

**ANALISIS PENGARUH KOMPETENSI,INDEPENDENSI DAN BEBAN KERJA TERHADAP KUALITAS AUDIT DENGAN MOTIVASI SEBAGAI VARIABEL MODERASI (Studi Empiris di Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Perwakilan Provinsi Riau)**

Dhermawan<sup>1)</sup>  
M.Rasuli<sup>2)</sup>

<sup>1)</sup> Mahasiswa Program Pascasarjana Universitas Riau

<sup>2)</sup> Dosen Program Pascasarjana Universitas Riau

**Abstract.** *Control is a mechanism utilised by executives to ensure that organisational policies and system are well in place to guide the organization to reach its goals. An internal auditor is required to possess a certain level of competency and independence to determine whether the organization's (government) work ethics is in compliance to standard law and regulations. The role of the internal auditor, as part of the APIP in the Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Provinsi Riau is to produce quality audit result that is able to exert strain on the workload, enabling law enforcers to expose corruption cases in the Riau province. A certain level and form of motivation is required to ensure that an auditor is able to work to the best of his or her ability voluntarily. The purpose of this research is to investigate the relationship between independent and dependent variables, moderated by motivation. The research methodology utilizes Partial Least Square with a sample size of ninety-three auditors from BPKP Perwakilan Provinsi Riau. The reader will be able to form the following conclusion based on the purpose of the research and area of analysis; competency and independency variables will influence the quality of the audit significantly while the workload variable will not influence the audit quality significantly. There is no significant effect between the Motivation as moderation variable and the competency, independency as well as the work load variable towards the quality of the audit.*

**Keywords:** *Competency, Independency, Workload, Motivation and Audit Quality*

## **PENDAHULUAN**

Terdapat tiga aspek utama yang mendukung terciptanya pemerintahan yang baik (*good govermance*), yaitu pengawasan, pengendalian dan pemeriksaan. Pengendalian (*controlling*) adalah mekanisme yang dilakukan oleh eksekutif untuk menjamin bahwa sistem dan kebijakan oleh eksekutif bahwa sistem dan kebijakan manajemen dilaksanakan dengan baik sehingga tujuan organisasi dapat tercapai. Peraturan Menteri

Negara Pendayagunaan Aparatur Negara, PER/04/M.PAN/03/2008 dalam peraturan ini mengatur tentang kode etik APIP, pemeriksaan (*audit*) merupakan kegiatan yang dilakukan oleh pihak yang memiliki independensi dan memiliki kompetensi untuk memeriksa apakah hasil kinerja pemerintah telah sesuai dengan standar yang ditetapkan yang ditentukan dalam peraturan dan perundang-undangan. Peranan Auditor internal sebagai bagian dari APIP sangat diperlukan agar dalam pelaksanaan anggaran tidak terjadi

penyimpangan, kesalahan dan kerugian. Tanggungjawab dan harapan yang besar kepada internal auditor dalam menghasilkan hasil audit yang berkualitas juga memunculkan suatu tekanan yang cukup besar karena Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) perwakilan Riau memiliki peran yang vital dalam melakukan tugas dan tanggungjawabnya sebagai salah satu lembaga internal audit di Indonesia, beban kerja tersebut seperti akan munculnya pekerjaan yang banyak karena cakupan lingkup wilayah yang luas, tuntutan akan target pekerjaan yang harus diselesaikan dalam membantu lembaga penegak hukum mengentaskan kasus-kasus korupsi, tekanan kerja yang makin besar karena hasil audit Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) perwakilan Riau menjadi salah satu dasar dalam pengungkapan kasus-kasus korupsi yang masih banyak terjadi di wilayah Provinsi Riau. Upaya yang perlu diperhatikan agar seorang auditor bekerja dengan sukarela dan mengeluarkan segala kemampuan yang dimiliki diperlukan suatu bentuk motivasi sebagai bentuk penghargaan atas pengorbanan dan prestasi kerja yang dihasilkan, tentunya untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Peran dari Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) perwakilan Riau tidak dapat dipungkiri dalam hal membantu pemberantasan dan pengungkapan kerugian uang rakyat yang dikelola oleh pemerintah. Masalah yang diteliti selanjutnya dapat dirumuskan dalam bentuk beberapa pertanyaan penelitian:

a. Apakah kompetensi auditor di Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Provinsi Riau berpengaruh terhadap kualitas audit?

