

KAJIAN TEORITIS TENTANG BUDAYA ORGANISASI, INDEPENDENSI, DAN ETIKA PROFESI TERHADAP KINERJA AUDITOR BPKP MELALUI MOTIVASI DAN PROFESIONALISME

Arif Hidayatullah, Siti Maria Wardayati, Ahmad Roziq

Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Jember, Indonesia

Email: hidayatariief42@gmail.com

Abstrak

This study aims to discuss Theoretical Studies of Organizational Culture, Independence, and Professional Ethics on the Performance of BPKP Auditors through Motivation and Professionalism. The factors used include Organizational Culture, Independence, Professional Ethics, Motivation, and Professionalism. This study was conducted to examine the factors that can support the performance of the internal auditors of BPKP. The focus of this research is on the internal auditors of BPKP by using a sampling technique carried out using a questionnaire via google form. This type of research uses a descriptive qualitative method with a theoretical study of the factors that affect the performance of BPKP's internal auditors. The results of this study indicate that: 1) Organizational Culture plays an important role in supporting BPKP Auditor Performance, 2) Professional Ethics plays an important role in supporting BPKP Auditor Performance, 3) Organizational Culture plays an important role in realizing auditor motivation, 4) Professional Ethics plays an important role in supporting Professionalism, 5) Independence plays an important role in supporting BPKP Auditor Performance, 6) Motivation plays an important role in supporting BPKP Auditor Performance, 7) Auditor professionalism plays an important role in supporting BPKP Auditor Performance. From the results of the analysis for the next stage of research development will be carried out statistical tests with SEM analysis.

Keywords : BPKP, Auditor Performance, Auditor professionalism, and Independence

DOI :

1. PENDAHULUAN

BPKP merupakan Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) yang berperan dalam mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik. Berdasarkan pasal 49 ayat (2) PP Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, BPKP melakukan fungsi pengawasan internal terhadap akuntabilitas keuangan negara berdasarkan perintah Presiden. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) menegaskan peran BPKP sebagai auditor Presiden yang bertugas melakukan pengawasan intern akuntabilitas keuangan negara dan pembina penyelenggaraan SPIP. Peran strategis

tersebut telah disikapi dengan melakukan reposisi dan revitalisasi (repopvi).

Tuntutan masyarakat akan penyelenggaraan pemerintahan yang baik dan bebas KKN menghendaki adanya pelaksanaan *fungsi pengawasan* yang baik oleh auditor atas pelaksanaan pemerintahan. Pengelolaan keuangan pemerintah yang baik juga harus didukung oleh kinerja auditor yang baik. Fauziah (2017) menjelaskan BPKP berperan untuk menciptakan pemerintahan yang *good governance* yaitu menciptakan pemerintahan yang bersih dari korupsi, kolusi dan nepotisme. Salah satu hasil audit dari BPKP adalah sebuah kesimpulan mengenai ada tidaknya indikasi

tindak pidana ataupun perdata yang menyebabkan kerugian keuangan negara.

Kinerja auditor merupakan tindakan atau pelaksanaan tugas pemeriksaan yang telah diselesaikan oleh auditor dalam kurun waktu tertentu. Kinerja auditor adalah suatu kegiatan dimana auditor melaksanakan tugasnya dalam memeriksa laporan perusahaan yang akan diselesaikan olehnya dalam waktu tertentu (Trisnaningsih, 2007). Audit Pemerintah, khususnya Audit Kinerja merupakan kunci utama untuk memenuhi kewajiban pemerintah dalam pertanggungjawaban kepada rakyat. Audit kinerja adalah suatu proses sistematis dalam mendapatkan dan mengevaluasi bukti secara objektif atas kinerja suatu organisasi, program, fungsi atau kegiatan.

BPKP dalam upaya meningkatkan kinerjanya untuk menciptakan *good governance* yang baik diperlukan pengawasan yang optimal agar semua auditornya dapat bekerja sesuai dengan fungsinya. Salah satu upaya manajerial yang digunakan untuk meningkatkan kinerja auditor BPKP diperlukan sikap profesionalisme, independensi, etika yang baik serta budaya organisasi dan motivasi dalam kerja yang baik pula. Selain itu dibutuhkan koordinasi antar manajemen, dan pada akhirnya meningkatkan kinerja organisasi BPKP tersebut. Penelitian mengenai kinerja auditor dilakukan karena Auditor BPKP merupakan auditor internal pemerintah yang memiliki posisi rentan terhadap tekanan, terutama tekanan politik. Selain itu, auditor internal (BPKP) memiliki peran yang sangat penting dalam upaya pemberantasan korupsi. Hal ini sering dikenal auditor sebagai pedang bermata dua. Artinya, auditor mengharapkan terciptanya tata kelola pemerintahan yang baik atau *good public governance* (Anggraini & Syofyan, 2020).

Robbins (2005) menjelaskan bahwa perilaku profesional auditor internal dimotivasi oleh harapan mereka baik pribadi maupun organisasi. Teori harapan dari Vroom (1964)

menjelaskan bahwa kekuatan suatu kecenderungan untuk bertindak dengan cara tertentu bergantung pada kekuatan suatu harapan yang akan diikuti oleh keluaran spesifik, dan daya tarik keluaran tersebut untuk individu. Dengan kata lain, teori harapan membantu menjelaskan mengapa banyak auditor internal tidak termotivasi dalam pekerjaan mereka dan hanya melakukan pekerjaan minimum untuk menyelamatkan mereka (Wardayati & Alfi, 2017).

Banyak faktor yang dapat mempengaruhi kinerja seorang auditor seperti pada penelitian Monique & Nasution (2020) dan Putri & Saputra (2013) menyatakan bahwa kinerja auditor BPKP dipengaruhi oleh profesionalisme, independensi dan Etika Auditor. Hal ini karena setiap profesi yang memberikan pelayanan jasa kepada masyarakat harus memiliki kode etik yang merupakan seperangkat prinsip-prinsip moral dan mengatur tentang perilaku profesional serta sikap independen seorang auditor. Pelanggaran kode etik dapat mengakibatkan auditor diberi peringatan, diberhentikan dari tugas audit dan atau organisasi (Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor PER/04/M.PAN/03/2008).

Profesionalisme merupakan suatu tanggung jawab untuk bertindak lebih dari sekedar memenuhi tanggung jawab yang dibebankan kepadanya serta menaati ketentuan hukum dan peraturan masyarakat. Maka dari itu, akuntan publik haruslah menaati Standar Profesional dan juga Kode untuk memperbaiki penerapan etika (Kharismawati & Triuwono 2020). Dalam menjalankan tugasnya seorang auditor harus mampu bersikap profesional secara objektif serta independen dalam bekerja demi meningkatnya kinerja kualitas auditnya.

