

**PENGARUH KOMPETENSI DAN ROTASI AUDITOR  
INTERNAL INSPEKTORAT TERHADAP KUALITAS  
AUDIT INSPEKTORAT KABUPATEN/KOTA  
DI PROVINSI LAMPUNG**  
(Tesis)



Oleh  
**Kurniawan Afrian**

**PROGRAM STUDI MAGISTER ILMU AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS LAMPUNG  
2017**

**PENGARUH KOMPETENSI DAN ROTASI AUDITOR  
INTERNAL INSPEKTORAT TERHADAP KUALITAS  
AUDIT INSPEKTORAT KABUPATEN/KOTA  
DI PROVINSI LAMPUNG**

Oleh  
**Kurniawan Afrian**  
NPM. 1421031055

Tesis  
Sebagai Salah Satu Syarat untuk Mencapai Gelar  
**MAGISTER ILMU AKUNTANSI**

Pada  
Program Pascasarjana Ilmu Akuntansi  
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung



**PROGRAM STUDI MAGISTER ILMU AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS LAMPUNG  
2017**

## ABSTRAK

### **Pengaruh Kompetensi dan Rotasi Auditor Internal Inspektorat Terhadap Kualitas Audit Inspektorat Kabupaten/Kota di Provinsi Lampung**

Oleh

**Kurniawan Afrian**

Hasil penelitian tentang pengaruh rotasi auditor di sektor swasta masih mix, antara yang mendukung dan tidak mendukung tentang pengaruh rotasi auditor terhadap kualitas audit. Sementara di sektor publik, peraturan atau regulasi yang mengatur tentang rotasi auditor di lingkungan Inspektorat Kabupaten/Kota belum ada. Akibatnya, pelaksanaan rotasi auditor di lingkungan kabupaten/kota masih beragam dan dilaksanakan tanpa mengacu pada aturan yang berlaku.

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh pelaksanaan rotasi auditor internal Inspektorat kabupaten/kota terhadap kualitas audit yang dilaksanakan dengan menambahkan kompetensi auditor sebagai variabel independen. Sampel diambil dari 10 kabupaten/kota dan 1 Inspektorat Provinsi yang sudah memiliki jabatan fungsional auditor sejak tahun 2011.

Hasil penelitian menemukan bahwa, kompetensi auditor berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Semakin banyak auditor yang memiliki kompetensi yang memadai, maka akan semakin bagus kualitas audit yang dihasilkan. Penelitian ini juga mengungkapkan bahwa rotasi auditor yang dilakukan, berpengaruh terhadap kualitas audit yang dilaksanakan. Hasil audit akan memiliki kualitas yang lebih baik pada saat dilakukan rotasi auditor dari tahun sebelumnya.

**Kata kunci : kualitas audit, kompetensi dan rotasi auditor.**

## ABSTRACT

Competence and Auditor Rotation influence on the Quality Audit Inspectorate in  
Lampung Province

By

Kurniawan Afrian

Results of research on the effect of rotation of auditors in the private sector still mix, between the sympathetic and not about the influence of auditor rotation on audit quality. While in the public sector, rules or regulations governing the rotation of auditors within the Inspectorate have not yet exist. As a result, the implementation of the environmental auditor rotation in the inspectorate still vary and implemented without reference to the applicable rules.

This study aims to determine the effect of the implementation of the internal auditor rotation Inspectorate districts / cities on the quality of audits performed by adding the competence of auditors as independent variables. Samples were taken from 10 districts / cities and 1 Provincial Inspectorate which already has a functional position of auditor since 2011.

The research found that, the competence of auditors affect the quality of the resulting audit. The more auditors who have sufficient competence, it will be better the quality audit produced. The study also revealed that the rotation of auditors were carried out, affect the quality of audits performed. The audit will have better quality at the time of rotation of auditors from the previous year.

**Keywords: audit quality, competence and auditor rotation.**

Judul Tesis : **PENGARUH KOMPETENSI DAN ROTASI  
AUDITOR INTERNAL INSPEKTORAT  
TERHADAP KUALITAS AUDIT INSPEKTORAT  
KABUPATEN/KOTA DI PROPINSI LAMPUNG**

Nama Mahasiswa : **Kurniawan Afrian**

Nomor Pokok Mahasiswa : 1421031055

Program Studi : Magister Ilmu Akuntansi

Fakultas : Ekonomi dan Bisnis



*R. Rika*  
**Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si.**  
NIP 19750620 200012 2 001

*F. Gustiawaty*  
**Dr. Fajar Gustiawaty D., S.E., M.Si., Akt.**  
NIP 19710802 199512 2 001

**2. Ketua Program Magister Ilmu Akuntansi**

*S. Sarumpaet*  
**Susi Sarumpaet, S.E., MBA., Ph.D., Akt.**  
NIP 19691008 199501 2 001

**MENGESAHKAN**

1. Tim Penguji .

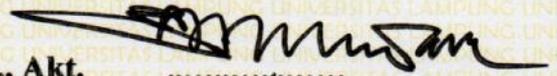
Ketua : **Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si.** .....



Sekretaris : **Dr. Fajar Gustiawaty D., S.E., M.Si., Akt.** .....



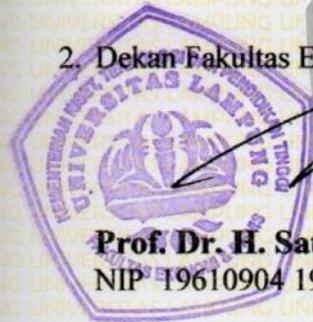
Penguji Utama : **Dr. Einde Evana, S.E., M.Si., Akt.** .....



Sekretaris Penguji . **Dr. Farichah, S.E., M.Si., Akt.** .....



2. Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis



**Prof. Dr. H. Satria Bangsawan, S.E., M.Si.**  
NIP 19610904 198703 1 011



Direktur Program Pascasarjana



**Prof. Dr. Sudjarwo, M.S.**  
NIP 19530528 198103 1 002

Tanggal Lulus Ujian Tesis : 31 Januari 2017

## SURAT PERNYATAAN

Dengan ini saya menyatakan dengan sebenarnya bahwa.

1. Tesis dengan judul “ **Pengaruh Kompetensi dan Rotasi Auditor Internal Inspektorat Terhadap Kualitas Audit Inspektorat Kabupaten/Kota di Provinsi Lampung**” adalah karya saya sendiri dan saya tidak melakukan penjiplakan atau pengutipan atas karya tulis dengan cara yang tidak sesuai dengan tata etika ilmiah yang berlaku dalam masyarakat akademik atau yang disebut *plagiarisme*.
2. Hak intelektual atas karya ilmiah ini diserahkan sepenuhnya kepada Universitas Lampung.

Atas pernyataan ini, apabila dikemudian hari ternyata ditemukan adanya ketidakbenaran, saya bersedia menanggung akibat dan sanksi yang diberikan kepada saya. Saya bersedia dan sanggup dituntut sesuai dengan hukum yang berlaku.

Bandar Lampung, Pebruari 2017

**Pembuat Pernyataan**  
  
**Kurumawan Afrian**  
NPM. 1421031055

## **RIWAYAT HIDUP**

Penulis dilahirkan di Metro pada tanggal 19 Februari 1976 yang merupakan anak tunggal dari pasangan Halid Helmie dan Nuranah.

Pendidikan yang pernah ditempuh oleh penulis dimulai dari pendidikan dasar di Sekolah Dasar Negeri 3 Adipuro Trimurjo yang diselesaikan tahun 1988, Sekolah Menengah Umum Tingkat Pertama Negeri 1 Metro yang diselesaikan tahun 1991, Sekolah Menengah Atas Negeri 2 Tanjung Karang yang diselesaikan tahun 1994. Pada tahun yang sama penulis melanjutkan pendidikan ke Program Pendidikan D3 Teknik Sipil Universitas Lampung yang diselesaikan tahun 1998. Kemudian tahun 2002, penulis melanjutkan pendidikan Jenjang Sarjana Teknik Sipil di Universitas Bandar Lampung yang diselesaikan tahun 2004.

Penulis diangkat sebagai Tenaga Honorer pada Pemerintah Kota Metro pada tahun 2002, kemudian diangkat sebagai Pegawai Negeri Sipil pada tahun 2007, dan saat ini penulis bertugas di Inspektorat Kota Metro.

## SANWACANA

Alhamdulillah penulis ucapkan kehadiran Allah SWT, atas segala rahmat dan hidayah-Nya, sehingga tesis ini dapat selesai. Tesis dengan judul “PENGARUH KOMPETENSI DAN ROTASI AUDITOR INTERNAL INSPEKTORAT TERHADAP KUALITAS AUDIT INSPEKTORAT KABUPATEN/KOTA DI PROPINSI LAMPUNG” ini merupakan salah satu syarat untuk memperoleh gelar Magister Sains Akuntansi pada Program Studi Magister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.

Dalam kesempatan ini, penulis menghaturkan terima kasih kepada:

1. Bapak Prof. Dr. H. Satria Bangsawan, S.E., M.Si., selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung beserta staf;
2. Ibu Susi Sarumpaet, S.E., MBA, Ph.D., Akt., selaku Ketua Program Studi Magister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung;
3. Ibu Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si., selaku pembimbing utama yang telah memberikan dukungan, ilmu dan kesempatan dalam membimbing penulis;
4. Bapak Kiagus Andi, S.E., M.Sc., Akt. dan Ibu Dr. Fajar Gustiawaty Dewi S.E., M.Si., Akt., selaku pembimbing pendamping yang telah memberikan sumbangsih saran dan masukan dalam membimbing penulis;
5. Bapak Dr. Einde Evana, SE., M.Si., Akt., selaku pembahas utama yang telah bersedia meluangkan waktu dan ilmu demi kesempurnaan tesis ini;

6. Ibu Dr. Farichah, S.E., M.Si., Akt., selaku pembahas pendamping yang telah bersedia meluangkan waktu dan ilmu demi kesempurnaan tesis ini;
7. Dosen Magister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung atas ilmu yang telah disalurkan kepada penulis;
8. Program State Accountability Revitalization (STAR) Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) atas beasiswa yang diberikan kepada penulis;
9. Mas Andri, Mba Leni dan Mas Nico serta seluruh staf Program Studi Magister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung;
10. Teman-teman Magister Ilmu Akuntansi Universitas Lampung Program STAR BPKP Angkatan II yang telah memberikan dukungan, bantuan dan kerjasama selama ini;
11. Pihak-pihak yang telah membantu penulis yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu.

Akhir kata, penulis menyadari bahwa tesis ini masih jauh dari kesempurnaan, namun demikian semoga tesis ini bermanfaat dikemudian hari. Aamiin.

