

***Expectation Gap* Antara Persepsi Auditor Internal dan Auditee Terhadap Kinerja Auditor Internal Terkait dengan Pelaksanaan, Hasil, dan Tindak Lanjut Audit**
(Studi Pada Pemerintah Provinsi Maluku)

Nidya F. Simatauw
Taufikur Rahman S.E., M.B.A., Ak.

This study aims to empirically examine the expectation gap between the perceptions of internal auditors and auditees on the performance of the internal auditors related to the audit, the audit results, and follow-up of audit.

The technique of collecting data used questionnaires and documentation. Sampling in this study used census techniques for internal auditors and purposive sampling techniques for the auditee. Analysis used the Mann-Whitney test.

Based on the results of the test data and data analysis, it can be stated that there is expectation gap between the perceptions of internal auditors and auditees on the performance of the internal auditors related to the implementation audit and follow-up of audit. However, there is no expectation gap that was found between the perceptions of internal auditors and auditees on the performance of the internal auditors related to the audit results.

Keywords: *Expectation gap*, Perception, Internal Auditor, *Auditee*, Auditor's Performance, Audit Implementation, Audit Result, and Follow-up of Audit.

PENDAHULUAN

Perkembangan paradigma administrasi publik dari *public administration* sampai pada *new public service* atau yang dikenal *good governance* menuntut pemerintah untuk meningkatkan kualitas pelayanan publik yang bertanggung jawab dan mengutamakan transparansi dalam setiap kegiatan pemerintah terutama di pemerintahan daerah. Namun, tujuan untuk terciptanya pemerintahan yang transparansi, akuntabilitas, serta partisipasi seperti ini masih sulit untuk dicapai. Hal ini dikarenakan masih banyak hambatan seperti meningkatnya praktik Korupsi, Kolusi, dan

Nepotisme (KKN) baik itu di tingkat daerah maupun pusat serta adanya praktik-praktik pelanggaran hukum lainnya yang dapat menghambat peningkatan kualitas pelayanan bagi masyarakat. Hambatan-hambatan ini dapat diminimalisir dan dicegah dengan adanya pengawasan dari pihak internal maupun pihak eksternal.

Salah satu tindakan preventif yang dapat ditempuh untuk mencapai suatu pemerintahan yang transparansi, akuntabilitas, serta partisipasi yaitu dengan adanya pengawasan internal.

Pengawasan internal yang dilaksanakan oleh Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) memiliki fungsi yang penting. Pelaksanaan

pengawasan yang dilakukan secara umum yaitu melalui kegiatan audit. Audit dapat memberikan hasil yang berkualitas dan memberikan nilai tambah bagi unit organisasi yang diaudit (*auditee*) serta bagi masyarakat atau seluruh pihak yang berkepentingan (*stakeholders*) apabila APIP memiliki kapabilitas dan kinerja yang baik.

Pada tahun 2010, Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) telah melaksanakan pemetaan kapabilitas APIP dengan menggunakan pendekatan *Internal Audit Capability Model* (IA-CM). Dari hasil pemetaan diketahui bahwa 93% APIP masih berada pada level 1 (*Initial*), sedangkan sisanya 7% berada pada level 2 (*Infrastructure*). Hal ini menunjukkan rendahnya kapabilitas APIP di Indonesia yang disebabkan oleh beberapa hal antara lain, belum diterapkannya independensi dan objektivitas APIP, lemahnya manajemen APIP, kurangnya kebutuhan formasi auditor, kurangnya kegiatan pengembangan kompetensi sumber daya manusia, dan masih belum diterapkannya pelaksanaan audit sesuai dengan standar audit dan kode etik.

Tidak diterapkan standar audit dan kode etik dalam pelaksanaan audit dapat menyebabkan pelaksanaan audit tidak memberikan nilai tambah bagi *auditee* dan kegiatan audit tersebut tidak berhasil. Pelaksanaan audit yang sesuai dengan standar audit merupakan hal yang penting, karena standar audit merupakan acuan bagi auditor dalam melaksanakan audit,

menilai, mengarahkan dan mendorong auditor untuk mencapai tujuan audit, sebagai ukuran mutu minimal bagi auditor dalam melaksanakan audit, sebagai dasar keberhasilan pekerjaan audit, serta menetapkan dasar-dasar pengukuran kinerja audit.

Kinerja auditor yang belum baik dapat dilihat dari tingginya skandal keuangan atau tingkat korupsi dan buruknya tata kelola pemerintahan di tingkat daerah karena auditor internal sebagai pihak yang bertanggung jawab untuk melakukan pengawasan atau audit secara internal belum memiliki kinerja yang baik sehingga belum mencapai fungsi dari pengawasan (audit) internal.

Salah satu daerah di Indonesia yang memiliki tingkat korupsi yang cukup tinggi yaitu Provinsi Maluku. Maluku termasuk daerah terkorup dengan menduduki peringkat ke 18 dari 33 Provinsi di Indonesia dan opini audit yang diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) selama 5 tahun terakhir yaitu *disclaimer*. Hal ini menimbulkan pertanyaan dari publik mengenai kinerja auditor internal pemerintah sebagai pihak yang bertanggung jawab untuk melakukan pengawasan internal.