- b. Apakah independensi auditor di Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Provinsi Riau berpengaruh terhadap kualitas audit?
- c. Apakah beban kerja auditor di Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Provinsi Riau berpengaruh terhadap kualitas audit?
- d. Apakah kompetensi auditor di Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Provinsi Riau diperkuat dengan motivasi menghasilkan kualitas audit yang baik?
- e. Apakah independensi auditor di Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Provinsi Riau diperkuat dengan motivasi menghasilkan kualitas audit yang baik?
- f. Apakah beban kerja auditor di Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Provinsi Riau diperkuat dengan motivasi menghasilkan kualitas audit yang baik?

Adapun tujuan penelitian,sesuai dengan rumusan masalah, yaitu :

- a. Menganalisis pengaruh kompetensi auditor di Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Provinsi Riau terhadap kualitas audit
- b. Menganalisis pengaruh independensi auditor di Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Provinsi Riau terhadap kualitas audit.
- c. Menganalisis pengaruh beban kerja auditor di Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Provinsi Riau terhadap kualitas audit
- d. Menganalisis kompetensi auditor di Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan

- Provinsi Riau diperkuat dengan motivasi menghasilkan kualitas audit yang baik
- e. Menganalisis independensi auditor di Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Provinsi Riau diperkuat dengan motivasi menghasilkan kualitas audit yang baik
  - f. Menganalisis beban kerja auditor di Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Provinsi Riau diperkuat dengan motivasi menghasilkan kualitas audit yang baik.

### KERANGKA TEORI

Teori agensi (*agency theory*) menurut Jensen dan Meckling (1976:5) menggambarkan hubungan keagenan sebagai hubungan yang timbul karena adanya kontrak yang ditetapkan oleh *principal* (rakyat) yang menggunakan *agent* (pemerintah) untuk melakukan jasa yang menjadi kepentingan rakyat. Agar hubungan kontraktual ini dapat berjalan dengan lancar, rakyat mendelegasikan otoritas pembuatan keputusan kepada pemerintah dan pemerintah setuju untuk bertindak atas wewenang rakyat. Adanya konflik kepentingan dan asimetri informasi antara *principal* dan *agent* mendorong *agent* sebagai pemegang mandat dari *principal* untuk melakukan perilaku yang tidak semestinya (*dysfunctional behavior*). Untuk mengawasi perilaku *agent* serta menyelaraskan tujuan *principal* dan *agent*, *principal* mewajibkan *agent* untuk mempertanggungjawabkan sumber daya yang dipercayakan kepadanya melalui mekanisme pelaporan keuangan sebagai kinerja *agent* (Scott, 2003 dalam Rohman 2009). Melalui laporan keuangan yang merupakan tanggung jawab *agent*, *principal* dapat mengukur, menilai sekaligus mengawasi kinerja

*agent*, sejauh mana *agent* telah bertindak untuk meningkatkan kesejahteraan *principal* (Rohman, 2009). Berdasarkan *Agency Theory* yang mengasumsikan bahwa manusia itu selalu *self-interest* maka kehadiran pihak ketiga yang independen sebagai mediator pada hubungan antara *principal* dan *agency* sangat diperlukan, dalam hal ini adalah auditor independen. Investor akan lebih cenderung pada data akuntansi yang dihasilkan dari kualitas audit (Li Dang *et al.* 2004 dalam Praptitorini dan Januari, 2007).

Kompetensi menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) adalah “Pemeriksa secara kolektif harus memiliki kecakapan profesional yang memadai untuk melaksanakan tugas pemeriksaan”. Didalam kode etik yang dikeluarkan oleh Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI) nomor: S-01/AAIPI/3/2014, menyebutkan bahwa kompetensi adalah kemampuan dan karakteristik yang dimiliki oleh seseorang, berupa pengetahuan, keterampilan, dan sikap perilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas jabatannya. Auditor intern pemerintah menerapkan pengetahuan, keahlian dan keterampilan, serta pengalaman yang diperlukan dalam pelaksanaan layanan pengawasan intern.