Independensi memiliki arti bahwa seorang akuntan publik harus jujur tidak hanya terhadap manajemen dan pemilik perusahaan, tetapi terhadap kreditur dan pihak lain yang dimana mereka meletakkan keyakinan pekerjaan mereka

pada akuntan publik (Christiawan, 2002). Sementara menurut The Institute of Internal Auditors menyatakan independensi merupakan keadaan yang bebas dari situasi yang dapat mengancam kemampuan aktivitas auditor internal untuk dapat melaksanakan tanggungjawab audit internal secara tidak memihak. Bagi akuntan publik semakin independensi seorang auditor maka semakin mempengaruhi kinerjanya.

Etika profesi yang diamati dalam penelitian ini adalah bagaimana auditor selalu berpegang teguh dan menjalankan etika profesinya dalam pelaksanaan tugas dengan beragam kompleksitas dan karakteristik pekerjaan jasa konsultasi melakukan suatu pekerjaan atau jasa seperti yang dipaparkan oleh (Shafer, William E. and Simmons, 2008).

Motivasi auditor dalam bekerja akan sangat mendukung tercapainya tujuan organisasi. Motivasi kerja yang tinggi diharapkan akan membawa keberhasilan kerja bagi auditor dan dapat mendorong tercapainya profesionalisme. Kurnia et al., (2016) menyatakan adanya motivasi maka seseorang akan mempunyai semangat juang yang tinggi untuk meraih tujuan dan memenuhi standar yang ada.

Dalam penelitian Habib et.al, (2014) menyatakan bahwa secara spesifik budaya organisasi dalam suatu perusahaan akan ditentukan oleh kondisi kerjasama tim, kepemimpinan dan karakteristik organisasi serta proses administrasi yang berlaku di perusahaan tersebut. Sementara Wanjiku & Lumwagi (2014) menyatakan bahwa budaya organisasi yang semakin kuat akan memberikan arah dan nilai-nilai bagi pegawai dalam organisasi untuk melaksanakan tugas dan pekerjaan, sehingga kinerja pegawai menjadi semakin meningkat.

Pada penelitian ini, peneliti akan menggunakan auditor internal BPKP. Alasan peneliti memilih BPKP sebagai objek dalam penelitian ini adalah karena penelitian-penelitian

terdahulu yang berhubungan dengan penelitian ini lebih dominan dilakukan pada KAP (Kantor Akuntan Publik) atau inspektorat. Disamping itu BPKP merupakan Lembaga Pemerintah Non Kementerian (LPNK) yang berada di bawah Presiden yang mempunyai fungsi dan wewenang meningkatkan efektivitas resiko serta memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola instansi pemerintahan. Selain itu BPKP juga melakukan audit, review, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lainnya terhadap perencanaan, pelaksanaan dan pertanggungjawaban akuntabilitas penerimaan negara/daerah dan akuntabilitas pengeluaran keuangan negara/daerah serta pembangunan nasional dan/atau kegiatan lain yang seluruh atau sebagian keuangannya dibiayai oleh anggaran negara/daerah dan/atau subsidi termasuk badan usaha dan badan lainnya yang didalamnya terdapat kepentingan keuangan atau kepentingan lain dari Pemerintah Pusat dan/atau Pemerintah Daerah serta akuntabilitas pembiayaan keuangan negara/ daerah (www.bpkp.go.id).

1.1 Teori Stakeholder (Stakeholder Theory)

Stakeholders Theory atau teori pemangku kepentingan merupakan suatu teori yang menjadi sudut pandang dalam memahami bagaimana perusahaan atau instansi pemerintah atau masing-masing pihak untuk membantu korporasi dalam memperkuat hubungan dengan kelompok-kelompok eksternal dalam mengembangkan keunggulan kompetitif yaitu untuk mencapai tujuan organisasi. Selain itu teori stakeholder ini juga menggambarkan kepada pihak mana saja perusahaan bertanggungjawab (Parmar, Freeman, Harrison, & Colle, 2010).

Stakeholder theory mendefinisikan bahwa instansi bukanlah yang hanya beroperasi untuk kepentingannya sendiri melainkan harus memberikan manfaat bagi stakeholdernya. Oleh sebab itu, keberadaan suatu instansi sangat dipengaruhi oleh dukungan yang diberikan oleh stakeholder kepada instansi tersebut. Gray, Kouhy

dan Adams mengatakan bahwa kelangsungan hidup instansi tergantung pada dukungan atau support stakeholders sehingga aktivitas perusahaan atau instansi yaitu untuk mencari dukungan tersebut (Handoko, 2014).

1.2 Teori Harapan

Vroom (2010), mengungkapkan kekuatan yang memotivasi individu untuk bekerja dengan baik dipengaruhi oleh hubungan timbal balik antara apa yang diinginkan dan dibutuhkan, seberapa besar keyakinan individu bahwa perusahaan akan memberikan kepuasan bagi keinginan individu sebagai imbalan atas pekerjaan yang dilakukan. Bila keyakinan yang diharapkan untuk memperoleh kepuasan cukup besar maka individu akan bekerja sebaik mungkin dan sebaliknya. Dengan kata lain, teori harapan membantu menjelaskan mengapa banyak auditor internal tidak termotivasi dalam pekerjaan mereka dan hanya melakukan pekerjaan minimum untuk menyelamatkan mereka.

Motivasi dengan teori ekspektasinya Vroom (1964), menjelaskan bahwa kekuatan dari suatu kecenderungan untuk bertindak profesional oleh auditor independen bergantung pada kekuatan dari suatu pengharapan bahwa tindakan profesional tersebut akan diikuti oleh *output* tertentu dan daya tarik dari *output* tersebut bagi auditor independen. Teori harapan membantu menjelaskan mengapa banyak sekali pekerja tidak termotivasi pada pekerjaan mereka dan semata-mata melakukan yang minimum untuk menyelamatkan diri. Auditor berharap semakin tinggi mereka menggunakan keprofesionalannya dalam melaksanakan tugasnya, semakin tinggi pula hasil kerja yang diperoleh baik untuk diri sendiri dan organisasinya. Sehingga profesionalisme merupakan elemen motivasi yang menjelaskan perilaku individu untuk mencapai tujuannya.

2. METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian kualitatif yang akan dilaksanakan pada BPKP Jakarta. Pendekatan kualitatif adalah jenis penelitian yang menghasilkan penemuan-penemuan yang tidak dapat dicapai dengan menggunakan prosedur-prosedur statistik atau dengan cara kuantifikasi lainnya (Sekaran, 2017).

Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

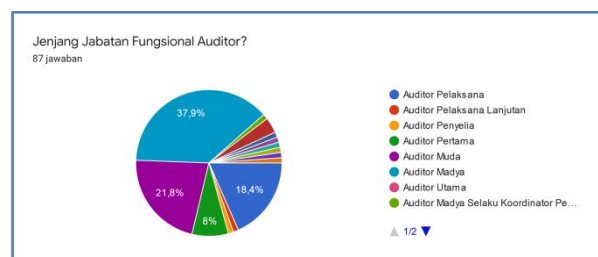
a. Data primer

Data primer merupakan sumber data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber asli tidak melalui media perantara (Sugiyono, 2016). Data primer yang digunakan dalam penelitian ini dari proses penyebaran kuesioner.

b. Data sekunder

Data sekunder merupakan sumber data penelitian yang diperoleh peneliti secara tidak langsung melalui media perantara. Data sekunder umumnya dimana teknik pengumpulan data tersebut dilakukan dengan cara studi literatur, yaitu menghimpun data-data yang berhubungan dengan topik penelitian.

Data yang digunakan di dalam penelitian ini adalah data Primer. Data dalam penelitian ini menggunakan teknik penyebaran kuesioner melalui *Google Form* kepada seluruh auditor BPKP Jakarta.



Gambar 1. Jabatan Fungsional Auditor BPKP

Teknik Pengumpulan Data

Pada penelitian ini teknik pengumpulan data menggunakan kuesioner yang dilakukan kepada auditor BPKP untuk menjawab pertanyaan yang diajukan melalui kuesioner melalui *google form*. Penggunaan kuesioner pada penelitian ini adalah jenis kuesioner tertutup atau menyediakan jawaban yang terlebih dahulu (Sugiyono, 2008:142), sehingga responden cukup memberikan tanda centang (√) pada kolom atau jawaban yang sesuai.

Teknik Analisis Data

Teknik analisis data adalah proses kategori urutan data, mengorganisasikan ke dalam suatu pola, kategori dan satuan uraian dasar (Sugiyono, 2016). Analisis data dimulai dengan mengumpulkan data yang dilakukan dengan melakukan wawancara dengan informan, melakukan observasi terkait dengan data sekunder, mengolah dan menganalisa data yang telah dikumpulkan, serta menarik kesimpulan yang sesuai dengan penelitian yang dilakukan.

3. HASIL DAN PEMBAHASAN

3.1. Hasil penelitian dan Pembahasan

Budaya Organisasi BPKP

Budaya organisasi merupakan faktor pendukung dalam tercapainya kinerja organisasi. Rahmadayanti & Wibowo, (2017) menyatakan bahwa budaya organisasi biasanya telah melekat pada organisasi sejak lama dan terus turunmenurun dilakukan oleh karyawan yang berada didalamnya, sehingga lama-kelamaan anggota baru di organisasi tersebut mengikuti budaya yang ada agar bisa masuk ke lingkungan atau tetap bisa dihargai di lingkungan tersebut. Budaya organisasi dapat dengan mudah mendukung terciptanya komitmen organisasi dibandingkan komitmen individual. Penelitian Sagita et al., (2018) menyatakan budaya organisasi suatu perusahaan mencerminkan nilai dan norma yang menjadi visi dan misi perusahaan dalam mencapai tujuan. Penerapan

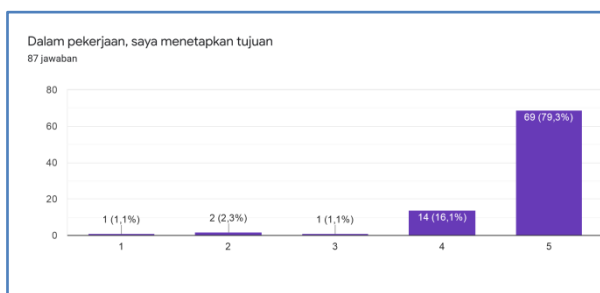
budaya organisasi yang cocok akan berdampak positif pada motivasi kerja sehingga meningkatkan kinerja karyawan di perusahaan. Sejatinnya perusahaan yang memiliki budaya organisasi yang kuat akan mempunyai pengaruh yang besar pada perilaku anggota-anggotanya karena tingginya tingkat kebersamaan dan intensitas menciptakan suatu iklim internal dari kendali perilaku yang tinggi sehingga berdampak positif pada kinerja yang dihasilkan.

Budaya organisasi akan memberikan sugesti pada perilaku yang ditanamkan organisasi agar dapat menyelesaikan tugas dengan sukses dan memberikan keuntungan pada auditor. Akibatnya auditor memiliki kepercayaan pada diri sendiri, kemandirian dan mengagumi dirinya sendiri. Sifat-sifat ini dapat meningkatkan harapan auditor agar kinerjanya semakin meningkat (Testa & Sipe, 2013).

Hal tersebut sejalan dengan budaya organisasi unggul di BPKP yang dibentuk oleh nilai positif (*value*) yang diyakini dan dipraktekkan oleh setiap individu di lingkungan BPKP, yaitu profesional, integritas, orientasi pada pengguna, nurani dan akal sehat, independen dan responsibel, disingkat dengan PIONIR yang dekat dengan kata pioneer atau perintis. *Value* tersebut diwujudkan dengan menjadi perintis dalam mempraktikkan pengetahuan baru di bidang akuntabilitas pengelolaan keuangan negara/ daerah dan pembangunan nasional (BPKP, 2019).

Berkenaan dengan hal tersebut, setiap insan BPKP memiliki posisi yang signifikan dan strategis sebagai *agent of trusted advisor*. Untuk itu, pengembangan SDM fokus untuk mendorong terpenuhinya sembilan atribut internal auditor, yaitu komitmen yang tinggi terhadap etika, fokus pada hasil, keingintahuan intelektual, berpandangan terbuka, komunikator yang dinamis, hubungan yang berwawasan, pemimpin yang menginspirasi, pemikir yang kritis, dan ahli secara teknis.

Budaya organisasi memiliki pengaruh yang positif terhadap kinerja pegawai Widodo (Maharani & Efendi, 2017). Hal tersebut menunjukkan bahwa semakin baik budaya organisasi dalam suatu perusahaan, maka semakin baik pula kinerja pegawai dalam perusahaan tersebut. Budaya organisasi dapat membentuk kepribadian dan kebiasaan pegawai. Kepribadian dan kebiasaan tersebut akan membentuk perilaku pegawai dalam melakukan pekerjaan yang pada akhirnya akan menentukan kinerja dari pegawai tersebut.