Adanya pertanyaan, tuntutan, dan komplain terhadap kinerja auditor pemerintah menunjukkan ketidakpuasan masyarakat terhadap kinerja auditor pemerintah. Menurut Porter, penyebab meningkatnya kritikan terhadap profesi audit karena kesenjangan harapan terhadap kinerja audit. Kesenjangan terhadap kinerja audit merupakan kesenjangan antara masyarakat maupun pengguna jasa

auditor terhadap auditor dan kinerja auditor seperti yang dirasakan oleh masyarakat maupun pengguna jasa auditor (Porter:1993). Pada lingkungan sektor publik Indonesia, tuntutan dari masyarakat terkait dengan kinerja auditor pemerintah baik internal maupun eksternal merupakan hal yang tidak lazim dan menunjukkan adanya kesenjangan harapan terhadap kinerja auditor.

Beberapa penelitian terdahulu seperti penelitian Yulianti dkk (2007) menunjukkan bahwa terdapat kesenjangan harapan (*expectation gap*) antara auditor pemerintah dan pemakai laporan keuangan pemerintah mengenai peran dan tanggung jawab auditor dalam mengomunikasikan hasil audit. Halim dan Rusliyawati (2008) memberikan bukti di lingkungan sektor publik bahwa terdapat kesenjangan harapan (*expectation gap*) antara auditor eksternal pemerintah dengan pengguna laporan keuangan terkait dengan independensi, pelaporan, akuntabilitas, maupun kompetensi auditor

Berdasarkan uraian di atas, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian mengenai *expectation gap* dengan judul “*Expectation Gap* Antara Persepsi Auditor Internal dan *Auditee* Terhadap Kinerja Auditor Internal Terkait dengan Pelaksanaan, Hasil, dan Tindak Lanjut Audit (Studi Pada Pemerintah Provinsi Maluku)”

TINJAUAN PUSTAKA

Persepsi

Persepsi menurut Kotler (2006) adalah proses dimana seseorang memilih, mengorganisasi dan

mengartikan masukan informasi untuk menciptakan suatu gambaran yang berarti dari dunia ini. Faktor utama dalam persepsi yaitu:

1. Stimulus faktor, yaitu faktor yang merupakan sifat fisik suatu obyek seperti ukuran, warna dan ketajaman.
2. Individual faktor, yaitu faktor yang merupakan sifat-sifat individual yang tidak hanya melalui proses, tetapi juga pengalaman pada waktu yang lampau pada hal yang sama. Dalam keadaan yang sama, persepsi seseorang terhadap produk dapat berbeda dengan persepsi orang lain.

Persepsi merupakan pengalaman tentang objek, peristiwa atau hubungan-hubungan yang diperoleh dengan menyimpulkan informasi dan menafsirkan pesan. Perbedaan persepsi terhadap suatu hal dari individu atau kelompok yang berbeda dapat menimbulkan masalah. Hal ini dikarenakan persepsi yang berbeda akan menimbulkan tindakan atau respon yang berbeda pula.

Expectation Gap

Porter (1993) mengemukakan bahwa *expectation gap* merupakan kesenjangan (*gap*) antara kelompok masyarakat terhadap auditor dan kinerja auditor yang diterima atau dirasakan. Menurut Porter, *expectation gap* terjadi terdiri atas dua komponen utama yaitu:

1. *Reasonableness gap*, yaitu perbedaan yang timbul karena pemahaman publik terhadap apa yang diinginkan oleh publik kepada

auditor untuk dilakukan dan apa yang seharusnya auditor lakukan.

2. *Performance gap*, yaitu perbedaan yang timbul akibat persepsi terhadap auditor dan hasil kinerja auditor, yang terdiri atas :
 - a. *Deficient standard gap*, di mana standar *auditing* yang ada tidak mencukupi atau tidak mencakup semua aspek-aspek di dalam *auditing*.
 - b. *Deficient performance gap*, di mana kinerja auditor tidak sesuai dengan harapan publik.

Kinerja Auditor

Kinerja auditor merupakan perwujudan kerja yang dilakukan dalam rangka mencapai hasil kerja yang lebih baik atau lebih menonjol ke arah tercapainya tujuan organisasi. Menurut Goldwasser (1993) dalam Fanani dkk (2008) pencapaian kinerja auditor yang lebih baik harus sesuai dengan standar dan kurun waktu tertentu, yaitu:

1. Kualitas kerja, yaitu mutu penyelesaian pekerjaan dengan bekerja berdasar pada seluruh kemampuan dan ketrampilan, serta pengetahuan yang dimiliki oleh auditor.
2. Kuantitas kerja, yaitu jumlah hasil kerja yang dapat diselesaikan dengan target yang menjadi tanggung jawab pekerjaan auditor, serta kemampuan untuk memanfaatkan sarana dan prasarana penunjang pekerjaan.
3. Ketepatan waktu, yaitu ketepatan penyelesaian pekerjaan sesuai dengan waktu yang tersedia.

Menurut Kalbers dan Fogarty (1995) dalam Fanani dkk (2008) kinerja auditor merupakan hasil kerja yang dicapai oleh auditor dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan padanya dan menjadi salah satu tolak ukur yang digunakan untuk menentukan apakah suatu pekerjaan yang dilakukan akan baik atau sebaliknya. Kinerja auditor menjadi perhatian utama, baik bagi klien dan publik, dalam menilai hasil audit yang dilakukan.

