

## KESENJANGAN EKSPEKTASI AUDITOR INTERNAL DENGAN AUDITEE

Ika Rossi Agustin<sup>1</sup>, Rachma Agustina<sup>2\*</sup>  
<sup>1,2</sup>Ekonomi, Universitas Hasyim Asy'ari, Indonesia  
Email: rachma.agustina1@gmail.com

### ABSTRACT

*The research carried out aims to determine whether there is a gap in expectations of audit quality and independence between auditees, namely the village government of Jombang district and internal auditors who are under the inspectorate in Jombang district. By using quantitative research methods and collecting data in the form of a questionnaire, then processing the data with SPSS and analyzing the data using descriptive analysis and independent t-test. The research results show that there is a gap in expectations between the Government Internal Supervisory Apparatus and the audited party related to the independence of the internal auditor, as well as a gap in expectations between the Government Internal Supervisory Apparatus and the audited party related to audit quality.*

**Keywords:** *expectation gap, internal auditor, auditee, independence, audit quality*

### ABSTRAK

Riset yang dilaksanakan ini bertujuan untuk mengetahui ada tidaknya kesenjangan ekspektasi pada kualitas audit dan independensi diantara auditee yaitu Pemerintah Desa Kabupaten Jombang dan auditor internal yang berada dalam inspektorat di Kabupaten Jombang. Dengan menggunakan metode riset kuantitatif dan pengumpulan data berupa kuesioner dilanjutkan olah data dengan SPSS dan menganalisis data menggunakan analisis deskriptif dan independent t-test. Hasil riset menunjukkan bahwa terdapat kesenjangan ekspekstasi antara Aparat Pengawas Internal Pemerintah dan pihak yang diaudit terkait dengan independensi auditor internal, serta adanya kesenjangan ekspekstasi antara Aparat Pengawas Internal Pemerintah dan pihak yang diaudit terkait dengan kualitas audit.

**Kata kunci:** Kesenjangan ekspektasi , Auditor Internal, Auditee, Independensi, Kualitas Audit

### PENDAHULUAN

Korupsi pada anggaran desa menjadi kasus yang sering ditemukan dan dilakukan penindakan oleh pihak berwenang pada tahun 2019 apabila diperbandingkan dengan sector yang berbeda. Di tahun tersebut tercatat kasus sejumlah 46 pada bagian anggaran desa. Dengan kerugian negara mencapai jumlah Rp 32,3 miliar. Seringnya terjadi kasus tersebut memberikan petunjuk belum terdapat system yang bisa dilakukan berkelanjutan atau disusun pemerintah untuk bidang pengawasan dari dana untuk desa. Posisi rencana keuangan desa yang riskan untuk terjadinya korupsi adalah PAdes (pendapatan asli desa), anggaran dana desa (ADD), dana desa (DD). Jika memperhatikan kasus tersebut, menjadi sangat mengkhawatirkan dan memprihatinkan, karena dana untuk desa yang sejatinya bisa mendorong peningkatan kemampuan desa dan pemerataan ekonomi menjadi disalahgunakan oleh pihak-pihak tertentu. Berpijak dari hal yang sama, bersumber dari hasil

pemeriksaan atas LKPD Jombang untuk tahun peruntukan 2019, BPK (Badan Pemeriksa Keuangan) menyampaikan opini wajar tanpa pengecualian (WTP).

Kesenjangan ekspektasi audit telah menjadi topik yang cukup menarik di seluruh dunia, Hal ini disebabkan oleh terjadinya serangkaian kegagalan audit dan meningkatnya insiden runtuhnya perusahaan, skandal keuangan dan korupsi (Ebimobowei, A., & Kereotu, 2011). Berberapa kasus yang terjadi di Jombang mengenai kegagalan audit dan korupsi. Mengutip dari Kompas.com (Syafii, 2019), Pelanggaran yang terjadi di Jombang terkait dana desa, Kepala Desa Dukuh Mojo ditetapkan sebagai tersangka setelah melalui ketetapan pemeriksa. Hasil penilaian Inspektorat Pemkab Jombang sesuai dan sama dengan penyelidikan dari Kejari Jombang yang menyelidiki dan memperoleh kejanggalan. Melakukan penggelapan dari dana bantuan untuk kegiatan sosial kemasyarakatan juga dugaan melakukan Proyek ini fiktif, memperoleh anggaran namun tidak melaksanakan rencana tersebut. Kasus serupa juga muncul di desa banyuarang, mengambil kutipan dari Kabar Jombang (Anas, 2019) bahwa kepala desa Banyuarang saat dilakukan konfirmasi mengungkapkan bahwa setiap realisasi dari dana desan dan juga alokasinya sudah melalui tahapan pemeriksaan audit dengan teratur yang dilaksanakan oleh inspektorat. Berbeda halnya dengan penyampaian dari Kepala Inspektorat Kabupaten Jombang mengungkapkan bahwa tidak setiap proyek fisik yang ada di desa tersebut dan sudah dialokasikan APBDes bisa dilakukan audit oleh Inspektorat karena terbatasnya tenaga audit, dan waktu.