Gambar 2. Tingkat Budaya auditor BPKP

Independensi Auditor BPKP

Christiawan, (2002) menyatakan bahwa independensi memiliki arti bahwa seorang akuntan publik harus jujur tidak hanya terhadap manajemen dan pemilik perusahaan, tetapi terhadap kreditor dan pihak lain yang dimana mereka meletakkan keyakinan pekerjaan mereka pada akuntan publik. Independensi adalah sikap mental seorang auditor dimana ia dituntut untuk bersikap jujur dan tidak memihak sepanjang pelaksanaan audit dan dalam memposisikan dirinya dengan auditee-nya. Independensi auditor adalah suatu sikap kejujuran seorang auditor untuk menyelesaikan tugas – tugasnya dengan kesungguhan hati agar menghasilkan kinerja yang maksimal dan tinggi. Oleh karena itu independensi auditor dapat ditingkatkan maka kinerja auditor akan meningkat.

Independensi seorang auditor maka semakin mempengaruhi kinerjanya. Independensi mempunyai hubungan dengan kinerja auditor pemerintah, semakin seorang auditor mempunyai independensi yang tinggi maka dia tidak akan

mudah terpengaruh oleh pihak lain. Hal tersebut didukung oleh hasil penelitian Anggraini & Syofyan, (2020) yang menghasilkan bahwa independensi sangat berperan penting dalam mengoptimalkan kinerja auditor. Apabila jika terjadi kenaikan independensi maka akan mempengaruhi kinerja auditor tersebut.

Bagi akuntan publik keharusan memelihara atau mempertahankan sikap mental yang independen dalam rangka memenuhi tanggungjawab profesionalnya bukanlah satu-satunya hal yang esensial akan tetapi kepercayaan para pemakai laporan keuangan terhadap independensi akuntan publik juga merupakan hal yang sangat penting Winarna 2005 (dalam Putri & Saputra, 2013).

Selain independensi sikap mental dan independensi penampilan, Mautz mengemukakan bahwa independensi akuntan publik juga meliputi independensi praktisi (practitioner independence) dan independensi profesi (profession independence). Independensi praktisi berhubungan dengan kemampuan praktisi secara individual untuk mempertahankan sikap yang wajar atau tidak memihak dalam perencanaan program, pelaksanaan pekerjaan verifikasi, dan penyusunan laporan hasil pemeriksaan. Independensi ini mencakup tiga dimensi, yaitu independensi penyusunan program, independensi investigatif, dan independensi pelaporan. Independensi profesi berhubungan dengan kesan masyarakat terhadap profesi akuntan publik (Trisnaningsih, 2007).

Menurut BPKP (2008) Independensi merupakan standar umum nomor dua dari delapan standar audit APIP . Independensi pada dasarnya merupakan state of mind atau sesuatu yang dirasakan masing-masing menurut apa yang sedang berlangsung. Independensi auditor dapat ditinjau dan di evaluasi dari dua sisi yaitu:

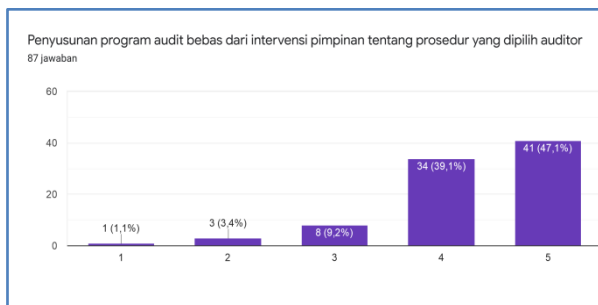
- a. Independensi Praktisi
Independensi praktisi merupakan independensi yang nyata atau faktual

yang diperoleh dan dipertahankan oleh auditor dalam seluruh rangkaian kegiatan audit, mulai dari tahap perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan

- 1) Tahap perencanaan Independensi yang harus nyata pada seluruh tahap perencanaan adalah independensi program.
- 2) Tahap pelaksanaan Independensi pada tahap pelaksanaan merupakan kebebasan auditor dari pengaruh atau kendali pihak lain, termasuk manajemen auditan dalam melakukan aktivitas pembuktian yang diperlukannya, termasuk dalam hal akses terhadap semua sumber data atau informasi yang diperlukan, dukungan teknis dari pihak auditan dalam rangka pemeriksaan lapangan atau pengujian fisik, dan pemerolehan keterangan dari setiap pejabat atau personil organisasi.
- 3) Tahap Pelaporan Independensi pelaporan dimaksudkan agar auditor memiliki kebebasan tanpa pengaruh dan kendali klien atau pihak lain dalam mengemukakan fakta yang telah diuji, atau dalam menetapkan judgment serta simpulannya, maupun dalam menyampaikan opini serta rekomendasinya.

b. Independensi Profesi.

Independensi profesi merupakan independensi yang ditinjau menurut citra (image) auditor dari pandangan publik atau pandangan masyarakat umum terhadap auditor yang bertugas.



Gambar 3. Tingkat independensi Auditor BPKP
Etika Profesi BPKP

Hassan, (2019) etika profesi merupakan karakteristik suatu profesi yang membedakan suatu profesi dengan profesi lain, yang berfungsi

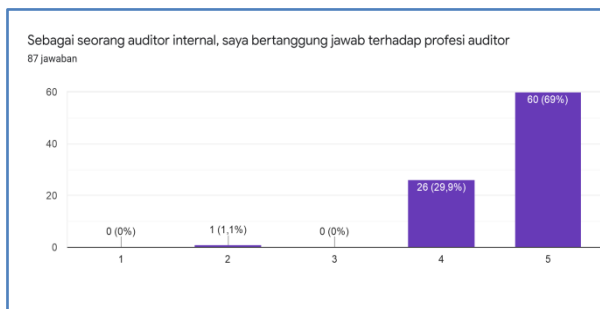
untuk mengatur tingkah laku para anggotanya Kode etik harus dipenuhi dan ditaati oleh setiap profesi yang memberikan jasa pelayanan kepada masyarakat dan merupakan alat kepercayaan bagi masyarakat luas. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa setiap profesional wajib menaati etika profesinya terkait dengan pelayanan yang diberikan apabila menyangkut kepentingan masyarakat luas. Pemahaman akan etika profesi tentunya akan mengarahkan sikap dan perilaku auditor dalam melaksanakan tugas guna mencapai hasil yang lebih baik (Riris Rotua Sitorus, 2016). Dalam melaksanakan pemeriksaan, seorang auditor harus menjunjung tinggi etika profesinya sebagai auditor agar tercipta transparansi dalam pengelolaan keuangan Negara.