Auditor eksternal maupun internal perlu melaksanakan kegiatan audit sesuai dengan standar audit yang berlaku agar pelaksanaan audit dapat mencapai keberhasilan pekerjaan audit sehingga mencerminkan kinerja auditor yang baik atau memadai. Auditor eksternal yang melakukan audit di lingkungan sektor privat akan mengacu pada standar audit yang terdiri dari standar umum, standar pekerjaan lapangan, dan standar pelaporan. Auditor internal dalam melaksanakan tugasnya, dapat mengacu pada Standar Profesi Audit Internal menyediakan kerangka kerja yang terdiri dari standar atribut dan standar kinerja.

Di lingkungan sektor publik, auditor eksternal dalam melaksanakan tugasnya mengacu pada Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN). Sedangkan, auditor internal yang dikenal dengan sebutan Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) dalam melaksanakan tugasnya, mengacu pada standar audit APIP yang diatur dalam Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur

Negara Nomor:
 PER/05/M.PAN/03/2008 Tentang
 Standar Audit Aparat Pengawasan
 Intern Pemerintah.

Pelaksanaan, Hasil, dan Tindak Lanjut Audit

Pelaksanaan Audit

Dalam standar kinerja yang diterbitkan oleh Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal, untuk melaksanakan audit maka auditor internal harus mengidentifikasi, menganalisis, mengevaluasi, dan mendokumentasi informasi yang memadai untuk mencapai tujuan audit. Sedangkan dalam standar audit Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP), pelaksanaan audit baik itu audit kinerja atau audit investigatif dimulai dari perencanaan, supervisi, pengumpulan dan pengujian bukti, pengembangan temuan dan dokumentasi. Namun, dalam standar audit Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) juga dijelaskan bahwa kewajiban auditor internal sebelum melakukan audit, Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) perlu menyusun rencana pengawasan (audit) dan mengomunikasikannya kepada *auditee*.

Pelaksanaan audit dapat diartikan sebagai suatu aktivitas mengolah masukan (*input*) berupa informasi informasi dari *auditee* dan bukti-bukti yang mendukungnya menjadi keluaran (*output*) yang berguna atau memberikan nilai tambah

bagi *auditee* dan semua pemakai hasil audit.

Hasil Audit

Hasil audit merupakan temuan yang ditemukan pada saat auditor melakukan audit. Hasil audit dikomunikasikan kepada *auditee* melalui laporan audit kepada *auditee* dan pihak yang terkait. Laporan wajib dibuat oleh auditor karena laporan hasil audit berguna untuk:

1. Mengomunikasikan hasil audit kepada *auditee* dan pihak lain yang berwenang berdasarkan peraturan perundang-undangan.
2. Menghindari kesalahpahaman atas hasil audit.
3. Menjadi bahan untuk melakukan tindakan perbaikan bagi *auditee* dan instansi terkait, dan
4. Memudahkan pemantauan tindak lanjut untuk menentukan pengaruh tindakan perbaikan yang semestinya telah dilakukan.

Dalam standar kinerja yang diterbitkan oleh Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal, auditor internal harus mengomunikasikan hasil audit secara tepat waktu. Komunikasi tersebut harus mencakup sasaran dan lingkup audit, simpulan, rekomendasi, dan rencana tindak lanjutnya. Selain itu, komunikasi dalam bentuk laporan audit harus akurat, objektif, jelas, konstruktif, lengkap, dan tepat waktu.

Standar audit APIP menjelaskan terkait tentang pelaporan hasil audit, maka laporan harus memuat beberapa hal yaitu dasar melakukan audit, identifikasi audit, tujuan atau sasaran, lingkup, dan metodologi audit,

pernyataan bahwa audit dilaksanakan sesuai dengan standar audit, kriteria yang digunakan untuk evaluasi, hasil audit berupa kesimpulan temuan audit, dan rekomendasi, tanggapan dari pejabat *auditee* yang bertanggung jawab, pernyataan adanya keterbatasan dalam audit serta pihak-pihak yang menerima laporan.

Tindak Lanjut Audit

Nilai tambah dari proses audit maupun pengawasan yang dilakukan oleh auditor internal akan dirasakan oleh *auditee* apabila *auditee* melaksanakan atau menindaklanjuti rekomendasi yang diberikan oleh auditor internal. Tindak lanjut merupakan langkah perbaikan yang dilakukan oleh pejabat atau pimpinan suatu instansi yang diaudit (*auditee*) sesuai dengan rekomendasi yang diberikan oleh auditor internal.

Di lingkungan sektor publik, pelaksanaan tindak lanjut merupakan kewajiban pimpinan *auditee*. Hal ini sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah, yang menyatakan bahwa pimpinan instansi pemerintah wajib melakukan tindak lanjut atas rekomendasi hasil audit dan revidi lainnya

Namun, Aparat Pengawasan Internal Pemerintah memiliki kewajiban untuk memantau pelaksanaan tindak lanjut hasil pemeriksaan atau audit untuk menjamin keefektifan pelaksanaan pemeriksaan atau audit. Kewajiban APIP untuk memantau pelaksanaan tindak lanjut diatur dalam standar tindak lanjut. Dalam standar audit

APIP (untuk pelaksanaan tindak lanjut), auditor APIP perlu melakukan komunikasi dengan *auditee* terkait dengan tanggungjawab *auditee* untuk melaksanakan tindak lanjut dan auditor APIP perlu memantau dan mendorong *auditee* untuk melaksanakan tindak lanjut. Pemantauan tindak lanjut hasil pemeriksaan merupakan hal yang penting karena dalam kegiatan ini, APIP perlu memastikan bahwa rekomendasi yang diberikan telah dilaksanakan agar terciptanya nilai tambah bagi instansi yang diaudit (*auditee*).

