

## ANALISIS FAKTOR- FAKTOR YANG MEMPENGARUHI KINERJA APARAT PENGAWAS INTERNAL PEMERINTAH DENGAN STRES KERJA SEBAGAI VARIABEL MODERATING PADA INSPEKTORAT KABUPATEN HUMBANG HASUNDUTAN

Pani Romauli Elisabet Naibaho<sup>1</sup>, Azhar Maksum<sup>2</sup>

<sup>1,2</sup>Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis  
Universitas Sumatera Utara  
[paninaibaho@gmail.com](mailto:paninaibaho@gmail.com)<sup>1</sup> ; [azharmaksum@gmail.com](mailto:azharmaksum@gmail.com)<sup>2</sup>

### ABSTRACT

*This research aims to analyzing factors affecting performance of the APIP (Government Internal Supervisory Apparatus) at the Humbang Hasundutan Regency, using workplace stress as a moderating variable. The causal research which aims to identify the influence of independent variables on the dependent variable by analyzing and processing data in the form of numbers. The sample in this research was the Government Internal Supervisory Apparatus (APIP) of Humbang Hasundutan Regency, numbering 54 people. The results in this study show that the competency (Variable X1) has a positive and significant effect on the APIP performance (Variable Y). The results in this study show that the motivation variable as educational background as X3 has a positive and significant effect on the APIP performance variable Y. The results in this study show that the independence variable as between competency (Variables X1), motivation (variable X2), educational background (Variable X3), independence (variable X4), with APIP performance (Variable Z) at the Inspectorate of Humbang Hasundutan Regency.*

**Keywords:** Competence, Motivation, Educational Background, Independence, APIP Performance, Work Stress

### PENDAHULUAN

Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) memiliki peran yang semakin diperlukan dalam era pemerintahan yang transparan. Ini dikarenakan APIP diharapkan membawa perubahan yang dapat memberi lebih banyak perubahan positif pada hasil kerja pelayanan pemerintah. APIP yang bertindak sebagai pengawas intern pemerintah menjadi salah satu subjek dalam manajemen pemerintah yang memegang peranan penting dalam mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik yang mengarah pada birokrasi yang bersih yang berwujud pada pelayanan publik. Untuk mencapai tujuan tersebut diperlukan APIP yang lebih efektif dan maksimal dalam melakukan operasional penilaian. Efektivitas dan maksimal ini terkait dengan mutu dan waktu. Peran APIP yang efektif dapat terwujud jika didukung dengan satu ukuran mutu yang sesuai dengan mandat pengawasan masing-masing APIP (SAIPI, 2014). Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah menyatakan bahwa yang termasuk dalam pengawasan fungsional pemerintah adalah:

1. Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP);
2. Inspektorat Jenderal Departemen, Aparat Pengawasan LPND/Instansi Pemerintah;
3. Inspektorat Provinsi
4. Inspektorat Kabupaten/Kota.

Di dalam Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004, tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara, Aparat Pengawas Internal Pemerintah; yang selanjutnya disingkat APIP; pada Inspektorat Daerah bertindak sebagai pemeriksa internal yang melakukan pengawasan dan pemeriksaan atas penerapan peraturan perundang-undangan tersebut. Mengacu pada undang-undang tersebut, Inspektorat Kabupaten Humbang

Hasundutan dibentuk berdasarkan Peraturan Daerah Kabupaten Humbang Hasundutan Nomor 3 Tahun 2009 sebagai pelaksana pengawasan fungsional yang dipimpin oleh Inspektur sebagai pemangku jabatan tertinggi dalam institusi tersebut. Oleh karenanya, Inspektorat Kabupaten Humbang Hasundutan merupakan bagian dari Operasi Perangkat Daerah (OPD) yang berada dalam ruang lingkup Pemerintah Kabupaten Humbang Hasundutan. Sesuai Pasal 2 Peraturan Bupati Kabupaten Humbang Hasundutan Nomor 32 Tahun 2016, Inspektorat mempunyai tugas membina dan mengawasi pelaksanaan urusan pemerintahan. Berdasarkan Peraturan Bupati Kabupaten Humbang Hasundutan Nomor 32 Tahun 2016 tentang Kedudukan, Susunan Organisasi, Tugas dan Fungsi, Serta Tata Kerja Inspektorat Kabupaten Humbang Hasundutan bahwa Susunan Organisasi Inspektorat Kabupaten Humbang Hasundutan terdiri dari:

1. Inspektur,
  - a. Sekretariat, terdiri dari: Sub Bagian Umum dan Keuangan
  - b. Sub Bagian Perencanaan dan Pelaporan
2. Inspektur Pembantu Pemerintahan;
3. Inspektur Pembantu Perekonomian dan Pembangunan
4. Inspektur Pembantu Administrasi dan Kesejahteraan Masyarakat
5. Kelompok Jabatan Fungsional, terdiri dari:
  - a. Jenjang Fungsional Auditor; (di dalamnya terdapat APIP) dan
  - b. P2UPD (Pengawas Penyelenggaraan Urusan Pemerintahan Daerah)

Berlandaskan tugas pokok dan fungsi pemeriksa internal Pemerintah Kabupaten Humbang Hasundutan, APIP Inspektorat Kabupaten Humbang Hasundutan mempunyai kegiatan untuk melakukan pemeriksaan secara rutin terhadap OPD yang ada di lingkungan Pemerintah Kabupaten Humbang Hasundutan. Pemeriksaan yang dilakukan akan menghasilkan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP). LHP ini hanya sebatas pemberian saran kepada Bupati terhadap SKPD yang diperiksa, sedangkan implementasi dari saran-saran tersebut merupakan hak prerogatif kepala daerah. Tingkat penyimpangan keuangan di daerah, khususnya di Kabupaten Humbang Hasundutan, tergolong rendah. Sesuai dengan hasil audit BPK Perwakilan Sumatera Utara Tahun 2019, memberikan apresiasi tertinggi pertama se- Provinsi Sumut, atas upaya penyelesaian kerugian daerah kepada Pemerintah Kabupaten Humbang Hasundutan; yang selanjutnya akan disebut Humbang Hasundutan; pada Penyerahan Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Pertanggungjawaban Penerimaan dan Pengeluaran Bantuan Keuangan Partai

Politik dari APBDTA 2018, Pemantauan Penyelesaian Kerugian Daerah Semester I Tahun 2019 dan Pemantauan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan per 21 Maret 2019, di Auditorium BPKP Provsu. Selain itu, Pemerintah Kabupaten Humbang Hasundutan juga menerima apresiasi BPK peringkat I se- Provinsi Sumut dengan capaian sebesar 94,34% atas upaya Penyelesaian Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan (TLRHP) (<https://sumut.bpk.go.id/>, 23 Desember 2020). Kabupaten Humbang Hasundutan mampu bersaing dari 34 entitas pemerintah daerah di wilayah Provinsi Sumatera Utara. Namun tidak selalu Kabupaten Humbang Hasundutan mendapatkan hasil terbaik dalam penyampaian Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan. Berikut tabel yang menunjukkan peringkat kabupaten atau kota dalam hal penyampaian Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan yakni sebagai berikut

**Tabel 1. Urutan Pemkab/Pemko dalam Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan**

No	Tahun	Peringkat I	Peringkat II	Peringkat III
1	2018	Pemko Tebing Tinggi	Pemkab Dairi	Pemkab Langkat
2	2019	Pemko Tebing Tinggi	Pemkab Tapanuli Selatan	Pemko Binjai
3	2020	Pemkab Humbang Hasundutan	Pemko Tebing Tinggi	Pemkab Langkat

4	2021	Pemko Tebing Tinggi	Pemkab Bedagai	Serdang	Pemkab Langkat
---	------	---------------------	-------------------	---------	----------------

Sumber : Inspektorat Kabupaten Humbang Hasundutan, 2021

Data pada Tabel 1. berfungsi sebagai bahan evaluasi mengapa di tahun sebelumnya Pemerintah Kabupaten Humbang Hasundutan tidak dapat meraih peringkat di antara tiga peringkat teratas. Sekaligus menjadi dasar acuan agar nantinya di tahun-tahun selanjutnya Pemerintah Kabupaten Humbang Hasundutan. khususnya Inspektorat Kabupaten Humbang Hasundutan mampu mempertahankan prestasinya sebagai Pemerintah Daerah yang terlebih dahulu menyampaikan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan. Selain itu dalam beberapa kurun waktu tertentu diketahui telah terjadi beberapa permasalahan dalam diri APIP Inspektorat Kabupaten Humbang Hasundutan. Beberapa permasalahan tersebut antara lain pernah tercipta konflik antara Inspektur dengan Inspektur Pembantu III pada Inspektorat Kabupaten Humbang Hasundutan, hal ini nantinya akan berkaitan dengan independensi APIP Inspektorat Kabupaten Humbang Hasundutan. Selain itu pernah juga terjadi penonaktifan APIP Inspektorat Kabupaten Humbang Hasundutan dikarenakan permasalahan hukum, hal ini nantinya akan berkaitan dengan kinerja APIP Inspektorat Kabupaten Humbang Hasundutan. Juga terjadi beberapa kali teguran secara formal dan informal terkait dengan jadwal kerja APIP Inspektorat Kabupaten Humbang Hasundutan, hal ini nantinya terkait dengan motivasi APIP tersebut mengapa APIP selalu bermasalah dengan keterlambatan waktu bekerja. Hal lain yang terjadi yakni terdapat APIP Inspektorat Kabupaten Humbang Hasundutan yang tidak memiliki jabatan akibat mengalami stres karena beban kerja. Dikarenakan hal di atas, maka dalam rangka mewujudkan Inspektorat Kabupaten Humbang Hasundutan dalam peringkat tiga teratas, perlu dilakukan analisa untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja Aparat Pengawas Internal Pemerintah pada Inspektorat Kabupaten Humbang Hasundutan dan bagaimana stres kerja mempengaruhi faktor tersebut.