Kesenjangan ekspektasi audit menjadi topik masalah untuk diskusi dan penelitian di antara peneliti akuntansi selama dua dekade terakhir (Ubaka, 2016). Meningkatnya insiden runtuhnya perusahaan, skandal keuangan dan korupsi telah menghidupkan kembali minat penelitian di bidang kesenjangan ekspektasi . Oleh karena itu, sangat penting untuk mengedukasi publik tentang tanggung jawab apa yang harus dilakukan auditor untuk menghilangkan kebingungan yang mungkin dipikirkan publik, karena terdapat kesalahpahaman yang signifikan mengenai apa saja tanggung jawab auditor (Ahmed Alawi et al., 2018). Dengan dilakukannya penelitian ini diharapkan membantu untuk mengetahui adanya kesenjangan ekspektasi , dan meningkatkan kualitas profesi audit di jombang. Independensi sangat penting untuk keandalan dari laporan auditor. Penyebab penurunan independensi adalah ketergantungan ekonomi auditor pada klien;,mengaudit persaingan pasar, dan kerangka regulasi. Karena penyebab ini auditor tidak dapat menghasilkan laporan yang adil. Oleh karena itu, "independensi auditor adalah elemen kunci dari gap ekspektasi audit". Jika auditor independen, itu mengurangi kesenjangan ekspektasi (Salehi, 2016). Audit Kesenjangan ekspektasi muncul dari ekspektasi yang terlalu tinggi karena kurangnya pemahaman mereka tentang posisi auditor. Hal ini sesuai dengan teori peran konflik yang

menyatakan bahwa konflik dalam pemahaman peran auditor inilah yang disebut dengan “audit kesenjangan ekspektasi” (Olojede et al., 2020).

## **TELAAH LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **Audit**

Auditing adalah pengumpulan dan evaluasi mengenai bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan (Arens, Alvin A., Randal J. Elder, 2015). Secara umum auditing adalah suatu proses untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi untuk meningkatkan kesesuaian antara pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan serta penyampaian hasilnya kepada pihak yang berkepentingan (Mulyadi, 2009). Dari pengertian auditing diatas dapat disimpulkan bahwa, auditing merupakan suatu proses pengumpulan dan mengevaluasi bukti mengenai informasi untuk menyesuaikan antara pernyataan dengan kriteria yang sudah ditetapkan.

Tujuan audit adalah untuk menyediakan pemakai laporan keuangan suatu pendapat yang diberikan oleh auditor tentang apakah laporan keuangan disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan kerangka kerja akuntansi keuangan yang berlaku (Arens, Alvin A., Randal J. Elder, 2015). Tujuan audit adalah untuk menyatakan pendapat secara wajar pada laporan keuangan perusahaan, dalam semua hal yang material, sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia. Kewajaran dalam laporan keuangan dinilai berdasarkan asersi yang terkandung dalam setiap unsur yang disajikan dalam laporan keuangan (Mulyadi, 2009).

Jenis-jenis audit dijelaskan Arens sebagai berikut (Arens, Alvin A., Randal J. Elder, 2015):

- Audit Operasional

Digunakan untuk mengevaluasi efisiensi dan efektivitas setiap bagian dari prosedur dan metode operasional organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan rekomendasi untuk memperbaiki operasi.

- Audit Ketaatan

Digunakan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi.

- Audit Laporan Keuangan

Digunakan untuk menentukan apakah laporan keuangan (informasi yang diverifikasi) telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Biasanya, kriteria yang berlaku adalah standar akuntansi A.S. atau internasional, walaupun auditor mungkin saja melakukan audit atas

laporan keuangan yang disusun dengan menggunakan akuntansi dasar kas atau beberapa dasar lainnya yang cocok.