Penelitian Terdahulu dan Pengembangan Hipotesis

***Expectation Gap* Antara Persepsi Auditor Internal dan *Auditee* Terhadap Kinerja Auditor Internal Terkait dengan Pelaksanaan Audit**

Pelaksanaan audit yang dilakukan oleh auditor internal pemerintah dimaksudkan untuk mengetahui apakah suatu instansi pemerintah telah melaksanakan kegiatan sesuai dengan tugas dan fungsinya secara efektif dan efisien, serta sesuai dengan rencana, kebijakan yang telah ditetapkan, dan ketentuan. Selain itu pelaksanaan audit dapat memberikan nilai tambah bagi unit instansi (*auditee*) sehingga dapat mendorong *auditee* untuk mencapai tujuannya.

Dalam beberapa penelitian terdahulu menunjukkan bahwa *auditee* merasakan pelaksanaan audit yang dilakukan oleh auditor belum sesuai dengan harapan mereka, bahkan

kinerja pelaksanaan audit kurang memuaskan *auditee*.

Ramdhani pada tahun 2012 dalam penelitiannya tentang “Persepsi Pemakai Laporan Keuangan dan Auditor Mengenai *Expectation Gap*” menunjukkan bahwa ada perbedaan persepsi antara pemakai laporan keuangan dan auditor terhadap *expectation gap* dalam isu auditor dan proses audit. Pongsapan (2008) dalam penelitiannya menemukan bahwa terdapat perbedaan pemahaman (*expectation gap*) antara auditor Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dengan para pengguna laporan keuangan dan adanya *expectation gap* disebabkan oleh kinerja aktual auditor atau pelaksanaan audit yang kurang mampu memuaskan pengguna laporan keuangan. Menurut Siringoringo (2013) masih banyak ketentuan dalam standar audit yang wajib dipedomani oleh APIP ternyata belum ditaati atau tidak dilaksanakan oleh auditor dalam pelaksanaan auditnya. Hal ini menyebabkan ketidakpuasan *auditee* terkait dengan pelaksanaan audit.

Berdasarkan hal ini, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1: Terdapat *expectation gap* antara persepsi auditor internal dan *auditee* terhadap kinerja auditor internal terkait dengan pelaksanaan audit

***Expectation Gap* Antara Persepsi Auditor Internal dan *Auditee* Terhadap Kinerja Auditor Internal Terkait dengan Hasil Audit**

Pelaporan merupakan tahapan untuk mengomunikasikan hasil audit

berupa laporan audit kepada kepada *auditee* dan pihak yang terkait. Laporan hasil audit merupakan hal yang penting dalam suatu audit karena laporan audit menginformasikan kepada *auditee* dan pengguna laporan lainnya mengenai apa yang dilakukan oleh auditor dan kesimpulan yang diperolehnya. Penyampaian pesan melalui laporan audit kepada *auditee* bisa terjadi perbedaan persepsi sehingga membuat laporan audit menjadi tidak bermanfaat.

Berdasarkan penelitian Halim dan Rusliyawati (2008) menunjukkan bahwa ada *expectation gap* mengenai laporan diantara pengguna laporan keuangan dan auditor BPK. Perbedaan persepsi yang terbesar terjadi antara auditor BPK dengan masyarakat. Selain itu, berdasarkan penelitian Djamil (2008) terdapat perbedaan persepsi antara auditor dengan pengguna laporan keuangan (bankir, investor dan manajemen) terkait dengan laporan keuangan yang telah diaudit dan kegunaan laporan tersebut.

Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis dapat dirumuskan sebagai berikut:

H2: Terdapat *expectation gap* antara persepsi auditor internal dan *auditee* terhadap kinerja auditor internal terkait dengan hasil audit

***Expectation gap* Antara Persepsi Auditor Internal dan *Auditee* Terhadap Kinerja Auditor Internal Terkait dengan Tindak Lanjut Audit**

Nilai tambah dari proses audit maupun pengawasan yang dilakukan

oleh auditor internal akan dirasakan oleh *auditee* apabila *auditee* melaksanakan atau menindaklanjuti rekomendasi yang diberikan oleh auditor internal.

Tindak lanjut hasil pengawasan atau tindak lanjut audit adalah indikator penting efektifnya pengawasan fungsional. Tanpa tindak lanjut maka pengawasan fungsional atau audit tidak ada artinya. Tanggung jawab pelaksanaan tindak lanjut merupakan tanggung jawab *auditee* namun, auditor juga perlu melakukan pemantauan atas pelaksanaan tindak lanjut. Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah, yang menyatakan bahwa pimpinan instansi pemerintah wajib melakukan tindak lanjut atas rekomendasi hasil audit dan reuiu lainnya.