Dari penjelasan di atas dapat dirumuskan bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja APIP pada Inspektorat Kabupaten Humbang Hasundutan antara lain:

#### 1. Kompetensi

Kompetensi berasal dari kata *competence* yang artinya kecakapan, kemampuan, dan wewenang. Pengertian lainnya tentang kompetensi yakni kemampuan kerja setiap individu yang mencakup aspek pengetahuan, keterampilan, dan sikap kerja yang sesuai dengan standardisasi yang diharapkan (Badan Nasional Sertifikasi Profesi, 2014). Menyangkut kompetensi, terdapat istilah *Audit Agreed Upon Procedure* yakni suatu perikatan prosedur yang disepakati. Dengan kata lain AAUP diartikan sebagai perikatan yang didalamnya akuntansi ditugasi oleh klien untuk menerbitkan laporan temuan berdasarkan prosedur khusus. Berdasarkan Buku Panduan Praktis Audit Kinerja (BPKP, 2018) bahwa kegiatan audit meliputi pengumpulan data, pengujian kompetensi, pengkajian atas kriteria yang telah ditetapkan dan mengkomunikasikan konsep temuan audit dan penyampaian audit. Standar kompetensi auditor adalah ukuran kemampuan minimal yang harus dimiliki auditor mencakup aspek pengetahuan, keterampilan, keahlian, dan perilaku (Peraturan Kepala BPKP Nomor PER- 211/K/JF/2010). Permasalahan yang mungkin timbul seiring pengaruh kompetensi terhadap kinerja APIP adalah tim manajemen atau tim pengawasan sumber daya pada Inspektorat cenderung menempatkan APIP tidak berdasarkan kompetensi yang tersedia. Misalnya APIP tersebut awalnya dipindahkan dari dinas lain dan dahulu pekerjaannya bukan dalam hal mengaudit walaupun dia mempunyai gelar pendidikan yang relevan dengan pekerjaannya. Menurut Marwansyah (2016) kompetensi dapat dihubungkan dengan kinerja dalam sebuah model aliran sebab (*casual flow model*), sebagaimana ditunjukkan dalam Gambar 1. sebagai berikut:



**Gambar 1. Competency Causal Flow Model**

Berdasarkan gambar di atas, kompetensi meliputi aspek *intent* (niat), *action* (tindakan), dan *outcome* (hasil). Model ini menunjukkan bahwa keinginan kompetensi yang tinggi pada akhirnya akan memicu tindakan yang maksimal pada pelaksanaan pekerjaan yang pada akhirnya akan meningkatkan kinerja dalam bekerja. Kompetensi berpengaruh terhadap kinerja auditor (Badjuri & Jaeni, 2018). Semakin auditor mampu meningkatkan kompetensinya maka akan meningkatkan kinerja auditnya. Penelitian ini juga didukung oleh Istiriani (2018) yang menyatakan bahwa kompetensi auditor berpengaruh terhadap kinerja. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat kompetensi auditor, maka akan semakin baik pula kinerja auditornya, sehingga secara tidak langsung kinerja institusi juga semakin meningkat. Sebaliknya, menurut Hasibuan (2020) kompetensi tidak berpengaruh terhadap kinerja pegawai dikarenakan kompetensi susah terbentuk apabila tidak diperoleh pendidikan yang tinggi terlebih dahulu.

## 2. Motivasi

Pengertian motivasi menurut Sutrisno (2017) dapat diartikan sebagai perangsang keinginan dan daya penggerak kemauan seseorang karena setiap motif mempunyai tujuan tertentu yang ingin dicapai. Dari definisi di atas dapat dijabarkan motivasi merupakan dorongan yang dimiliki seorang individu yang dapat merangsang untuk dapat melakukan tindakan-tindakan atau sesuatu yang menjadi dasar atau alasan seseorang untuk berperilaku atau melakukan sesuatu. Motivasi yang diberikan bisa dibagi menjadi dua jenis yaitu motivasi positif dan motivasi negatif (Ardini, 2010). Motivasi positif adalah proses untuk mencoba mempengaruhi orang lain agar menjalankan sesuatu yang kita inginkan dengan cara memberikan kemungkinan untuk mendapatkan hadiah. Sedangkan motivasi negatif adalah proses untuk mempengaruhi seseorang agar mau melakukan sesuatu yang kita inginkan tetapi teknik dasar yang digunakan adalah lewat kekuatan-kekuatan (Richardson, 1998). Motivasi yang baik akan meningkatkan kinerja dari APIP. Ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Afrizal *et al.*, (2017) yang menyatakan bahwa motivasi berpengaruh terhadap kualitas hasil kerja auditor internal. Dengan motivasi yang tinggi maka semangat juang untuk mencapai tujuan dan standar yang telah ditetapkan akan meningkat. Sebaliknya, menurut Syawal (2018) motivasi tidak memberikan pengaruh yang berarti bagi kinerja.

## 3. Latar Belakang Pendidikan

Menurut Undang-undang Nomor 20 Tahun 2003 tentang Sistem Pendidikan Nasional dikemukakan bahwa fungsi pendidikan yaitu untuk mengembangkan kemampuan dan membentuk watak serta peradaban bangsa yang bermartabat dalam rangka mencerdaskan kehidupan bangsa, bertujuan untuk berkembangnya potensi peserta didik agar menjadi manusia yang beriman dan bertakwa kepada Tuhan Yang Maha Esa, berakhlak mulia, sehat, berilmu, cakap, kreatif, mandiri, dan menjadi warga negara yang demokratis serta bertanggung jawab. Dari pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa salah satu tujuan dilaksanakannya pendidikan adalah menyiapkan tenaga kerja. Hal ini dapat dijelaskan yakni melalui pendidikan, kemampuan pegawai akan berkembang dengan lebih baik, sehingga dapat melaksanakan tugas dan pekerjaan secara maksimal. Berdasarkan Peraturan Kepala BPKP PER- 1362/K/SU/2012, kualifikasi pendidikan di lingkungan pengawasan keuangan dan pembangunan minimal lulusan bidang Studi Ekonomi minimal D-III Jurusan Akuntansi/D-III STAN semua jurusan. Permasalahan yang mungkin timbul bila seorang

APIP ditempatkan tidak sesuai dengan latar belakang pendidikannya. Misalnya, seorang APIP yang memiliki latar belakang Ilmu Sosial dan Politik. Hal ini akan menjadi hambatan yang dimulai dari suatu keadaan dimana APIP tersebut akan memerlukan waktu dan pemahaman lebih dalam pelaksanaan tugas yang pada akhirnya akan menyebabkan masalah dalam segi waktu dan kualitas. Latar belakang pendidikan berpengaruh terhadap kinerja auditor, dimana semakin baik dan relevan pendidikan seorang APIP khususnya dalam pendidikan formal dan latihan teknis seperti mengikuti pelatihan yang relevan, maka akan semakin bagus karirnya sebagai auditor atau APIP. Hal ini sejalan dengan penelitian Nurkholis (2017) yang menyatakan bahwa tingkat pendidikan akan berpengaruh pada skeptisisme profesional auditor akan semakin baik. Namun dalam penelitian Arfanet *al.*, (2017) menyatakan bahwa latar belakang pendidikan tidak berpengaruh terhadap kualitas pemeriksaan auditor internal, dalam hal ini APIP.

#### 4. Independensi

Dalam bukunya, Soekrisno (2014) berpendapat bahwa audit merupakan suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis serta sistematis oleh pihak yang independen terhadap laporan keuangan yang sudah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan memberikan pendapat kewajaran laporan keuangan tersebut. Standar profesional mewajibkan auditor bersikap independen, yang berarti auditor tidak memihak kepada yang memiliki kepentingan dalam menjalankan tugasnya. Auditor yang independen harus dapat memposisikan dirinya, agar dapat memperoleh kepercayaan dari pihak lain melalui sikap dan tindakan nyata yang dapat dirasakan oleh pihak lain tersebut. Hal ini berlaku sebaliknya. Penelitian Ayuniari *et al.*, (2017) menyatakan bahwa independensi berpengaruh terhadap kinerja auditor Inspektorat Daerah. Hal ini sejalan dengan penelitian Badjuri & Jaeni (2018) yang berpendapat bahwa integritas, objektivitas, kerahasiaan, kompetensi, independensi, kepuasan kerja, etika profesi mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor pada Inspektorat Provinsi. Namun Hartoyo (2020) berpendapat jika independensi tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor. Ia berpendapat bahwa faktor kesenioran seorang APIP mampu mempengaruhi tingkat independensi seorang auditor. Sehingga dalam menjalankan pekerjaannya para APIP junior mungkin tidak dapat bersikap independen.