Dalam Tandiontong (2016:42) *Attribution Theory* yang dikembangkan oleh Fritz Heider mengargumentasikan bahwa perilaku seseorang ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan internal (*Internal forces*) yaitu faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang misalnya kemampuan atau usaha dan *eksternal forces* yaitu faktor-faktor yang berasal dari luar misalnya *task difficulty* atau keberuntungan, maka seseorang termotivasi untuk memahami lingkungannya dan sebab-sebab

kejadian tertentu. Auditor dapat mempertahankan sikap independensinya dengan usaha (*effort*) yaitu bersumber dari dalam diri auditor, bersifat tidak menetap dan auditor dapat mengendalikannya. Dalam menjalankan tugas seorang auditor berusaha untuk mencari, menemukan dan melaporkan semua fakta-fakta yang akan dijadikan temuan audit, tanpa dipengaruhi dan ditekan pihak-pihak lain.

Teori Resiliensi pada individu didefinisikan oleh Grotberg (dalam Schoon, 2006) sebagai kapasitas manusia untuk menghadapi, mengatasi, dan bahkan berubah akibat pengalaman traumatik. Ketika orang yang resilien mendapatkan gangguan dalam kehidupan, mereka mengatasi perasaan mereka dengan cara yang sehat. Dengan tidak menjadikan perasaan tertekan, tersakiti, marah, bingung dan pengalaman traumatik lainnya sebagai hal yang bersifat permanen. Mereka akan bangkit terhadap tekanan-tekanan yang ada menjadi suatu tantangan dan sebagai pengalaman untuk menjadi lebih baik. Tekanan merupakan suatu tantangan yang harus dihadapi oleh seorang auditor dapat berupa beban kerja. Menurut Block and Kreman (Xianon and Zhang, 2007) menyatakan bahwa resiliensi digunakan untuk menyatakan kapabilitas individual untuk bertahan/*survive* dan mampu beradaptasi dalam keadaan stress dan mengalami penderitaan.

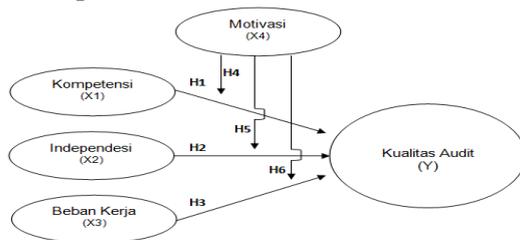
Dalam Notoadmodjo (2009:114), Motif atau motivasi berasal dari kata latin "*moreve*" yang berarti dorongan dari dalam diri manusia untuk bertindak atau berperilaku. Pengertian motivasi tidak terlepas dari kata kebutuhan "*needs*" atau "*want*". Teori dua faktor oleh Frederick Herzberg, dengan asumsi bahwa hubungan seseorang individu dengan pekerjaan adalah mendasar dan bahwa sikap individu terhadap

pekerjaan bisa sangat baik menentukan keberhasilan atau kegagalan (Robbin, 2007). Teori ini melihat bahwa kepuasan kerja berasal dari keberadaan motivator intrinsik dan bahwa ketidakpuasan kerja berasal dari ketidakberadaan faktor ekstrinsik. Adapun faktor-faktor ekstrinsik (konteks pekerjaan) meliputi: (1) Upah, (2) Kondisi Kerja, (3) Keamanan Kerja, (4) Status, (5) Prosedur Perusahaan, (6) Mutu Penyeliaan, (7) Mutu Hubungan Interpersonal antar sesama rekan kerja, atasan dan bawahan. Keberadaan kondisi ini terhadap kepuasan kerja karyawan tidak selalu memotivasi mereka, tetapi ketidakteradaannya menyebabkan ketidakpuasan bagi karyawan, karena mereka perlu mempertahankan setidaknya suatu tingkat "tidak ada kepuasan", kondisi ekstrinsik disebut ketidakpuasan atau faktor *Hygiene*. Faktor intrinsik meliputi: (1) Pencapaian prestasi, (2) Pengakuan, (3) Tanggung jawab, (4) Kemajuan, (5) Pekerjaan itu sendiri, (6) Kemungkinan berkembang. Tidak adanya kondisi-kondisi ini bukan berarti membuktikan kondisi sangat tidak puas, tetapi jika ada, akan membentuk motivasi yang kuat yang menghasilkan prestasi kerja yang baik, oleh karena itu faktor ekstrinsik disebut sebagai pemuas atau motivator.