Penelitian yang dilakukan oleh Yehezkiel (2011) tentang Persepsi Dinas-Dinas Terhadap Praktik Pengawasan oleh Inspektorat Kabupaten Semarang, menunjukkan bahwa dinas-dinas sebagai responden berpendapat atau memiliki persepsi bahwa terkait dengan efektivitas fungsi pengawasan, maka Inspektorat perlu adanya tindakan korektif atau diperlukan tindak lanjut atas yang sesuai dengan tingkat kesalahan yang ditemukan.

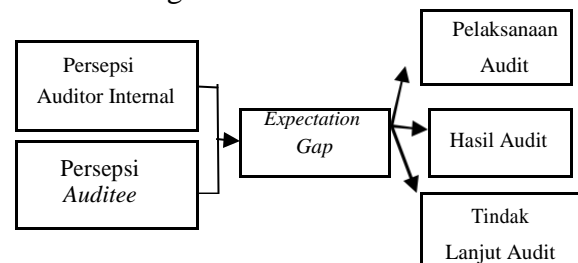
Berdasarkan hal ini, maka hipotesis dapat dirumuskan sebagai berikut:

H3: Terdapat *expectation gap* antara persepsi auditor internal dengan *auditee* terhadap kinerja auditor internal terkait dengan tindak lanjut audit

Kerangka Pemikiran Teoretis

Dalam penelitian ini, responden auditor internal dan responden *auditee* akan mempersepsikan tentang kinerja auditor internal terkait dengan pelaksanaan, hasil, dan tindak lanjut audit sehingga akan dilihat apakah terdapat *expectation gap* antara persepsi kedua responden.

Berdasarkan hal diatas, maka dapat dibuat kerangka pemikiran teoretis sebagai berikut:



METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah Inspektorat Provinsi Maluku dan Objek Pemeriksaan (Obrik/*Auditee*) yang diaudit oleh Inspektorat Provinsi Maluku. Teknik pengambilan sampel pada penelitian ini terbagi 2 yaitu menggunakan teknik *sensus* dan *purposive sampling*.

Teknik *sensus* digunakan untuk memilih sampel auditor internal yaitu memilih seluruh auditor internal di Inspektorat Provinsi Maluku. Sedangkan *Purposive sampling* merupakan teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu (Sugiyono:2010). Teknik *purposive sampling* digunakan untuk memilih sampel *auditee*. Sampel penelitian ini

dipilih dengan pertimbangan bahwa pejabat/pegawai pada satuan kerja perangkat daerah yang menjadi objek pemeriksaan Inspektorat Provinsi Maluku dalam kurun waktu 2010-2013 dan yang berhubungan langsung dengan auditor internal pada saat diaudit.

Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data menggunakan dokumen dan kuesioner. Dalam penelitian ini, pertanyaan dalam kuesioner dibagi menjadi beberapa bagian sesuai dengan indikator yang digunakan untuk melihat *expectation gap* terhadap kinerja auditor internal terkait dengan pelaksanaan audit, hasil audit, dan tindak lanjut audit.

Kuesioner dalam penelitian ini merupakan pengembangan dari kuesioner penelitian Yanzil (2013) dan menggunakan model likert. Skala likert yang digunakan pada penelitian ini adalah skala likert 4 poin yaitu 4 skor untuk Sangat Setuju (SS), 3 untuk Setuju (S), 2 untuk Tidak Setuju (TS), dan 1 untuk Sangat Tidak Setuju (STS).

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Expectation Gap Terhadap Kinerja Auditor Internal Terkait dengan Pelaksanaan Audit

Expectation gap terhadap kinerja auditor internal terkait dengan pelaksanaan audit merupakan perbedaan persepsi antara auditor internal dan *auditee* terkait dengan

pelaksanaan audit yang dilakukan oleh auditor internal dan yang dirasakan atau diterima oleh *auditee*.

Indikator untuk mengukur pelaksanaan audit mengacu pada standar pelaksanaan audit Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP)

Expectation Gap Terhadap Kinerja Auditor Internal Terkait dengan Hasil Audit

Expectation gap terhadap kinerja auditor internal terkait dengan hasil audit merupakan perbedaan persepsi antara auditor internal dan *auditee* terkait dengan hasil audit yang dikomunikasikan dalam bentuk laporan hasil audit.

Indikator untuk mengukur hasil audit mengacu pada standar pelaporan audit Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP), yaitu tepat waktu, akurat, objektif, jelas, ringkas, dan lengkap.

Expectation Gap Terhadap Kinerja Auditor Internal Terkait dengan Tindak Lanjut Audit

Expectation gap terhadap kinerja auditor internal terkait dengan tindak lanjut audit merupakan perbedaan persepsi antara auditor internal dan *auditee* terkait dengan kewajiban auditor dalam memantau tindak lanjut audit.

Indikator untuk mengukur tindak lanjut audit mengacu pada standar tindak lanjut audit Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) yaitu, komunikasi dengan *auditee* dan pemantauan pelaksanaan tindak lanjut

Teknik Pengujian Data

Data yang digunakan harus relevan, akurat, dan dapat menjawab pertanyaan penelitian, maka data yang perlu diuji. Beberapa pengujian yang dilakukan untuk menguji data yaitu:

Uji Validitas

Validitas juga berhubungan dengan tujuan dari pengukuran. Pengukuran dikatakan valid jika mengukur tujuannya dengan nyata atau benar. Perhitungan valid tidaknya suatu butir pertanyaan dilakukan dengan cara membandingkan angka koefisien korelasi butir dengan angka tabel. Hasil uji korelasi dapat dikatakan valid jika koefisien korelasi (r hitung) lebih besar dari nilai r tabel.