#### 5. Stres kerja

Stres kerja dapat memberikan pengaruh bagi kinerja auditor dimana auditor mampu menunjukkan kinerjanya dalam situasi yang mendesak, beban kerja audit yang sangat sibuk, ketidakjelasan peran dan gaya kepemimpinan. Kondisi stres ini selalu memiliki pengaruh negatif, terutama pada kinerja individu yang menjalaninya. Di sisi lain, stres yang berkelanjutan atau yang tidak ditangani secara serius cenderung melahirkan suatu bentuk traumatik yang relatif sukar untuk dikembalikan (Cordes & Daugherty, 1993).

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 1. Kinerja Aparat Pengawas Internal Pemerintah

Menurut Miner (1990) kinerja adalah bagaimana seseorang diharapkan dapat berfungsi dan berperilaku sesuai dengan tugas yang telah dibebankan kepadanya. Hasil ini dicapai berdasarkan atas kecakapan, pengalaman, dan kesungguhan waktu. Menurut Griffin (1987), kinerja merupakan salah satu kumpulan total dari kerja yang ada pada diri pekerja. Bernardin & Russel (1993) mengajukan enam kriteria primer yang dapat digunakan untuk mengukur kinerja, yaitu:

##### 1. Kualitas

Menyangkut tingkat sejauh mana proses atau hasil pelaksanaan kegiatan mendekati

- kesempurnaan atau mendekati tujuan yang diharapkan.
2. Kuantitas  
Menyangkut jumlah yang dihasilkan, misalnya jumlah rupiah, jumlah unit, jumlah siklus, kegiatan yang diselesaikan.
  3. Ketepatan Waktu  
Dengan tidak mengabaikan kualitas dan kuantitas output yang harus dicapai, seorang individu dinilai mempunyai kinerja yang baik apabila individu tersebut dapat menyelesaikan pekerjaan secara tepat waktu atau bahkan melakukan penghematan waktu.
  4. Efektivitas  
Adalah tingkat sejauh mana tingkat penggunaan daya organisasi (manusia, keuangan, teknologi, material) dimaksimalkan untuk mencapai hasil tinggi, atau pengurangan kegiatan dari setiap unit penggunaan sumber daya.
  5. Kemandirian  
Merupakan tingkat dimana seorang auditor dapat melakukan fungsi kerjanya tanpa minta bantuan, bimbingan dari pengawas atau meminta turut campurnya pengawasan guna menghindari hasil yang merugikan.
  6. Komitmen Kerja  
Merupakan tingkat sejauh mana karyawan memelihara harga diri, nama baik dan kerja sama di antara rekan kerja dan bawahan, serta tingkat dimana auditor mempunyai komitmen kerja dengan auditor lain.

Kinerja auditor tidak terlepas dari perilaku auditor dalam melaksanakan tugasnya. Kualitas hasil kerja dari auditor dapat diketahui dari seberapa jauh auditor menjalankan prosedur-prosedur audit yang tercantum dalam program audit (Afridzal *et al.*, 2017). Kualitas hasil kerja dapat juga diartikan sebagai kinerja auditor (*auditor's performance*). Evaluasi kinerja auditor akan menakar keberhasilan seorang auditor dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan prosedur yang ada (Hartoyo, 2020). Aparat Pengawasan Intern Pemerintah adalah pekerja pemerintah yang dibentuk dengan tugas melaksanakan pengawasan intern (*internal audit*) di lingkungan pemerintah pusat dan/atau pemerintah daerah, yang terdiri dari Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jenderal Kementerian, Inspektorat/Unit Pengawasan Intern pada Kementerian Negara, Inspektorat Utama/Inspektorat Lembaga Pemerintah Non Kementerian, Inspektorat/Unit Pengawasan Intern pada Kesekretariatan Lembaga Tinggi Negara dan Lembaga Negara, Inspektorat Provinsi/Kabupaten/Kota, dan Unit Pengawasan Intern pada Badan Hukum Pemerintah lainnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan (Perka BPKP Nomor 1633 Tahun 2011)

## 2. Kompetensi

Wibowo (2012) menyatakan kompetensi menunjukkan keterampilan atau pengetahuan yang dicirikan oleh profesionalisme dalam suatu bidang tertentu sebagai sesuatu yang terpenting, sebagai unggulan bidang tersebut. Maka, dapat disimpulkan yang dimaksud dengan kompetensi dalam penelitian ini adalah suatu kemampuan untuk melaksanakan atau melakukan suatu pekerjaan atau tugas yang dilandasi atas keterampilan dan pengetahuan serta didukung oleh sikap kerja yang dituntut oleh pekerjaan tersebut (Lestari, 2019).

Kompetensi menurut Palan (2007) adalah karakteristik dasar yang dimiliki oleh individu yang berhubungan secara kausal dalam memenuhi kriteria yang diperlukan dalam menduduki suatu jabatan. Kompetensi terdiri atas 5 tipe karakteristik, yaitu:

1. motif (kemauan konsisten sekaligus menjadi sebab dari tindakan),
2. faktor bawaan (karakter dan respon yang konsisten),
3. konsep diri (gambaran diri),
4. pengetahuan (informasi dalam bidang tertentu), dan

5. keterampilan (kemampuan untuk melaksanakan tugas).

Dalam Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia yang disusun oleh AAPII pada Paragraf 2010 yang membahas kompetensi menyebutkan bahwa auditor harus mempunyai pendidikan, pengetahuan, keahlian dan keterampilan dan pengalaman serta kompetensi lain untuk menjalankan tanggungjawabnya. Auditor harus memiliki pendidikan, pengetahuan, keahlian dan keterampilan, pengalaman serta kompetensi lain adalah yang bersifat kolektif yang mengacu pada kemampuan profesional yang diperlukan auditor untuk secara efektif melaksanakan tanggungjawab profesionalnya. Didukung dengan Susanti *et al.*, (2017) bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit; dimana kualitas audit ini berpengaruh secara tidak langsung pada kinerja auditor. Begitu juga dengan Aruna (2016) dalam tesisnya yang menyatakan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kinerja APIP pada Inspektorat Kota. Namun pernyataan ini berbanding terbalik dengan penelitian Hasibuan (2020) yang menyatakan kompetensi komunikasi tidak berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap kinerja pegawai. Sejalan dengan penelitian Septian *et al*, (2021) yang berpendapat bahwa kompetensi auditor tidak berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kualitas hasil audit aparat Inspektorat.

### **3. Motivasi**

Untuk meningkatkan kualitas kinerja pegawai diperlukan suatu dorongan yang membuat pegawai lebih berprestasi dalam lingkungan kerjanya. Dorongan tersebut dinamakan motivasi. Motivasi adalah suatu proses dimana kebutuhan- kebutuhan mendorong seseorang untuk melakukan serangkaian kegiatan tercapainya tujuan tertentu (Munandar, 2001). Pengertian dari ahli lain menyatakan bahwa motivasi dapat diartikan sebagai faktor-faktor yang mengarahkan dan mendorong perilaku atau keinginan seseorang untuk melakukan suatu kegiatan yang dinyatakan dalam bentuk usaha yang keras atau lemah (Hariandja, 2002). Kebanggaan atas apa yang telah dicapai, sehingga menimbulkan rasa puas (satisfy), dapat pula disebut sebagai motivasi (Wijayanti, 2008). Singkatnya motivasi adalah dorongan untuk melakukan sesuatu. Secara tidak langsung dapat dikatakan bahwa motivasi membicarakan tentang bagaimana cara mendorong semangat kerja seseorang agar mau bekerja dengan memberikan secara optimal kemampuan dan keahliannya guna mencapai tujuan organisasi (Sunyoto, 2015). Selain itu, juga terkandung unsur-unsur upaya, yaitu upaya berkualitas dan diarahkan serta konsisten dengan tujuan-tujuan organisasi yang ingin dicapai. Mangkunegara (2014) menyatakan motivasi terbentuk dari sikap pegawai dalam menghadapi situasi kerja di perusahaan. Sementara itu Herzberg (2012) berpendapat bahwa ada faktor-faktor yang berkaitan dengan kepuasan kerja dan ketidakpuasan kerja. Atau yang biasa dikategorikan sebagai faktor intrinsik dan faktor ekstrinsik, dimana berpengaruh besar terhadap motivasi seseorang. Hal ini didukung oleh penelitian Aruna (2016) yang menyatakan bahwa motivasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja APIP pada Inspektorat Kota. Begitu juga dengan Pirana (2016) juga mengatakan bahwa motivasi mampu memperkuat hubungan antara kompetensi, komitmen auditor, sikap pimpinan dan independensi dengan kinerja APIP di Provinsi. Juga dengan Kahirunita (2020) yang mengungkapkan bahwa ada pengaruh motivasi terhadap kualitas audit. Berbeda dengan penelitian Syawal (2018) yang berpendapat bahwa motivasi tidak memberikan pengaruh yang berarti bagi kinerja pegawai. Hal ini dapat ditinjau berdasarkan kondisi kerja, administrasi, dan kebijakan perusahaan. Pegawai tidak memiliki jenjang karir yang baik, sehingga pegawai yang termotivasi atau tidak termotivasi tidak berpengaruh terhadap kinerja.

