0.6566	0.1648
Koefisien Determinasi				0.4585
Koefisien Determinasi Disesuaikan				0.5545
F-Hitung				19.726
P-Value F-Hitung				0.0000

Sumber: Data SPSS, 2015

Berdasarkan uji parsial (*t-test*), variabel kompensasi finansial tidak berpengaruh pada kinerja auditor internal karena *p-value* lebih tinggi daripada *level of significance* 0.05. Dukungan manajemen berpengaruh positif dan signifikan pada tingkat signifikansi lima persen sedangkan lama penugasan sebagai auditor internal berpengaruh negative pada tingkat signifikansi lima persen. Namun demikian, sebagai variabel pemoderasi, interaksi antara variabel lama penugasan sebagai auditor internal dan dua variabel bebas yaitu kompensasi finansial dan dukungan manajemen menunjukkan pengaruh yang tidak signifikan. Hal ini mengindikasikan bahwa lama penugasan audit internal tidak mampu memperkuat pengaruh kompensasi finansial dan dukungan manajemen pada kinerja auditor internal.

Tabel 7 menunjukkan bahwa koefisien regresi variabel kompensasi finansial bertanda positif yang bermakna bahwa semakin tinggi kompensasi finansial yang diterima oleh auditor internal, semakin tinggi pula kinerja auditor internal. Namun *p-value* variabel kompensasi finansial ini lebih tinggi dari tingkat signifikansi 0.05 yang bermakna bahwa pengaruh positif variabel kompensasi finansial pada kinerja auditor internal tidak signifikan. Dengan kata lain, kompensasi finansial yang diterima auditor internal tidak berpengaruh pada kinerja auditor internal. Implikasi dari hasil penelitian ini adalah bahwa auditor internal berhasil mempertahankan independensinya meskipun menerima kompensasi finansial dari perusahaan tempat auditor internal bekerja karena

kinerja auditor internal tidak terpengaruh oleh besaran kompensasi finansial yang diterima.

Auditor internal berbeda dengan auditor eksternal dalam hal perikatan auditnya. Auditor eksternal melakukan perikatan audit dengan pemilik perusahaan dalam kerangka teori keagenan. *Principal* (pemilik perusahaan) membutuhkan *assurance service* atas kewajaran laporan keuangan yang disiapkan oleh *Agent* (manajemen perusahaan) dari pihak ketiga yang dianggap independen, yaitu auditor eksternal. Auditor eksternal menerima *fee* atas pekerjaan profesional audit yang dilakukan dari perikatan audit antara auditor eksternal dan pemilik perusahaan. Pihak luar perusahaan memandang auditor eksternal sebagai pihak yang independen (auditor eksternal memiliki *independence in appearance* yang relatif tinggi – setidaknya jika dibandingkan dengan *independence in appearance* auditor internal)

Di pihak lain, auditor internal bekerja di perusahaan seperti halnya karyawan lainnya, tetapi auditor internal memiliki kekhususan dalam posisinya di struktur organisasi perusahaan. Auditor internal melakukan perikatan audit dengan manajemen (puncak) perusahaan. Dengan kata lain, auditor internal bertanggung jawab langsung kepada manajemen (puncak) perusahaan. Tugas, tanggung jawab, dan tantangan yang lebih berat dari karyawan lainnya ini menjadikan alasan pemberian kompensasi finansial yang (umumnya) lebih tinggi untuk auditor internal.

Di satu pihak seorang auditor internal harus menerima kompensasi finansial dari manajemen perusahaan atas pekerjaan profesionalnya, tetapi di pihak lain auditor internal harus mempertahankan independensinya. Pihak luar perusahaan memandang auditor internal memiliki *independence in appearance* yang relatif rendah – setidaknya jika dibandingkan dengan *independence in appearance* auditor eksternal. Untuk dapat mempertahankan independensinya, auditor internal seharusnya hanya menerima kompensasi finansial yang menjadi haknya (yang telah diatur secara tertulis melalui prosedur operasional standar perusahaan). Kompensasi finansial yang diterima auditor internal selain yang menjadi hak auditor internal sesuai dengan prosedur operasional standard tertulis perusahaan dapat dipandang sebagai ancaman terhadap independensi auditor internal. Apalagi jika kompensasi finansial yang diterima bersifat transaksional (kompensasi finansial yang berujung negosiasi pengungkapan temuan hasil audit). Kinerja auditor internal seharusnya tidak terpengaruh oleh kompensasi finansial terutama yang bersifat transaksional ini demi menjaga integritas, profesionalisme, dan independensi auditor internal. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil temuan Sunariyah (2011), Hanif (2012), dan Sudarso (2014) bahwa kinerja auditor internal seharusnya tidak terpengaruh oleh berapa uang yang ia terima, apalagi jika uang itu bertujuan untuk mempengaruhi profesionalisme dan independensinya sebagai auditor internal.