Uji Reliabilitas

Suatu pengukur dikatakan reliabel (dapat diandalkan) jika dapat dipercaya. Supaya dapat dipercaya, maka hasil dari pengukuran harus akurat dan konsisten. Penelitian ini menggunakan metode *Cronbach Alpha*. Pengujian akan dilakukan pada setiap item pertanyaan dari masing-masing variabel, dan dapat dikatakan reliabel apabila nilai *Cronbach's Alpha* $> 0,60$.

Teknik Analisis Data

Teknik analisis data menggunakan uji Mann-Whitney, untuk mengetahui ada atau tidaknya *expectation gap* antara persepsi auditor internal dan *auditee* terhadap kinerja auditor internal terkait dengan pelaksanaan, hasil, dan tindak lanjut audit.

Uji Mann-Whitney digunakan karena data tidak berdistribusi normal sehingga tidak memenuhi syarat uji parametrik.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Kuesioner dibagikan kepada responden masing-masing 35 kuesioner untuk auditor internal dan 35 kuesioner untuk *auditee*. Tetapi, tidak semuanya kembali dan dapat digunakan sehingga hanya menggunakan 31 kuesioner dari auditor internal dan *auditee*. Sebelumnya, kuesioner penelitian disebar kepada responden diluar responden sebenarnya, yaitu mahasiswa Program Magister Akuntansi FEB UGM Konsentrasi Audit dan Program Pendidikan Profesi Akuntan Universitas Gadjah Mada Yogyakarta.

Hasil Uji Kualitas Data

Uji Validitas

Berdasarkan 31 kuesioner yang diuji, setiap item pertanyaan pada instrumen penelitian untuk responden auditor internal maupun *auditee* valid karena nilai koefisien korelasi (R hitung) lebih besar dari nilai R tabel atau lebih besar dari 0,355.

Uji Reliabilitas

Berdasarkan hasil uji reliabilitas, instrumen penelitian untuk responden auditor internal dan *auditee* dapat diandalkan (reliabel) karena memiliki nilai *Cronbach Alpha* yang lebih besar dari 0,60.

Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan uji Mann-Whitney. Berikut ini adalah hasil uji ketiga hipotesis:

Tabel 1
Hasil Pengujian Hipotesis

No	Hipotesis	Nilai Sig.	Keterangan
1	Terdapat <i>expectation gap</i> antara persepsi auditor internal dan <i>auditee</i> terhadap kinerja auditor internal terkait dengan pelaksanaan audit	0,000	Hipotesis Diterima
2	Terdapat <i>expectation gap</i> antara persepsi auditor internal dan <i>auditee</i> terhadap kinerja auditor internal terkait dengan hasil audit	0,233	Hipotesis Tidak Bisa Diterima
3	Terdapat <i>expectation gap</i> antara persepsi auditor internal dengan <i>auditee</i> terhadap kinerja auditor internal terkait dengan tindak lanjut audit	0,032	Hipotesis Diterima

Pembahasan Hasil Penelitian

***Expectation Gap* Antara Persepsi Auditor Internal dan *Auditee* Terhadap Kinerja Auditor Internal Terkait dengan Pelaksanaan Audit**

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa terdapat *expectation gap* antara persepsi auditor internal dan *auditee* terhadap kinerja auditor internal terkait dengan

pelaksanaan audit yang dilaksanakan oleh Inspektorat Provinsi Maluku. Hasil ini dapat dilihat dari nilai signifikansi (Asymp. Sig) sebesar 0,00 lebih kecil dari nilai α sebesar 0,05.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Pongsapan (2008) yang menemukan bahwa terdapat perbedaan pemahaman (*expectation gap*) antara auditor dengan para pengguna laporan keuangan. Hal ini disebabkan oleh kinerja aktual auditor atau pelaksanaan audit yang kurang mampu memuaskan para pengguna laporan keuangan.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pelaksanaan audit yang dipersepsikan oleh auditor internal Inspektorat Provinsi Maluku telah sesuai dengan standar audit APIP, namun hal ini berbeda dengan apa yang dipersepsikan oleh *auditee*.

Adanya *expectation gap* antara persepsi auditor internal dan *auditee* dapat mengindikasikan bahwa kinerja Inspektorat Provinsi Maluku selaku auditor internal belum dirasakan oleh *auditee* selaku pengguna jasa Inspektorat Provinsi Maluku.

***Expectation Gap* Antara Persepsi Auditor Internal dan *Auditee* Terhadap Kinerja Auditor Internal Terkait dengan Hasil Audit**

Hasil pengujian hipotesis kedua menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,23 sehingga dapat dinyatakan bahwa tidak terdapat *expectation gap* antara persepsi auditor internal dengan *auditee* terhadap kinerja auditor internal terkait dengan hasil audit yang diterbitkan oleh Inspektorat Provinsi

Maluku. Hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian-penelitian sebelumnya yang menyatakan bahwa terdapat *expectation gap* mengenai laporan diantara pengguna laporan keuangan dan auditor (Halim dan Ramdhani:2008).