### **4. Latar Belakang Pendidikan**

Menurut Undang-undang Nomor 20 Tahun 2003 tentang Sistem Pendidikan Nasional Pasal 1 ayat 1, pendidikan adalah usaha secara sadar dan terencana untuk mewujudkan suasana belajar dan proses pembelajaran agar peserta didik secara aktif mengembangkan potensi

dirinya untuk memiliki kekuatan spiritual, keagamaan, pengendalian diri, kecerdasan akhlak mulia, serta keterampilan yang diperlukan dirinya, masyarakat, bangsa dan negara. Menurut Standar Umum yang ditetapkan dalam Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia oleh Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia disebutkan bahwa auditor harus mempunyai tingkat pendidikan formal yang diperlukan.

Latar belakang pendidikan berbeda dengan pengetahuan, dimana pendidikan bersifat resmi, dengan kurikulum atau aturan baku. Auditor Intern Pemerintah memiliki syarat minimal memiliki pendidikan Strata 1 (S1) sebagaimana Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor PER/05/M.PAN/03/2008 tentang standar audit APIP. Dalam Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor Per/05/M.PAN/03/2008, dikatakan bahwa latar belakang pendidikan adalah upaya untuk mencapai kinerja audit yang baik, dan agar sesuai dengan situasi dan kondisi unit yang dilayani yang diukur dari tingkat pendidikan formal minimal Strata Satu atau yang setara. Selanjutnya untuk menjadi auditor diwajibkan mengikuti Pendidikan dan Pelatihan Pembentukan Auditor Ahli yang dilaksanakan oleh Pusat Pendidikan dan Pelatihan BPKP dan mengikuti Ujian Sertifikasi Auditor (USA). Ini selaras dengan pernyataan standar umum yang ada dalam SAIPI yakni auditor harus mempunyai sertifikasi jabatan fungsional auditor (JFA) dan/atau sertifikasi lain di bidang pengawasan intern pemerintah, dan mengikuti pendidikan dan pelatihan profesional berkelanjutan (*continuing professional education*). SAIPI (2014) menjelaskan bahwa pendidikan profesional berkelanjutan dapat diperoleh dengan menjadi anggota dan berpartisipasi dalam asosiasi profesi, pendidikan sertifikasi jabatan fungsional auditor, konferensi, seminar, kursus-kursus, program pelatihan di kantor sendiri, serta partisipasi dalam proyek penelitian yang memiliki substansi di bidang pengawasan intern.

## **5. Independensi**

Independensi adalah adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya (Mulyadi, 2012). Independensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias dalam melakukan pengujian audit, evaluasi atas hasil pengujian dan penerbitan laporan audit (Randal J. et al., 2011). Dengan demikian, independensi dapat diartikan sebagai sikap jujur seorang auditor dalam proses pengauditan dan tidak terpengaruh oleh kepentingan lain selain dari tujuan pengauditan (Ayuniari et al., 2017). Pembahasan mengenai independensi dimulai dari penelitian Ayuniari et al., (2017) yang mengatakan bahwa independensi berpengaruh terhadap kinerja auditor Inspektorat Daerah. Sejalan dengan penelitian Badjuri & Jaeni (2018) yaitu integritas, objektivitas, kerahasiaan, kompetensi, independensi, kepuasankerja, etika profesi mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja auditor pada Inspektorat Provinsi. Susanti et al., (2017) juga menyetujui hal ini dengan menuliskan bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Begitu juga dengan penelitian Mulyati & Hayat (2021) yang menyatakan bahwa kompetensi, independensi dan etika secara simultan berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) pada Inspektorat Daerah. Berbeda dengan penelitian Fachruddin & Rangkuti (2019) yang berpendapat bahwa independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja auditor. Hal ini diperkuat dengan pernyataan Hartoyo (2020) yang berpendapat bahwa independensi tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor.

## **6. Stres Kerja**

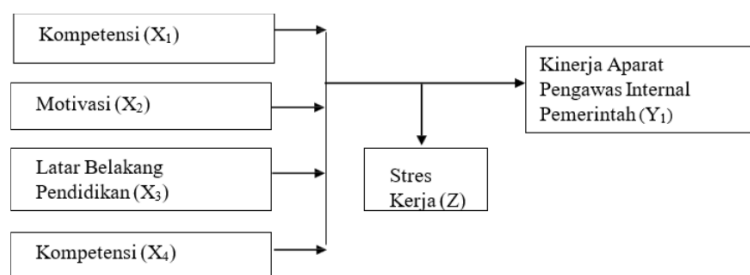
Stres merupakan suatu keadaan atau kondisi ketegangan yang mempengaruhi emosi, proses berfikir dan kondisi seseorang (Dewi, 2014). Apabila seorang karyawan mengalami stres akan berdampak pada penurunan kinerja, untuk itu beban kerja yang berlebihan sebaiknya dikurangi, sehingga tidak terjadi stres kerja pada karyawan yang akan berakibat pada kinerja



yang dihasilkannya (Tallo, 2015). Kelelahan dalam lama berkerja merupakan bagian dari permasalahan umum yang sering dijumpai pada tenaga kerja. Oleh karenanya diperlukan pemahama yang dapat membantu organisasi untuk lebih memahami pengaruh stres kerja agar kinerjanya lebih efektif.

Dalam penelitian Abdullah (2012) stres kerja dapat diukur dengan beberapa komponen yaitu kelebihan beban kerja, ketidakjelasan peran dan gaya kepemimpinan. Kelebihan beban kerja merupakan suatu keadaan dimana seseorang memiliki terlalu banyak pekerjaan untuk dilaksanakan pada waktu yang bersamaan. Gaya kepemimpinan merupakan cara seorang pemimpin mempengaruhi orang lain atau bawahannya sehingga orang tersebut mau melakukan kehendak pimpinan untuk mencapai tujuan organisasi. Dari penjelasan di atas, didapat kesimpulan bahwa stres kerja merupakan suatu kondisi ketegangan yang mempengaruhi emosi, proses berpikir, dan kondisi seseorang dimana auditor terpaksa memberikan tanggapan melebihi kemampuan dirinya terhadap suatu tuntutan lingkungan. Stres yang terlalu besar dapat mengancam kemampuan seseorang untuk menghadapi lingkungannya. Sebagai hasilnya, pada diri auditor berkembang berbagai macam gejala stres yang dapat mengganggu pelaksanaan kerja mereka (Sasmita, 2016).

## METODE PENELITIAN



Gambar 2. Metode Penelitian

H<sub>1</sub> : Kompetensi berpengaruh positif terhadap kinerja Aparat Pengawas Intern Pemerintah.

H<sub>2</sub> : Motivasi berpengaruh positif terhadap kinerja Aparat Pengawas Intern Pemerintah.

H<sub>3</sub> : Latar belakang pendidikan berpengaruh positif terhadap kinerja Aparat Pengawas Intern Pemerintah.

H<sub>4</sub> :Independensi berpengaruh positif terhadap kinerja Aparat Pengawas Intern Pemerintah.

H<sub>5</sub> : Stres kerja mampu memoderasi hubungan antara kompetensi, motivasi, latar belakang pendidikan, dan independensi terhadap kinerja Aparat Pengawas Internal Pemerintah.

## Operasional Variabel

### Kinerja APIP (Y<sub>1</sub>)

Jenis Layanan yang diberikan APIP pada umumnya didasarkan pada kebutuhan organisasi, kewenangan, ruang lingkup, dan kapasitas APIP (BPKP, 2018). Pendekatan dan cara pemberian layanan oleh APIP bervariasi tergantung dari kewenangan dan lingkungan APIP tersebut. Dalam memberikan layanan pengawasan, APIP dapat melaksanakan sendiri atau melakukan bersama- sama dengan pihak eksternal (*co- source*) atau dapat pula menyerahkan sepenuhnya kepada pihak eksternal. Kinerja Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) yang dimaksud disini adalah kinerja Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) berdasarkan kepatuhan dalam menjalankan prosedur pengawasan dan pemeriksaan sesuai yang telah diatur dalam Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor PER/05/M.PAN/03/2008 tanggal 31 Maret 2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawas Intern Pemerintah yang meliputi kompetensi, independensi dan etika (Mulyati & Hayat, 2021).

Pengukuran variabel kinerja APIP ini menggunakan instrumen kuisioner 10 pertanyaan yang merupakan adaptasi dari Lubis (2009) dan PERMENPAN05/M.PAN/03/2008. Indikator

yang dapat digunakan dalam mengukur kinerja Aparat Pengawas Intern Pemerintah antara lain pelaksanaan tupoksi auditor, pelaksanaan koordinasi audit; pelaksanaan perencanaan audit; efektifitas hasil audit; dan konsistensi penyajian LHP oleh auditor. Variabel yang digunakan dalam penelitian ini diukur menggunakan kuisioner yang diukur dengan Skala Likert, dimana Skala Likert adalah afeksi positif atau negatif yang berhubungan dengan beberapa objek psikologis berupa simbol, ungkapan, slogan, orang, institusi, ide (Djaali, 2008). Ukurannya menggunakan 5 poin dari persepsi responden bahwa responden sangat setuju sampai dengan sangat tidak setuju terhadap suatu pernyataan yang ada dalam kuesioner. Berikut tabel definisi operational variabel:

Tabel 2. Definisi Operasional Variabel Defenden

No	Nama dan Jenis Variabel	Definisi Operasional Indikator	Parameter (Indikator)	Skala Pengukuran
<b>Variabel Dependen</b>				
1	Kinerja Aparat Pengawas Intern Pemerintah (Y1)	Kinerja Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) berdasarkan kepatuhan dalam menjalankan prosedur pengawasan dan pemeriksaan sesuai yang telah diatur dalam PER/05/M.PAN/03/2008	1. Melaksanakan tupoksi dengan efektif; 2. Pelaksanaan koordinasi audit; 3. Pelaksanaan perencanaan audit; 4. Efektifitas hasil audit; 5. Konsistensi penyajian LHP. (Pirana, 2016)	Interval