Bandar Lampung, Februari 2017

**Kurniawan Afrian**



3.2 Data Penelitian.....	37
3.3 Model Statistika.....	38
3.3.1 Uji Chow.....	38
3.3.2 Uji Hausman.....	38
3.3.3 Uji Lagrange Multiplier.....	39
3.4 Model Penelitian.....	40
3.5 Operasional Variabel.....	40
3.5.1 Variabel Independen – Kompetensi Auditor Internal.....	41
3.5.2 Variabel Independen – Kebijakan Rotasi Auditor Internal.....	43
3.5.3 Variabel Independen – Kualitas Audit.....	43
<b>BAB IV ANALISIS DAN PEMBAHASAN.....</b>	<b>46</b>
4.1 Deskripsi setiap Variabel.....	46
4.1.1 Analisis Data.....	46
4.1.2 Statistik parametrik.....	53
4.2 Hasil Analisis.....	54
4.2.1 Estimasi Model Regresi Data Panel.....	54
4.2.5 Pemilihan Model (Teknik Estimasi) Regresi Data Panel.....	55
4.2.5.1 Uji Chow .....	56
4.2.5.2 Uji Hausman .....	57
4.2.5.3 Uji Lagrange Multiplier.....	59
4.2.6 Uji Kelayakan (Goodness of Fit) Model Regresi Data Panel.....	62
4.2.7 Uji Hipotesis.....	52
4.2.7.1 Uji F.....	62
4.2.7.2 Uji t.....	63
4.3 Pembahasan.....	65
4.3.1 Pengaruh Kompetensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Inspektorat.....	65
4.3.2 Pengaruh Rotasi Auditor Inspektorat Terhadap Kualitas Audit Inspektorat	66
<b>BAB V SIMPULAN DAN SARAN.....</b>	<b>68</b>
5.1 Simpulan.....	68
5.2 Keterbatasan Penelitian.....	69
5.3 Saran.....	70
5.4 Implikasi.....	70

## DAFTAR PUSTAKA

## LAMPIRAN

## DAFTAR TABEL

<b>No. Tabel</b>	<b>Judul Tabel</b>	<b>Halaman</b>
Tabel 1.1	: Data temuan keuangan tahunan dan rotasi auditor kabupaten/kota tahun 2011-2015 .....	7
Tabel 2.1	: Daftar penelitian terdahulu dan hasil yang didapat. ....	31
Tabel 3.1	: Pengukuran operasional variabel. ....	44
Tabel 4.1	: Jumlah temuan keuangan tahunan Inspektorat Kabupaten/Kota dari tahun 2011-2015. ....	46
Tabel 4.2	: Jumlah total auditor dan persentase jumlah auditor yang menduduki jabatan minimal auditor muda dan minimal jenjang pendidikan S1 .....	50
Tabel 4.3	: Pelaksanaan rotasi auditor atau auditan Inspektorat Kabupaten/Kota dari tahun 2011-2015.. ....	52
Tabel 4.4	: Hasil Uji Statistik F (Uji Chow). ....	57
Tabel 4.5	: Hasil Uji Hausman. ....	58
Tabel 4.6	: Hasil Uji Lagrange Multiplier (LM). ....	59
Tabel 4.7	: Hasil Regresi dengan Metode <i>Random Effect</i> . ....	61

**DAFTAR LAMPIRAN**

- Lampiran 1 : Jumlah temuan keuangan tahunan Inspektorat Kabupaten/Kota dari tahun 2011-2015
- Lampiran 2 : Jumlah total auditor dan persentase jumlah auditor yang menduduki jabatan minimal auditor muda dan minimal jenjang pendidikan S1
- Lampiran 3 : Pelaksanaan rotasi auditor atau auditan Inspektorat Kabupaten/Kota dari tahun 2011-2015
- Lampiran 4 : Hasil Uji Chow
- Lampiran 5 : Hasil Uji Hausman
- Lampiran 6 : Hasil Uji LM
- Lampiran 7 : Tahapan pengujian pemilihan model estimasi
- Lampiran 8 : Hasil uji hipotesis dengan metode *random effect*

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang Penelitian**

Saat ini, tuntutan untuk terlaksananya pengelolaan tata kelola pemerintahan yang baik (*Good Governance*) sering disuarakan. Mardiasmo (2004) menyatakan bahwa sektor publik sering dinilai sebagai sarang inefisiensi, pemborosan sumber kebocoran dan institusi yang selalu merugi. Adanya transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, menuntut lembaga pengawasan pemerintah daerah yaitu Inspektorat untuk meningkatkan kualitas dari lembaganya tersebut.

Peningkatan kualitas lembaga ditandai dengan semakin meningkatnya kualitas pengawasan yang dilakukan.

Menurut Sukriah dkk (2009), pengawasan intern yang dilakukan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yang terdapat dalam Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) terdiri dari audit, review, evaluasi, pemantauan dan kegiatan pengawasan lainnya. Pengawasan berfungsi membantu agar sasaran yang ditetapkan organisasi dapat tercapai, di samping itu pengawasan berfungsi mendeteksi secara dini terjadinya penyimpangan pelaksanaan, penyalahgunaan wewenang, pemborosan dan kebocoran.

Inspektorat daerah mempunyai tugas menyelenggarakan kegiatan pengawasan umum pemerintah daerah dan tugas lain yang diberikan kepala daerah, sehingga dalam tugasnya inspektorat sama dengan auditor internal (Falah, 2005). Audit

internal adalah audit yang dilakukan oleh unit pemeriksa yang merupakan bagian dari organisasi yang diawasi (Mardiasmo, 2004).

Dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Organisasi dan Tata Kerja Inspektorat Provinsi dan Kabupaten/Kota pasal 3 disebutkan bahwa Inspektorat kabupaten/kota mempunyai tugas melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan urusan pemerintahan di daerah kabupaten/kota, pelaksanaan pembinaan atas penyelenggaraan pemerintahan desa dan pelaksanaan urusan pemerintahan desa.

Inspektorat provinsi dan Inspektorat kabupaten/kota dalam melaksanakan tugas sebagaimana dimaksud dalam pasal 3 menyelenggarakan fungsi :

- a. perencanaan program pengawasan;
- b. perumusan kebijakan dan fasilitasi pengawasan; dan
- c. pemeriksaan, pengusutan, pengujian dan penilaian tugas pengawasan.

Inspektorat merupakan lembaga pengawasan di tingkat pemerintahan daerah, dibedakan atas Inspektorat Provinsi dan Inspektorat Kabupaten/Kota. Sesuai dengan PP 79 tahun 2005 tentang pembinaan dan pengawasan penyelenggaraan pemerintah daerah pasal 29 yang berbunyi:

*“Kebijakan pengawasan atas penyelenggaraan Pemerintahan Daerah ditetapkan paling lambat pada bulan Oktober setiap tahun oleh Menteri berdasarkan masukan dari Menteri Negara/Pimpinan Lembaga Pemerintah Non Departemen dan Gubernur, Bupati/Walikota”,*

maka diterbitkan Permendagri 71 tahun 2015 tentang kebijakan pengawasan di lingkungan kementerian dalam negeri dan penyelenggaraan pemerintahan daerah tahun 2016 pasal 6, sehingga tugas dan wewenang Inspektorat Provinsi dan Inspektorat Kabupaten/Kota adalah sebagai berikut:

- a. Kegiatan pengawasan internal di lingkungan Pemerintah Provinsi;
- b. Kegiatan pengawasan terhadap penyelenggaraan pemerintahan di Kabupaten/Kota; dan
- c. Kegiatan pengawasan umum di kabupaten/kota.

Kegiatan Inspektorat kabupaten/kota sebagaimana dimaksud dalam pasal 4 huruf a, berupa kegiatan pengawasan internal di lingkungan Pemerintah kabupaten/kota. Kegiatan pengawasan tersebut meliputi seluruh SKPD dan pelaksanaan kegiatan yang ada di lingkungan pemerintah kabupaten/kota selama satu tahun anggaran.

Sesuai dengan pasal 18 Permendagri 71 tahun 2015 tentang kebijakan pengawasan di lingkungan kementerian dalam negeri dan penyelenggaraan pemerintahan daerah tahun 2016, pembagian kewenangan tugas pengawasan sebagaimana disebut diatur kembali dalam ketentuan lebih lanjut mengenai teknis dan jadwal pelaksanaan pengawasan atas penyelenggaraan pemerintahan daerah tahun 2016 yang ditetapkan dalam Keputusan Menteri tentang Program Kerja Pengawasan Tahunan Tahun 2016.

Dalam Chen *et al.* (2004) disebutkan bahwa peraturan mengenai rotasi auditor dibuat dengan tujuan untuk meningkatkan kualitas audit berdasarkan pada asumsi bahwa semakin lama hubungan antara auditor dengan kliennya akan mengurangi independensi auditor. Namun dari segi kompetensi adanya rotasi dapat menyebabkan penurunan kualitas audit. Ketika auditor harus menghadapi SKPD baru sebagai kliennya, maka akan diperlukan lebih banyak waktu baginya untuk mempelajari terlebih dahulu klien barunya daripada ketika auditor melanjutkan penugasan dari klien terdahulunya. Hal inilah yang membuat kualitas audit semakin meningkat karena adanya peningkatan kompetensi auditor yang diperoleh seiring dengan semakin lamanya jangka waktu penugasan auditor. Oleh karena itu, adanya rotasi dapat berpengaruh positif atau negatif terhadap kualitas audit tergantung pada mana yang lebih dominan antara pengaruh dari kenaikan independensi atau pengaruh dari penurunan kompetensi. Beberapa penelitian masih menemukan hasil yang berbeda-beda mengenai dampak rotasi dan pembatasan jangka waktu penugasan auditor terhadap kualitas laba yang dilaporkan oleh perusahaan. Berdasarkan uraian di atas, maka menarik untuk dilakukan penelitian mengenai efektivitas dari aturan yang mewajibkan rotasi di Indonesia.

Kurangnya independensi auditor dinyatakan sebagai salah satu penyebab utama berkurangnya kualitas audit. Kritik ini memotivasi munculnya perubahan regulasi di Amerika Serikat dengan adanya Sarbanes Oxley (SOX) Act tahun 2002. Sebelumnya, profesi akuntan publik melakukan *self-regulation*, setelah keluarnya

SOX 2002, dilakukan *direct-regulation* oleh pihak yang independen yaitu PCAOB (*Public Company Accounting Oversight Board*). Selain itu untuk menjaga independensi akuntan publik, di dalam SOX juga diatur mengenai kewajiban melakukan rotasi akuntan publik (AP) setiap 5 tahun.

Rotasi Auditor atau objek pemeriksaan diperkirakan akan memengaruhi independensi auditor internal inspektorat, karena lamanya hubungan auditor dengan auditan, sehingga pada akhirnya akan mempengaruhi kualitas audit yang dilaksanakan. Artinya untuk menjaga kualitas audit Inspektorat, perlu adanya kebijakan pengaturan tentang rotasi auditor internal atau rotasi dari objek pemeriksaan. Dengan demikian diharapkan kualitas audit yang dilakukan oleh auditor-auditor inspektorat bisa meningkat atau paling tidak bisa dipertahankan.

Beberapa penelitian mengenai pengaruh rotasi auditor terhadap kualitas audit menunjukkan hasil yang berbeda, ada yang mendukung dan ada juga yang tidak mendukung tentang pengaruh rotasi auditor terhadap kualitas audit yang dihasilkan.

Penelitian Mgbame, *et al.* (2012) membuktikan bahwa audit *tenure* berhubungan negatif dengan kualitas audit, sementara Blandon and Bosch (2013) menghasilkan penelitian yang menunjukkan bahwa audit *tenure* dalam jangka waktu yang panjang dapat merusak independensi auditor, sehingga dapat menurunkan kualitas audit. Dalam penelitian ini mendukung adanya rotasi audit yang bisa menjaga independensi auditor dan dapat meningkatkan kualitas audit.

Rolling atau rotasi staff dan auditor internal Inspektorat sendiri terkadang kurang diperhatikan. Sebagian besar staff sudah berada pada satu bidang selama bertahun-tahun tanpa pernah mengalami rotasi antar bidang.

Berdasarkan pengamatan dilapangan saat melaksanakan audit, penulis melihat bahwa selain rotasi audit, ada hal lain yang sangat berpengaruh terhadap kualitas audit yang dilaksanakan, yaitu kompetensi dari auditor.

Standar umum pertama Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI, 2011) menyebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor. Tingginya kemampuan seseorang dalam bidang lain, termasuk bisnis dan keuangan, tidak dapat memenuhi persyaratan yang dimaksudkan dalam standar auditing, jika tidak memiliki pendidikan dan pengalaman yang memadai dalam bidang auditing.

Menurut Arens, *et al.*(2012), auditor harus memiliki kualifikasi untuk memahami kriteria yang digunakan dan harus kompeten untuk mengetahui jenis serta jumlah bukti yang akan dikumpulkan guna mencapai kesimpulan yang tepat setelah memeriksa bukti tersebut. Dalam Tuanakotta (2011), kompetensi merupakan keahlian auditor yang diperoleh dari pengetahuan, pengalaman dan pelatihan. Dimana setiap auditor harus memenuhi persyaratan tertentu untuk menjadi auditor.

Berdasarkan latar belakang tersebut, penulis tertarik untuk melakukan penelitian, apakah ada pengaruh kompetensi auditor dan kebijakan rotasi auditor internal Inspektorat terhadap kualitas audit inspektorat yang dihasilkan, apakah hasilnya sama dengan penelitian sebelumnya, yang meneliti tentang pengaruh rotasi auditor dan kompetensi auditor terhadap kualitas audit.