Penelitian ini menunjukkan bahwa auditor internal dan *auditee* memiliki persepsi yang sama terkait dengan hasil audit yang diterbitkan oleh Inspektorat Provinsi Maluku. Terkait dengan hasil audit, Inspektorat telah mengomunikasikan hasil audit dalam bentuk laporan audit dengan tepat waktu, akurat, jelas, lengkap, dan ringkas. *Auditee* selaku pihak yang menerima hasil audit juga merasakan hal yang sama sehingga *auditee* memiliki persepsi yang sama dengan auditor internal.

Kesamaan persepsi antara auditor internal Inspektorat Provinsi Maluku dengan *auditee* menunjukkan bahwa Inspektorat Provinsi Maluku telah mengomunikasikan hasil audit dengan mengacu pada standar audit APIP yaitu, menerbitkan laporan hasil audit dengan tepat waktu, akurat, objektif, memuat semua informasi yang berkaitan dengan kegiatan audit, dan disusun dengan bahasa yang jelas sehingga kinerja Inspektorat Provinsi Maluku terkait dengan hasil audit sudah dirasakan oleh *auditee* selaku pengguna jasa auditor internal.

***Expectation Gap* Antara Persepsi Auditor Internal dan *Auditee* Terhadap Kinerja Auditor Internal Terkait dengan Tindak Lanjut Audit**

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa terdapat *expectation gap* antara persepsi auditor internal dan *auditee* terhadap kinerja auditor terkait dengan tindak lanjut audit yang dilaksanakan oleh Inspektorat Provinsi Maluku. Hasil ini dapat dilihat dari nilai signifikansi (Asymp. Sig) sebesar 0,032 lebih kecil dari nilai α sebesar 0,05.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa terkait dengan tindak lanjut audit, auditor internal mempersepsikan bahwa auditor internal telah melaksanakan kewajibannya dalam memantau tindak lanjut audit. Adanya perbedaan persepsi antara auditor internal Inspektorat Provinsi Maluku dengan *auditee* terkait dengan kewajiban auditor internal dalam memantau pelaksanaan tindak lanjut audit, dapat mengindikasikan bahwa kinerja auditor internal Inspektorat Provinsi Maluku belum dirasakan oleh *auditee* selaku pengguna jasa Inspektorat Provinsi Maluku.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan dari hasil analisis data dan pembahasan, maka dapat diperoleh kesimpulan sebagai berikut:

1. Hasil analisis data dan pengujian data menyatakan bahwa terdapat *expectation gap* antara persepsi auditor internal dan *auditee*

terhadap kinerja auditor internal terkait dengan pelaksanaan audit. Hasil ini dapat dilihat melalui hasil uji Mann-Whitney yang menunjukkan bahwa nilai Asymp. Sig (2-tailed) sebesar 0,000 dimana nilai tersebut lebih kecil dari nilai alpha sebesar 0,05 (5%) maka hasil ini berarti hipotesis pertama diterima, artinya terdapat *expectation gap* antara persepsi auditor internal dan *auditee* terhadap kinerja auditor internal terkait dengan pelaksanaan audit.

2. Hasil analisis data dan pengujian data menyatakan bahwa tidak terdapat *expectation gap* antara persepsi auditor internal dan *auditee* terhadap kinerja auditor internal terkait dengan hasil audit. Hasil ini dapat dilihat melalui hasil uji Mann-Whitney yang menunjukkan bahwa nilai Asymp. Sig (2-tailed) sebesar 0,233 dimana nilai tersebut lebih besar dari nilai alpha sebesar 0,05 (5%) maka hasil ini berarti hipotesis kedua tidak bisa diterima, artinya tidak terdapat *expectation gap* antara persepsi auditor internal dan *auditee* terhadap kinerja auditor internal terkait dengan hasil audit.
3. Hasil analisis data dan pengujian data menyatakan bahwa terdapat *expectation gap* antara persepsi auditor internal dan *auditee* terhadap kinerja auditor internal terkait dengan tindak lanjut audit. Hasil ini dapat dilihat melalui hasil uji Mann-Whitney yang menunjukkan bahwa nilai Asymp. Sig (2-tailed) sebesar 0,032 dimana nilai tersebut lebih kecil dari nilai

alpha sebesar 0,05 (5%) maka hasil ini berarti hipotesis ketiga diterima, artinya terdapat *expectation gap* antara persepsi auditor internal dan *auditee* terhadap kinerja auditor internal terkait dengan tindak lanjut audit.

Keterbatasan Penelitian

Keterbatasan penelitian ini antara lain:

1. Penelitian ini hanya dilakukan di daerah Maluku sehingga tidak dapat digeneralisasikan untuk daerah lain.
2. Waktu penelitian ini yang terbatas sehingga peneliti tidak dapat menemui semua responden dan kemungkinan terdapat kelemahan seperti jawaban responden yang tidak cermat atau tidak serius.
3. Variabel yang digunakan untuk mengukur *expectation gap* antara persepsi auditor internal dan *auditee* terhadap kinerja auditor internal yaitu pelaksanaan audit, hasil audit, dan tindak lanjut audit. Padahal *expectation gap* terhadap kinerja auditor internal juga dapat dilihat dari variabel lain.
4. Dalam penelitian ini tidak mencantumkan demografi responden auditor internal dan *auditee* berdasarkan latar belakang pendidikan sehingga tidak dapat diketahui apakah responden memahami pernyataan terkait dengan variabel penelitian.