### Kompetensi (X<sub>1</sub>)

Kompetensi auditor merupakan karakter sikap dan perilaku, atau kemauan dan kemampuan APIP ketika menghadapi suatu situasi di tempat kerja yang terbentuk dari sinergi antara pengetahuan, keterampilan dan perilaku APIP dalam mendeteksi kekeliruan. Pengukuran variabel ini menggunakan instrumen kuesioner dengan 7 butir pertanyaan yang merupakan adaptasi instrumen kuesioner yang dimodifikasi dari Sudjana (2012) dan Peraturan Kepala BPKP No. Per-211/K/JF/2010. Variabel yang digunakan dalam penelitian ini diukur menggunakan kuisioner yang diukur dengan Skala Likert, dimana Skala Likert adalah afeksi positif atau negatif yang berhubungan dengan beberapa objek psikologis berupa simbol, ungkapan, slogan, orang, institusi, ide (Djaali, 2008). Ukurannya menggunakan 5 poin dari persepsi responden bahwa responden sangat setuju sampai dengan sangat tidak setuju terhadap suatu pernyataan yang ada dalam kuesioner.

### Motivasi (X<sub>2</sub>)

Motivasi adalah dorongan terhadap seseorang/kelompok untuk berperilaku seperti yang diinginkan. Pengukuran variabel ini menggunakan instrumen kuesioner dengan 12 butir pertanyaan yang merupakan adaptasi instrumen kuesioner yang dimodifikasi dari Arumsari (2014) dan Albar (2009). Variabel yang digunakan dalam penelitian ini diukur menggunakan kuisioner yang diukur dengan Skala Likert, dimana Skala Likert adalah afeksi positif atau negatif yang berhubungan dengan beberapa objek psikologis berupa simbol, ungkapan, slogan, orang, institusi, ide (Djaali, 2008). Ukurannya menggunakan 5 poin dari persepsi responden bahwa responden sangat setuju sampai dengan sangat tidak setuju terhadap suatu pernyataan yang ada dalam kuesioner.

### Latar Belakang Pendidikan (X<sub>3</sub>)

Latar belakang Pendidikan adalah jenjang dan jalur pendidikan yang telah diselesaikan APIP.

Pengukuran variabel ini menggunakan instrumen kuesioner dengan 7 butir pertanyaan yang merupakan adaptasi instrumen kuesioner yang dimodifikasi dari Trisnaningsih (2007). Variabel yang digunakan dalam penelitian ini diukur menggunakan kuisisioner yang diukur dengan Skala Likert, dimana Skala Likert adalah afeksi positif atau negatif yang berhubungan dengan beberapa objek psikologis berupa simbol, ungkapan, slogan, orang, institusi, ide (Djaali, 2008). Ukurannya menggunakan 5 poin dari persepsi responden bahwa responden sangat setuju sampai dengan sangat tidak setuju terhadap suatu pernyataan yang ada dalam kuesioner.

#### **Independensi (X<sub>4</sub>)**

Independensi merupakan sikap APIP yang bebas dari pengaruh dan tekanan pihak lain maupun kepentingannya sendiri dalam melakukan pekerjaannya. Pengukuran variabel ini menggunakan instrumen kuesioner dengan 7 butir pertanyaan yang merupakan modifikasi dari Lubis (2009) dan Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor PER/05/M.PAN/03/2008. Variabel yang digunakan dalam penelitian ini diukur menggunakan kuisisioner yang diukur dengan Skala Likert, dimana Skala Likert adalah afeksi positif atau negatif yang berhubungan dengan beberapa objek psikologis berupa simbol, ungkapan, slogan, orang, institusi, ide (Djaali, 2008). Ukurannya menggunakan 5 poin dari persepsi responden bahwa responden sangat setuju sampai dengan sangat tidak setuju terhadap suatu pernyataan yang ada dalam kuesioner.

#### **Stres Kerja (Z)**

Stres kerja merupakan keseimbangan antara bagaimana seseorang memandang tuntutan-tuntutan dan bagaimana seseorang berpikir bahwa seseorang itu dapat mengatasi semua tuntutan yang menentukan apakah seseorang tidak merasakan stres, merasakan *eustres* (tanggapan positif) atau *distress* (tanggapan negatif) dalam bekerja. Pengukuran variabel ini menggunakan instrumen kuesioner dengan 4 butir pertanyaan yang merupakan adaptasi instrumen kuesioner yang dibuat oleh Abdullah (2012). Variabel yang digunakan dalam penelitian ini diukur menggunakan kuisisioner yang diukur dengan Skala Likert, dimana Skala Likert adalah afeksi positif atau negatif yang berhubungan dengan beberapa objek psikologis berupa simbol, ungkapan, slogan, orang, institusi, ide (Djaali, 2008). Ukurannya menggunakan 5 poin dari persepsi responden bahwa responden sangat setuju sampai dengan sangat tidak setuju terhadap suatu pernyataan yang ada dalam kuesioner. Berikut disajikan tabel terkait dengan definisi operasional variabel:

Tabel 3. Defenisi Operasional Variabel Indefenden

No	Nama dan Jenis Variabel	Definisi Operasional Indikator	Parameter (Indikator)	Skala Pengukuran
<b>Variabel Independen</b>				
1	Kompetensi (X <sub>1</sub> )	Karakter sikap dan perilaku, atau kemauan dan kemampuan APIP ketika menghadapi suatu situasi di tempat kerja yang terbentuk dari sinergi antara pengetahuan, keterampilan dan perilaku APIP dalam mendeteksi kekeliruan	1. Pengetahuan ( <i>knowledge</i> ); 2. Keahlian ( <i>skill</i> ); 3. Sikap perilaku ( <i>attitude</i> ). (Pirana, 2016)	Interval
2	Motivasi (X <sub>2</sub> )	Dorongan terhadap seseorang/kelompok untuk berperilaku seperti yang diinginkan	1. Penghargaan atas hasil kerja; 2. Kesempatan berkembang; 3. Perhatian pimpinan; 4. Kondisi ruang kerja; 5. Promosi jabatan. (Pirana, 2016)	Interval
3	Latar Belakang Pendidikan (X <sub>3</sub> )	Jenjang dan jalur pendidikan yang telah diselesaikan APIP	1. Jenjang pendidikan; 2. Spesifikasi/jurusan keilmuan. (Aruna, 2016)	Interval
4	Independensi (X <sub>4</sub> )	Sikap APIP yang bebas dari pengaruh dan tekanan pihak lain maupun kepentingannya sendiri dalam melakukan pekerjaannya	1. Independensi penyusunan program pemeriksaan; 2. Independensi pelaksanaan pekerjaan; 3. Independensi pelaporan. (Pirana, 2016)	Interval
5	Stres Kerja (Z)	Sikap APIP yang menunjukkan bagaimana seorang APIP berpikir bahwa apakah dia tidak merasakan stres, merasakan <i>eustres</i> (tanggapan positif) atau merasakan <i>distress</i> (tanggapan negatif) dalam bekerja.	1. Banyaknya beban kerja cenderung membuat auditor malas bekerja sehingga sering absen. 2. Auditor akan keluar dari pekerjaan jika beban kerja terlalu berat. 3. Auditor sering meninggalkan pekerjaan tanpa ijin karena kondisi kerja yang kurang nyaman. 4. Auditor sering tertekan karena keputusan pimpinan yang tidak konsisten. (Sasmita, 2016)	Interval

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Hasil Analisis Statistik Deskriptif

Tabel 4. Statistik deskriptif data

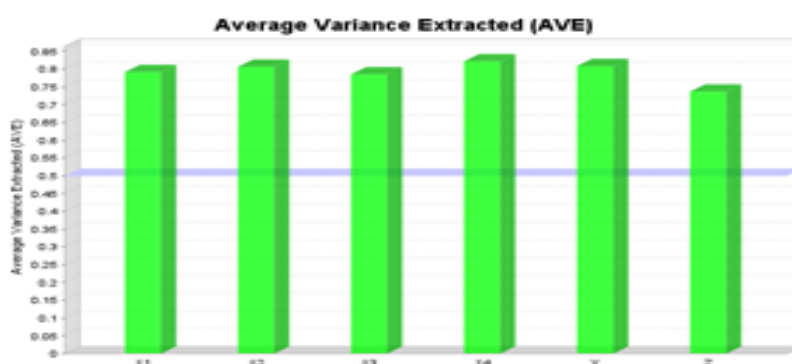
Variabel	N	Min	Max	Mean	Std Dev
Kompetensi	54	2	5	0,371	0,098
Motivasi	54	2	5	0,349	0,103
Latar Belakang Pendidikan	54	2	5	0,330	0,093
Independensi	54	2	5	0,346	0,095

### Hasil Uji Outer Model (Measurement Model) : Validitas

Tabel 5. Pengujian Validitas Berdasarkan Average Variance Extracted

Variabel	Average Variance Extracted (AVE)
X <sub>1</sub>	0,792
X <sub>2</sub>	0,807
X <sub>3</sub>	0,786
X <sub>4</sub>	0,822
Y	0,809
Z	0,737

Dari Tabel 5. diketahui seluruh nilai AVE > 0,5. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa variabel kompetensi (X<sub>1</sub>), variabel motivasi (X<sub>2</sub>) , variabel latar belakang pendidikan (X<sub>3</sub>), variabel independensi (X<sub>4</sub>), variabel kinerja APIP (Y), dan variabel stres kerja (Z) telah dipenuhi dari sisi ukuran nilai AVE.