Hasil pengujian pengaruh dukungan manajemen pada kinerja auditor internal di dalam Tabel 7 menunjukkan tanda koefisien regresi yang positif. Tanda

positif koefisien regresi variabel dukungan manajemen ini berimplikasi bahwa dukungan manajemen yang semakin kuat terhadap auditor internal cenderung meningkatkan kinerja auditor internal tersebut. Dukungan manajemen dalam hal ini lebih bersifat dukungan non-finansial.

Dukungan manajemen ditentukan oleh sejumlah faktor, yaitu keberadaan auditor internal di dalam struktur organisasi, dukungan manajemen melalui pendidikan dan pelatihan untuk auditor internal, serta komitmen manajemen untuk menjaga independensi auditor internal. Jika setiap faktor yang menjadi indikator dukungan manajemen tersebut benar-benar diperhatikan oleh manajemen, maka sebagaimana dikonfirmasi oleh hasil pengujian MRA pada Tabel 7, kinerja auditor internal cenderung meningkat. Kinerja auditor internal dikatakan baik jika auditor internal melaksanakan pekerjaan audit sesuai rencana audit yang telah ditetapkan sebelumnya (bekerja sistematis dan terstruktur), melaksanakan pekerjaan audit dalam satu periode dari awal sampai akhir (bekerja tuntas dengan integritas dan profesionalisme yang tinggi), melaksanakan pekerjaan audit tanpa intervensi dari pihak manapun (bekerja dengan menjunjung tinggi independensi), menyimpan kertas kerja audit internal dengan baik dan bersifat rahasia (bekerja secara tertib dalam administrasi), mengkomunikasikan hasil audit internal secara efektif kepada pihak auditor eksternal (bekerja sebagai mitra auditor eksternal).

Jajaran manajemen hendaknya memandang auditor internal sebagai mitra kerja yang membantu perusahaan untuk beroperasi sesuai prosedur operasi standard dan mematuhi semua peraturan hukum yang berlaku. Manajemen juga

sebaiknya mengajak seluruh personel yang bekerja di perusahaan untuk tidak memandang auditor internal sebagai hakim yang menghakimi semua kesalahan atau pelanggaran yang terjadi di dalam perusahaan. Sebaliknya, auditor internal tidak bertindak sebagai pihak yang hanya bisa menemukan kesalahan, menyalahkan pihak yang membuat kesalahan, tanpa memberikan pendapat yang konstruktif dengan solusi yang efektif. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Gaga (2013), Kasim dan Suni (2014), serta Supriadi (2014) bahwa kinerja auditor internal semakin baik seiring dengan meningkatnya dukungan manajemen terhadap keberadaan auditor internal.

Tabel 7 tentang hasil pengujian *moderated regression analysis* pengaruh kompensasi finansial dan dukungan manajemen pada kinerja auditor internal dengan periode penugasan sebagai variabel pemoderasi menunjukkan bahwa variabel periode penugasan tidak memperkuat pengaruh kompensasi finansial dan dukungan manajemen pada kinerja auditor internal. Variabel periode penugasan berpengaruh negatif pada kinerja auditor internal. Implikasi dari hasil pengujian ini adalah penurunan kinerja auditor internal karena periode penugasan yang semakin lama. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Nainggolan (2014) dan Vania dan Supriyono (2014) bahwa periode penugasan audit cenderung mengancam independensi auditor internal.

Periode penugasan yang relatif lama cenderung mengancam independensi auditor (eksternal maupun internal). Auditor internal memiliki *independence in appearance* yang lebih rendah daripada auditor eksternal karena auditor internal

bekerja dan bertanggung jawab langsung kepada manajemen puncak suatu perusahaan sedangkan auditor eksternal memberikan *assurance service* kepada pemilik perusahaan. Meskipun dalam realitanya auditor internal bekerja dengan independensi yang tinggi, auditor internal tetap dipandang memiliki independensi yang rendah oleh pihak luar perusahaan karena auditor internal bekerja untuk perusahaan (dengan kata lain auditor internal digaji secara rutin oleh manajemen perusahaan sehingga pihak luar meragukan independensi auditor internal tersebut). Berbeda dengan auditor internal, auditor eksternal bekerja berdasarkan suatu perikatan audit karena pemilik perusahaan membutuhkan *assurance service* dari pihak yang dianggap independen (yaitu auditor eksternal) untuk menilai kewajaran laporan keuangan yang disiapkan oleh manajemen. Setelah auditor eksternal menyelesaikan pekerjaan profesionalnya dalam memberikan *assurance service* kepada pemilik perusahaan, maka perikatan auditnya juga dinyatakan selesai. Auditor eksternal hanya menerima *professional fee* atas pekerjaan profesionalnya sebagaimana dinyatakan dalam perikatan audit.