Pemahaman etika ini akan mengarahkan sikap, tingkah laku dan perbuatan auditor dalam mencapai hasil yang lebih baik. Yanhari (2007) dalam Riris Rotua Sitorus, (2016) juga menemukan bahwa etika profesi berpengaruh terhadap kode etik atau etika auditor akan mengarahkan pada sikap, tingkah laku, dan perbuatan auditor dalam menjalankan tugas dan kewajibannya kaitannya untuk menjaga mutu auditor yang tinggi.

Etika Profesi adalah kebiasaan yang baik atau peraturan yang diterima dan ditaati oleh para karyawan dan telah mengendap menjadi bersifat normatif. Etika profesi berupa tata aturan yang bisa disebut dengan kode etik profesi. Kode etik profesi ialah serangkaian norma tertulis yang mengatur perilaku anggota profesi dan menetapkan prinsip-prinsip yang mendasar yang harus dipatuhi agar pelaksanaan kinerja profesionalnya dapat mencapai tujuan penugasannya (Beauchamp dan Bowie 2002, dalam Kharismawati et al, (2020).

Akuntan perlu untuk menerapkan etika profesi karena memerlukan pengetahuan serta keterampilan dalam menyelesaikan pekerjaannya. Para akuntan sangat memerlukan pengendalian diri karena mungkin akan terjadi gangguan yang

membuat akuntan berbuat curang. Kehatihan dalam memberikan pernyataan atau informasi juga dibutuhkan karena dapat mempengaruhi laporan keuangan perusahaan serta harus teliti agar pernyataan tersebut tidak dimanipulasi oleh orang yang tidak bertanggung jawab (Kharismawati & Triyuwono, 2020).



Gambar 4. Etika Profesi Auditor BPKP

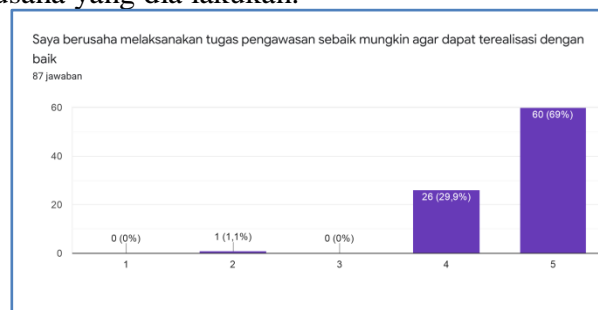
Motivasi Auditor

Kurnia et al., (2016) menyatakan adanya motivasi maka seseorang akan mempunyai semangat juang yang tinggi untuk meraih tujuan dan memenuhi standar yang ada. Motivasi yang ada pada diri seseorang akan mewujudkan suatu perilaku yang diarahkan pada tujuan guna mencapai sasaran akhir yaitu professional. Penelitian Omolo (2015) menemukan bahwa motivasi kerja dapat mempengaruhi terhadap kinerja karyawan, jadi semakin tinggi motivasi kerja maka kinerjanya akan meningkat. Apabila motivasi kerja meningkat maka secara tidak langsung kinerja karyawan pun akan meningkat. Motivasi sangat diperlukan untuk maksud dan tujuan keinginan seseorang.

Hal tersebut didukung oleh penelitian Wahyudi & Tupti (2019) yang menyatakan bahwa apabila motivasi suatu karyawan membaik maka kinerja pegawai akan membaik. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwasanya efesienya motivasi suatu karyawan akan menjadi faktor pemacu dari kinerja pegawai tersebut. Jika seseorang tidak memiliki motivasi

maka tidak akan mungkin mendapatkan keinginan tersebut dengan baik.

Motivasi merepresentasikan proses-proses psikologis yang menyebabkan stimulasi, arahan, dan kegigihan terhadap sebuah kegiatan yang dilakukan secara sukarela yang diarahkan pada suatu tujuan (Kreitner dan Kinicki, 2014:212). Jadi, Motivasi adalah dorongan untuk melakukan suatu pekerjaan dengan baik dan upaya yang tinggi ke arah pencapaian tujuan organisasi, di mana kemauan tersebut turut dikondisikan oleh dapat atau tidak dapat dipenuhinya kebutuhan individu tersebut melalui usaha yang dia lakukan.



Gambar 5. Tingkat motivasi auditor BPKP

Profesionalisme Auditor BPKP

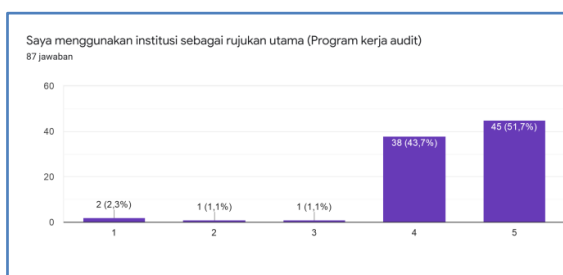
Seseorang dapat dikatakan profesional apabila dia mampu mengerjakan tugas ataupun pekerjaannya sesuai dengan standar yang telah tersedia, mematuhi aturan terkait profesi yang sedang dijalankan dan tidak melakukan pelanggaran hukum tindakan negatif. Penelitian Prabhawa et al., (2014) membuktikan bahwa profesionalisme auditor dapat mendorong auditor dalam mencapai kinerja terbaiknya. Oleh karena itu, seorang yang profesional akan dipercaya dan dapat diandalkan dalam melaksanakan pekerjaannya, sehingga dapat berjalan dengan lancar serta mendatangkan hasil yang diharapkan. Auditor akan bertindak lurus sesuai dengan aturan dan kode etik yang berlaku sehingga mampu menghasilkan kinerja yang baik.

Pernyataan tersebut didukung oleh penelitian Nugraha & Ramantha, (2015) Riris Rotua Sitorus (2016) menunjukkan bahwa semakin auditor bersikap profesional maka akan

semakin baik pula kinerja audit yang akan dihasilkan.

Perilaku profesionalisme auditor nampak melalui konsep yang dikemukakan oleh (Hall, 1968) dalam literatur sosiologi yang mengukur sikap dan perilaku profesional pada tingkat individu, melalui penggunaan *Hal Professionalism Scale*. Konsep yang dikemukakan oleh Hall (1968) telah digunakan oleh (Shafer et al., 2002), untuk memeriksa dan menilai profesionalisme auditor internal pada akuntan publik (Morrow dan Goetz, 1988), dan auditor internal (Kalbers dan Fogarty, 1995).