Tabel 1.1 Data temuan keuangan tahunan dan rotasi auditor kabupaten/kota tahun 2011 – 2015

Tahun	Jumlah Temuan (Rp)	Melakukan Rotasi Auditor atau Tidak	Tahun	Jumlah Temuan (Rp)	Melakukan Rotasi Auditor atau Tidak
<b>Lampung Selatan</b>			<b>Pesawaran</b>		
2011	110.960.359	Rotasi	2011	156.885.403	Tidak Rotasi
2012	101.264.091	Tidak Rotasi	2012	213.261.600	Rotasi
2013	372.993.954	Rotasi	2013	205.571.509	Tidak Rotasi
2014	114.066.200	Tidak Rotasi	2014	420.410.233	Rotasi
2015	447.922.083	Rotasi	2015	292.240.950	Tidak Rotasi
<b>Lampung Tengah</b>			<b>Pringsewu</b>		
2011	528.824.142	Rotasi	2011	292.240.950	Rotasi
2012	472.281.500	Tidak Rotasi	2012	473.281.505	Tidak Rotasi
2013	381.493.122	Tidak Rotasi	2013	513.672.262	Rotasi
2014	437.132.752	Rotasi	2014	342.051.281	Tidak Rotasi
2015	511.672.200	Rotasi	2015	507.622.578	Rotasi
<b>Lampung Utara</b>			<b>Kota Bandar Lampung</b>		
2011	861.672.931	Rotasi	2011	36.241.945	Rotasi
2012	191.046.927	Tidak Rotasi	2012	13.645.522	Tidak Rotasi
2013	247.358.684	Rotasi	2013	24.300.858	Rotasi
2014	111.830.225	Tidak Rotasi	2014	33.905.107	Rotasi
2015	452.390.951	Rotasi	2015	49.571.887	Rotasi
<b>Lampung Barat</b>			<b>Kota Metro</b>		
2011	24.094.981	Rotasi	2011	66.439.154	Tidak Rotasi
2012	16.724.752	Tidak Rotasi	2012	85.518.889	Rotasi
2013	18.702.850	Rotasi	2013	75.837.137	Tidak Rotasi
2014	58.564.243	Rotasi	2014	25.476.345	Tidak Rotasi
2015	61.879.940	Rotasi	2015	32.925.468	Rotasi
<b>Lampung Timur</b>			<b>Inspektorat Provinsi</b>		
2011	28.423.655.500	Rotasi	2011	671.189.739	Rotasi
2012	26.139.469.126	Tidak Rotasi	2012	306.527.789	Tidak Rotasi
2013	29.628.324.686	Rotasi	2013	169.721.776	Tidak Rotasi
2014	42.939.414.898	Rotasi	2014	597.998.883	Rotasi
2015	10.247.720.988	Tidak Rotasi	2015	115.968.099	Tidak Rotasi

<b>Tulang Bawang Barat</b>					
2011	34.225.000	Tidak Rotasi			
2012	654.482.800	Rotasi			
2013	878.064.456	Rotasi			
2014	999.586.697	Rotasi			
2015	49.901.947	Tidak Rotasi			

Keterangan:

Jumlah Temuan = adalah jumlah temuan tahunan pada masing-masing tahun pengamatan.

Rotasi Auditor = yaitu apakah dilakukan rotasi auditor terhadap auditee atau objek pemeriksaan dari tahun sebelumnya.

Sumber: Data diperoleh dari bagian perencanaan Inspektorat Kabupaten/Kota (tahun 2011 – 2015).

Seperti terlihat pada tabel, jumlah temuan cenderung meningkat pada tahun dimana rotasi auditor atau auditan dilakukan, demikian juga sebaliknya jumlah temuan cenderung menurun pada tahun dimana tidak dilakukan rotasi auditor dari tahun sebelumnya. Dari tabel juga dapat dilihat bahwa belum ada keseragaman Inspektorat/Kota di Provinsi Lampung dalam melakukan rotasi auditor. Hal tersebut karena belum adanya peraturan dan regulasi yang mewajibkan tentang pelaksanaan rotasi auditor di lingkungan Inspektorat Kabupaten/Kota.

Dalam penelitian ini, penulis menggunakan kombinasi variabel-variabel independen penelitian yang dilakukan oleh peneliti sebelumnya untuk menganalisa bagaimana pengaruh kompetensi auditor dan kebijakan rotasi internal Inspektorat. Penelitian mengenai kompetensi auditor dan kebijakan rotasi auditor internal Inspektorat ini penting agar dapat diketahui pengaruhnya terhadap kualitas audit yang dilakukan oleh auditor inspektorat.

Berdasarkan penjelasan diatas, penelitian ini diberi judul **“PENGARUH KOMPETENSI DAN ROTASI AUDITOR INTERNAL INSPEKTORAT TERHADAP KUALITAS AUDIT INSPEKTORAT KABUPATEN/KOTA DI PROPINSI LAMPUNG”**

## **1.2 Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan diatas, dapat dirumuskan pertanyaan penelitian sebagai berikut:

1. Seberapa besar pengaruh kompetensi auditor internal Inspektorat terhadap kualitas audit.
2. Seberapa besar pengaruh kebijakan rotasi auditor internal Inspektorat terhadap kualitas audit.

## **1.3 Tujuan Penelitian**

Ada beberapa tujuan penelitian yang ingin didapat yaitu:

1. Untuk menguji secara empiris pengaruh kebijakan rotasi auditor internal Inspektorat terhadap kualitas audit.
2. Untuk menguji secara empiris kompetensi auditor internal Inspektorat terhadap kualitas audit.

## **1.4 Manfaat Penelitian**

1. Penelitian ini mencoba untuk memberikan hasil empiris tentang pengaruh kompetensi auditor dan kebijakan rotasi auditor internal Inspektorat terhadap kualitas audit yang dilakukan oleh auditor internal Inspektorat.

2. Memberikan masukan kepada para pemegang kebijakan akan pentingnya regulasi tentang kebijakan rotasi auditor internal inspektorat untuk menjaga kualitas audit yang dilakukan.
3. Bagi akademisi, penelitian dapat menambah referensi dan mendorong dilakukannya penelitian-penelitian akuntansi sektor publik.

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS**

#### **2.1 Kerangka Pikir**

Audit internal merupakan bagian dari suatu organisasi yang integral, yang menjalankan fungsinya berdasarkan kebijakan yang telah ditetapkan dan memiliki peran yang sangat besar dalam memberikan kontribusi kepada pihak manajemen organisasi dan pemeriksa ekstern. Menurut Boynton (dalam Rohman, 2007), fungsi auditor internal adalah melaksanakan fungsi pemeriksaan internal yang merupakan suatu fungsi penilaian yang independen dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan organisasi yang dilakukan. Selain itu, auditor internal diharapkan dapat memberikan sumbangan bagi perbaikan efisiensi dan efektivitas dalam rangka peningkatan kinerja organisasi. Dengan demikian auditor internal pemerintah daerah memegang peranan yang sangat penting dalam proses terciptanya akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan di daerah.

Audit internal membantu dalam tercapainya *good governance* dalam sistem pemerintahan. Fungsi audit sebagai salah satu penyeimbang dalam pelaksanaan APBD memberikan kontribusi dalam pembinaan terhadap SKPD di lingkungan Pemerintah daerah.

### **2.1.1. Teori Keagenan (*Agency Theory*)**

Teori keagenan yang dikembangkan oleh Jensen dan Meckling (1976) dan Ng (1978) dalam Kharismatuti (2012) mencoba menjelaskan adanya konflik kepentingan antara manajemen selaku agen dan pemilik serta entitas lain dalam kontrak (misal kreditur) selaku prinsipal. Prinsipal ingin mengetahui segala informasi termasuk aktifitas manajemen, yang terkait dengan investasi atau dananya dalam perusahaan. Hal ini dilakukan dengan meminta laporan pertanggung jawaban dari agen (manajemen). Berdasarkan laporan tersebut, prinsipal dapat menilai kinerja manajemen. Namun yang sering terjadi adalah kecenderungan manajemen untuk melakukan tindakan yang membuat laporannya kelihatan baik, sehingga kinerjanya dianggap baik. Untuk mengurangi atau meminimalkan kecurangan yang dilakukan oleh manajemen dan membuat laporan keuangan yang dibuat manajemen lebih dapat dipercaya, maka diperlukan pengujian dan pengawasan, dalam hal itu pengawasan pada sektor pemerintahan dilakukan oleh auditor yang ada dalam Inspektorat kabupaten/kota.

### **2.1.2. Audit Internal Sektor Publik**

Menurut Mulyadi (2002) audit internal sektor publik adalah audit yang dilakukan di lingkungan organisasi/lembaga yang bergerak di bidang penyediaan barang dan jasa publik (*public goods and services*), yaitu barang dan jasa yang dibutuhkan oleh khalayak ramai atau masyarakat pada umumnya, seperti jalan raya, rumah, sekolah, rumah sakit, tempat ibadah, pertahanan dan keamanan, penerangan, dsb.

Memperhatikan ketentuan dalam UU No. 32/2004 tentang Pemerintah Daerah, Peraturan Pemerintah No. 79/2005 tentang Pedoman Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah dan Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 23/2007 tentang Pedoman dan Tatacara Pengawasan atas Penyelenggaraan Pemerintah Daerah, tampak bahwa peran dari inspektorat provinsi, kabupaten/kota cenderung hanya sebagai auditor saja. Menurut the International Standard for the Professional Practice of Internal Auditing, peran yang dimainkan oleh auditor internal dibagi menjadi dua kategori utama; jasa assurance dan jasa konsultasi.

1. Jasa assurance

Merupakan penilaian obyektif auditor internal atas bukti untuk memberikan pendapat atau kesimpulan independen mengenai proses, sistem atau subyek masalah lain. Jenis dan lingkup penugasan assurance ditentukan oleh auditor internal

2. Jasa konsultasi

Merupakan pemberian saran, dan umumnya dilakukan atas permintaan khusus dari klien (para auditi). Dalam melaksanakan jasa konsultasi, auditor internal harus tetap menjaga obyektivitasnya dan tidak memegang tanggung jawab manajemen.

Sesuai definisi dari the Institute of Internal Auditors (IIA), jasa assurance dan konsultasi tersebut dimaksudkan untuk membantu organisasi mencapai tujuannya, dilakukan melalui pendekatan sistematis dan teratur terhadap efektivitas “pengelolaan risiko”, “pengendalian” dan “proses tata kelola”.

Ada beberapa jenis audit yang biasa dilakukan audit internal, yaitu:

### 1. Audit Keuangan

Auditor internal juga melakukan audit keuangan, tetapi karena posisinya yang tidak independen terhadap manajemen (pimpinan organisasi), maka laporannya tidak pada posisi yang dapat diterima/dimanfaatkan oleh pihak eksternal/para stakeholder, terutama pemilik. Oleh karena itu, audit keuangan yang dilakukan oleh auditor internal sering disebut assurance.

Disamping itu, audit keuangan oleh internal auditor, lazimnya tidak hanya sekedar untuk menilai kesesuaian laporan keuangan dengan bukti/data pendukung dan ketaatannya terhadap standar akuntansi yang berlaku saja, melainkan lebih ditujukan pada penilaian mengenai hal yang perlu mendapat perhatian manajemen dalam rangka efektivitas pengelolaan keuangan, seperti pengelolaan kas (penerimaan dan pengeluaran kas), manajemen hutang, manajemen piutang, dan sebagainya.

### 2. Audit Operasional

Disamping audit keuangan, jenis audit yang juga berkembang adalah audit operasional, yaitu aktivitas pengumpulan dan evaluasi bukti terkait dengan kegiatan operasional tertentu, untuk menilai derajat keekonomisan, efisiensi, dan efektivitas kegiatan operasional tersebut.

Audit operasional sering disebut juga dengan audit manajemen, karena aktivitas operasional tersebut dikelola oleh manajemen. Namun ada pula orang yang

membedakan. Audit manajemen mengarah pada kebijakan yang dibuat manajemen, sedangkan audit operasional mengarah pada kegiatan yang dilakukan oleh staf.

### 3. Audit Kepatuhan

Jenis audit yang juga berkembang adalah audit kepatuhan, yaitu audit yang bertujuan untuk menilai ketaatan suatu entitas atau pelaksanaan program/kegiatan tertentu terhadap ketentuan yang berlaku, meliputi peraturan perundang-undangan, kebijakan manajemen, rencana kerja dan anggaran, prosedur yang telah ditetapkan, perjanjian yang telah disepakati, dsb.

Manfaat audit kepatuhan, disamping mengetahui derajat ketaatan suatu program/kegiatan terhadap peraturan yang berlaku, adalah juga untuk memberi penghargaan bagi pengelola yang taat, dan menjatuhkan sanksi bagi pengelola yang melakukan pelanggaran, dalam rangka mendorong terselenggaranya tata kelola yang baik (*good governance*) dilingkungan entitas/ instansi yang diaudit

#### **2.1.3. Audit Eksternal**

Menurut Mulyadi (2002) audit eksternal adalah audit yang dilakukan oleh auditor eksternal/auditor independen. Di lingkungan pemerintahan, yang dimaksud dengan auditor independen adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), sedangkan di lingkungan BUMN/D dan lembaga/perusahaan swasta, auditor independennya adalah Kantor Akuntan Publik (KAP).