Gambar 3. Grafik Pengujian Validitas Berdasarkan AVE

Tabel 6. Pengujian Validitas Diskriminan

	X <sub>1</sub>	X <sub>2</sub>	X <sub>3</sub>	X <sub>4</sub>	Y
X <sub>1</sub>	$\sqrt{AVE_{X1}} = 0,890$				
X <sub>2</sub>	0,095	$\sqrt{AVE_{X2}} = 0,898$			
X <sub>3</sub>	0,085	0,089	$\sqrt{AVE_{X3}} = 0,886$		
X <sub>4</sub>	0,128	0,149	0,164	$\sqrt{AVE_{X4}} = 0,907$	
Y	0,487	0,474	0,460	0,507	$\sqrt{AVE_Y} = 0,89$
Z	0,203	0,190	-0,012	-0,155	0,125

## Hasil Uji Hipotesis

Tabel 7. Uji Signifikansi Pengaruh

Varibel	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics ( O/STDEV )	P Values
X1 -> Y	0,379	0,371	0,098	3,877	0,000
X2 -> Y	0,356	0,349	0,103	3,448	0,001
X3 -> Y	0,339	0,330	0,093	3,628	0,000
X4 -> Y	0,350	0,346	0,095	3,677	0,000

Dari Tabel 7 di atas diperoleh kesimpulan:

1. Variabel kompetensi sebagai X<sub>1</sub> memiliki nilai koefisien jalur (*original sample*) sebesar

- 0,379. Bila nilai kompetensi sebagai  $X_1$  meningkat 1 satuan maka nilai variabel kinerja APIP sebagai Y akan meningkat sebesar 0,379. Sedangkan untuk nilai *P-Values* sebesar 0,000. Guna mengetahui apakah variabel tersebut berpengaruh signifikan atau tidak. Nilai *P-Values* untuk variabel kompetensi sebagai  $X_1$  adalah 0,000. Ini artinya  $0,000 < 0,05$ , maka variabel kompetensi sebagai  $X_1$  memiliki pengaruh yang kuat dan signifikan terhadap variabel kinerja APIP sebagai Y. (Hipotesis Diterima)
2. Variabel motivasi sebagai  $X_2$  memiliki nilai koefisien jalur (*original sample*) sebesar 0,356. Nilai motivasi sebagai  $X_2$  meningkat 1 satuan maka nilai variabel kinerja APIP sebagai Y akan meningkat sebesar 0,356.
  3. Sedangkan untuk nilai *P-Values* sebesar 0,001. Nilai *P-Values* untuk variabel motivasi sebagai  $X_2$  yang diinisialkan sebagai MAPIP adalah 0,001. Ini artinya  $0,001 < 0,05$ , maka variabel motivasi sebagai  $X_2$  memiliki pengaruh yang kuat dan signifikan terhadap variabel kinerja APIP sebagai Y. (Hipotesis Diterima)
  4. Variabel latar belakang Pendidikan sebagai  $X_3$  memiliki nilai koefisien jalur (*original sample*) sebesar 0,339. Nilai latar belakang Pendidikan sebagai  $X_3$  meningkat 1 satuan maka nilai variabel kinerja APIP sebagai Y akan meningkat sebesar 0,339. Nilai *P-Values* untuk variabel latar belakang pendidikan sebagai  $X_3$  adalah 0,000. Ini artinya  $0,000 < 0,05$ , maka variabel latar belakang Pendidikan sebagai  $X_3$  memiliki pengaruh yang kuat dan signifikan terhadap variabel kinerja APIP sebagai Y. (Hipotesis Diterima)
  5. Variabel independensi sebagai  $X_4$  memiliki nilai koefisien jalur (*original sample*) sebesar 0,350. Bila nilai independensi sebagai  $X_4$  meningkat 1 satuan maka nilai variabel kinerja APIP sebagai Y akan meningkat sebesar 0,350. Nilai *P-Values* untuk variabel independensi sebagai  $X_4$  adalah 0,000. Ini artinya  $0,000 < 0,05$ , maka variabel independensi sebagai  $X_4$  memiliki pengaruh yang kuat dan signifikan terhadap variabel kinerja APIP sebagai Y. (Hipotesis Diterima)

### Hasil Uji Inner Model (Moderasi) atau Pengujian Model Struktural

Tabel 8. Koefisien Determinasi (R-Square)

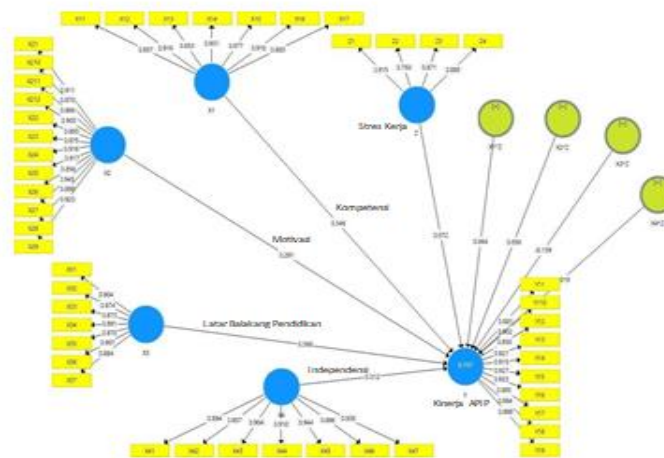
Variabel	R-Square
APIP	0.707

Penjelasan dari tabel 8 di atas dapat dijelaskan:

Nilai koefisien determinasi ( $R^2$ ) berdasarkan *output* Smart PLS untuk variabel kinerja APIP sebagai Y adalah sebesar 0.707 atau 70,7%. Ini mengandung arti bahwa variabel kompetensi sebagai  $X_1$ , variabel motivasi sebagai  $X_2$ , variabel latar belakang pendidikan sebagai  $X_3$ , variabel independensi sebagai  $X_4$ , mampu menjelaskan naik turunnya variabel kinerja APIP sebagai Y sebesar 70,7% dan sisanya 29,3% dijelaskan atau dipengaruhi oleh variabel laten independen lain yang tidak ada di model penelitian ini.

Tabel 9. Pengujian Moderasi

Variabel	Original Sampel (O)	Samole Mean (M)	Standard Deviation	T Statistik (O/STDEV)	P Values
$X1*Z \rightarrow Y$	0.064	0.047	0.156	0.407	0.684
$X2*Z \rightarrow Y$	0.056	0.052	0.188	0.300	0.765
$X3*Z \rightarrow Y$	-0.139	-0.102	0.201	0.692	0.489
$X4*Z \rightarrow Y$		-0.074	0.196	0.098	0.922



Gambar 5.5 Pengujian Moderasi

Gambar 4. Pengujian Moderasi

Berdasarkan Tabel 9, dapat dilihat bahwa hasil pengujian hipotesis yakni 4 (empat) hipotesis moderasi sebagai berikut:

1. Untuk variabel kompetensi sebagai  $X_1$ , nilai  $P$ -Values stres kerja sebagai  $Z$  adalah sebesar 0,684. Jika nilai  $P$ -Values  $< 0,05$  maka dapat dikatakan memiliki pengaruh signifikan atau kuat. Namun sebaliknya jika  $P$ -Values  $> 0,05$  maka dapat dikatakan memiliki pengaruh tidak signifikan atau lemah. Nilai  $P$ -Values untuk variabel kompetensi sebagai  $X_1$  adalah 0,684. Ini artinya  $0,684 > 0,05$ , maka variabel kompetensi sebagai  $X_1$  memiliki pengaruh yang lemah dan tidak signifikan terhadap variabel kinerja APIP sebagai  $Y$ .
2. Untuk variabel motivasi sebagai  $X_2$ , nilai  $P$ -Values stres kerja sebagai  $Z$  adalah sebesar 0,765. Ini artinya  $0,765 > 0,05$ , maka variabel motivasi sebagai  $X_2$  memiliki pengaruh yang lemah dan tidak signifikan terhadap variabel kinerja APIP sebagai  $Y$ .
3. Untuk variabel latar belakang Pendidikan sebagai  $X_3$ , nilai  $P$ -Values stres kerja sebagai  $Z$  adalah sebesar 0,489, artinya  $0,489 > 0,05$  maka latar belakang Pendidikan sebagai  $X_3$  memiliki pengaruh yang lemah dan tidak signifikan terhadap variabel kinerja APIP sebagai  $Y$ .
4. Untuk variabel independensi sebagai  $X_4$ , nilai  $P$ -Values stres kerja sebagai  $Z$  adalah sebesar 0,922. Nilai  $P$ -Values untuk variabel variabel independensi sebagai  $X_4$  adalah 0,922. Ini artinya  $0,922 > 0,05$ , maka variabel independensi sebagai  $X_4$  memiliki pengaruh yang lemah dan tidak signifikan terhadap variabel kinerja APIP sebagai  $Y$ .