Peraturan Kepala BPKP (2010) tentang *grand design* pengembangan budaya kerja pada BPKP menempatkan bahwa profesionalitas menjadi menjadi kunci utama dalam keberhasilan pelaksanaan tugas BPKP, karena profesionalitas sebagai dasar mengembangkan citra BPKP untuk menjadikan auditor atau aparat pengawas yang terpercaya. Profesionalitas melekat pada kegiatan pengawas intern pemerintah dengan memahami ilmu pengawasan, memiliki persyaratan kompetensi dan pengalaman penerapan ilmu tersebut, melalui metodologi yang sistematis dan sikap kerja yang berintegritas, serta senantiasa berorientasi kepada penciptaan nilai tambah dalam mencapai tujuan organisasi. Profesionalitas juga menuntut auditor untuk terus mempelajari teknologi audit terbaik yang senantiasa ditingkatkan keunggulannya, agar dapat mengimbangi dinamika perkembangan kebutuhan stakeholder yang beraneka ragam dan tuntutan kualitas dengan standar yang mengalami meningkat setiap waktu.



Gambar 6. Tingkat Profesionalisme Auditor BPKP

Kinerja Auditor BPKP

Kinerja merupakan kontribusi yang diberikan anggota organisasi terhadap pencapaian tujuan organisasi, sedangkan perorangan terhadap kinerja seseorang (pekerja), itu lebih bersifat situasional, bergantung pada kondisi internal (kepribadian dan emosi) dan faktor eksternal yang melingkupi individu organisasi dalam melakukan pekerjaan. Faktor eksternal berupa target, dan persaingan yang menuntut kinerja yang tinggi dari individu itu sendiri. Sedangkan faktor internal berupa lingkungan kerja, gaji, kesempatan promosi, supervisi, dan lain-lain yang meliputi dimensi kepuasan kerja. Untuk mengatakan seberapa baik kinerja seseorang, maka ukurannya harus ditetapkan. Ukuran atau indikator untuk mengukur kinerja tersebut (kuantitas, kualitas, dan sebagainya), dapat menjelaskan secara rinci apa yang dimaksudkan serta bisa didefinisikan dalam perilaku yang dapat diamati dan diukur sehingga seseorang dapat memahami apa yang dituntut darinya (Ardianto, 2008:13).

Sebagai auditor internal pemerintah, BPKP telah menjadi mitra kerja Presiden dan Pemangku Kepentingan Utama Lainnya melalui kegiatan assurance dan consulting. Pada tahapan selanjutnya, BPKP bertekad untuk menjadi elemen yang berkontribusi aktif terhadap pelaksanaan pencapaian tujuan pemerintah yaitu menjadi trusted advisor. Sebagai trusted advisor, BPKP berkomitmen untuk terlibat aktif sebagai pemberi saran yang terpercaya melalui komunikasi yang efektif, hubungan yang kuat, dan kemauan untuk berkembang bersama organisasi, sehingga dapat mendorong perubahan yang positif dalam organisasi BPKP (2019).

Fahmi, (2013:127) mendefinisikan kinerja sebagai hasil yang diperoleh oleh suatu organisasi baik organisasi tersebut bersifat *profit oriented* dan *non profit oriented* yang dihasilkan selama periode waktu. Kinerja mempunyai beberapa elemen yaitu (Fahmi, 2013:131):

1. Hasil kerja dicapai secara individual atau secara institusi, yang berarti kinerja tersebut adalah hasil akhir yang diperoleh secara sendiri-sendiri atau kelompok.
2. Dalam melaksanakan tugas, orang atau lembaga diberikan wewenang dan tanggung jawab, yang berarti orang atau lembaga diberikan hak dan kekuasaan untuk ditindaklanjuti, sehingga pekerjaannya dapat dilakukan dengan baik.
3. Pekerjaan haruslah dilakukan secara legal, yang berarti dalam melaksanakan tugas individu atau lembaga tentu saja harus mengikuti aturan yang telah ditetapkan.
4. Pekerjaan tidaklah bertentangan dengan moral atau etika, artinya selain mengikuti aturan yang telah ditetapkan, tentu saja pekerjaan tersebut haruslah sesuai dengan moral dan etika yang berlaku umum.

Indikator Kinerja Utama (IKU) BPKP merupakan indikator kinerja yang berada pada perspektif manfaat bagi stakeholders yang menunjukkan peran utama BPKP dalam pengawasan akuntabilitas keuangan negara dan pembinaan penyelenggaraan SPIP. IKU BPKP periode 2015-2019 ditetapkan dengan Peraturan Kepala BPKP Nomor 9 tahun 2016 tentang Indikator Kinerja Utama di Lingkungan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan tahun 2015-2019. Dalam Laporan Kinerja BPKP (2019) indikator yang digunakan sebagai tolak ukur pencapaian kinerja yaitu :

- a. Meningkatnya Kualitas Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan dan Pembangunan Nasional.

Indikator "indeks akuntabilitas pengelolaan keuangan dan pembangunan program prioritas dalam Nawacita" merupakan indikator yang mencerminkan tingkat akuntabilitas pengelolaan keuangan dan program prioritas nawacita. Indikator ini diharapkan dapat mengindikasikan kinerja BPKP dari hasil pengawalan pembangunan nasional yang dilaksanakan oleh pemerintah. Dalam meningkatkan kualitas akuntabilitasnya indikator kinerja utamanya yaitu :

- 1) Indeks akuntabilitas pengelolaan keuangan dan pembangunan program prioritas dalam Nawacita
- b. Meningkatnya maturitas SPIP dan efektivitas SPI korporasi.

Indikator Maturitas SPIP (level 3) pada kementerian/ lembaga, dan pemerintah daerah mencerminkan tingkat penyelenggaraan sistem pengendalian intern kementerian, lembaga, dan pemerintah daerah sebagaimana diwajibkan dalam pasal 47 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, yaitu "Menteri/ pimpinan lembaga, gubernur, dan bupati/ walikota bertanggung jawab atas efektivitas penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern di lingkungan masing-masing". Indikator ini diharapkan dapat mengindikasikan kinerja BPKP dari hasil pembinaan penyelenggaraan sistem pengendalian intern pada kementerian, lembaga dan pemerintah daerah. Dari indikator ini diharapkan dapat diketahui sejauh mana penyelenggaraan sistem pengendalian intern pada kementerian, lembaga dan pemerintah daerah, serta mengidentifikasi area-area penyelenggaraan pengendalian intern yang memerlukan perbaikan sebagai dasar bagi BPKP untuk menyampaikan saran peningkatan penyelenggaraan SPIP. Dalam meningkatkan maturitas SPIP dan efektivitas SPI korporasi indikator kinerja utamanya yaitu :

- 1) Persentase KL dengan Maturitas SPIP level 3
- 2) Persentase pemerintah provinsi dengan Maturitas SPIP level 3
- 3) Persentase pemerintah kabupaten/ kota dengan Maturitas SPIP level 3
- c. Meningkatnya Kapabilitas Pengawasan Intern Pemerintah Kementerian Lembaga, dan Pemda.