Hasil audit kedua insititusi ini disajikan dalam bentuk laporan yang memuat pernyataan (opini) atas laporan keuangan yang diperiksanya. Opini tersebut dapat berupa pernyataan bahwa laporan keuangan yang diuji;

1. Wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*).
2. Wajar dengan beberapa catatan yang perlu mendapat perhatian (*qualified opinion*).
3. Tidak Wajar (*adverse opinion*).
4. Karena sesuatu hal, menolak memberikan pendapat (*disclaimer*).

Opini inilah yang digunakan oleh lembaga tertinggi dalam organisasi (seperti DPR atau Rapat Umum Pemegang Saham) sebagai dasar untuk menentukan sikap, menerima atau menolak laporan keuangan manajemen tersebut. Bagi perusahaan swasta, opini auditor tersebut sangat penting artinya, terutama untuk menentukan pembagian laba; menetapkan jumlah dividen, tantiem, bonus, dsb.

#### **2.1.4. Review Laporan Keuangan**

Peraturan Pemerintah No. 8 tahun 2006 mewajibkan Laporan Keuangan direview oleh Aparat Pengawasan Intern sebelum diserahkan kepada BPK untuk diaudit. Bawasda/Inspektorat dengan sendirinya menjadi pelaksana review ini di tingkat Pemerintah Daerah.

Kompetensi umum yang perlu dimiliki oleh pelaksana review adalah:

1. Pemahaman mengenai akuntansi khususnya sektor publik/pemerintahan, termasuk pemahaman terhadap Standar Akuntansi Pemerintahan.
2. Pemahaman mengenai Sistem Pengendalian Intern, khususnya 5 komponen dan 26 sub-komponen beserta aplikasinya di lapangan.

Dalam pelaksanaannya, review berbeda dengan audit.

1. Review tidak menguji bukti, hanya sampai alur dari jurnal-buku besar-laporan keuangan.
2. Review atas Sistem Pengendalian Intern terbatas pada pengendalian akuntansi, berupa proses akuntansi pendapatan, pengeluaran, aset, dan non-kas.

Hasil review ini kemudian disampaikan kepada Kepala Daerah, untuk dijadikan dasar menerbitkan pernyataan Kepala Daerah (*statement of responsibility*), bahwa “Laporan Keuangan telah disusun dengan sistem pengendalian intern yang memadai dan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan”.

#### **2.1.5. Kompetensi Auditor Internal**

Menurut Dinata (2006) kompetensi merupakan kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan audit dengan benar yang juga bermanfaat untuk menjaga objektivitas dan integritas auditor. Kompetensi adalah keseluruhan pengetahuan, kemampuan atau keterampilan dan sikap kerja ditambah atribut kepribadian yang dimiliki seseorang. Kompetensi harus dievaluasi melalui proses

yang mempertimbangkan perilaku pribadi dan kemampuan untuk menerapkan pengetahuan dan keterampilan yang diperoleh melalui pendidikan, pekerjaan, pengalaman pelatihan auditor dan pengalaman audit.

Menurut Libby dan Frederick (1990) kompetensi auditor yang diperoleh dari pengalaman dan pengetahuan berperan penting dalam meningkatkan kualitas audit. Pengalaman yang dimiliki auditor akan mempengaruhi kualitas auditnya, mereka menemukan bahwa semakin banyak pengalaman auditor semakin dapat menghasilkan berbagai dugaan dalam menjelaskan temuan audit. Pengalaman audit dapat ditunjukkan dari bagaimana auditor melakukan prosedur audit, sehingga seorang auditor memiliki pengalaman yang berbeda-beda. Hal tersebut akan berpengaruh terhadap cara berpikir seorang auditor dalam melakukan pekerjaan audit dan dalam memberi kesimpulan audit terhadap obyek yang diperiksa.

Menurut Christiawan (2002), kompetensi berkaitan dengan pendidikan dan pengalaman memadai yang dimiliki akuntan publik dalam bidang auditing dan akuntansi. Sedangkan menurut Mayangsari (2003) dalam Alim *et al.* (2007), kompetensi juga merupakan pengetahuan, ketrampilan, dan kemampuan yang berhubungan dengan pekerjaan, serta kemampuan yang dibutuhkan untuk pekerjaan-pekerjaan non-rutin.

Ashton (1991) dalam Alim *et al.* (2007) menunjukkan bahwa dalam literatur psikologi, pengetahuan spesifik dan lama pengalaman bekerja sebagai faktor

penting untuk meningkatkan kompetensi. Pendapat ini didukung oleh penelitian Libby dan Frederick (1990) dalam Kusharyanti (2003) yang menemukan bahwa auditor yang lebih berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik atas laporan keuangan, sehingga keputusan yang diambil bisa lebih baik. Sementara itu, Bonner (1990) dalam Alim *et al.* (2007) mendapatkan hasil penelitian yang menunjukkan bahwa pengetahuan mengenai spesifik tugas dapat meningkatkan kinerja auditor berpengalaman, walaupun hanya dalam penetapan risiko analitis.

Menurut Tubbs (1992) dalam Mayangsari (2003) auditor yang berpengalaman memiliki keunggulan dalam hal: (1) mendeteksi kesalahan, (2) memahami kesalahan secara akurat, (3) mencari penyebab kesalahan. Hasilnya menunjukkan bahwa semakin berpengalaman auditor, mereka semakin peka dengan kesalahan. Semakin peka dengan kesalahan yang tidak biasa dan semakin memahami hal-hal yang terkait dengan kesalahan yang ditemukan. Penelitian yang dilakukan Wright (1982) dalam Kusharyanti (2003) menemukan bahwa auditor yang berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik.

Menurut Peraturan Kepala BPKP No.PER-211//K/JF/2010 tentang Kompetensi Jabatan Fungsional Auditor disebutkan jenjang pendidikan dan pelatihan auditor internal dibagi dalam beberapa tingkatan, yaitu:

1. Auditor Terampil untuk jenjang pendidikan D3 yang dibagi menjadi auditor pelaksana, auditor pelaksana lanjutan dan auditor penyelia. Tingkatan terakhir

yaitu auditor penyelia tidak bisa menjadi auditor ahli jika tidak memiliki pendidikan S1.

2. Auditor Ahli untuk minimal jenjang pendidikan S1 yang dibagi menjadi Auditor Pertama, Auditor Muda, Auditor Madya, dan Auditor Utama.

Standar kompetensi auditor adalah ukuran kemampuan minimal yang harus dimiliki auditor yang mencakup aspek pengetahuan (*knowledge*), ketrampilan/keahlian (*skill*) dan sikap perilaku (*attitude*) untuk dapat melaksanakan tugas-tugas dalam jabatan fungsional auditor dengan hasil baik. Pendidikan dan pelatihan auditor sejalan dengan pengalaman yang dimiliki, sehingga semakin tinggi jenjang pelatihan yang sudah diikuti oleh auditor, maka akan semakin berpengalaman juga auditor itu.

Menurut Standar Profesi Auditor Internal (SPAI) (2004:33) auditor internal harus memiliki:

1. Kapabilitas
2. Keahlian
3. Pengalaman
4. Kemampuan keterampilan
5. Sikap
6. Kecakapan
7. Penugasan

Dalam Standar Audit APIP (2008), auditor internal pemerintah harus memiliki kompetensi yang meliputi:

1. Pengetahuan

Auditor harus memiliki pengetahuan yang memadai di bidang hukum, administrasi pemerintahan dan pengetahuan lain yang diperlukan untuk mengidentifikasi indikasi adanya kecurangan (*fraud*).

2. Keahlian

Auditor harus memiliki keahlian standar audit, kebijakan, prosedur dan praktik-praktik audit serta lingkungan pemerintahan sesuai dengan tugas pokok dan fungsi unit yang dilayani oleh APIP

3. Ketrampilan

Auditor wajib memiliki ketrampilan dalam berhubungan dengan orang lain dan mampu berkomunikasi secara efektif, terutama dengan auditan. Auditor juga harus memiliki kemampuan dalam berkomunikasi secara lisan dan tulisan.

4. Pendidikan

Auditor wajib mengikuti pendidikan dan pelatihan serta mengikuti sertifikasi jabatan fungsional auditor (JFA) yang sesuai dengan jenjangnya.

Kompetensi auditor sering dianggap merupakan kemampuan seorang auditor dalam melakukan audit. Kemampuan ini pasti berkaitan dengan tingkat pendidikan dan pelatihan audit yang sudah diikuti oleh auditor. Semakin tinggi jenjang pendidikan dan pelatihan yang sudah diikuti oleh auditor, maka akan semakin mampu seorang auditor mendeteksi kesalahan yang terjadi.

Berdasarkan penjelasan di atas, karena penelitian ini menggunakan data sekunder, maka dalam penelitian ini penulis akan mengukur variabel kompetensi dengan pendekatan dimensi pendidikan, pelatihan dan pengalaman auditor. Karena ketiga dimensi tersebut yang paling memungkinkan untuk diukur dengan data sekunder yang bisa didapat.

#### **2.1.6. Kebijakan Rotasi Auditor Internal.**

Menurut Ryan *et al.* (2001) dan Farmer *et al.* (1987), ada persepsi bahwa para auditor lebih besar kemungkinannya untuk sepakat dengan para manajer pada keputusan-keputusan pelaporan yang penting saat lamanya perikatan audit meningkat. Oleh karena itu, memberikan batasan-batasan wajib pada masa kerja auditor diduga meningkatkan kualitas audit dengan mengurangi pengaruh perusahaan klien terhadap auditor.

Hartadi (2012) dalam Margi (2014) mengungkapkan bahwa adanya kesulitan untuk mengkaitkan langsung antara kewajiban rotasi dengan kualitas auditor, tetapi poin utama yang berhubungan dengan kualitas audit, memang dimungkinkan bahwa adanya suatu kedekatan emosional yang terlalu lama akibat *tenure* yang panjang antara auditor dengan klien dapat mengakibatkan terganggunya kualitas audit yang dihasilkan.

Margi (2014) mengatakan bahwa pembatasan masa perikatan (audit *tenure*) merupakan usaha untuk mencegah adanya perilaku auditor terlalu dekat

berinteraksi dengan klien, sehingga tidak mengganggu sikap independensi auditor dalam melaksanakan tugasnya melakukan pemeriksaan. Oleh karena itu, diberlakukan peraturan pemerintah mengenai rotasi maupun masa perikatan (*audit tenure*) untuk mengurangi tanggapan masyarakat tentang adanya hubungan emosional yang terjalin antara auditor dengan klien dan dapat memulihkan kepercayaan masyarakat.

Untuk auditor eksternal, di Indonesia telah menerapkan aturan Kewajiban Rotasi Akuntan publik (AP) dan Kantor Akuntan Publik (KAP) sejak akhir 2002 dengan dikeluarkannya KMK Nomor 423/KMK.06/2002 tentang Jasa Akuntan Publik tanggal 30 September 2002 yang mengatur bahwa rotasi AP (Akuntan Publik) harus dilakukan setiap 3 tahun dan rotasi KAP (Kantor Akuntan Publik) Setiap 5 tahun.

Struktur organisasi Inspektorat yang ada sekarang menempatkan posisi jabatan fungsional berada langsung di bawah Inspektur. Namun pada pakteknya para auditor dan kelompok jabatan fungsional yang ada di Inspektorat, saat ini berada di bidang-bidang dan melakukan audit sesuai dengan objek pemeriksaan yang ada di bidang-bidang di bawah Inspektur Pembantu Bidang. Hal tersebut mengakibatkan tugas jabatan fungsional auditor dalam melakukan audit selalu sama dari tahun ke tahun, sesuai dengan objek pemeriksaan Bidang tempat auditor tersebut berada.

Secara khusus, kebijakan yang mengatur tentang rotasi auditor dan staf di lingkungan Inspektorat kabupaten/kota belum ada. Sebagian besar penelitian selalu membahas tentang kebijakan rotasi, tetapi kebijakan tersebut untuk auditor eksternal yang tergabung dalam KAP.

Berdasarkan penjelasan di atas, penulis akan menggunakan variabel dummy untuk pengukurannya dengan menggunakan dimensi apakah rotasi auditor/objek pemeriksaan dilakukan atau tidak pada tahun pengamatan.

