

## HUBUNGAN PENGUNGKAPAN DAN KUALITAS AUDIT

Mahdalena  
Kartini  
Universitas Hasanuddin

### ABSTRAK

Kedudukan inspektorat menjadi pilihan dari riset ini untuk melihat kemampuannya dalam rangka menempatkan<sup>1</sup> posisinya selaku auditor sekaligus sebagai bagian dari struktur organisasi pemerintahan, yakni menghasilkan kualitas audit untuk melahirkan laporan keuangan daerah yang transparan dan akuntabel. Oleh karena itu penelitian ini bertujuan mengkaji pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah dalam rangka mencapai transparansi dan akuntabilitas pemerintah serta kualitas audit yang dihasilkan. Pertimbangan melakukan riset ini karena masih beragamnya kajian tentang informasi pengungkapan dalam laporan keuangan yang secara substansial memiliki konsekuensi ekonomis dalam pengambilan keputusan.

Riset dilakukan menggunakan studi literatur, dan hasilnya menunjukkan adanya efek ketidakefektifan dan inefisiensi dalam pelaksanaan fungsi inspektorat di daerah. Hal ini disebabkan karena kaburnya sikap independensi kedudukan inspektorat daerah yang terbebas dari campur tangan pemerintah daerah.

**Kata kunci** : Pengungkapan, kualitas audit, auditor

### ABSTRACT

*The position of the inspectorate becomes the choice of this research to see its ability to position itself as an auditor as well as part of the organizational structure of government, which produces audit quality to produce transparent and accountable local financial reports. Therefore, this study aims to examine the disclosure of local government financial statements in order to achieve transparency and accountability of the government and the quality of the resulting audit. The consideration of doing this research is because there is still a variety of studies on disclosure information in financial statements that substantially have economic consequences in decision making.*

*The research was conducted using literature study, and the result showed the effect of inefficiency and inefficiency in the implementation of the function of inspectorate in the region. This is*

*due to the blurring of the independence position of the regional inspectorate which is free from the intervention of local government.*

**Keywords:** *Disclosure, audit quality, auditor*

## **A. LATAR BELAKANG**

Pelaksanaan otonomi daerah dalam pengembangannya harus menyesuaikan antara potensi yang dimiliki daerah dengan pemerintah daerah setempat. Pelaksanaan kewenangan yang merupakan hak daerah sebagai manifestasi pelaksanaan otonomi daerah merupakan kesempatan baik oleh pemerintah daerah untuk membuktikan kemampuannya dalam pengelolaan daerah. Hal ini mencerminkan bahwa kemajuan daerah dilihat dari kemampuan serta kemauan dalam membangun daerah dari kebebasan berkreasi dan berekspresi yang diselaraskan dengan ketentuan hukum/perundang-undangan yang berlaku. Agar dapat tercapai tujuan yang dicita-citakan yakni terciptanya good governance, maka beberapa hal yang dipandang penting adalah transparansi, akuntabilitas publik, partisipasi, efisiensi, efektifitas dan penegakan hukum.

Dalam rangka mewujudkan good governance ada tiga aspek yang penting yang harus diperhatikan sebagaimana yang dikemukakan oleh Mardiasmo (2005), yakni pengawasan, pengendalian, dan pemeriksaan. Salah satu dari tiga aspek tersebut yakni pemeriksaan (audit) adalah suatu kegiatan yang bersifat independen yang dilakukan oleh pihak profesional untuk melakukan pemeriksaan atas kinerja pemerintah sesuai dengan standar yang telah ditetapkan. Dewan pemeriksa dalam hal ini BPK-RI diberi amanat oleh UU No. 15/2004 tentang Pemeriksaan Tanggung Jawab Keuangan Negara melakukan pemeriksaan pada LKPD. Selain menghasilkan opini atas laporan keuangan yang diaudit, juga memberikan catatan atas hasil temuan yang menjelaskan adanya kelemahan seperti ketidaktaatan pengendalian internal pada peraturan perundang-undangan yang menimbulkan potensi kerugian negara. Adanya potensi kerugian negara adalah bentuk dari penyalahgunaan APBN/APBD sehingga perlu dilakukan audit investigasi, kasus pidana dan kasus korupsi. Hasil yang diperoleh melalui temuan audit menunjukkan kemampuan auditor mendeteksi kesalahan yang terungkap melalui laporan keuangan. Hal ini sejalan dengan definisi yang diberikan oleh De Angelo (1981) bahwa auditor memiliki kemampuan dalam mendeteksi adanya kesalahan pada laporan keuangan dan melaporkannya pada pengguna laporan keuangan.