### **Opini Auditor**

Opini auditor adalah suatu pernyataan yang merupakan hasil pertimbangan. Opini audit sebagai simpulan dari proses audit yang dilakukan. Sehingga opini auditor menjadi tolak ukur dan dijadikan dasar dari pengguna laporan dan pengambilan keputusan (Lestari, Candra Sri, Ali Rasyidi, 2017). Opini auditor adalah pendapat yang dikeluarkan oleh auditor mengenai kewajaran laporan keuangan perusahaan yang diaudit dalam semua hal yang metrial yang berdasarkan atas kesesuaian penyusun laporan keuangan dengan prinsip akuntansi berterima umum (Putri, Yolanda Ayusti, 2018).

Terdapat lima jenis opini auditor adalah sebagai berikut (Agoes, 2012): Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian (Unqualified Opinion), Pendapat Wajar Tanpa Pengecualian dengan Bahasa Penjelasan yang Ditambahkan Dalam Laporan Audit Bentuk Buku (Unqualified opinion with explanatory language), Pendapat Wajar dengan Pengecualian (Qualified Opinion), Pendapat Tidak Wajar (Adverse opinion), Pernyataan Tidak Memberikan Pendapat (Disclaimer opinion)

### **Kesenjangan Ekspektasi**

Kesenjangan ekspektasi adalah istilah yang biasa dipakai untuk menunjukkan adanya beda antara keinginan publik dari auditor saat melakukan tugasnya. Semakin naik gap ekpektasi dari masyarakat maka semakin rendah nilai dan kepercayaan yang diperoleh dari masyarakat pada seorang auditor sehingga akan memberikan pengaruh pada tingkat kredibilitas dan kepercayaan auditor pribadi sebagai profesional (Sari, L. D. P., & Widyastuti, 2018). Kesenjangan ekspektasi ini signifikan bagi profesi audit, sebab makin tinggi tingkat ekspektasi yang tidak bisa diraih dari masyarakat umum maka menjadi minim pula kredibilitas yang berhubungan dengan bidang pekerjaan seorang auditor. ACCA (*Association of Chartered Certified Accountants*, 2019) mendefinisikan kesenjangan ekspektasi audit secara keseluruhan sebagai: perbedaan antara apa yang menurut publik dilakukan auditor dan apa yang diinginkan publik oleh auditor. Adanya kesenjangan ekspektasi audit menunjukkan bahwa grup yang diaudit dan penerima manfaat audit tidak puas dengan hasil auditor. *The American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA) mengidentifikasi kesenjangan ekspektasi audit sebagai perbedaan antara apa yang diyakini konsumen laporan keuangan bahwa tanggung jawab auditor harus dipenuhi dan apa yang dibutuhkan profesi audit dari auditor. *Kesenjangan ekspektasi audit* (AEG) dan bagaimana dapat dipersempit telah menjadi

perhatian akademisi, regulator, badan akuntansi profesional, dan pengguna laporan keuangan yang diaudit (Quick, 2020).

### **Independensi**

Independensi selalu dipandang sebagai salah satu karakteristik terpenting auditor. Karena banyak sekali pihak-pihak terkait yang menggantungkan kepercayaan pada hasil pemeriksaan seorang auditor, sehingga keprofesionalan dan ketidakberpihakan sangat mempengaruhi layak tidaknya sebuah laporan keuangan. Umumnya, ketidakberpihakan adalah cara memandang, karakter dan mentalitas obyektif selama melakukan pengujian, penilaian hasil juga menyusun laporan pemeriksaan (Murwanto, R., Budiarmo, A., & Ramadhana, 2011). Ketidakberpihakan auditor adalah faktor besar yang bisa memberikan pengaruh pada level kepastian dari hasil pemeriksaan. Selain itu, hasil pemeriksaan ini tidak bisa menolong bila sudut pandang pemeriksa tidak obyektif atau ada keberpihakan. Pemeriksa dalam hal ini auditor harus fokus pada ukuran-ukuran negative yang bisa memberikan pengaruh pada ketidakberpihakan selama proses dilakukannya perencanaan pemeriksaan dan telaah laporan keuangan juga pada penerbitan hasil pemeriksaan. Auditor memiliki tujuan besar ketika mempertahankan tingkat ketidakberpihakannya, objektivitas dan integritas yang harus dan mutlak untuk menjada juga memperluas tingkat kepercayaan public. Auditor atau pemeriksa wajib obyektif, factual dan juga profesional.