#### **2.1.7. Kualitas Audit**

Apa pun tugas yang dilakukan oleh auditor, yang dibutuhkan adalah sebuah hasil kerja yang berkualitas. Kualitas audit telah didefinisikan dengan berbagai cara. Watkins *et al.* (2004) mengidentifikasi beberapa definisi kualitas audit. Di dalam literatur praktis, kualitas audit adalah seberapa sesuai audit dengan standar pengauditan. Di sisi lain, peneliti akuntansi mengidentifikasi berbagai dimensi kualitas audit. Dimensi-dimensi yang berbeda-beda ini membuat definisi kualitas audit juga berbeda-beda. Ada empat kelompok definisi kualitas audit yang diidentifikasi oleh Watkins *et al.* (2004). Pertama, adalah definisi yang diberikan oleh DeAngelo (1981b). DeAngelo (1981b) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan bahwa laporan keuangan mengandung kekeliruan material dan auditor akan menemukan dan melaporkan kekeliruan material tersebut.

Kedua, adalah definisi yang disampaikan oleh Lee, Liu, dan Wang (1999).

Kualitas audit menurut mereka adalah probabilitas bahwa auditor tidak akan

melaporkan laporan audit dengan opini wajar tanpa pengecualian untuk laporan keuangan yang mengandung kekeliruan material. Definisi ketiga adalah definisi yang diberikan oleh Titman dan Trueman (1986), Beaty (1986), Krinsky dan Rotenberg (1989), dan Davidson dan Neu (1993) yang menyatakan, kualitas audit diukur dari akurasi informasi yang dilaporkan oleh auditor. Terakhir, kualitas audit ditentukan dari kemampuan audit untuk mengurangi noise dan bias dan meningkatkan kemurnian (*fineness*) pada data akuntansi (Wallace, 1980 di dalam Watkins *et al.*, 2004).

DeAngelo (1981b) setuju dengan pendapat bahwa kualitas audit harus dilihat dari dua sisi: permintaan atau input atau berhubungan dengan pihak klien dan pasokan atau output atau berhubungan dengan pihak auditor. Namun, di dalam analisisnya, ia mengabaikan, untuk tujuan penyederhanaan analisis, sisi permintaan atau input. Dengan demikian, output dari audit adalah sebuah verifikasi independen terhadap data keuangan yang disusun oleh manajemen yang dilengkapi dengan opini sesuai dengan dimensi kualitas. Karena auditor bertugas untuk memverifikasi data keuangan yang disusun oleh manajemen, maka kualitas audit didefinisikan “*the market-assessed joint probability that a given auditor will both (a) discover a breach in the client’s accounting system, and (b) report the breach*”.

Goldman dan Barlev (1974) dalam Meutia (2004) menyatakan bahwa laporan auditor mengandung kepentingan tiga kelompok, yaitu : (1) manajer perusahaan

yang diaudit, (2) pemegang saham perusahaan, (3) pihak ketiga atau pihak luar seperti calon investor, kreditor dan supplier. Masing-masing kepentingan ini merupakan sumber gangguan yang akan memberikan tekanan pada auditor untuk menghasilkan laporan yang mungkin tidak sesuai dengan standar profesi dan jika terjadi lebih lanjut hal ini akan mengganggu kualitas audit.

AAA Financial Accounting Standard Committee (2000) menyatakan bahwa:

“kualitas audit ditentukan oleh 2 hal, yaitu kompetensi (keahlian) dan independensi, kedua hal tersebut berpengaruh langsung terhadap kualitas dan secara potensial saling mempengaruhi. Lebih lanjut, persepsi pengguna laporan keuangan atas kualitas audit merupakan fungsi dari persepsi mereka atas independensi dan keahlian auditor”

Dengan diskusi-diskusi di atas, dapat disimpulkan bahwa kualitas audit paling tepat didefinisikan oleh DeAngelo (1981b), yaitu bahwa auditor yang berkualitas bisa menemukan pelanggaran dan melaporkan pelanggaran tersebut. Penelitian-penelitian di atas masih menunjukkan bahwa kualitas audit memang berhubungan dengan kompetensi auditor.

Salah satu yang tertuang dalam Kode Etik Profesi Audit Internal, yang merupakan bagian dari Pedoman Praktik Audit Internal (PPAI) tahun 2005, menyebutkan bahwa Auditor Internal harus mengungkapkan semua fakta-fakta penting yang diketahuinya dalam melaporkan hasil pekerjaannya, karena fakta yang tidak diungkap dapat mendistorsi laporan atas kegiatan yang direview atau dengan kata

lain tidak berusaha menutupi adanya praktik-praktik yang melanggar hukum/peraturan. Berdasarkan kode etik tersebut artinya auditor internal wajib melaporkan temuan keuangan dan temuan lainnya yang didapatkan karena hal tersebut menunjukkan kualitas audit yang dilakukan.

Berdasarkan penjelasan di atas, penulis akan mengukur kualitas audit dengan pendekatan jumlah temuan tahunan inspektorat. Hal tersebut terkait dengan pengertian bahwa salah satu penentu kualitas audit adalah seberapa mampu auditor internal inspektorat menemukan dan kemauan untuk melaporkan temuan audit yang diperoleh pada saat pemeriksaan. Sehingga diperkirakan bahwa kualitas audit sejalan dengan jumlah temuan yang dilaporkan secara jujur oleh auditor dalam laporan hasil pemeriksaan.

## **2.2 Penelitian Terdahulu dan Pengembangan Hipotesis**

### **2.2.1 Penelitian Terdahulu**

Penelitian ini mengacu pada beberapa penelitian-penelitian terdahulu sebagai referensi. Penelitian Khanifah dan Amjadallah (2010) yang meneliti lebih lanjut tentang Rotasi Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik di dalam penelitiannya menunjukkan rotasi akuntan publik berpengaruh negatif terhadap *Earning Quality*, dimana hasil analisis menunjukkan lama atau pendeknya rotasi KAP tidak terbukti dapat menurunkan independensi auditor akibat adanya intervensi dari manajemen yang berujung pada penurunan kualitas laba yang dilaporkan.

Christiawan (2002) meneliti tentang kompetensi dan independensi pada akuntan publik: refleksi hasil penelitian dilakukan 239 auditor di Kantor Akuntan Publik yang berada didaerah jawa dan memiliki profesi partner, supervisor, Ast. Auditor. Variabel independen yang digunakan adalah kompetensi dan independensi sedangkan variabel dependennya adalah kualitas audit. Dari hasil penelitian ini dapat disimpulkan bahwa kedua variabel tersebut yaitu kompetensi dan independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian Nurlita *et al* (2010) mengungkapkan lebih lanjut mengenai Kualitas Audit, dimana Kualitas Audit dilihat dari variable independen Tenur Kantor Akuntan Publik, Tenur Akuntan Publik variabel yang dimoderasikan dengan Auditor Spesialisasi Industri dan menggunakan variable kontrol Tipe Auditor, Umur Perusahaan, Ukuran Perusahaan menunjukkan bahwa Tenur Akuntan Publik, Auditor Spesialisasi Industri berpengaruh terhadap Kualitas Audit Tenur Akuntan Publik, Umur Perusahaan, Ukuran Perusahaan, Tipe Auditor tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit, dimana dalam penelitian ini memberi bukti empiris bahwa terjadi peningkatan dalam kualitas audit yang dilaksanakan oleh auditor independen seiring dengan bertambahnya tenur Kantor Akuntan Publik, namun untuk mengatasi efek pembelajaran di awal perikatan, Kantor Akuntan Publik dapat menggunakan auditor spesialisasi industri.

Siregar *et al* (2011) meneliti tentang Rotasi dan Kualitas Audit: Evaluasi atas kebijakan Menteri Keuangan KMK No.423/KMK.6/2002 tentang Jasa Akuntan

Publik. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kebijakan tentang rotasi audit perlu dievaluasi, karena hasil penelitian tidak menemukan bukti bahwa jangka waktu audit yang terlalu lama dan rotasi audit menurunkan kualitas audit.

Ghosh and Moon (2004) meneliti tentang hubungan antara masa kerja auditor dan persepsi kualitas hasil audit yang pada akhirnya mempengaruhi kualitas laba. Sampel di ambil dari daftar perusahaan publik sejak tahun 2001 dan data keuangan yang tersedia dari tahun 1982. Secara umum hasil yang didapat dari penelitian ini mendukung hipotesis bahwa masa kerja auditor berpengaruh positif kepada kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Mgbame, *et al.* (2012) tentang *audit partner tenure and audit quality : an empirical analysis* di Nigeria. Hasil penelitiannya adalah *Audit tenure* berhubungan negatif dengan kualitas audit, sedangkan ukuran perusahaan, ROA, dewan independen, dewan direksi dan kepemilikan direksi berbanding terbalik dengan *audit tenure* terhadap kualitas audit.

Blandon and Bosch (2013) melakukan penelitian tentang *audit tenure and audit qualification in a low litigation risk setting: an analysis of the spanish market*. Hasil penelitian menunjukkan *audit tenure* dalam jangka waktu yang panjang dapat merusak independensi auditor sehingga dapat menurunkan kualitas audit. Dalam penelitian ini mendukung adanya rotasi audit yang bisa menjaga independensi auditor dan dapat meningkatkan kualitas audit.

Penelitian Firth, *et al* (2010). *How do various forms of auditor rotation affect audit quality? Evidence from China* meneliti tentang pengaruh rotasi auditor tingkat mitra dan tingkat perusahaan, rotasi auditor wajib dan sukarela terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini adalah Rotasi *mandatory* audit mitra berhubungan signifikan dengan kualitas audit, namun efek dari rotasi wajib audit sangat terbatas dengan klien lembaga-lembaga hukum yang lemah bukti signifikan terhadap kualitas audit. Rotasi *voluntary* audit tingkat signifikan rendah terhadap kualitas audit daripada rotasi *mandatory*. Sedangkan bentuk audit rotasi *mandatory* perusahaan dan audit rotasi *voluntary* tidak menemukan bukti signifikan terhadap kualitas audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Siregar, dkk (2012). *Audit tenure, auditor rotation, and audit quality : the case of Indonesia* meneliti tentang pengaruh *audit tenure*, rotasi audit terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini adalah masa audit yang lama berhubungan negatif terhadap kualitas audit untuk periode setelah rotasi wajib auditor, tapi sebaliknya untuk periode sebelum dilakukan rotasi wajib, masa audit yang lama berhubungan positif terhadap kualitas audit. Hasil lainnya untuk rotasi sukarela auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sedangkan untuk rotasi wajib tidak menunjukkan hubungan positif terhadap kualitas audit.