Pengukuran kualitas audit oleh Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) dalam Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara, PER/05/M.PAN/03/2008, wajib menggunakan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN). De Angelo (dalam Alim *et al.* 2007) mendefinisikan kualitas audit sebagai probabilitas bahwa auditor akan menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi *auditee*.

## METODOLOGI

Dalam penelitian ini, variabel dependen (Y) yang digunakan adalah kualitas audit sedangkan variabel independen terdiri dari kompetensi auditor (X1), independensi (X2), beban kerja (X3), dan Motivasi (X4) sebagai moderasi. Adapun model penelitian ini dapat dilihat pada Gambar 3.1.



Gambar 3.1. Model Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja di Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Provinsi Riau maka metode pemilihan sampel yang digunakan adalah sampel jenuh, yaitu penyebaran kuesioner dilakukan pada semua populasi. Terlihat pada Tabel 3.2

Tabel 3.2 Data Auditor Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Provinsi Riau

No	Jabatan	Jumlah
1	Auditor Madya	17 Orang
2	Auditor Muda	30 Orang
3	Auditor Pertama	23 Orang
4	Auditor Penyelia	17 Orang
5	Lanjutan	3 Orang
6	Auditor Pelaksana	3 Orang
<b>Total</b>		<b>93 Orang</b>

Sumber: [www.bpkp.go.id](http://www.bpkp.go.id)

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer diperoleh dengan menggunakan daftar pertanyaan (kuesioner) yang telah terstruktur dengan tujuan untuk mengumpulkan informasi. Penetapan skor diberikan kepada butir instrumen. Pemberian skor terhadap butir-butir pernyataan akan diukur menggunakan skala likert berdimensi 5 seperti yang telah tertera Tabel 3.3

Tabel 3.3 Skor Alternatif Jawaban

Alternatif Jawaban	Skor Pernyataan
Sangat Setuju	5
Setuju	4
Kurang Setuju	3
Tidak Setuju	2
Sangat Tidak Setuju	1

Sumber: Data Primer

Penelitian ini menggunakan analisis regresi parsial/ PLS (*Partial Least Square*) untuk menguji ke enam hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini. Hipotesis yang ada di analisis menggunakan aplikasi SmartPLS 2.0 untuk dilakukan pengujian hubungan antar variabel.

## HASIL PENGUJIAN HIPOTESIS

Tabel 4.17. Hasil Pengujian Hipotesis

No	Hubungan Antar Variabel	T-Statistics	T tabel (5%)	Keterangan
1	Kompetensi -> Kualitas Audit	3,454294	1,99	Signifikan (+)
2	Independensi -> Kualitas Audit	2,170867	1,99	Signifikan (+)
3	Beban Kerja -> Kualitas Audit	1,017651	1,99	Tidak Signifikan (+)
4	Kompetensi * Motivasi -> Kualitas Audit	0,143447	1,99	Tidak Signifikan (+)
5	Independensi * Motivasi -> Kualitas Audit	1,497949	1,99	Tidak Signifikan (+)
6	Beban Kerja * Motivasi -> Kualitas Audit	0,587404	1,99	Tidak Signifikan (+)

Sumber: Data Primer

1. Pengujian hipotesis pertama yaitu pengaruh Kompetensi Auditor terhadap Kualitas Audit diperoleh *t-statistics* sebesar 3,454294. Karena *t-statistics* > 1,99 (3,454294 > 1,99) mengindikasikan bahwa variabel kompetensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil dari pengujian penelitian ini sejalan dengan penelitian-penelitian terdahulu seperti, didalam penelitian yang dilakukan Usman (2016) menyatakan untuk meningkatkan kualitas internal audit dapat dilakukan dengan meningkatkan kompetensi aparat inspektorat. Darwanto (2016) hasil pengujian mengungkapkan bahwa orientasi etika, pengalaman, dan kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil audit, Arumega *et al.* (2015) menyimpulkan bahwa etika,