Saran

Berdasarkan kesimpulan dan keterbatasan penelitian diatas, maka

peneliti memberikan beberapa saran, antara lain:

1. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat *expectation gap* antara auditor internal dan *auditee* terkait dengan pelaksanaan audit dan tindak lanjut audit. Oleh karena itu, Inspektorat Provinsi Maluku selaku auditor internal perlu meningkatkan kinerjanya dalam hal pelaksanaan audit dan tindak lanjut audit sesuai dengan standar audit APIP sehingga *auditee* sebagai pihak yang menerima jasa Inspektorat Provinsi Maluku dapat merasakan kinerja Inspektorat Provinsi Maluku.
2. Bagi peneliti yang meneliti terkait dengan *expectation gap* auditor internal sebaiknya perlu menambah jumlah sampel dan memperluas teknik analisis agar hasil penelitian dapat digeneralisasi dan memperoleh hasil yang lebih akurat.
3. Bagi peneliti yang meneliti tentang *expectation gap* antara persepsi auditor internal dan *auditee* terhadap kinerja auditor internal, sebaiknya dapat menambah variabel lain yang dapat mengukur kinerja auditor internal.
4. Bagi penelitiselanjutnya, diharapkan dapat menambah pertanyaan terkait dengan demografi responden agar dapat memperoleh hasil penelitian yang lebih jelas.

Daftar Pustaka

Djamil, Nasrullah. 2008. *Persepsi Auditor dan Pemakai Jasa*

General Audit yang Terdaftar di Bursa Efek Jakarta Tentang Tanggung Jawab Auditor, Keandalan, dan Kegunaan Laporan Keuangan Auditan.

Fanani, Zaenal., Hanif, A. R., dan Subroto, B. 2008. *Pengaruh Struktur Audit, Konflik Peran, dan Ketidakjelasan Peran Terhadap Kinerja Auditor.* Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia Volume 2.

Gramling, A. A., Schatzberg, W. J., Wallace, A. W. 1996. *Cross-Cultural Comparison The Role of Undergraduate Auditing Coursework in Reducing the Expectation Gap.* Accounting Education Vol.11 No. 1.

Halim, Abdul dan Rusliyawati. 2008. *Penginvestigasian Audit Expectation Gap Pada Sektor Publik.*

Hutabarat, Jeremy., Yuyetta, Etna. 2013. *Kesenjangan Harapan Audit Berdasarkan Persepsi Auditor Inspektorat dan Pemakai Laporrannya (Studi pada Pemerintah Kota Denpasar, Pemerintah Kabupaten Gianyar).* Diponegoro Journal of Accounting Volume 1 No. 1.

Konsorsium Organisasi Profesi Audit Internal. 2004. *Standar Profesi Audit Internal.* Jakarta: Yayasan Pendidikan Internal Audit.

Kotler, P. 2006. *Marketing Management: Analysis,*

- Planning, Implementation, and Control*. Edisi Sembilan. New Jersey: Prentice Hall.
- Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/05/M.PAN/03/2008 Tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah.
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah.
- Pongsapan, S. 2008. Audit Expectation Gap di Sektor Publik Indonesia. Tesis Program Pasca Sarjana UGM Yogyakarta, Tidak Dipublikasikan.
- Porter, Brenda. 1993. *An Empirical Study of the Audit Expectation-Performance Gap*. Accounting and Business Research Vol 24. pp 49-68.
- Pusat Pembinaan Jabatan Fungsional Auditor. 2011. *Pedoman Teknis Peningkatan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah*.
- Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. 2008. *Kode Etik dan Standar Audit*.
- Qodir, Abdul. 2012. Ini Dia Peringkat Provinsi Terkorup. 2012. <http://www.tribunnews.com/nasional/2012/10/01/ini-dia-peringkat-provinsi-terkorup-di-indonesia> diakses pada 2 September 2013.
- Ramdhani, Dudy. 2012. *Persepsi Pemakai Laporan Keuangan dan Auditor Mengenai Expectation Gap: Studi Kasus di Kota Semarang*. Jurnal.
- Siringoringo H. R. 2013. *Sudahkah APIP Melaksanakan Audit Sesuai Standar Audit?*
- Sugiyono. 2009. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: Alfabeta.
- Sugiyono. 2010. *Metode Penelitian Pendidikan: Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&B*. Bandung: Alfabeta.
- The Institute of Internal Auditors. 2009. *International Profesional Practices*. The IIA Research Foundation.
- Tim Penyusun Modul Program Pendidikan Non Gelar Auditor Sektor Publik Sekolah Tinggi Akuntansi Negara. 2007. *Dasar-dasar Audit Internal Sektor Publik*. Tangerang: STAN.
- Tugiman, Hiro. 1996. *Pengenalan Internal Audit*. Yogyakarta: Kanisius.
- Yanzil. 2013. Persepsi Auditor Internal dan Auditee Terhadap Expectation Gap Terkait dengan Independensi, Kompetensi Profesionalisme, dan Pengawasan pada Inspektorat Balikpapan. Tesis. Program

Pasca Sarjana UGM Yogyakarta,
Tidak Dipublikasikan.