Tabel. 2.1 Daftar Penelitian Terdahulu dan Hasil Yang didapat

No	Penelitian dan Nama Peneliti	Hasil
1	Ghosh and Moon (2004) meneliti tentang hubungan antara masa kerja auditor dan persepsi kualitas hasil audit yang pada akhirnya mempengaruhi kualitas laba.	Secara umum hasil yang didapat dari penelitian ini mendukung hipotesis bahwa masa kerja auditor berpengaruh positif kepada kualitas audit.
2	Sylvia Veronica Siregar, Fitriany, Arie Wibowo, Viska Anggraita (2011) meneliti tentang Rotasi dan Kualitas Audit: Evaluasi atas kebijakan Menteri Keuangan KMK No.423/KMK.6/2002 tentang Jasa Akuntan Publik	Hasil penelitian menunjukkan bahwa kebijakan tentang rotasi audit perlu dievaluasi karena hasil penelitian tidak menemukan bukti bahwa jangka waktu audit yang terlalu lama dan rotasi audit menurunkan kualitas audit.
3	Penelitian Khanifah dan Amjadallah (2010) yang meneliti lebih lanjut tentang Rotasi Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik di dalam penelitiannya menunjukkan Rotasi Akuntan Publik Berpengaruh negatif terhadap <i>Earning Quality</i>	hasil analisis menunjukkan lama atau pendeknya rotasi KAP tidak terbukti dapat menurunkan independensi auditor akibat adanya intervensi dari manajemen yang berujung pada penurunan kualitas laba yang dilaporkan
4	St Pierre dan Anderson (1984) yang menyatakan bahwa banyak kesalahan-kesalahan audit dan perbuatan melawan hukum auditor terjadi pada tahun-tahun awal penugasan audit.	Semakin panjang jangka waktu penugasan audit ( <i>audit tenure</i> ), akan memperbaiki kualitas audit
5	Davis et al. (2002)	menyatakan bahwa meningkatnya frekuensi pergantian auditor akan meningkatkan <i>start-up costs</i> terkait dengan adanya penugasan awal auditor, konsekuensinya akan meningkatkan pula biaya audit secara keseluruhan. Klien akan mendapatkan biaya tambahan dalam bentuk harus mencurahkan sumber daya guna membantu auditor dalam upaya mendapatkan pemahaman yang memadai atas operasi dan sistem informasi kliennya.
6	Mautz dan Sharaft (1961)	yang menyatakan bahwa dengan panjangnya hubungan antara auditor dengan kliennya akan mempengaruhi independensi mereka karena obyektifitas mereka akan menurun seiring dengan berjalannya waktu yang lama, maka perlu dilakukan rotasi agar independensi tidak terpengaruh.
7	Gietzmann dan Sen (2001)	menggunakan <i>game theory</i> untuk mempelajari efek aturan kewajiban rotasi KAP terhadap independensi auditor dan menemukan bahwa walaupun aturan kewajiban rotasi KAP memiliki biaya tinggi, namun aturan tersebut meningkatkan independensi auditor melebihi

		biaya di pasar, secara relatif pada beberapa klien besar.
8	Fanny dan Siregar (2007) yang melihat pengaruh pergantian dan jangka waktu penugasan auditor terhadap kualitas laba perusahaan.	Hasil penelitian menunjukkan bahwa pergantian KAP berpengaruh terhadap manajemen laba perusahaan, namun pergantian partner audit (AP) tidak berpengaruh terhadap manajemen laba perusahaan. Jangka waktu penugasan auditor berpengaruh negatif terhadap manajemen laba, baik pada tingkat KAP maupun AP. Manajemen laba akan semakin rendah seiring dengan semakin panjangnya jangka waktu penugasan.
9	Nurlita <i>et al</i> (2010) mengungkapkan lebih lanjut mengenai Kualitas Audit	Tenur Akuntan Publik, Auditor Spesialisasi Industri berpengaruh terhadap Kualitas Audit Tenur Akuntan Publik, Umur Perusahaan, Ukuran Perusahaan, Tipe Auditor tidak berpengaruh terhadap Kualitas Audit, dimana dalam penelitian ini memberi bukti empiris bahwa terjadi peningkatan dalam kualitas audit yang dilaksanakan oleh auditor independen seiring dengan bertambahnya tenur Kantor Akuntan Publik
10	Mgbame, <i>et al.</i> (2012) tentang <i>audit partner tenure and audit quality : an empirical analysis</i> di Nigeria	Hasil penelitiannya adalah <i>Audit tenure</i> berhubungan negatif dengan kualitas audit, sedangkan ukuran perusahaan, ROA, dewan independen, dewan direksi dan kepemilikan direksi berbanding terbalik dengan <i>audit tenure</i> terhadap kualitas audit.
11	Blandon and Bosch (2013) melakukan penelitian tentang <i>audit tenure and audit qualification in a low litigation risk setting: an analysis of the spanish market</i>	Hasil penelitian menunjukkan <i>audit tenure</i> dalam jangka waktu yang panjang dapat merusak independensi auditor sehingga dapat menurunkan kualitas audit. Dalam penelitian ini mendukung adanya rotasi audit yang bisa menjaga independensi auditor dan dapat meningkatkan kualitas audit.
12	Firth, <i>et al</i> (2010). <i>How do various form of auditor rotation affect audit quality? Evidence from china</i> meneliti tentang pengaruh rotasi auditor tingkat mitra vs tingkat perusahaan, rotasi auditor wajib vs sukarela terhadap kualitas audit	Hasil penelitian ini adalah Rotasi <i>mandatory</i> audit mitra berhubungan signifikan dengan kualitas audit, namun efek dari rotasi wajib audit sangat terbatas dengan klien dilembaga-lembaga hukum yang lemah bukti signifikan terhadap kualitas audit. . Rotasi <i>voluntary</i> audit tingkat signifikan rendah terhadap kualitas audit daripada rotasi <i>mandatory</i> . Sedangkan bentuk audit rotasi <i>mandatory</i> perusahaan dan audit rotasi <i>voluntary</i> tidak menemukan bukti signifikan terhadap kualitas audit.
13	Siregar, dkk (2012). <i>Audit tenure, auditor rotation, and audit quality : the case of Indonesia</i> meneliti tentang pengaruh <i>audit tenure</i> , rotasi audit terhadap kualitas audit.	Hasil penelitian ini adalah masa audit yang lama berhubungan negatif terhadap kualitas audit untuk periode setelah rotasi wajib auditor, tapi sebaliknya untuk periode sebelum dilakukan rotasi wajib, masa audit yang lama

		berhubungan positif terhadap kualitas audit. Hasil lainnya untuk rotasi sukarela auditor berpengaruh positif terhadap kualitas audit, sedangkan untuk rotasi wajib tidak menunjukkan hubungan positif terhadap kualitas audit.
--	--	--

## 2.2.2 Pengembangan Hipotesis

### 2.2.2.1 Pengaruh Kompetensi auditor internal Inspektorat terhadap Kualitas Audit Internal Inspektorat

Menurut Christiawan (2002), kompetensi berkaitan dengan pendidikan dan pengalaman memadai yang dimiliki akuntan publik dalam bidang auditing dan akuntansi. Sedangkan menurut Mayangsari (2003) dalam Alim *et al.* (2007), kompetensi juga merupakan pengetahuan, ketrampilan, dan kemampuan yang berhubungan dengan pekerjaan, serta kemampuan yang dibutuhkan untuk pekerjaan-pekerjaan non-rutin.

Ashton (1991) dalam Alim *et al.* (2007) menunjukkan bahwa dalam literatur psikologi, pengetahuan spesifik dan lama pengalaman bekerja sebagai faktor penting untuk meningkatkan kompetensi. Pendapat ini didukung oleh penelitian Libby dan Frederick (1990) dalam Kusharyanti (2003) yang menemukan bahwa auditor yang lebih berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik atas laporan keuangan, sehingga keputusan yang diambil bisa lebih baik. Sementara itu, Bonner (1990) dalam Alim *et al.* (2007) mendapatkan hasil penelitian yang menunjukkan bahwa pengetahuan mengenai spesifik tugas dapat meningkatkan kinerja auditor berpengalaman, walaupun hanya dalam penetapan risiko analitis.

Menurut Tubbs (1992) dalam Mayangsari (2003) auditor yang berpengalaman memiliki keunggulan dalam hal : (1) mendeteksi kesalahan, (2) memahami kesalahan secara akurat, (3) mencari penyebab kesalahan. Hasilnya menunjukkan bahwa semakin berpengalaman auditor, mereka semakin peka dengan kesalahan. Semakin peka dengan kesalahan yang tidak biasa dan semakin memahami hal-hal yang terkait dengan kesalahan yang ditemukan. Penelitian yang dilakukan Wright (1982) dalam Kusharyanti (2003) menemukan bahwa auditor yang berpengalaman mempunyai pemahaman yang lebih baik terhadap laporan keuangan dan objek pemeriksaan.

Dalam Peraturan Kepala BPKP No.PER-211//K/JF/2010 tentang Kompetensi Jabatan Fungsional Auditor menyebutkan bahwa agar dapat melaksanakan tugas dan tanggung jawab auditor secara profesional, maka diperlukan kualifikasi kompetensi auditor untuk melaksanakan tugas pengawasan sesuai dengan jenjang jabatannya. Standar Kompetensi Auditor adalah ukuran kemampuan minimal yang harus dimiliki auditor yang mencakup aspek pengetahuan (*knowledge*), ketrampilan/keahlian (*skill*) dan sikap perilaku (*attitude*) untuk dapat melaksanakan tugas-tugas dalam jabatan fungsional auditor dengan hasil baik.

Kompetensi sering dikaitkan dengan jenjang pendidikan dan pelatihan yang sudah diikuti oleh auditor, sehingga semakin tinggi jenjang pendidikan dan pelatihan yang sudah diikuti maka auditor akan semakin baik dalam melakukan tugas audit.

Berdasarkan penjelasan di atas maka hipotesis yang diajukan adalah :

***H1 : Kompetensi auditor internal Inspektorat berpengaruh positif terhadap Kualitas Audit Internal Inspektorat.***

#### **2.2.2.2 Pengaruh kebijakan rotasi auditor internal Inspektorat terhadap Kualitas Audit Internal Inspektorat**

Kebijakan rotasi auditor mempengaruhi hubungan antara auditor dengan pihak auditan. Semakin lama auditor melakukan audit pada auditan yang sama, maka akan memengaruhi kualitas hasil audit yang dilaksanakan oleh auditor.

Ada persepsi bahwa para auditor lebih besar kemungkinannya untuk sepakat dengan para manajer pada keputusan-keputusan pelaporan yang penting saat lamanya perikatan audit meningkat (Ryan *et al.* 2001; Farmer *et al.* 1987). Oleh karena itu, memberikan batasan-batasan wajib pada masa kerja auditor diduga meningkatkan kualitas audit dengan mengurangi pengaruh perusahaan klien terhadap auditor.

Azizkhani *et al.* (2006) mengatakan bahwa rotasi dari Auditor diharapkan akan membawa sudut pandang baru pada saat melakukan audit, sehingga diharapkan audit dilakukan dengan lebih obyektif. Independensi auditor kemungkinan dapat ditingkatkan dengan adanya rotasi Auditor, dikhawatirkan adanya masalah independensi yang timbul karena adanya kedekatan auditor dengan klien yang disebabkan lamanya jangka waktu penugasan.

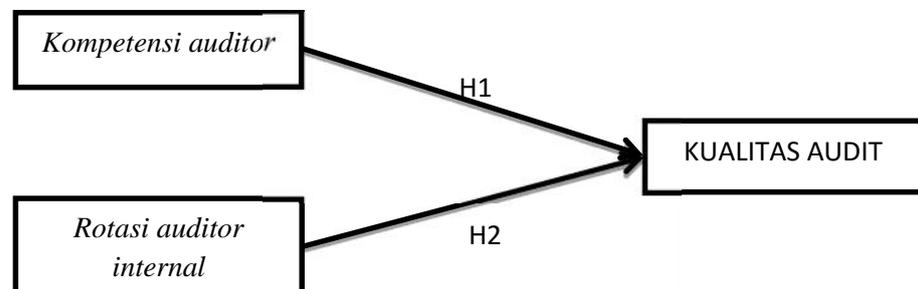
Adanya rotasi auditor dapat membawa perspektif baru dalam melakukan audit dan juga dapat lebih menjaga independensi auditor, sehingga kualitas audit diharapkan meningkat. Namun di sisi lain, adanya kehilangan pengetahuan tertentu terkait kondisi auditan yang ditimbulkan dari pergantian auditan atau objek pemeriksaan dapat menurunkan kualitas audit. Oleh karena itu, hipotesis untuk rotasi auditor adalah two-tail.

Berdasarkan penjelasan di atas maka hipotesis yang diajukan adalah :

***H2 : Kebijakan rotasi auditor internal Inspektorat berpengaruh terhadap Kualitas Audit Internal Inspektorat.***

### 2.3 Model Penelitian

Penelitian ini akan mengambil model penelitian dengan menggunakan data sekunder yaitu berupa data jumlah temuan tahunan masing-masing inspektorat Kabupaten/Kota se-provinsi Lampung, rotasi auditor atau auditan yang dilakukan dan data jumlah auditor pada jenjang auditor muda dengan pendidikan Sarjana. Penelitian ini akan menguji mengenai pengaruh kompetensi auditor dan kebijakan rotasi auditor internal terhadap kualitas audit internal inspektorat di Provinsi Lampung.



Gambar 2.1. Kerangka Pemikiran Teoritis

## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

#### **3.1 Populasi dan Sampel Penelitian**

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Inspektorat Kabupaten/Kota di provinsi Lampung. Sampel diambil dari seluruh populasi yang terdiri dari 15 Kabupaten/Kota di Provinsi Lampung dengan 5 tahun pengamatan.

Tetapi berdasarkan hasil pengambilan data yang telah dilakukan, hanya 10 Inspektorat kabupaten/kota dan Inspektorat Provinsi Lampung yang bisa dijadikan sampel penelitian. Hal tersebut disebabkan karena ada 4 kabupaten yang sampai tahun 2015 belum terbentuk adanya auditor dan 1 kabupaten baru berdiri di tahun 2014.