Indikator Kapabilitas APIP (level 3) pada kementerian/ lembaga, dan pemerintah daerah mencerminkan tingkat kapabilitas aparat pengawasan intern kementerian, lembaga, dan pemerintah daerah dalam rangka mewujudkan peran APIP yang efektif. Indikator ini diharapkan dapat mengindikasikan kinerja BPKP dari hasil

pembinaan kapabilitas APIP kementerian, lembaga dan pemerintah daerah. Dari indikator ini diharapkan dapat diketahui sejauh mana kapabilitas APIP kementerian, lembaga dan pemerintah daerah, serta mengidentifikasi area-area kapabilitas APIP yang memerlukan perbaikan sebagai dasar bagi BPKP untuk menyampaikan saran peningkatan kapabilitas APIP. Dalam meningkatkan kapabilitas pengawasan intern pemerintah kementerian lembaga, dan pemda indikator kinerja utamanya yaitu :

- 1) Persentase APIP K/L dengan kapabilitas level 3
- 2) Persentase APIP pemerintah provinsi dengan kapabilitas level 3
- 3) Persentase APIP pemerintah kabupaten/kota dengan Kapabilitas level 3



Gambar 7. Kinerja Auditor BPKP

4. KESIMPULAN

Berdasarkan pembahasan diatas maka dapat disimpulkan bahwa kinerja auditor BPKP dipengaruhi oleh faktor-faktor utama yang menunjang keberhasilan auditor BPKP, maka dapat disimpulkan bahwa kinerja auditor internal BPKP dipengaruhi oleh beberapa faktor utama dalam meningkatkan kinerjanya. Faktor tersebut terdiri atas 6 kategori utama, yakni 1) budaya organisasi, 2) independensi, 3) etika profesi, 4) profesionalisme, 5) motivasi.

Berdasarkan hasil analisis dari faktor-faktor tersebut dapat disimpulkan bahwa 1) Budaya Organisasi berperan penting dalam menunjang Kinerja Auditor BPKP, 2) Etika Profesi berperan penting dalam menunjang Kinerja Auditor BPKP, 3) Budaya Organisasi

berperan penting dalam mewujudkan Motivasi auditor, 4) Etika Profesi berperan penting dalam menunjang Profesionalisme, 5) Independensi berperan penting dalam menunjang Kinerja Auditor BPKP, 6) Motivasi berperan penting dalam menunjang Kinerja Auditor BPKP, 7) Profesionalisme Auditor berperan penting dalam menunjang Kinerja Auditor BPKP. Dari hasil analisis tersebut untuk tahap pengembangan penelitian selanjutnya akan dilakukan uji statistik dengan analisis SEM.

Oleh karena itu, BPKP melakukan fungsi pengawasan internal terhadap akuntabilitas keuangan negara berdasarkan perintah Presiden yang didukung oleh faktor utama tersebut. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) menegaskan peran BPKP sebagai auditor Presiden yang bertugas melakukan pengawasan intern akuntabilitas keuangan negara dan pembina penyelenggaraan SPIP.

5. UCAPAN TERIMA KASIH

Dalam kesempatan ini penulis sangat berterima kasih kepada para Dosen pembimbing yakni 1) *Dr. Siti Maria Wardayati, M.Si., Ak., CA*, 2) *Dr. Ahmad Roziq, S.E., M.M., Ak.CA., CSRS* yang telah membimbing dalam pelaksanaan penelitian serta mengarahkannya sehingga penelitian ini bisa selesai dengan lancar. Selain itu penulis juga berterima kasih kepada pihak Jurnal Akuntansi dan Pajak (JAP) yang telah bersedia dalam menerbitkan artikel penulis sehingga bisa menjadi ilmu tambahan bagi penulis dalam kedepannya. Yang terakhir penulis tidak lupa juga mengucapkan terima kasih kepada pihak BPKP yang telah bersedia dan membantu dalam penelitiannya.

REFERENSI

- Anggraini, R. D. P., & Syofyan, E. (2020). Pengaruh Independensi, Profesionalisme, Dan Kompetensi Terhadap Kinerja Auditor BPKP. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 2(2), 2772–2785.
- Ardianto, Y. (2008). Analisis Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran terhadap Kinerja Manajerial dengan Kepuasan Kerja, JOB Relevant Information sebagai Variabel Moderating. *Tesis. Surabaya: Program*