Istilah “ancaman terhadap independensi auditor” digunakan secara luas dalam Standar Profesional Akuntan Publik (IAPI, 2011). Auditor internal dapat terancam independensinya jika kompensasi finansial yang diterima dapat mempengaruhi pengungkapan fakta temuan auditnya. Dengan demikian, perusahaan perlu mempertegas hak-hak finansial yang diterima auditor internal dalam rangka mempertahankan independensinya. Jika auditor internal menerima kompensasi finansial selain yang diatur dalam hak-hak finansial tersebut maka

terdapat dugaan (potensi) pemberian kompensasi finansial yang bersifat transaksional. Pemberian kompensasi finansial yang bersifat transaksional ini menegosiasikan pengungkapan fakta temuan audit yang dilakukan auditor internal. Hal-hal yang tadinya seharusnya diungkapkan secara penuh dalam laporan audit akhirnya harus diungkapkan sebagian atau bahkan tidak diungkapkan sama sekali untuk melindungi kepentingan manajemen.

ACFE (2015) mengungkapkan sejumlah contoh modus kompensasi finansial yang bersifat transaksional kepada auditor internal. Misalnya pimpinan auditor internal dengan periode penugasan 25 tahun sejak pertama kali direkrut suatu perusahaan akhirnya enggan mengungkapkan temuan kejahatan keuangan yang dilakukan manajer keuangan perusahaan setelah negosiasi yang melibatkan uang. Contoh lainnya bahkan dapat juga dilakukan oleh manajemen puncak perusahaan kepada auditor internal agar temuan auditnya tidak diungkapkan dalam laporan sehingga tidak merupakan bahan investigasi auditor eksternal yang memberikan *assurance service* kepada pemilik perusahaan.

Untuk mengantisipasi berubahnya hubungan professional antara auditor internal dan manajemen puncak menjadi hubungan pribadi yang mengancam independensi auditor internal, maka solusi yang dapat ditawarkan terkait periode penugasan adalah pembatasan periode penugasan sebagai auditor internal. Pembatasan periode penugasan merupakan diskresi (kewenangan) manajemen (*management discretion*) dan ditentukan dengan prinsip biaya dan manfaat. Jika pihak manajemen berpendapat bahwa lima atau sepuluh tahun periode penugasan

memberikan manfaat yang lebih tinggi dari biaya penugasan audit, maka setelah lima atau sepuluh tahun penugasan audit, auditor internal harus dipindahkan ke cabang lain atau departemen lain sampai jangka waktu yang ditetapkan berdasarkan diskresi manajemen. Hal-hal teknis terkait pembatasan dan/atau rotasi auditor internal sebaiknya diatur secara tertulis sebagai prosedur operasional standar (*standard operating procedure*).

### **SIMPULAN DAN SARAN**

Berdasarkan hasil analisis dan uraian pada bab-bab sebelumnya, maka dapat diperoleh simpulan bahwa, kompensasi finansial tidak berpengaruh pada kinerja auditor internal. Audit internal adalah pekerjaan profesional yang seharusnya tidak terpengaruh oleh nominal kompensasi finansial yang diterima, apalagi kompensasi finansial yang bersifat transaksional (negosiasi antara uang dan temuan audit). Dukungan manajemen berpengaruh positif pada kinerja auditor internal. Integritas, profesionalisme, dan independensi auditor internal terbentuk dan dapat dipertahankan oleh auditor internal karena manajemen perusahaan menunjukkan komitmen yang tinggi untuk auditor internal dalam mengerjakan pekerjaan profesionalnya. Periode penugasan tidak memperkuat pengaruh kompensasi finansial dan dukungan manajemen pada kinerja auditor internal. Hal ini bermakna bahwa periode penugasan yang relatif lama dapat mengancam integritas, profesionalisme, dan independensi auditor internal dalam bekerja sehingga kinerjanya sangat dipengaruhi oleh besaran kompensasi finansial yang

diterima. Kompensasi finansial sangat penting tetapi seharusnya tidak mempengaruhi kinerja auditor internal .