BPK sebagai pelaksana pemeriksa eksternal pada pemerintah daerah dituntut untuk mengedepankan transparansi pengelolaan

keuangan baik oleh pemerintah daerah maupun oleh BPK sendiri, maka didalam Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) BPK akan memberikan hasil temuan dan rekomendasi atas sistem keuangan, pengendalian internal maupun kepatuhan apabila terdapat hal-hal yang perlu diperbaiki (Septiana et al, 2013). Kemampuan auditor melakukan pemeriksaan dilihat dari kompetensi yang dimiliki dan keberanian untuk melaporkan apabila terdapat kesalahan pada laporan keuangan dapat dilihat dari independensinya sebagai auditor. Adapun ukuran kompetensi auditor dapat diukur dari jam audit, pengalaman, spesialisasi auditor, dan lain lain, sementara untuk ukuran independensi adalah sikap independen auditor dalam memberikan opini (Fitriany, 2010).

Kemampuan dalam melakukan pemeriksaan yang dilakukan baik oleh BPK maupun inspektorat adalah dalam rangka menciptakan transparansi yang merupakan bagian dari Good Governance. Hasil dari pemeriksaan BPK akan melahirkan opini yang tentunya didukung oleh informasi yang terungkap melalui laporan keuangan pemerintah daerah. Hanya saja hal ini masih kurang mendapat dukungan daerah karena tidak semua informasi itu terungkap. Seharusnya inspektorat daerah selaku aparat pemeriksa yang ditugaskan membantu kepala daerah sesuai tugas pokoknya adalah melakukan pengusutan, pemeriksaan, pengujian dan penilaian, ternyata dinilai belum efektif. Dalam sebuah pernyataannya, Boynton et al. (2002) menyatakan bahwa auditor internal sedapat mungkin memiliki kemampuan untuk melakukan perbaikan efisiensi dan efektivitas peningkatan kinerja organisasi. Sehingga fungsi/peran auditor internal pada pemerintah daerah menciptakan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Hal ini sebagaimana yang tertuang pada konsep Pedoman Kebijakan *Governance* (2008:7) menyebutkan bahwa transparansi mengandung unsur pengungkapan dan penyediaan informasi yang memadai dan mudah diakses oleh pemangku kepentingan. Pentingnya pengungkapan dan informasi yang tersedia mengharuskan pemerintah mengungkapkan berbagai informasi dalam laporan keuangan sebagai bentuk akuntabilitas dan transparansi keuangan publik.

Atas dasar temuan BPK selaku auditor eksternal dari Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) terdapat kelemahan sekitar 24 % pada sistem pengendalian internal pemerintah yang berasal dari aspek akuntabilitas pemerintah pusat dan daerah. Jika dilihat nilai ini dipandang kurang efektif atas kinerja inspektorat sebagai pengawas internal sehingga berdampak pada timbulnya persepsi masyarakat bahwa fungsi dari kinerja mereka yang masih kurang. Pernyataan ini dipertegas oleh De Anglo (1981) bahwa hasil audit yang berkualitas oleh auditor adalah dapat menemukan dan

melaporkan terjadinya pelanggaran dan kecurangan dalam sistem akuntansi kliennya.