- Pasca Sarjana Universitas Diponegoro.*, 60–61.
- BPKP. (2010). *Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan*.
- (BPKP), B. P. K. dan P. (2019). *Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP). Laporan Kinerja Tahun 2019*.
- Christiawan, Y. J. (2002). Kompetensi Dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi Hasil Penelitian Empiris. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 4(2), 79–92. <https://doi.org/10.9744/jak.4.2.pp.79-92>
- Fahmi, I. (2013). *Perilaku Organisasi*. Bandung: Alfabeta.
- Fauziah. (2017). Pengaruh Kompetensi, Independen, Dan Motivasi Terhadap Kualitas Audit Dalam Pengawasan Keuangan Daerah (Studi Empiris Pada Auditor BPKP Perwakilan Provinsi Sumatera Utara). *Owner*, 1(1), 37–41. <https://doi.org/doi.org/10.33395/owner>
- Florina Aldila Kharismawati, & Iwan Triyuwono. (2020). Pengaruh Penerapan Etika Profesi Terhadap Profesionalisme Akuntan Publik Dengan Kecerdasan Intelektual, Kecerdasan Emosional, Dan Kecerdasan Spiritual Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB Universitas Brawijaya*, 8(2).
- Habib, S., Aslam, S., Hussain, A., Yasmeen, S., & Ibrahim, M. (2014). The Impact of Organizational Culture on Job Satisfaction, Employess Commitment and Turn over Intention. *Advances in Economics and Business*, 2(6), 215–222. <https://doi.org/10.13189/aeb.2014.020601>
- Hall, R. H. (1968). Professionalization and Bureaucratization. *American Sociological Review*, 33(1), 92–104.
- Hassan, R. (2019). Pengaruh Etika Profesi Dan Independensi Auditor Terhadap Pendeteksian Fraud Dengan Profesionalisme Auditor Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Magister Akuntansi Trisakti*, 6(2), 145. <https://doi.org/10.25105/jmat.v6i2.5559>
- Kalbers, L. P., & Fogarty, T. J. (1995). Professionalism and its Consequences: A Study of Internal Auditors. *Auditing; Sarasota*, 14(1), 64.
- Kurnia, A., Hasan, A., & Diyanto, V. (2016). Pengaruh Etika, Pendidikan dan Pengalaman Terhadap Profesionalisme Auditor Internal dengan Motivasi sebagai Variabel Intervening. *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi Universitas Riau, Vol. 3 No.*, 1190–1204.
- Maharani, I., & Efendi, S. (2017). Pengaruh Budaya Organisasi, Komitmen Organisasi, Kompensasi, Dan Etos Kerja Terhadap Kinerja Pegawai Kementerian Ketenagakerjaan Republik Indonesia. *Ilmu Manajemen*, 13(1), 49–61.
- Monique, E. P., & Nasution, S. (2020). Pengaruh Profesionalisme, Independensi Auditor, Etika Profesional, Dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Kinerja Auditor. *EKOMBIS REVIEW: Jurnal Ilmiah Ekonomi Dan Bisnis*, 8(2), 171–182. <https://doi.org/https://doi.org/10.37676/ekobis.v8i2>
- Morrow, P. C., & Goetz, J. F. (1988). Professionalism as a Form of Work Commitment. *Journal of Vocational Behavior* 32, 32, 92–111.
- Nugraha, I. B. S. A., & Ramantha, I. W. (2015). Pengaruh Profesionalisme, Etika Profesi Dan Pelatihan Auditor Terhadap Kinerja Auditor Pada Kantor Akuntan Publik Di Bali. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 13(3), 916–943.
- Omolo, P. A. (2015). Effect of motivation on employee performance of commercial banks in Kenya: A case study of Kenya Commercial Bank in Migori County.

International Journal of Human Resource Studies, 5(2), 87.
<https://doi.org/10.5296/ijhrs.v5i2.7504>

- Parmar, B., Freeman, R. E., Harrison, J. S., & Colle, S. De. (2010). *Stakeholder Theory: The State of the Art*. (June).
<https://doi.org/10.1080/19416520.2010.495581>
- Prabhawa, K. A., Herawati, N. T., & Putra, I. M. P. A. (2014). Pengaruh Supervisi, Profesionalisme, Dan Komunikasi Dalam Tim Pada Kinerja Auditor Perwakilan Bpkp Provinsi Bali. *JIMAT (Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi)*, 2(1).
<https://doi.org/10.23887/jimat.v2i1.2486>
- Putri, K. M. D., & Saputra, I. D. . D. (2013). Pengaruh Independensi, Profesionalisme, Dan Etika Profesi Terhadap Kinerja Auditor Pada Kantor Akuntan Publik Di Bali. *E-Jurnal Akuntansi*, 4(1), 39–53.
- Rahmadayanti, A. R., & Wibowo, S. A. (2017). Pengaruh Kecerdasan Spiritual, Profesionalisme, Kompleksitas Tugas, Budaya Organisasi dan Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Kinerja Auditor Pemerintah (Studi Empiris pada Kantor BPK RI dan BPKP Perwakilan Provinsi DIY). *Reviu Akuntansi Dan Bisnis Indonesia*, 1(2), 106–120.
<https://doi.org/10.18196/rab.010210>
- Riris Rotua Sitorus, L. W. (2016). Pengaruh Profesionalisme Dan Etika Profesi Terhadap Kinerja Auditor Dengan Struktur Audit Sebagai Pemoderasi. *Media Studi Ekonomi*, 19(2), P-ISSN: 14104814. Retrieved from <http://journal.uta45jakarta.ac.id/index.php/MSE/article/viewFile/561/343>
- Sagita, A. A., Susilo, H., & Cahyo, M. (2018). Pengaruh Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Karyawan Dengan Motivasi Kerja Sebagai Variabel Mediator (Studi Pada PT Astra Internasional, Tbk-Toyota (Auto2000) Cabang Sutoyo Malang). *Jurnal Administrasi Bisnis (JAB)/Vol*, 57(1).
- Sekaran, U. (2017). *Research Methods For Business Metode Penelitian Untuk Bisnis*. Bandung: PT. Salemba Empat.
- Shafer, William E. and Simmons, R. S. (2008). Social responsibility, Machiavellianism and tax avoidance: A study of Hong Kong tax professionals. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 21(Issue: 5), PP.695-720.
- Shafer, W. E., Park, L. J., & Liao, W. M. (2002). Professionalism, Organizational-Professional Conflict and Work Outcomes A Study of Certified Management Accountants. *Accounting, Auditing, Accountability Journal*, 5(1), 46–68.
- Sugiyono. (2008). *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Sugiyono. (2016). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Bandung: PT Alfabeta.
- Testa, M. R., & Sipe, L. J. (2013). The Organizational Culture Audit: Countering Cultural Ambiguity in the Service Context. *Open Journal of Leadership*, 02(02), 36–44.
<https://doi.org/10.4236/ojl.2013.22005>
- Trisnaningsih, S. (2007). Independensi auditor dan komitmen organisasi sebagai mediasi pengaruh pemahaman. *Independensi Auditor Dan Komitmen Organisasi Sebagai Mediasi Pengaruh Pemahaman Good Governance, Gaya Kepemimpinan Dan Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Auditor*, 1–56.
- Vroom, V. H. (1964). *Work and Motivation*. New York: John Wiley.
- Vroom, V. H. (2010). *Telaah Kritis Expectancy Theoru*.
- Wahyudi, W. D., & Tupti, Z. (2019). Pengaruh Budaya Organisasi, Motivasi dan Kepuasan Kerja Terhadap Kinerja. *Maneggio: Jurnal Ilmiah Magister Manajemen*, 2(1), 31–44.
<https://doi.org/10.30596/maneggio.v2i1.336>

- Wanjiku, N. A., & Lumwagi, N. (2014). Effect of Organisation Culture on Employee Performance in Non Governmental Organizations. *International Journal of Scientific and Research Publications*, 4(11), 2250–3153. Retrieved from www.ijsrp.org
- Wardayati, S. M., & Alfi, A. (2017). The influence of individual rank, work experience, and firm size, on the professionalism and output of internal auditor. *International Journal of Economics and Management*, 11(SpecialIssue1), 141–154.