- kompetensi dan pengalaman memberikan efek terhadap kualitas audit dengan skepticism profesional auditor sebagai pemoderasi. Dan penelitian oleh Bouhawia *et al.* (2015), George *et al.* (2015), Furiady *et al.* (2015), Kurnia *et al.* (2014), Syamsudin *et al.* (2014), Halim *et al.* (2014), Adriyani *et al.* (2013), Apriliyani *et al.* (2013), Agusti *et al.* (2012), Bajuri (2012) Effendy (2010), Sukriah *et al.* (2009) dan Alim *et al.* (2007), menunjukkan hasil yang mendukung bahwa kompetensi memiliki pengaruh terhadap kualitas audit.
2. Pengujian hipotesis kedua yaitu pengaruh independensi auditor terhadap kualitas audit diperoleh *t-statistics* sebesar 2,170867. Karena *t-statistics* > 1.99 (2,170867 > 1.99) mengindikasikan bahwa variabel independensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini juga didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Usman (2016) menyatakan bahwa untuk meningkatkan kualitas dari internal audit dapat dicapai dengan cara meningkatkan independensi internal auditor. Penelitian oleh Octavia (2015) menyatakan bahwa pelaporan tentang kesalahan dalam audit tergantung pada independensi auditor. Penelitian yang menyatakan bahwa independensi auditor mempengaruhi kualitas audit didukung oleh hasil penelitian Halim *et al.* (2014) menunjukkan bahwa independen seorang auditor mempunyai efek yang positif kepada kualitas audit. Penelitian- penelitian yang menyatakan bahwa independensi mempengaruhi kualitas audit dinyatakan dalam penelitian yang dilakukan oleh George *et al.* (2015), Kurnia *et al.* (2014), Syamsudin *et al.* (2014), Rahmina *et al.* (2014), Erwin *et al.* (2013), Novie (2013), Carolina (2013), Ika *et al.* (2013), Agusti dan Pertiwi (2013), Elisha *et al.* (2010) dan Alim *et al.* (2007).
  3. Pengujian hipotesis ketiga yaitu pengaruh beban kerja auditor terhadap kualitas audit diperoleh *t-statistics* sebesar 1,017651. Karena *t-statistics* < 1.99 (1,017651 < 1.99) mengindikasikan bahwa variabel beban kerja auditor berpengaruh tidak signifikan terhadap kualitas audit. Menurut Block and Kreman (Xianon and Zhang, 2007) menyatakan bahwa resiliensi digunakan untuk menyatakan kapabilitas individual untuk bertahan/*survive* dan mampu beradaptasi dalam keadaan stress dan mengalami penderitaan. Kemampuan ini dapat dilihat dari hasil penelitian yang dilakukan di Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Perwakilan Riau, dimana beban kerja yang ada dapat dikelola dengan baik oleh para auditor.
  4. Pengujian hipotesis keempat yaitu pengaruh motivasi terhadap hubungan kompetensi auditor dan kualitas audit diperoleh *t-statistics* sebesar 0,143447. Karena *t-statistics* < 1.99 (0,143447 < 1.99) mengindikasikan bahwa variabel motivasi berpengaruh tidak signifikan terhadap hubungan kompetensi auditor dan kualitas audit.
  5. Pengujian hipotesis kelima yaitu pengaruh motivasi terhadap hubungan independensi auditor dan kualitas audit diperoleh *t-statistics* sebesar 1,497949. Karena *t-statistics* < 1.99 (1,497949 < 1.99) mengindikasikan bahwa variabel motivasi berpengaruh tidak signifikan terhadap hubungan independensi auditor dan kualitas audit.
  6. Pengujian hipotesis keenam yaitu pengaruh motivasi terhadap

hubungan beban kerja auditor dan kualitas audit diperoleh *t-statistics* sebesar 0,587404. Karena *t-statistics* < 1.99 (0,587404 < 1.99) mengindikasikan bahwa variabel motivasi berpengaruh tidak signifikan terhadap hubungan beban kerja auditor dan kualitas audit

### KESIMPULAN

Berdasarkan tujuan penelitian dan pembahasan yang telah di dapatkan maka peneliti mendapatkan kesimpulan, sebagai berikut :