#### **3.2 Data Penelitian**

Sumber data yang digunakan adalah data sekunder. Data sekunder berupa jumlah temuan tahunan masing-masing Inspektorat Kabupaten/Kota, data jumlah auditor pada jenjang auditor muda dengan pendidikan Sarjana dan kebijakan rotasi auditor. Data diperoleh dari Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) Inspektorat kabupaten/kota se-provinsi Lampung serta dengan melakukan wawancara langsung ke Inspektorat Kabupaten/Kota se-Provinsi Lampung.

### 3.3 Model Statistika

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah model analisa Regresi data panel dengan menggunakan Uji t dan uji F dengan tingkat signifikansi 95% (0,05).

#### 3.3.1 Uji Chow

Untuk mengetahui model mana yang lebih baik antara *common effect* dan *fix effect* dalam pengujian data panel. Jika nilai *probabilitas* (Prob.) untuk *Cross-section F*  $<0,05$  maka yang dipilih adalah model *Fix Effect*, tetapi jika nilai *probabilitas* (Prob.) untuk *Cross-section F*  $>0,05$  maka yang dipilih adalah model *Common Effect*.

#### 3.3.2 Uji Hausman

Hausman telah mengembangkan suatu uji untuk memilih apakah metode *Fixed Effect* dan metode *Random Effect* lebih baik dari metode *Common Effect*. Uji Hausman ini didasarkan pada ide bahwa *Least Squares Dummy Variables* (LSDV) dalam metode metode *Fixed Effect* dan *Generalized Least Squares* (GLS) dalam metode *Random Effect* adalah efisien sedangkan *Ordinary Least Squares* (OLS) dalam metode *Common Effect* tidak efisien. Di lain pihak, alternatifnya adalah metode OLS efisien dan GLS tidak efisien. Karena itu, uji hipotesis nulnya adalah hasil estimasi keduanya tidak berbeda, sehingga uji Hausman bisa dilakukan berdasarkan perbedaan estimasi tersebut.

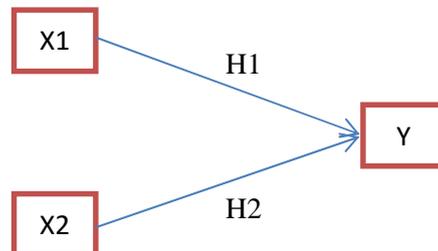
Statistik uji Hausman mengikuti distribusi statistik Chi-Squares dengan derajat kebebasan (df) sebesar jumlah variabel bebas. Hipotesis nulnya adalah bahwa model yang tepat untuk regresi data panel adalah model *Random Effect* dan hipotesis alternatifnya adalah model yang tepat untuk regresi data panel adalah model *Fixed Effect*. Apabila nilai statistik Hausman lebih besar dari nilai kritis Chi-Squares, maka hipotesis nul ditolak, artinya model yang tepat untuk regresi data panel adalah model *Fixed Effect*. Dan sebaliknya, apabila nilai statistik Hausman lebih kecil dari nilai kritis *Chi-Squares*, maka hipotesis nul diterima, artinya model yang tepat untuk regresi data panel adalah model *Random Effect*.

### 3.3.3 Uji Lagrange Multiplier

Uji LM Tes ini dilakukan dengan uji *Breusch - Pagan Random Effect*. Uji LM ini digunakan untuk memastikan model mana yang akan di pakai, dasar di lakukan uji ini adalah apabila hasil uji *fixed* dan *random* tidak konsisten. Misalnya pada uji chow model yang cocok adalah *fixed effect model*, namun pada saat di lakukan uji Hausman model yang cocok adalah model *random*. Sehingga untuk memutuskan model mana yang di pakai maka dilakukanlah uji LM ini.

### 3.4 Model Penelitian

Model hubungan ini dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 3.1 Model hubungan antar variabel

Pada gambar di atas variabel X1 dan X2 merupakan variabel *independen*, dan Y merupakan variabel *dependen*.

X1 = Kompetensi Auditor

X2 = Rotasi auditor/Audite

Y = Kualitas Audit

= Konstanta

= Koefisien Variabel Independen

Persamaan yang dipakai yaitu  $Y = + 1X1 + 2X2 +$

### 3.5 Operasional Variabel

Variabel penelitian pada penelitian ini meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit internal Inspektorat. Variabel independen (variabel bebas) dalam penelitian ini adalah kompetensi auditor dan kebijakan rotasi auditor internal Inspektorat. Sedangkan variabel dependen (variabel terikat) adalah kualitas audit internal Inspektorat.

### 3.5.1 Variabel Independen – Kompetensi Auditor Internal

Kompetensi auditor identik dengan pendidikan, pelatihan, pengetahuan dan pengalaman, yang dimiliki oleh auditor. Semakin lama pengalaman auditor, maka akan semakin baik dalam mengidentifikasi permasalahan-permasalahan audit.

Dalam Peraturan Kepala BPKP No.PER-211//K/JF/2010 tentang Kompetensi Jabatan Fungsional Auditor disebutkan jenjang pendidikan dan pelatihan auditor internal dibagi dalam beberapa tingkatan, yaitu:

1. Auditor Terampil untuk jenjang pendidikan D3 yang dibagi menjadi auditor pelaksana, auditor pelaksana lanjutan dan auditor penyelia. Tingkatan terakhir yaitu auditor penyelia tidak bisa menjadi auditor ahli jika tidak memiliki pendidikan S1.
2. Auditor Ahli untuk minimal jenjang pendidikan S1 yang dibagi menjadi Auditor Pertama, Auditor Muda, Auditor Madya, dan Auditor Utama.

Standar kompetensi auditor adalah ukuran kemampuan minimal yang harus dimiliki auditor yang mencakup aspek pengetahuan (*knowledge*), ketrampilan/keahlian (*skill*) dan sikap perilaku (*attitude*) untuk dapat melaksanakan tugas-tugas dalam jabatan fungsional auditor dengan hasil baik.

Pendidikan dan pelatihan auditor sejalan dengan pengalaman yang dimiliki, sehingga semakin tinggi jenjang pelatihan yang sudah diikuti oleh auditor, maka akan semakin berpengalaman juga auditor itu. Untuk mengukur proxy kompetensi ini yaitu dengan menghitung persentase jumlah auditor yang sudah mengikuti

pendidikan dan pelatihan minimal sampai jenjang Auditor Muda dan memiliki kualifikasi pendidikan minimal S1 dengan beberapa pertimbangan logika dan sesuai dengan Peraturan Kepala BPKP No.PER-211//K/JF/2010 tentang Kompetensi Jabatan Fungsional Auditor, yaitu:

1. Dari sisi pendidikan.

Untuk dapat diangkat menjadi seorang auditor, kompetensi umum yang harus dimiliki adalah D3 untuk auditor trampil dan S1 untuk auditor ahli, sehingga penulis memilih batasan kompetensi S1 dengan pertimbangan bahwa semakin tinggi tingkat pendidikan dan pengetahuan auditor, maka akan semakin baik dalam melakukan tugas audit.

2. Dari sisi pelatihan dan pengalaman.

Sesuai dengan Peraturan Kepala BPKP No.PER-211//K/JF/2010 tentang Kompetensi Jabatan Fungsional Auditor pasal 5 angka (5) bahwa kompetensi pada jabatan fungsional auditor yang lebih tinggi merupakan kumulatif dari kompetensi pada tingkatan atau jenjang jabatan dibawahnya, sehingga jika seorang auditor sudah memiliki kompetensi pada jenjang jabatan fungsional auditor muda, maka secara kumulatif juga sudah memiliki kompetensi dan pengalaman pada jenjang jabatan dibawahnya.

Berdasarkan penjelasan diatas, maka penulis memberikan batasan untuk mengukur variabel kompetensi yang disyaratkan, yaitu:

1. Pendidikan = Minimal S1

2. Pelatihan dan pengalaman = Sudah mengikuti Diklat JFA dan menduduki jabatan minimal Auditor Muda.

Rumus Persentase Kompetensi Auditor:

$$X1 = \frac{\text{Jumlah Auditor yang memenuhi kualifikasi}}{\text{Jumlah total Auditor yang ada}} \times 100\%$$

### 3.5.2 Variabel Independen – Kebijakan Rotasi Auditor Internal

Kebijakan rotasi auditor internal ini merupakan kebijakan yang mengatur tentang rotasi auditor atau rotasi objek pemeriksaan di dalam internal Inspektorat.

Variabel kebijakan ini diukur dengan menggunakan variabel dummy, dimana bagi kabupaten/kota yang melakukan rotasi audir atau objek pemeriksaan selama periode pengamatan diberi nilai 1, sedangkan bagi kabupaten/kota yang tidak melakukan rotasi diberi nilai 0.

### 3.5.3 Variabel Dependen –Kualitas Audit

Kualitas audit merupakan hasil akhir yang didapatkan dari pelaksanaan audit, seberapa mampu seorang auditor menemukan dan melaporkan kesalahan yang terjadi pada objek pemeriksaannya. Jumlah temuan yang dilaporkan oleh auditor menunjukkan kemampuan dan kemauan seorang auditor dalam mengungkapkan suatu kesalahan atau kekeliruan dalam laporan keuangan DeAngelo (1981b).

Salah satu yang tertuang dalam Kode Etik Profesi Audit Internal, yang merupakan bagian dari Pedoman Praktik Audit Internal (PPAI) tahun 2005, menyebutkan bahwa Auditor Internal harus mengungkapkan semua fakta-fakta penting yang

diketuinya dalam melaporkan hasil pekerjaannya, karena fakta yang tidak diungkap dapat mendistorsi laporan atas kegiatan yang direview atau dengan kata lain tidak berusaha menutupi adanya praktik-praktik yang melanggar hukum/peraturan. Berdasarkan kode etik tersebut artinya auditor internal wajib melaporkan temuan keuangan dan temuan lainnya yang didapatkan karena hal tersebut menunjukkan kualitas audit yang dilakukan.

Dalam penelitian ini variabel kualitas audit akan diukur dengan pendekatan kualitas temuan hasil pemeriksaan. Sesuai dengan definisi DeAngelo (1981b) yang mendefinisikan kualitas audit sebagai kemungkinan bahwa laporan keuangan mengandung kekeliruan material dan auditor akan menemukan dan melaporkan kekeliruan material tersebut. Semakin banyak temuan hasil audit berarti semakin tinggi kualitas audit, begitu juga sebaliknya.

Tabel 3.1 Pengukuran Operasional Variabel

No	Variabel	Cara Mengukur
1	Variabel Independen – Kompetensi Auditor Internal	<p>persentase jumlah auditor yang sudah mengikuti pendidikan dan pelatihan minimal sampai jenjang Auditor Muda dan memiliki kualifikasi pendidikan minimal S1 sesuai dengan Peraturan Kepala BPKP No.PER-211//K/JF/2010 tentang Kompetensi Jabatan Fungsional Auditor.</p> <p>Kualifikasi Kompetensi yang disyaratkan:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Pendidikan = Minimal Sarjana</li> <li>2. Pelatihan dan pengalaman = Sudah mengikuti Diklat JFA dan menduduki jabatan minimal Auditor Muda.</li> </ol>

		<p>Rumus Persentase Kompetensi Auditor:</p> <p>X1 =</p> $\frac{\text{jumlah Auditor yang memenuhi kualifikasi}}{\text{jumlah total Auditor yang ada}} \times 100\%$
2	Variabel Independen – Kebijakan Rotasi Auditor Internal	diukur dengan menggunakan variabel dummy, dimana bagi kabupaten/kota yang melakukan rotasi audir atau objek pemeriksaan selama periode pengamatan diberi nilai 1 sedangkan bagi kabupaten/kota yang tidak melakukan rotasi diberi nilai 0.
3	Variabel Dependen –Kualitas Audit	Jumlah Temuan Tahunan Inspektorat kabupaten/kota

## **BAB V**

### **SIMPULAN DAN SARAN**

#### **5.1 Simpulan**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui bagaimana pengaruh dari kompetensi dan rotasi auditor Inspektorat terhadap kualitas audit yang dilaksanakan oleh Inspektorat Kabupaten/Kota di Provinsi Lampung.