Untuk melihat bagaimana hubungan pengungkapan dan kualitas audit dapat dilihat pada penelitian Copley (1991) yang menginspirasi tulisan ini. Adapun dalam penelitiannya, Copley menemukan bahwa pengungkapan yang lebih lengkap meningkatkan reputasi independensi perusahaan audit. Auditor independen, berusaha untuk mempertahankan kualitasnya yang lebih tinggi, secara positif mempengaruhi tingkat pengungkapan keuangan yang terkandung dalam laporan keuangan klien mereka. Selain Copley, peneliti lainnya adalah Ingram (1984) yang menguji hubungan *coalition of voters, administrative selection process, alternative information source, and management incentive* terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pada tingkat *state government* di Amerika Serikat. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *coalition of voters, administrative selection process, and management incentive* berhubungan positif terhadap tingkat pengungkapan, sedangkan *alternative information source* memiliki pengaruh negatif terhadap pengungkapan laporan keuangan pemerintah.

Tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi tahun 2006-2009 sebagaimana penelitian yang dilakukan oleh Hilmi dan Martani (2012) menunjukkan bahwa tren pengungkapan oleh pemerintah provinsi mengalami peningkatan di tahun 2006-2009 meskipun yang dilakukan di pemerintah provinsi tergolong masih rendah. Adapun faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan yaitu: kekayaan daerah, kompleksitas pemerintah, tingkat penyimpangan berpengaruh positif, sementara tingkat ketergantungan dan total asset tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan pemerintah daerah. Hartati et. al. (2013) menguji tingkat pengungkapan yang dilakukan oleh pemerintah daerah berdasarkan peraturan pemerintah yang terbaru yaitu peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010. Sampel yang diambil Laporan Keuangan Pemerintah Daerah seluruh provinsi di seluruh Indonesia tahun 2011. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel kekayaan daerah, tingkat ketergantungan, jumlah penduduk, jumlah temuan memiliki pengaruh yang positif terhadap tingkat pengungkapan. Sedangkan variabel total asset, jumlah SKPD, dan total penyimpangan tidak memiliki pengaruh terhadap tingkat pengungkapan yang harus dilakukan oleh pemerintah provinsi berdasarkan Peraturan pemerintah No.71 Tahun 2010.

Hartati (2011), salah satu kriteria pemeriksaan atas laporan keuangan, yang dilakukan dalam rangka memberikan pendapat/opini atas kewajaran informasi keuangan, yang disajikan dalam laporan

keuangan salah satunya berdasarkan pada pengungkapan yang lengkap (*full disclosure*).

Dari uraian diatas tentang pentingnya tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah dalam rangka mencapai transparansi dan akuntabilitas pemerintah serta kualitas audit yang dihasilkan, disertai dengan penelitian terdahulu memotivasi peneliti untuk mengkaji hubungan antara pengungkapan laporan keuangan daerah dan kualitas audit. Hal ini dilakukan dengan pertimbangan bahwa masih beragamnya kajian tentang informasi pengungkapan dalam laporan keuangan yang secara substansial memiliki konsekuensi ekonomis dalam pengambilan keputusan.

## **B. TINJAUAN TEORETIS**

### **1. *Agency Theory***

Teori agensi mengasumsikan bahwa masing-masing individu termotivasi oleh kepentingan dirinya sendiri yang berdampak pada timbulnya konflik kepentingan antara prinsipal dan agen (Jensen dan Meckling, 1976). Hal ini kemudian diamati oleh Zimmerman (1977) bahwa masalah agen (*agency problem*) terjadi dalam semua jenis organisasi, baik di sektor privat yakni antara pemegang saham dengan manajemen, maupun di sektor publik antara politisi dengan *voters* (rakyat). Politisi disini diasumsikan sebagai pihak yang mementingkan kepentingan pribadi/kelompok, sehingga secara potensial ada kepentingan untuk memaksimalkan kekayaan mereka. Artinya ini akan menentukan apakah mereka akan dipilih kembali sebagai pendapatan masa kini dan masa depan. Gambaran secara politis adalah jika mereka dipilih kembali oleh rakyat, maka eksekutif dapat memanfaatkan anggaran negara demi kepentingan individu/kelompoknya. Atas fenomena ini rakyat pun mendesak adanya transparansi penggunaan anggaran negara untuk memastikan kesejahteraan mereka terpenuhi karena rakyat telah memilih mereka sebagai wakil di parlemen.