1. Kompetensi Auditor berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit. Dengan diketahui koefisien bertanda positif menunjukkan bahwa semakin tinggi Kompetensi Auditor maka semakin tinggi Kualitas Audit.
2. Independensi Auditor berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Audit. Dengan diketahui koefisien bertanda positif menunjukkan bahwa semakin tinggi Independensi Auditor maka semakin tinggi Kualitas Audit.
3. Beban Kerja Auditor berpengaruh tidak signifikan terhadap Kualitas Audit. Dengan diketahui koefisien bertanda positif menunjukkan bahwa semakin baik pengelolaan Beban Kerja Auditor maka semakin tinggi Kualitas Audit.
4. Motivasi berpengaruh tidak signifikan terhadap hubungan kompetensi auditor dan kualitas audit. Ini menunjukkan bahwa motivasi tidak memoderasi hubungan kompetensi auditor terhadap kualitas audit. Sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel motivasi bukanlah variabel moderating, atau Kompetensi Auditor tidak dapat meningkatkan Kualitas Audit pada saat penerapan Motivasi tinggi.
5. Motivasi berpengaruh tidak signifikan terhadap hubungan

independensi auditor dan kualitas audit. Ini menunjukkan bahwa motivasi tidak memoderasi hubungan independensi auditor terhadap kualitas audit. Sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel motivasi bukanlah variabel moderating, atau Independensi Auditor tidak dapat meningkatkan Kualitas Audit pada saat penerapan Motivasi tinggi.

6. Motivasi berpengaruh tidak signifikan terhadap hubungan beban kerja auditor dan kualitas audit. Ini menunjukkan bahwa motivasi tidak memoderasi hubungan beban kerja auditor terhadap kualitas audit. Sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel motivasi bukanlah variabel moderating, atau Beban kerja Auditor tidak dapat meningkatkan Kualitas Audit pada saat penerapan Motivasi tinggi.

### DAN SARAN

Hal-hal yang dapat disarankan berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan meliputi :

1. Berdasarkan variabel Kompetensi auditor, hendaknya instansi harus dapat lebih memperhatikan Auditor sehingga mewajibkan Auditor harus mempunyai sertifikasi lain di bidang pengawasan intern pemerintah agar dapat bekerja lebih maksimal.
2. Berdasarkan variabel Independensi auditor, hendaknya instansi harus dapat lebih memperhatikan hubungan kerja antar Auditor karena dalam melaksanakan tugas, auditor masih ada yang melihat hubungan secara personal sehingga masih fungsi audit yang tidak berjalan sebagaimana mestinya.
3. Berdasarkan variabel Beban Kerja auditor, hendaknya instansi harus dapat lebih memperhatikan hasil kerja Auditor karena pada saat jam

lembur kerja, auditor masih ada yang bekerja tidak sampai pekerjaan selesai tanpa batas waktu.

4. Berdasarkan variabel Motivasi, hendaknya instansi harus dapat lebih memperhatikan kesejahteraan Auditor karena gaji yang auditor terima masih dirasa kurang cukup untuk memberikan motivasi kepada auditor sehingga tingkat loyalitas pada instansi dirasa kurang.
5. Berdasarkan variabel Kualitas Audit, hendaknya instansi harus dapat lebih memperhatikan cara kerja Auditor karena dalam melaksanakan pemeriksaan, masih ada auditor yang kurang tunduk dan patuh pada Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN).