Relevan dengan riset yang sudah dilaksanakan oleh Dung and Tuan (Dung & Tuan, 2019) yang menghasilkan bahwa pengukuran dari komponen kesenjangan ekspektasi audit dapat memberi ukuran kepada institusi terkait guna menyusun, dan melakukan kebijakan agar bisa memberikan peningkatan kemampuan profesi pemeriksa auditor independen di vietnam. Independensi auditor sangat penting bagi pengguna laporan keuangan. Berdasarkan penelaahan atas hasil penelitian sebelumnya, dan kerangka berpikir variabel kesenjangan ekspektasi, maka dikembangkan hipotesis sebagai berikut:

Ha1: Ada kesenjangan ekspektasi diantara APIP (Aparatur Pengawas Pemerintah Internal) dengan Auditee terhadap independensi dari auditor internal.

### **Kwalitas audit**

Kwalitas audit adalah fungsi dari kapasitas auditor guna mengidentifikasi salah saji yang material dan membuat laporan kesalahan secara teknis (Yadiati & Mubarak, 2017). Kwalitas audit bisa diartikan menjadi kondisi dapat didefinisikan sebagai keadaan seberapa baik atau tidak suatu audit yang sudah dilaksanakan oleh pemeriksa. Auditor internal pemerintah, dalam hal ini inspektorat atau APIP (Aparatur Pengawas Pemerintah Internal).

Kwalitas audit yang disampaikan APIP penting untuk meningkatkan terwujudnya *good and clean governance* dalam sistem pemerintahan.

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan, (Sari, L. D. P., & Widyastuti, 2018) bisa diambil kesimpulan bahwa independensi dan kualitas pemeriksaan menunjukkan adanya kesenjangan ekspektasi diantara persepsi auditi dan auditor internal. Penelitian Behzadian dan Nia (Behzadian, F., & Nia, 2017), terdapat *Kesenjangan ekspektasi* antara auditor independen dan pengguna jasa audit tentang dampak peraturan audit terhadap kualitas jasa audit, ukuran dan kualitas KAP yang diaudit oleh auditor independen dan pengguna jasa audit. jasa audit dalam menanggapi dan menyimpulkan dampak peraturan audit terhadap kualitas audit dan menciptakan kesenjangan yang wajar antara harapan. Berdasarkan tinjauan dari riset sebelumnya, juga rerangka berpikir diantara variabel yang muncul pada Kesenjangan ekspektasi tersebut, maka bisa disusun dugaan sementara sebagai berikut:

Ha2: Ada kesenjangan ekspektasi antara APIP sebagai auditor internal dan auditee pada kualitas audit.

## METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan desain kuantitatif menggunakan metode deskriptif. Metode deskriptif dipakai guna membuat deskripsi atau gambaran dari variabel yang di tinjau dengan nilai rerata juga standar deviasinya. Penggunaan pendekatan kuantitatif dilakukan agar bisa membuat analisis variabel yang sedang diteliti menggunakan pengumpulan, olah data dan menguraikan informasi dengan sistematis dan berdasar fakta tentang kenyataan dalam menguji cara pandang auditor internal dan variabel cara pandang auditee pada independensi juga kualitas audit. Riset dilakukan di Inspektorat Kabupaten Jombang, yang beralamat di Jl. Gatot Subroto, No. 169, Jombang. Lokasi tersebut dipilih menyesuaikan objek masalah yang diteliti, yaitu APIP di tingkat daerah.

Populasi dalam riset ini dibagi menjadi dua grup populasi yang berlainan. Populasi pada grup pertama adalah APIP dalam hal ini Pejabat Fungsional Auditor (Pegawai Fungsional Auditor, PFA), Pegawai yang memiliki ijazah diklat, supervisi teknis, ditugaskan mengaudit, mereview, dan melakukan tugas pengawasan internal pada Inspektorat Kabupaten Jombang. Populasi kelompok kedua adalah auditee yaitu masyarakat / pemerintah yang menjadi Objek Pemeriksaan Inspektorat Kabupaten Jombang yang diperiksa pada tahun 2019 yang diwakili oleh pelaksana dan penanggung jawab atas hal-hal yang dinilai oleh auditor, umumnya diwakili oleh kepala desa, bendahara desa, penanggung jawab kegiatan, dan perangkat desa. Sampel dalam penelitian ini menggunakan probability sampling. Teknik ini dapat dilakukan dengan cara simple random sampling terhadap anggota sampel dari populasi yang diambil secara acak / tanpa acak. Sampel yang diteliti adalah 30 auditor dan