Agar tidak terjadi kesimpangsiuran informasi (asimetri informasi) antara politisi dan rakyat, maka pemerintah daerah perlu diaudit oleh pihak yang independen melalui laporan keuangan yang dihasilkan. Adapun pemeriksaan tersebut mengacu pada UU No. 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, yang meliputi pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu.

### **2. *Stewardship Theory***

Stewardship theory menyatakan bahwa para manajer lebih dominan padasasaran hasil untuk kepentingan organisasi dibandingkan motivasi pada tujuan-tujuan individu tetapi lebih. Teori ini dibangun berdasarkan pada aspek psikologi dan sosiologi dimana

para eksekutif sebagai steward termotivasi untuk bertindak sesuai keinginan prinsipal, selain itu perilaku steward tidak akan meninggalkan organisasinya sebab steward berusaha mencapai sasaran organisasinya. Disamping itu Stewardship theory juga dibangun berdasarkan pada asumsi filosofis mengenai sifat manusia, bahwa manusia pada hakekatnya dapat dipercaya, mampu bertindak dengan penuh tanggung jawab, memiliki integritas, dan kejujuran terhadap pihak lain. Oleh karena itu dalam pandangann Stewardship theory manajemen adalah pihak yang dapat dipercaya untuk bertindak dengan sebaik-baiknya bagi kepentingan publik lebih khusus kepada shareholder.

Kedudukan inspektorat pada riset ini adalah sebagai steward (pengurus), dipandang sebagai pihak yang dapat bertindak dengan sebaik-baiknya bagi kepentingan publik, dapat melaksanakan tugas dan fungsinya dengan tepat dalam rangka pencapaian good governance. Oleh karenanya dalam kaitan dengan penggunaan teori ini dapat menjelaskan peran auditor internal tidak hanya sekedar untuk menilai kesesuaian laporan keuangan dengan bukti pendukung, tetapi juga sebagai pemberi saran kepada auditee (pihak yang diudit) sebagai shareholder. Adapun fungsi pemberian saran dapat dijadikan sebagai pertimbangan bagi manajemen dalam kaitannya dengan efektivitas pengelolaan keuangan.

### **3. Pengungkapan Atas Informasi Laporan Keuangan**

Demi kepentingan transparansi, maka penyediaan informasi kepada publik mengacu pada Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 yaitu memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat. Hal ini didasarkan pada pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh pertanggungjawaban pemerintah kaitannya dengan pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya. Hal ini juga sebagai wujud ketaatan pemerintah pada peraturan perundang-undangan. Dengan demikian masyarakat yang kedudukannya sebagai principal memiliki hak untuk mengetahui informasi penyelenggaraan keuangan pemerintah, sebagaimana yang dinyatakan dalam Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG, 2008), bahwa transparansi mengandung unsur pengungkapan (disclosure) dan penyediaan informasi yang memadai dan mudah diakses oleh pemangku kepentingan. Di sinilah letak pentingnya transparansi agar masyarakat dan dunia usaha juga memiliki andil untuk mengawasi penyelenggaraan negara secara obyektif.

Adapun untuk menghasilkan pengungkapan informasi yang memadai, maka data yang digunakan dapat bersifat kuantitatif maupun kualitatif, namun yang perlu diperhatikan adalah informasi harus material dan relevan yang dapat dipergunakan dalam

pengambilan keputusan. Pengungkapan harus dapat menambah nilai informasi dan bukan mengurangnya dengan adanya keterangan yang terlalu terinci dan sulit dianalisis. Pengungkapan (disclosure) dapat dikelompokkan menjadi dua macam (Chariri dan Ghozali, 2003), yaitu :

a. Pengungkapan Wajib (mandatory disclosure)

Pengungkapan wajib merupakan informasi yang harus diberikan sesuai dengan peraturan yang telah ditetapkan oleh badan otoriter. Untuk sektor publik di Indonesia, pengungkapan informasi dalam laporan keuangan pemerintah diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

b. Pengungkapan Sukarela (voluntary disclosure)

Pengungkapan sukarela merupakan informasi yang sifatnya tidak diwajibkan oleh suatu peraturan yang berlaku, tetapi diungkapkan oleh entitas karena dianggap relevan dengan kebutuhan pemakai.