Saran yang dapat diberikan berdasarkan simpulan yang telah disampaikan adalah Kompensasi finansial sangat penting sebagai penghargaan (*reward*) atas suatu pencapaian kerja. Sebagai auditor internal, independensi harus dipertahankan dan tidak boleh terancam karena peningkatan kompensasi finansial. Yang lebih buruk lagi jika temuan-temuan strategis auditor internal harus dinegosiasikan dengan kompensasi finansial yang diterima. Dukungan manajemen perusahaan terhadap auditor internal mutlak dipertahankan dan ditingkatkan dalam struktur organisasi (auditor internal bertanggung jawab langsung terhadap manajemen puncak, dan manajemen puncak tidak dapat mengintervensi temuan audit internal), menyelenggarakan pendidikan dan pelatihan berkelanjutan untuk meningkatkan kompetensi auditor internal, fasilitas fisik dalam bentuk ruangan untuk bekerja dan penyimpanan dokumen audit, dan insentif kinerja yang tidak mengancam independensi auditor internal. Periode penugasan audit internal yang relatif lama dapat mengancam independensi auditor internal. Dengan demikian, mutasi jabatan perlu dilakukan seperti halnya yang berlaku di bagian atau departemen/divisi lainnya. Misalnya seseorang dapat bekerja sebagai auditor internal selama lima tahun atau sepuluh tahun dan setelah itu harus pindah di bagian atau departemen/divisi lainnya atau bahkan di kantor cabang lainnya.

## **REFERENSI**

Affandi, E.R., 2014. "Ancaman Independensi Auditor". *Jurnal Akuntansi dan Dinamika Bisnis* Vol 6. No. 12.

- Dewi, S.H., 2013. "Independence in Fact Versus Independence in Appearance". *Journal Accounting and Finance* Vol. 18 No. 22.
- Djamaluddin, W., 2014. "Faktor-Faktor yang Mengancam Independensi Auditor Internal", *Skripsi S1 Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro, Semarang*.
- Ferdinand, G.M., 2011. "Tantangan Auditor Perusahaan". *Makalah Seminar Nasional Universitas Negeri Jakarta* 12 Maret 2011.
- Ghozali, Imam. 2005. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan SPSS*. Semarang: Badan Penerbit UNDIP
- Gaga, I.J., 2013. "Dukungan Manajemen dan Performa Audit Internal Perusahaan". *Jurnal Akademika* Vol. 6 No. 12.
- Hanif, H.M., 2012. "Independensi Auditor Internal dan Kompensasi yang Diterima". *Majalah SWA* Vol 12 No. 24.
- Kasim, A.J., dan Suni, E.D., 2014. "Dukungan Manajemen dan Kinerja Auditor Internal". *Makalah Seminar Auditing Universitas Bung Karno*.
- Kurniawan, A.L., 2011. "Auditor Internal dan Tantangan Profesinya". *Jurnal Akuntansi dan Asurans* Vol. 8 No. 16.
- Laurasari, P., 2013. "Auditor Internal Versus Auditor Eksternal". *Majalah Dinamika Bisnis* Vol. 23 No. 46.
- Lestari, P.M., 2013. "Pengaruh Dukungan Manajemen pada Independensi Auditor Internal". *Skripsi S1 Fakultas Ekonomi Universitas Pancasila*.
- Nainggolan, J, dan Nuraiman, D., 2011. "Auditor Internal: Independensi dan Profesionalisme yang Sering Dipertanyakan". *Jurnal Ilmu Sosial dan Politik*. Vol. 10 No. 24.
- Nainggolan, N.M., 2014. "Audit Tenure dan Kinerja Auditor" *Skripsi S1 Fakultas Ekonomi Universitas Bakrie*.
- Subroto, A., 2010. "Aditor: Profesi yang Disegani atau yang Ditakuti?", *Majalah Metro Bisnis*. Vol. 30 No. 45.

- Sudarso, H.M., 2014. "Kompensasi Auditor Internal dan Eksternal: Dampaknya pada Independensinya". *Makalah Seminar Nasional Akuntansi dan Pengauditan Universitas Indonesia*.
- Supriadi, J., 2014. "Dukungan Managerial untuk Performa Prima Auditor Internal". *Majalah Bisnis dan Ekonomi* Vol. 2 No. 4.
- Sunariyah, 2011. "Pengaruh Kompensasi Kerja pada Kinerja Karyawan". *Skripsi S1 Fakultas Ekonomi Universitas Bina Nusantara*.
- Vania, V.B., dan Supriyono, M., 2014. "Audit Tenure, Audit Rotation, and Audit Performance". *Journal of Accounting Education* Vol. 6 No. 18.