## PEMBAHASAN

### Pengaruh Kompetensi Terhadap Kinerja Aparat Pengawas Internal Pemerintah pada Inspektorat Kabupaten Humbang Hasundutan

Hasil dalam penelitian ini menunjukkan bahwa variabel kompetensi sebagai  $X_1$  berpengaruh positif dan signifikan terhadap variabel kinerja APIP sebagai  $Y$ . Pegawai yang memiliki keterampilan dan pengetahuan serta didukung oleh sikap kerja yang dituntut untuk jabatannya dan terampil dalam mengerjakan pekerjaan sehari-hari, maka akan lebih mudah mencapai kinerja maksimal.

Teori Agensi dalam hal ini berperan sebagai bahan penjelasan dari hubungan antara Pemerintah kepada APIP di Inspektorat Kabupaten Humbang Hasundutan. Dengan kata lain, Teori Agensi menjadi dasar pendelegasian wewenang pengambilan keputusan dari instansi



atau pemerintah kepada APIP. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Aruna (2016) yang menyatakan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kinerja APIP pada Inspektorat Kota Medan. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Badjuri & Jaeni (2018), Indrayani *et al.*, (2018), Istiariani (2018), Mulyati & Hayat (2021), Priogandi *et al.* (2021), Puspitasari *et al.* (2021), dan Putri *et al.* (2019).

Namun hal ini bertentangan dengan penelitian Hasibuan (2020) dan Septian *et al.* (2021) Mereka berpendapat bahwa kompetensi auditor tidak berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kualitas hasil audit Aparat Inspektorat. Kualitas hasil audit ini melambangkan kinerja dari pegawai Inspektorat Kabupaten. Kompetensi ini tidak berpengaruh karena sudah diperoleh dalam pendidikan para auditor

### **Pengaruh Motivasi Terhadap Kinerja Aparat Pengawas Internal Pemerintah pada Inspektorat Kabupaten Humbang Hasundutan**

Hasil dalam penelitian ini menunjukkan bahwa variabel motivasi sebagai  $X_2$  berpengaruh positif dan signifikan terhadap variabel kinerja APIP sebagai  $Y$ . Dalam hal ini *Theory of Planned behavior* menjelaskan mengenai perilaku yang dilakukan individu timbul karena adanya niat dari individu tersebut untuk berperilaku. Ini menjelaskan mengenai perilaku APIP yang termotivasi untuk meningkatkan kinerja apabila memperoleh banyak stimulasi positif terutama dari atasan. Motivasi mendorong seseorang termasuk auditor untuk berprestasi dan berkomitmen terhadap kelompoknya. Respon yang tidak tepat terhadap laporan audit khususnya rekomendasi yang dibuatnya dapat membuat motivasi APIP menurun. Ini dikarenakan mungkin auditor, dalam hal ini APIP merasa kurang dihargai atas usahanya dalam bekerja sehingga menimbulkan ketidakpuasan dalam bekerja yang akan berimbas secara langsung pada kinerjanya. Bila ditelisik lebih lanjut seharusnya semakin tinggi motivasi seorang auditor maka semakin tinggi pula kualitas audit yang melambangkan tingginya kinerja APIP tersebut.

Hal ini sejalan dengan penelitian Afridzal *et al.* (2017) dan Anshori *et al.* (2021) yang berpendapat bahwa motivasi kerja mempunyai pengaruh yang positif dan signifikan terhadap kinerja Aparat Pengawasan Internal Pemerintah.

### **Pengaruh Latar Belakang Pendidikan Terhadap Kinerja Aparat Pengawas Internal Pemerintah pada Inspektorat Kabupaten Humbang Hasundutan**

Hasil dalam penelitian ini menunjukkan bahwa variabel latar belakang pendidikan sebagai  $X_3$  berpengaruh positif dan signifikan terhadap variabel kinerja APIP sebagai  $Y$ . Latar belakang pendidikan adalah upaya untuk mencapai kinerja audit yang baik, dan agar sesuai dengan situasi dan kondisi unit yang dilayani yang diukur dari tingkat pendidikan formal. Semakin tinggi latar belakang pendidikan maka semakin tinggi standard kinerjanya. Penelitian tentang latar belakang pendidikan dilakukan oleh Nurkholis (2017). Dengan berpedoman pada Teori Agensi, dia berpendapat bahwa auditor yang dipekerjakan mempunyai fungsi sebagai agen dalam mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik. Tata kelola ini tentunya harus diawali dengan diperolehnya Pendidikan yang unggul dan berpotensi maksimal dalam perwujudan ilmu guna menghasilkan profesionalitas dalam bekerja. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Veronika *et al.* (2019) yang menyatakan independensi, profesionalisme, tingkat pendidikan dan pengalaman kerja berpengaruh secara simultan dan signifikan terhadap kinerja auditor auditor.

### **Pengaruh Independensi Terhadap Kinerja Aparat Pengawas Internal Pemerintah pada Inspektorat Kabupaten Humbang Hasundutan**

Hasil dalam penelitian ini menunjukkan bahwa variabel independensi sebagai  $X_4$  berpengaruh positif dan signifikan terhadap variabel kinerja APIP sebagai  $Y$ . Yang menjadi



dasar teori dalam pembahasan kali ini adalah *Theory of Planned Behavior*. Konsep teori ini menitikberatkan pada perilaku individu. Independensi dipengaruhi oleh keinginan pribadi dari seseorang untuk bertindak mandiri melewati batas tekanan dari pihak manapun. Seorang auditor pemerintah bertanggung jawab untuk mempertahankan independensinya sehingga kesimpulan, pertimbangan dan rekomendasi dari hasil pemeriksaan yang dilaksanakan tidak memihak dan juga dipandang tidak memihak oleh pihak manapun sehingga dikatakan tingkat independensi APIP sangat tinggi.

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ayuniari *et al.* (2017), Badjuri & Jaeni (2018), Istiariani (2018), Mulyati & Hayat (2021), Priogandi *et al.* (2021), Ruhbaniah *et al.* (2021), Septian *et al.* (2021), Susanti *et al.* (2017), dan Veronika *et al.* (2019). Mereka semua berpendapat bahwa independensi yang dimiliki oleh auditor berpengaruh positif terhadap kinerja auditor. Hal ini dikarenakan jika sikap independensi tidak dimiliki maka akan terjadi penyimpangan dalam penerapan ilmu sewaktu melakukan pekerjaan secara profesional.

### **Pengaruh Moderasi Stres Kerja antara Kompetensi, Motivasi, Latar Belakang Pendidikan, dan Independensi Terhadap Kinerja Aparat Pengawas Internal Pemerintah pada Inspektorat Kabupaten Humbang Hasundutan**

Namun hal ini bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Fachruddin & Rangkuti (2019) dan Hartoyo (2020). Mereka berpendapat bahwa independensi tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor. Ini dikarenakan para auditor sudah mempunyai tugas pokok dan fungsi serta aturan yang jelas dalam melaksanakan pekerjaannya.

Pada hasil penelitian ini, variabel stres kerja sebagai Z secara simultan merupakan variabel moderating yang mampu memoderasi hubungan antara variabel kompetensi sebagai X<sub>1</sub>, variabel motivasi sebagai X<sub>2</sub>, variabel latar belakang pendidikan sebagai X<sub>3</sub>, variabel independensi sebagai X<sub>4</sub>, dengan variabel kinerja APIP sebagai Z. Hal ini sejalan dengan penelitian Sasmita (2016) yang menyatakan bahwa stres kerja merupakan variabel moderating yang memperlemah hubungan antara pelaksanaan standar audit dan motivasi terhadap kinerja auditor pada Inspektorat Kabupaten. Sasmita (2016) menyatakan ketika tingkat stres auditor meningkat maka kinerja auditor tersebut akan menurun. Stres kerja dapat memberikan pengaruh bagi kinerja auditor dimana auditor mampu menunjukkan kinerjanya dalam situasi yang mendesak, beban kerja audit yang sangat sibuk, tenggat waktu audit yang singkat, ketidakjelasan peran dan tekanan pimpinan.

### **KESIMPULAN**

Berdasarkan penjabaran tersebut, dapat dikemukakan kesimpulan secara rinci sebagai berikut:

1. Kompetensi memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja Aparat Pengawas Internal Pemerintah pada Inspektorat Kabupaten Humbang Hasundutan.
2. Motivasi memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja Aparat Pengawas Internal Pemerintah pada Inspektorat Kabupaten Humbang Hasundutan.
3. Latar belakang pendidikan memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja Aparat Pengawas Internal Pemerintah pada Inspektorat Kabupaten Humbang Hasundutan.
4. Independensi memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja Aparat Pengawas Internal Pemerintah pada Inspektorat Kabupaten Humbang Hasundutan.
5. Stres kerja tidak signifikan mampu memoderasi hubungan antara kompetensi, motivasi, latar belakang pendidikan, dan independensi terhadap kinerja Aparat Pengawas Internal Pemerintah pada Inspektorat Kabupaten Humbang Hasundutan.