#### 4. Kualitas audit

Begitu luasnya area kualitas audit sehingga sampai saat ini belum ada acuan/pedoman yang digunakan untuk mengukur kualitas audit sehingga dipandang cukup sulit dipahami. Beberapa penelitian telah membuktikan hal ini dalam dimensi kualitas audit. Misalnya DeAngelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemampuan auditor dalam mendeteksi kesalahan pada laporan keuangan dan melaporkannya kepada pengguna laporan keuangan. Lowensohn et al.(2007), melihat bahwa kualitas audit dapat diukur dengan tiga pendekatan, yaitu: (1) menggunakan proksi kualitas audit, misalnya ukuran auditor (Mansi et al, 2004), kualitas laba (Kim, 2002), reputasi KAP (Beatty, 1989), besarnya audit fee (Copley, 1991), adanya tuntutan hukum pada auditor (Palmrose, 1988), dan lain lain; (2) pendekatan langsung, misalnya dengan melihat proses audit yang dilakukan dan sejauh mana ketaatan KAP terhadap standar pemeriksaan audit (Dang, 2004; OKeefe et al, 1994); (3) menggunakan persepsi dari berbagai pihak terhadap proses audit yang dilakukan KAP (Carcello, 1992). Deis dan Giroux (1992), menggunakan variabel Metrik (QUALITY) yang diukur berdasarkan hasil Quality Control Review (QCR).

Fokus kualitas audit adalah pada kompetensi dan independensi. Artinya auditor yang memiliki jam terbang melakukan pemeriksaan dipandang mempunyai pemahaman yang lebih baik atas laporan keuangan. Dengan kapasitas yang mereka miliki (pengalaman), menjadikan mereka memiliki kemampuan memberikan penjelasan atas kesalahan-kesalahan dalam laporan keuangan dengan cara mengelompokkan kesalahan-kesalahan didasari pada tujuan audit dan struktur dari sistem akuntansi. Sependapat dengan pernyataan ini

Deis dan Giroux (1992) yang dalam penelitiannya menemukan bahwa ada empat hal yang dianggap mempunyai hubungan dengan kualitas audit yakni : 1) lama waktu auditor melakukan pemeriksaan terhadap suatu perusahaan, semakin lama auditor melakukan audit pada kliennya yang sama maka kualitas audit yang dihasilkan akan semakin rendah; 2) jumlah klien, semakin banyak jumlah klien maka kualitas audit akan semakin baik karena auditor dengan jumlah klien yang banyak akan berusaha menjaga reputasinya; 3) kesehatan keuangan klien, semakin sehat kondisi keuangan klien dimungkinkan klien cenderung menekan auditor agar tidak mengikuti standar; 4) review oleh pihak ketiga, kualitas audit akan meningkat jika auditor tersebut mengetahui bahwa hasil pekerjaannya akan direview oleh pihak ketiga.

Adapun Holt (2007), dalam Hariyanti (2011) menemukan dalam penelitiannya bahwa kualitas audit meliputi lingkungan organisasi dimana auditor bekerja, kemampuan/keahlian staf auditor dan partner, efektivitas dari proses audit, lapoan audit yang dapat diandalkan, serta faktor diluar kendali auditor.

### **C. METODE PENELITIAN**

Penelitian ini tergolong dalam penelitian kualitatif dengan pendekatan deskriptif dan bertujuan untuk mendapatkan gambaran mengenai pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dan hubungannya dengan kualitas audit. Adapun alasan pemilihan tema ini karena berdasar pada temuan BPK di beberapa daerah dari Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) selaku auditor eksternal masih terdapat kelemahan pada sistem pengendalian internal pemerintah yakni sekitar 24% yang dapat diperoleh dari aspek akuntabilitas. Tentunya nilai ini dipandang kurang efektif sebagaimana tugas pokok inspektorat sebagai pengawas internal.