Berdasarkan hasil dari pengujian regresi data panel dengan menggunakan program *Eviews 8* dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Kompetensi auditor, yang diukur dengan indikator pendidikan, pelatihan dan pengalaman berpengaruh positif terhadap kualitas audit yang dilakukan Inspektorat Kabupaten/Kota di Provinsi Lampung.
2. Pelaksanaan rotasi terhadap auditor atau auditan Inspektorat berpengaruh positif terhadap kualitas audit yang dilakukan Inspektorat Kabupaten/Kota di Provinsi Lampung.
3. Struktur organisasi Inspektorat Kabupaten/Kota sering dinilai kurang independen karena berada di bawah Bupati/Walikota. Berdasarkan hasil penelitian, rotasi auditor internal inspektorat dapat meningkatkan kualitas audit yang dilakukan. Rotasi auditor dapat meningkatkan independensi auditor dan mengurangi pengaruh kedekatan hubungan antara auditor dan auditan.

## 5.2 Keterbatasan Penelitian

Berdasarkan hasil dan data yang didapat dari Kabupaten/Kota di Provinsi Lampung, penulis menganggap masih terdapat kelemahan yang dapat mempengaruhi hasil penelitian, yaitu:

1. Tidak semua kabupaten/kota dapat dijadikan sampel, hal tersebut karena terdapat beberapa kabupaten yang sampai dengan tahun 2015 belum terbentuk adanya auditor, sehingga jika masukkan dalam sampel dkuatirkan terjadi bias.
2. Data temuan keuangan yang didapat penulis merupakan data temuan keuangan secara keseluruhan termasuk temuan tentang setoran pajak, dan tidak dipisahkan antara temuan yang termasuk kode 01 atau 02. Temuan dengan kode 01 merupakan temuan yang berindikasi tindak pidana korupsi, sedangkan temuan dengan kode 02 merupakan temuan kewajiban penyetoran kepada negara/daerah.
3. Data temuan keuangan Inspektorat Kabupaten/Kota bersumber dari Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) Inspektorat Kabupaten/Kota yang tidak dipublikasikan secara terbuka melalui media sistem informasi, sehingga untuk mendapatkannya penulis harus mendatangi masing – masing Kabupaten/Kota.
4. Penelitian ini hanya meperhitungkan masa pelaksanaan rotasi auditor selama 1 tahun, sehingga belum bisa dijadikan acuan untuk menetapkan berapa lama pelaksanaan rotasi auditor inspektorat kabupaten/kota sebaiknya dilakukan. Apakah maksimal 2 tahun harus dilakukan rotasi, atau maksimal 3 tahun

sesuai dengan KMK Nomor 423/KMK.06/2002 tentang Jasa Akuntan Publik tanggal 30 September 2002 yang mengatur bahwa rotasi AP (Akuntan Publik) harus dilakukan setiap 3 tahun.

### **5.3 Saran**

Dengan hasil yang didapat dalam penelitian ini, ada beberapa saran yang bisa penulis sampaikan, yaitu:

1. Disarankan penelitian selanjutnya agar menambah variabel lain yang diperkirakan bisa mempengaruhi kualitas audit, misalnya variabel independen.
2. Penelitian selanjutnya juga bisa dilakukan dengan menggunakan data primer, sehingga hasil penelitiannya bisa dibandingkan.
3. Untuk penelitian yang akan datang, bisa dilakukan dengan meneliti pengaruh rotasi auditor internal inspektorat terhadap kualitas audit internal inspektorat kabupaten/kota untuk masa pelaksanaan rotasi maksimal 2 tahun atau 3 tahun anggaran.

### **5.4 Implikasi**

Dengan hasil empiris yang didapat dari penelitian ini, diharapkan bisa membawa implikasi yang diharapkan sesuai dengan tujuan awal penelitian, yaitu:

1. Dengan adanya bukti empiris tentang pengaruh rotasi auditor terhadap kualitas audit Inspektorat Kabupaten/Kota yang diteliti untuk jangka waktu pelaksanaan rotasi 1 tahun, maka diperlukan segera adanya aturan dan regulasi yang mengatur tentang pelaksanaan rotasi auditor dilingkungan

Inspektorat kabupaten/kota di Provinsi Lampung.

2. Dengan bukti empiris pentingnya kompetensi terhadap kualitas audit, diharapkan masing-masing kabupaten/kota untuk lebih meningkatkan kompetensi auditor Inspektorat dengan cara menyediakan anggaran yang memadai untuk mengirim auditor-auditor inspektorat mengikuti diklat dan pelatihan tentang audit. Dengan begitu diharapkan kemampuan dan kompetensi auditor akan semakin meningkat, sehingga kualitas mereka dalam melaksanakan audit juga akan meningkat.
3. Bagi akademisi, diharapkan dengan adanya hasil empiris yang didapat dari penelitian ini dapat menjadi bahan referensi untuk penelitian selanjutnya yang sejenis.

## DAFTAR PUSTAKA

- Abdul Rohman. 2007. Pengaruh Peran Manajerial Pengelola Keuangan Daerah dan Fungsi Pemerintah Intern Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah. *Jurnal Maksi Vol7 No.2 ISSN: 1412-6680*.
- Agus Widarjono. 2007. *Ekonomterika Teori dan Aplikasi*. Yogyakarta: Ekonisia. FE UII.
- Aloke Ghosh and Doocheol Moon 2004. Auditor Tenure and Perceptions of Audit Quality. *The Accounting Review: April 2005, Vol. 80, No. 2, pp. 585-612*.
- Alvin A. Arens, Randal J. Elder, dan Mark S. Beasley 2008. *Jasa Audit dan Assurance : Pendekatan Terpadu (Adaptasi Indonesia)*, Pearson Education International, Salemba Empat
- Alim, M. N. Hapsari, T. Purwanti, L 2007. Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai variabel Moderasi. *Simposium Nasional Akuntansi X. Unhas Makasar 26-28 Juli 2007*
- Aren, Alvin A., Randal J. Elder, dan Beasley Mark S. 2012. *Auditing and Assurances Services – An Integrated Approach*. Edisi keduabelas. *Prentice Hall*.
- Azizkhani, M, Monroe, G.S. and Shailer, G. 2006: Report on Tenure and Perceived Credibility of Financial Report.
- Behn, B.K., J-H. Choi, dan T. Kang. 2008. Audit Quality and Properties of Analyst Earnings Forecasts. *The Accounting Review. 83 (2). pp. 327—349*.
- Blandon and Bosch 2013. Audit tenure and audit qualification in a low litigation risk setting: an analysis of the spanish market.
- Christiawan 2002. kompetensi dan independensi pada akuntan publik: refleksi hasil penelitian dilakukan 239 auditor di Kantor Akuntan Publik yang berada didaerah jawa dan memiliki profesi partner, supervisor, Ast. Auditor.
- Chen, C-Y., Lin, C-J., and Lin, Y-C. 2004. Audit Partner Tenure, Audit Firm Tenure and Discretionary Accruals: Does Long Auditor Tenure Impair Earnings Quality? *Working Paper, Hong Kong University of Science and Technology*.
- DeAngelo, L. E. 1981. Auditor Size and Audit Quality. *Journal of Accounting and Economics, 3 (1), 167-175*.

- DeAngelo, L.E. 1981b. "Auditor Size and Audit Quality". *Journal of Accounting and Economics*. December. pp. 183—199.
- DeAngelo, L.E. 1981a. "Auditor Independence, "Low Balling", and Disclosure Rregulation". *Journal of Accounting and Economics*. August. pp. 113—127.
- Farmer, T., Rittenberg, L., Trompeter, G. 1987, 'An investigation of the impact of economic and organizational factors in auditor independence', *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 7, pp 1-14
- Firth, et al. 2010. How dovarious form of auditor rotation affect audit quality? Evidence from china
- Goldman and Barlev, 1974. "The Auditor Firm Conflict of Interest: its Implication for Independence", *The Accounting Review*, October 1974, pp.707-717.
- Halim, Abdul., 2001. Auditing (Dasar-dasar audit laporan keuangan) (edisi kedua (revisi)), UPP AMP YKPN, Yogyakarta.
- Hamilton, R. E., and W. F. Wright. Internal Control Judgments and Effects of Experience: Replications and Extensions. *Journal of Accounting Research (Autumn 1982, pt. II): 756-65.*
- Ikatan Akuntan Publik Indonesia. 2011. Standar Profesional Akuntan Publik. Jakarta Salemba Empat.
- Iskandar Dinata. 2006. Standar Auditor Pemerintah. Yogyakarta: Andi Offset. Mulyadi, Puradiredja, Kanaka.
- Jensen, M. and Meckling, W., 1976, Theory of the Firm: Managerial Behavior. Agency Cost, and Ownership Structure, *Journal of Finance Economics 3*
- Khanifah, Atiq Amjadallah 2010. Hubungan Rotasi Kantor Akuntan Publik (KAP) dengan Kualitas Laba Yang Dilaporkan.
- Kode etik dan Standar Audit. 2008. Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan.
- Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal. 2004. Standar Profesi Audit Internal. Jakarta.
- Kusharyanti. 2003. Temuan Penelitian Mengenai Kualitas Audit dan Kemungkinan Topik Penelitian di Masa Datang. *Jurnal Akuntansi dan Manajemen (Desember)*. Hal.25-60.
- Lee, C.J., C. Liu, dan T. Wang. 1999. "The 150-hour Rule". *Journal of Accounting and Economics*. 27 (2). pp. 203—228.

- Libby, R., D. Frederick 1990. Experience and the ability to explain audit findings. *Journal of Accounting Research* 28: 348-367.
- Mgbame, et al. 2012. Audit partner tenure and audit quality : an empirical analysis in Nigeria.
- Mardiasmo 2004. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi
- Margi 2014. Pengaruh Fee Audit, Audit Tenure dan Rotasi Audit Terhadap Kualitas Audit. Studi Empiris Perusahaan Manufaktur Go Public yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia
- Mayangsari, S. 2003. Pengaruh Kualitas Audit, Independensi terhadap Integritas Laporan Keuangan. *Simposium Nasional Akuntansi VI*. Surabaya.
- Mulyadi 2002. *Auditing*. Edisi Keenam. Penerbit Salemba 4. Jakarta.
- Nurlita, Sutrisno dan Gugus 2010. Tenur Kantor Akuntan Publik, Tenur Partner Audit, Auditor Spesialisasi Industri , dan Kualitas Audit.
- Peraturan Pemerintah No. 8 tahun 2006. Tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah.
- Peraturan Pemerintah No. 79 Tahun 2005 tentang Pedoman Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan.
- Pemerintahan Daerah Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 23 Tahun 2007 tentang Pedoman Tata Cara Pengawasan atas Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 28 Tahun 2007 tentang Norma Pengawasan dan Kode Etik Pejabat Pengawas Pemerintah.
- Peraturan Pemerintah No. 79 tahun 2005. Tentang pembinaan dan pengawasan penyelenggaraan pemerintah daerah.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Organisasi dan Tata Kerja Inspektorat Provinsi dan Kabupaten/Kota.
- Permendagri No. 71 2015. Tentang kebijakan pengawasan di lingkungan kementerian dalam negeri dan penyelenggaraan pemerintahan daerah tahun 2016
- Ryan S. G, R. H. Hertz, T.E. Iannoconi, L.A. Maines, K. Palepu, C.M. Schrand, D.J. Skinner, and L. Vincent. 2001. SEC Auditor Independence Requirements: AAA *Financial Accounting Standards Committee. Accounting Horizons* 15 (December): 373-386.

- Sarbanes-Oxley Act of 2002. 2002. *107th* Congress of the United States of America.
- Siregar, Fitriany, Wibowo dan Viska Anggraita 2011. Rotasi dan Kualitas Audit : Evaluasi atas Kebijakan Menteri Keuangan KMK No.423/KMK.6/2002 Tentang Jasa Akuntan Publik.
- Siregar, dkk 2012. Audit tenure, auditor rotation, and audit quality : the case of Indonesia
- Sukriah, Ika. 2009. Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Obyektifitas, Integritas dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan.
- Sylvia Veronica Siregar 2011. Rotasi dan Kualitas Audit: Evaluasi atas kebijakan Menteri Keuangan KMK No. 423/KMK.6/2002 Tentang Jasa Akuntan Publik. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia* Volume 8 - No. 1, Juni 2011
- Tan, Sutanto 2012. Analisis Hubungan Masa Perikatan Audit dengan Kualitas Audit.
- Tuanakotta, Theodorus M. 2011. Berpikir Kritis dalam Auditting. Jakarta: Salemba Empat.
- Watkins, A.L. W. Hillison, dan S.E. Morecroft. 2004. "Audit Quality: A Synthesis of Theory and Empirical Evidence". *Journal of Accounting Literature*. 23. pp. 153—193.