## DAFTAR PUSTAKA

- Ajzen, I. (2002). *The Theory of Planned Behavior : Organizational Behavior and Human Decision Processes*. University of Massachusetts : Amherst.
- Afridzal, A., & Helminsyah, & Yusrawati, J., R., S. (2017). Faktor -faktor yang Mempengaruhi Kualitas Hasil Kerja Auditor Internal. *Jurnal Visipena*, 8(2), 311-350.
- Anshori, A., N., & Utari, Woro, & Wibowo, N., M. (2021). Pengaruh Disiplin, Lingkungan Kerja dan Motivasi Kerja Terhadap Kinerja Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) Inspektorat Kabupaten Bojonegoro. *Jurnal Ilmu Administrasi dan Manajemen* 4(1), 33-42.
- Anna, Martha Siagian. (2017). Analisis Pengaruh Pendidikan, Profesionalisme, Kompetensi, dan Independensi Terhadap Kualitas Hasil Audit Internal dengan Pengalaman Kerja Sebagai Variabel Moderating pada PT. Bank Negara Indonesia (Persero), Tbk Wilayah Medan. *Tesis*.
- Arfan, M., & Darwanis, & Rafles, J., W. (2021). Kualitas Pemeriksaan Auditor Internal Pemerintah: Studi pada Inspektorat Kabupaten dan Kota di Aceh. *Media Riset Akuntansi, Auditing & Informasi*, 21(1), 17-34. <http://dx.doi.org/10.25105/mraai.v21i1.8751>
- Aruna, Fitri Siregar. (2016). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kinerja Aparat Pengawas Internal Pemerintah pada Inspektorat Kota Medan. *Tesis*.
- Ayuniari, N., P., K., & Herawati, N., T., & Yasa, I., N., P. (2017). Pengaruh Independensi, Kesesuaian Peran dan Profesionalisme Terhadap Kinerja Auditor Inspektorat Daerah (Studi pada Inspektorat Provinsi Bali, Kabupaten Klungkung dan Kota Denpasar. *e- Journal Universitas Pendidikan Ganesha Jurusan Akuntansi Program S1*, 8(2), 1-13.
- Badjuri, Achmad, & Jaeni. (2018). Determinan Terhadap Kinerja Auditor Sektor Publik pada Inspektorat Propinsi Jawa Tengah. *Prosiding SENDI\_U 2018*, 640-646.
- Baran, J., S., & Davis, D., K. (2000). *Mass Communication Theory : Foundations, Ferment and Future*. California : Wadsworth Publishing Company.
- Bernardin, H., J., & Russel, J., E., A (1993). *Human Resource Management An Experiental Approach*. Singapore : Mc Graw-Hill, Inc.
- BPKP. (2018). *Panduan Praktik Audit Kinerja*. Jakarta : BPKP Press.
- Fachruddin, Wan, & Rahmasari, E., R. (2019). Pengaruh Independensi, Profesionalisme, dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Auditor pada Kantor Akuntan Publik di Kota Medan. *Jurnal Akuntansi Bisnis & Publik*, 10(1), 72-86.
- Ghozali, Imam. (2016). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 23* (Edisi 8). Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hair, Jr. Joseph. (2011). *Multivariate Data Analysis (5<sup>th</sup> ed.)*. New Jersey: Prentice-Hall, Inc.
- Hartoyo, I., A. (2020). Apakah Independensi Audit dan Pemahaman *Good Governance* Mempengaruhi Kinerja Auditor dengan *Time Budget Pressure* Sebagai Variabel Moderasi?. *Jurnal Magister Akuntansi Trisakti*, 7(2), 191-208. <http://dx.doi.org/10.25105/jmat>
- Hasibuan, Rahmat. (2020). Pengaruh Kompetensi Komunikasi, Kecerdasan Emosional dan Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Karyawan pada PT. Pos Pusat Batam. *Jurnal Bening Prodi Manajemen Universitas Riau Kepulauan Batam*, 7(1), 105-118.
- Indrayani, G., A., D., & Suwena, K., R., & Suwendra, I., W. (2018) Kompetensi Individu dan Dukungan Organisasi Terhadap Kinerja Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) di Inspektorat Daerah Kabupaten Buleleng. *International Journal of Social Science and Business*, 2(3), 160-168.
- Istiariani, Irma. (2018). Pengaruh Independensi, Profesionalisme dan Kompetensi Terhadap Kinerja Auditor BPKP (Studi Kasus pada Auditor BPKP Jateng). *Jurnal Pemikiran*

- Islam Islamadina*, 19(1), 63-88.
- Jensen, M., C., & Meckling, W. (1976). Theory of The Firm : Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure. *Journal of Finance Economic* 3, 305-360, <http://www.nhh.no/for/courses/spring/eco420/jensenmeckling-76.pdf>.
- Khairunita. (2020). Pengaruh Kompetensi dan Motivasi Terhadap Kualitas Audit APIP dengan Independensi Sebagai Variabel Moderating (Studi pada Inspektorat Provinsi Sumatera Utara). *Tesis*.
- Lestari, Dian Ayu. (2019). Pengaruh Karakteristik Pekerjaan, Kompetensi, dan Disiplin Kerja Terhadap Kinerja Pegawai BPKH Wilayah I Medan. *Skripsi*.
- Lubis, Ade Fatma. (2012). *Metode Penelitian Akuntansi dan Format Penulisan Tesis*. Medan : USU Press.
- Mahfud, Sholihin, & Ratmono, Dwi. (2013). *Analisis SEM-PLS dengan Warp PLS 3.0: Untuk Hubungan Nonlinier dalam Penelitian Sosial dan Bisnis*. Yogyakarta : Andi Offset.
- Mangkunegara, A., A., A., Prabu. 2014. *Evaluasi Kinerja SDM Cetakan Ke Enam*. Bandung : Refika Aditama.
- Miner, John, B. (1990). *Organizational Behavior : Performance and Productivity*. New York : Random House.
- Mukhlis. (2019). Pengaruh Role Stress dan Self Efficacy Terhadap Kinerja Auditor di Kantor Akuntan Publik Kota Makassar. *Skripsi*.
- Mulyadi. (2012). *Pengaruh Pengalaman Kerja, Kompetensi, Independensi, Akuntabilitas, Profesionalisme, dan Kompleksitas Tugas Auditor terhadap Kualitas Audit*. Surakarta : STIE Adi Unggul Bhirawa Surakarta.
- Mulyati, & Hayat, Nurul. (2021). Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Pada Inspektorat Kabupaten Dompu. *Jurnal Pendidikan Tambusai*, 5(2), 5262-5266.
- Nurkholis. (2020). Pengaruh Pendidikan, Pelatihan, dan Pengalaman Terhadap Skeptisisme Profesional Auditor. *Ekuitas: Jurnal Ekonomi dan Keuangan*, 4(2), 246-265.
- Patrick, Z., & Vitalis, K., & Mdoom, I. (2017). Effect of Auditor Independence on Audit Quality : A Review Of Literature. *International Journal of Business and Management Invention*, 6(3), 51-59.
- Peraturan Bupati Kabupaten Humbang Hasundutan Nomor 32 Tahun 2016 tentang Kedudukan, Susunan Organisasi, Tugas dan Fungsi, Serta Tata Kerja Inspektorat Kabupaten Humbang Hasundutan.
- Peraturan Daerah Kabupaten Humbang Hasundutan Nomor 3 Tahun 2009 tentang Posisi dan kewenangan Inspektorat Kabupaten Humbang Hasundutan.
- Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor Per/05/M.Pan/03/2008 Tahun 2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawas Intern Pemerintah.
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah.
- Pirana, Elva Maedi Bangun (2016). Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kinerja Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) di Provinsi Sumatera Utara dengan Motivasi Sebagai Variabel Moderating. *Tesis*.
- Priogandi, A., M., & Menne, Firman, & Abubakar, Herminawat. (2021). Pengaruh Kompetensi, Komitmen Organisasi dan Independensi Terhadap Kinerja Auditor pada Inspektorat Provinsi Sulawesi Barat. *Idn. J. of Business and Management*, 3(2), 98-105.
- Puspitasari, & Rahmawati, & Halim, Muhammad. (2021). Pengaruh Kompetensi dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Auditor (Studi pada Kantor Inspektorat Kota Palopo dan Kabupaten Luwu Utara). *Jurnal Repository Umpalopo*, 7-10.
- Putri, R., R., D., P., S., & Isny, R., S., & Prasanti, Desi, & Uli, T., T., S. (2017). Pengaruh

- Kompetensi, Indepedensi, dan Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja Auditor pada Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Sumatera Utara. *Jurnal AKRAB JUARA*, 4(2), 173-186.
- Riadi, E. (2014). *Metode Statistika : Parametrik & Non-Parametrik*. Tangerang : Pustaka Mandiri.
- Raharjo, E. (2007). Teori Agensi dan Teori Stewardship dalam Perspektif Akuntansi. *Jurnal Fokus Ekonomi*, 2(1), 37-46.
- Richardson, , R., C. (1998). *Motivation in Accounting Decisions : The Effects of Rewards and Environment on Decision Performance and Knowledge Acquisition (Dissertation)*. USA : Faculty of the Virginia Polytechnic Institute and State University.
- Risma, Desi. (2019). Pengaruh Kompetensi, Independensi, *Time Budget Pressuredan Audit Fee* Terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di Kota Medan. *Skripsi*.
- Ruhbaniah, Aluh, & Agusdin, & Alamsyah. (2017). Determinan Kinerja Auditor Internal pada Inspektorat se-Pulau Lombok. *Ekuitas: Jurnal Ekonomi dan Keuangan*, 1(1), 66-84.
- Scott, R., William. (2015). *Financial Accounting Theory, Seventh Edition*. Toronto : Pearson Prentice Hall.