Karena sifat dalam penelitian ini adalah kajian literatur dikarenakan tidak melakukan penelitian langsung di lapangan maka dalam penelitian ini sepenuhnya berdasarkan pada aspek pemecahan masalah dari berbagai sumber literatur seperti mencari beberapa artikel, aturan perundangan yang berlaku yang kemudian disandingkan sehingga menemukan benang merah atau hubungan diantara konten yang dimaksud.

### **D. PEMBAHASAN**

Penyajian suatu laporan keuangan yang wajar merupakan gambaran dan hasil dari pengelolaan keuangan yang lebih baik. Opini yang diberikan atas suatu laporan keuangan merupakan cermin bagi kualitas pengelolaan dan penyajian atas suatu laporan keuangan (Buku II IHPS Semester I Tahun 2013). Kemudian berdasarkan peraturan perundang-undangan mengenai pengelolaan keuangan (UU



No. 17 Tahun 2003, UU No. 1 Tahun 2004, dan UU No. 15 Tahun 2004) pemerintah daerah wajib menyusun laporan keuangan yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Neraca, Laporan Arus Kas dan Catatan Atas Laporan Keuangan. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah 17 (LKPD) disusun berdasarkan laporan keuangan yang dibuat oleh seluruh SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah). Penyajian suatu laporan keuangan yang wajar merupakan gambaran dan hasil dari pengelolaan keuangan yang lebih baik.

Semakin gencarnya tuntutan masyarakat terkait dengan akuntabilitas pemerintah daerah, menjadikan pemerintah senantiasa berupaya maksimal memenuhi tuntutan tersebut dengan cara mempertahankan kualitas, profesionalisme dan akuntabilitas publik serta *value for money* dalam menjalankan aktivitasnya untuk menjamin dilakukannya pertanggungjawaban publik oleh organisasi sektor publik. Agar terwujud bentuk pertanggungjawaban tersebut, maka diperlukan audit atas kinerja pemerintah atau organisasi sektor publik. Audit yang dilakukan tidak hanya terbatas pada audit keuangan dan kepatuhan, namun perlu diperluas dengan melakukan audit terhadap kinerja organisasi sektor publik tersebut.

Salah satu yang menjadi sorotan sebagaimana yang telah diuraikan diatas, bahwa untuk mewujudkan akuntabilitas pada pemerintah daerah adalah transparansi keuangan negara. Dalam pengelolaan keuangan daerahnya, Pemda memiliki kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan dan melaporkan segala aktivitas dan kegiatan yang terkait dengan penggunaan dana publik kepada pihak yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Implementasi konsep transparansi pada pemda dilakukan dengan cara menyusun LKPD (Suyanto, 2014), untuk menilai kewajaran atas laporan keuangan tersebut maka dilakukan audit oleh BPK RI yang hasilnya dituangkan dalam LHP atas LKPD.

Untuk menghasilkan laporan keuangan yang mengungkapkan secara keseluruhan hal-hal yang berkaitan dengan pengelolaan publik, maka diperlukan beberapa faktor yang mendukung kualitas audit, sebagaimana yang telah dijelaskan pada kajian literatur sebelumnya. Salah satu diantaranya adalah independensi auditor. Sikap ini mengisyaratkan bahwa seorang auditor lebih mementingkan kepentingan umum daripada dirinya dengan mengedepankan sikap jujur kepada semua pihak. Jujur yang dimaksudkan adalah menjunjung tinggi kepercayaan sebagai amanah yang diberikan padanya. Minimnya sikap jujur berdampak pada kepercayaan masyarakat yang semakin turun apabila terdapat bukti bahwa independensi auditor berkurang.