#### DAFTAR PUSTAKA

- Adriyani, Annesa *et al.* 2013. Pengaruh Keahlian, Independensi, Kecakapan Profesional, Tingkat Pendidikan Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan Dengan Pengalaman Kerja Sebagai Variabel Moderating. *Jurnal Akuntansi Keuangan dan Bisnis*. Vol. 6. Desember. p. 10-18
- Apriliyani, Ika Berty *et al.* 2013. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Audit APIP Pada Inspektorat Provinsi Riau. *Pekbis Jurnal*. Vol.5. November.p. 145-158
- Bouhawia, Mohammed *et al.* 2015. The Effect of Working Experience, Integrity, Competence, and Organizational Commitment on Audit Quality (Survey State Owned Companies in Libya). *Faculty of Economics and Business*. Vol. 6. July. p. 60-67
- Darwanto. 2016. Pengaruh Orientasi Etika, Pengalaman dan Kompetensi Auditor Internal Terhadap Skeptisisme Profesional Serta Dampaknya Terhadap Kualitas Hasil Audit. *Tesis*. Bandung: Universitas Padjajaran.
- Furiady, Olivia *et al.* (2015). The Effect of Work Experiences, Competency, Motivation, Accountability and Objectivity Towards Audit Quality. *Soscail and Behavioral Sciences*. September.p.328-335
- Halim, Abdul *et al.* 2014. Effect of Competence and Auditor Independence on Audit Quality Time Budget and Professional Commitment as A Moderation Variable. *International Journal of Business and Management Invention*. Vol. 3. June. p. 64-74
- Kurnia, Winda *et al.* 2014. Pengaruh Kompetensi, Independensi, Tekanan Waktu, dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi*. Vol. 1. September. p.49-67
- Tandiontong, Mathius 2016, *Kualitas Audit dan Pengukurannya*. Penerbit Alfabeta Bandung
- Octavia, Evi. 2015. The Effect of Competence and Independence of Auditors on the Audit Quality. *Faculty Economic and Business*. Vol. 6.p.189
- Rahmina,Listya Yuniastuti *et al.* 2014. Influence of Auditor Independence, Audit Tenure, and Audit Fee on Audit Quality of Members of Capital Market Accountan Forum in Indonesia, *Social and Behavioral Sciences*. August.p.324-331

- Rohman, A. 2007. Pengaruh Peran Manajerial Pengelola Keuangan Daerah dan Fungsi Pemeriksaan Intern terhadap Kinerja Pemerintah Daerah. *Jurnal Manajemen Akuntansi dan Sistem Informasi* Vol. 7 No. 2. Januari.
- Schoon, I. (2006). *Risk & resilience: Adaptations in changing times*. Cambridge University Press
- Sedarmayanti, 2007, *Manajemen Sumber Daya Manusia*, Penerbit Graha Ilmu. Yogyakarta
- Syamsudi *et al.* (2014). The Influence of Ethics, Independence, and Competence on The Quality of an Audit Through the Influence of Profesional Skepticism in BPKof South Sulawesi, Central Sulawesi and West Sulawesi. *Journal of Research in Business and Management*. Vol. 2.August. p. 08-14
- Usman. 2016. Effect of Independence and Competence the Quality of Internal Audit: Proposing a Research Framework. *Journal of Scientific & Technology Research*. Vol. 5. February. p.221
- Utomo, Tri Widodo W., 2008. Analisis Kebutuhan Pegawai, diakses 06 Desember 2016; <http://www.shdeshare.net/triwidodo-utomo/analisis-bebab-kerja>.
- Xianon, Yu *et al.* 2007. Factor Analysis and Psychomatic Evaluation of The Connor Davidson Resilience Scala (CD-RISC) with Chinese People. *Journal of Social Behavior and Personality*. 35(1).p. 19-30.
- [www.bpkri.go.id](http://www.bpkri.go.id)
- [www.bpkp.go.id](http://www.bpkp.go.id)
- BPKP. 1998. *Modul Diklat Peningkatan Kemampuan APFP Provinsi DI Yogyakarta*. Unit Pengelola Pendidikan dan Latihan Pengawasan Perwakilan BPKP DI Yogyakarta.
- Keputusan Badan Kepegawaian Negara Nomor 46A Tahun 2003 Tentang Pedoman Kompetensi Jabatan Struktural Pegawai Negeri Sipil.
- Keputusan Kepala Badan Pengawasan Keuangandan Pembangunan Nomor: KEP-971/K/SU/2005 Tentang Pedoman Penyusunan Formasi Jabatan Fungsional Auditor di Lingkungan Aparat Pengawasan Internal Pemerintah.
- Kode Etik Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia, 2014
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 12 Tahun 2008 Tetengan Pedoman Analisis Beban Kerja di Lingkungan Departemen Dalam Negeri dan Pemerintah Daerah
- Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara nomor: PER/04/M.PAN/03/2008. *Kode Etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah*. Jakarta
- Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara nomor: PER/05/M.PAN/03/2008. *Standa Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah*. Jakarta