Sikap independensi auditee cukup berpengaruh dalam audit sektor publik. Hal ini terangkum dalam pernyataan Hall dan Elliot (1993) bahwa kualitas jasa audit dan kepuasan auditee merupakan sesuatu yang berdiri sendiri. Pernyataan ini menyiratkan bahwa ada faktor yang dapat mempengaruhi kepuasan auditee terkait dengan kualitas audit. Artinya kedudukan inspektorat selaku pemeriksa maupun pengawas di daerah dapat memberi saran kepada pemerintah daerah terhadap hal-hal yang dipandang perlu mendapat perbaikan sekiranya dapat mempengaruhi kondisi keuanan daerah. Namun hal ini justru jadi tumpang tindih dengan kapasitas inspektorat karena dalam aturan ada hal yang harus dihindari seperti hubungan dengan klien yang dapat mempengaruhi sikap independensi auditor. Inspektorat yang kedudukannya berada dalam struktur pemerintahan masih diragukan independensinya karena disatu sisi keberadaannya merupakan bagian dalam pemerintahan setempat namun disisi lain dituntut untuk bersikap independen. Posisi dilematis seperti ini tentunya melahirkan kualitas audit yang relatif jauh dari yang diharapkan. Kelemahan ini merupakan sistem pengendalian yang belum terpecahkan sebagaimana dalam hasil evaluasi sistem pengendalian intern oleh BPK menunjukkan kasus-kasus kelemahan sistem pengendalian intern yang dikelompokkan sebagai kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, serta kelemahan struktur pengendalian intern.

Apa yang oleh peneliti gambarkan tersebut, ada hal yang menjadi bahan pertimbangan dalam pandangan peneliti bahwa dilihat dari aspek kepatuhan pada peraturan perundang – undangan yang berlaku terkait dengan laporan keuangan pemerintah daerah, inspektorat belum menjalankan fungsinya sehingga menimbulkan efek pada ketidakekonomisan dan ketidakefektifan. Akan timbul peningkatan pada biaya karena penekanan pada efisiensi biaya tidak akan tercapai malah akan menimbulkan tambahan biaya lain. Kenapa hal ini terjadi? sederhananya ketika informasi yang ada dalam laporan keuangan itu diberikan kepada auditor eksternal, maka auditor eksternal akan memberikan opininya atas hasil yang dicapai dan ini merupakan hasil kerjasama antara pemerintah daerah dengan inspektorat. Saat BPK menemukan beberapa kekurangan atas informasi tersebut, maka biaya yang sebelumnya di anggarkan boleh jadi akan membengkak karena biaya tambahan untuk melakukan pembenahan atas temuan-temuan tersebut tidak bisa dihindari.

Disadari bahwa pada kenyataannya prinsip independen ini sulit untuk benar-benar dilaksanakan secara mutlak, antara auditor dan auditee. Auditor harus berusaha untuk menjaga independensi tersebut sehingga tujuan audit dapat tercapai. Independensi auditor

merupakan salah satu dasar dalam konsep teori auditing. Ketika seorang auditor membuat suatu program, maka yang harus diperhatikan adalah dia harus bebas dari campur tangan dengan auditee, karena posisi auditee dipandang cukup mampu untuk membatasi, menetapkan dan mengurangi berbagai bagian dari aktivitas audit; kemudian bebas dari campur tangan atau suatu sikap yang tidak kooperatif berkaitan dengan prosedur yang dipilih dan bebas dari berbagai usaha yang dikaitkan dengan pekerjaan audit untuk mereview selain dari yang diberikan dalam proses audit. Independensi dalam membuat laporan meliputi bebas dari berbagai perasaan loyal atau kewajiban untuk mengurangi dampak dari fakta-fakta yang dilaporkan; pengabaian penggunaan yang sengaja atau tidak sengaja dari bahasa yang mendua dalam pernyataan fakta, pendapat dan rekomendasi serta dalam penafsirannya dan bebas dari berbagai usaha untuk menolak pertimbangan auditor sebagai kandungan yang tepat dari laporan audit, baik dalam hal yang faktual maupun opininya.

#### **E. KESIMPULAN**

Kemampuan mempertanggungjawabkan (akuntabilitas) dari sektor publik pemerintah sangat tergantung pada kualitas audit sektor publik. Tanpa kualitas audit yang baik, maka akan timbul permasalahan, seperti munculnya kecurangan, korupsi, kolusi dan berbagai ketidakberesan di pemerintahan. Kualitas audit sektor publik dipengaruhi oleh kapabilitas teknis auditor serta independensi auditor baik secara pribadi maupun kelembagaan. Untuk meningkatkan sikap independensi auditor sektor publik, maka kedudukan auditor sektor publik harus terbebas dari pengaruh dan campur tangan serta terpisah dari pemerintah, baik secara pribadi maupun kelembagaan.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2013. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan BPK RI Semester II Tahun 2012*. Jakarta: BPK RI.
- Beatty, R. P. 1989. Auditor Reputation and The Pricing Of Initial Public Offering. *The Accounting Review* 64(Oct), 693-709.
- Carcello, J.V., Roger, Hermanso., Neal, dan McGrath. 1992. Audit Quality Attribute : The Perception of Audit Partners, Preparers, and Financial Statement Users, *Auditing. Sarasota, Spring*, Vol 11.
- Copley, P. A. 1991. The Determinants of Local Government Audit Fees: Additional Evidence. *Research in Governmental and Nonprofit Accounting* 5: 3-23

- DeAngelo, L. E. 1981a. *Auditor Size and Audit Quality*. *Journal of Accounting and Economics* 3 (1): 167-175.
- Deis, D.R. dan Giroux, G.A. 1992. Determinants of Audit Quality in the Public Sector. *The Accounting Review*, 67, 3, 462-479.
- Fitriany, 2010. Analisis Komprehensif Pengaruh Independensi dan Kompetensi Auditor terhadap Kualitas Audit. Disertasi Pascasarjana Ilmu Akuntansi Universitas Indonesia, Tidak Dipublikasikan.
- Hartati, Y. 2011. *Analisis Pengungkapan Laporan Keuangan Opini Wajar Tanpa Pengecualian (Study Kabupaten Padang Pariaman & Kota Pariaman)*. Jurnal Universitas Andalas.
- Hartatianti. Kusharyanti. dan Sucahyo Heriningsih. 2013. *Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pada Propinsi di Indonesia*. Prosiding Seminar Nasional Akuntansi UPN 2, FE UPN, Jakarta.
- Hilmi, Amiruddin Zul dan Dwi Martani. 2012. *Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi*. FEUI. Jakarta
- Ingram, Robert W. 1984. *Economics Incentives and the Choice of State Government Accounting Practices*. *Journal of Accounting Research*. Vol. 22. No. 1. pp 126-144.
- Jensen, M. C. and W. H. Meckling. 1976. *Theory of the Firm: Managerial Behaviour, Agency Cost, and Ownership Structure*. *Journal of Financial Economics* 3, hlm. 305-60
- Lowensohn *et al.* 2007. *Auditor Specialization, Perceived Audit Quality, and Audit fees in The Local Government Audit Market*. *Journal of Accounting and Public Policy* 26. *Elsivier*.
- Kim, J. et al. 2002. "Auditor Designation, Auditor Independence, and Earnings Management: Evidence from Korea", *Working Paper, the Hong Kong Polytechnic University*.
- Mansi, S. A., W. F. Maxwell., dan D. P. Miller. 2004. Does Auditor Quality and Tenure Matter to Investors? Evidence from the Bond Market. *Journal of Accounting Research* 42 (4), 755-793.
- Mardiasmo, 2005. Akuntansi Sektor Publik Edisi 2. Penerbit Andi. Yogyakarta
- O'Keefe, T.B., Simunic, D. dan Stein, M.T. 1994. The Production of Audit Services: Evidence form a Major Public Accounting Firm. *Journal of Accounting Research*, 32, 2, 241-261.
- Palmrose, Z. 1984. The Demand for Quality Differentiated Audit Services in an Agency Cost Setting: An Empirical Investigation. *Auditing Research Symposium*, 229-252.
- Zimmerman, Jerold L. 1977, "The Municipal Accounting Maze: An Analysis of Political Incentives". *Journal of Accounting Research*.

Vol 15, Studies on Measurement and Evaluation of the Economic Efficiency of Public and Private Nonprofit Institution pp 107-144.