52 auditee. Jumlah kuesioner yang dibagikan sebanyak 88 eksemplar kuesioner. Dari jumlah tersebut 6 eksemplar tidak diisi lengkap oleh responden sehingga 82 eksemplar yang memenuhi syarat untuk diuji. Jumlah responden APIP berjumlah 30 responden terdiri dari 8 auditor pertama, 14 auditor muda, dan 6 auditor madya. Jumlah pemerintah desa yang di audit pada tahun 2019 berjumlah 90 desa dengan keterbatasan peneliti kuesioner yang disebar pada responden auditee berjumlah 52 responden terdiri dari 31 kepala desa, 13 bendahara desa dan 8 perangkat desa. Teknik pengumpulan data menggunakan kuesioner yang disiapkan oleh peneliti dan didarkan langsung kepada responden APIP dan auditee. Responden diminta untuk menjawab dengan memilih di antara 5 reaksi, mulai dari sangat setuju sampai sangat tidak setuju. Kuesioner dimana ukuran masalah diadopsi dan diperbarui dari studi sebelumnya. Ukuran isu dalam kuesioner mengenai variabel independensi terdiri dari (1) independensi dalam program audit, (2) independensi dalam verifikasi, (3) independensi dalam pelaporan. Ukuran variabel kualitas audit meliputi (1) pengelolaan fitur audit internal, (2) ruang lingkup penugasan, (3) perencanaan penugasan, (4) pelaksanaan penugasan, (5) pemantauan tindak lanjut, (6) temuan audit. Indikator ini digunakan sebagai pedoman untuk setiap pertanyaan / pernyataan yang akan disusun.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Hasil Analisis Data

Hasil pengujian validitas grup dari sampel APIP dan auditee semuanya dalam kondisi valid. 11 soal pernyataan dalam kuesioner Ketidakberpihakan atau independensi, dan 22 soal pernyataan dalam kuesioner Kualitas Audit. Kesemuanya valid sama dengan persyaratan minimal angket dalam memenuhi unsur validitas jika  $r \geq 0,03$  (Sugiono, 2011).

Tabel 1. Hasil Uji Reliabilitas

Variable	Cronbach Alpha	N.of Items	Interprestasi
Independensi.	0.824	11	Reliabel
Kwalitas Audit.	0.924	22	Reliabel

Sumber: Hasil SPSS diolah peneliti (2020)

Sesuai dari tabel sebelumnya bisa diketahui bahwa koefisien Cronbach Alpha ( $\alpha$ ) untuk variabel independensi auditor sebesar 0.824. Artinya bahwa setiap indikator soal pertanyaan dalam riset ini reliabel sebab nilai Cronbach Alpha ( $\alpha$ )  $\geq 0.60$ . Jadi, bisa diartikan bisa diandalkan. Sedangkan kualitas audit diperoleh Cronbach Alpha ( $\alpha$ ) dengan nilai koefisien sebesar 0.924. Artinya setiap item soal yang menjadi ukuran dalam ulasan ini dianggap reliabel sebab Cronbach Alpha ( $\alpha$ )  $\geq 0,60$ . Jadi, bisa juga dianggap bisa diandalkan / reliable. Sehingga dapat dikatakan bahwa informasi pada setiap factor dapat diandalkan.

Sebelum data yang terkumpul selanjutnya terlebih dahulu dilakukan uji normalitas untuk memastikan apakah data yang terkumpul memenuhi syarat normalitas terdistribusi dengan pasti. Uji normalitas adalah untuk menentukan alat statistik yang paling sesuai untuk digunakan sebagai dasar pertimbangan. Pengujian hipotesis dilakukan dengan statistik parametrik dimana sebaran datanya normal. Jika data tidak terdistribusi, maka uji hipotesis dilakukan dengan menggunakan statistik non parametrik. Hasil uji normalitas masing-masing kelompok auditor dan hasil keseluruhan data uji normalitas untuk masing-masing kelompok audit disajikan pada tabel di bawah ini.

Table 2. Hasil Uji Normalitas

<b>Variable</b>	<b>Asymp.Sig.(2-Tailed)</b>	<b>Interprestasic</b>
Independensi.	0.162	Normal
Kwalitas Audit.	0.075	Normal

Sumber: Hasil SPSS diolah peneliti (2020)

Sesuai informasi dari tabel, cenderung terlihat bahwa nilai independensi 0.162 ( $\leq 0.05$ ), sehingga data untuk variabel independensi berdistribusi normal. Pada variabel kualitas audit, data yang digunakan juga berdistribusi normal sebab Asymp.Sig (2-tailed) adalah 0.075 ( $\leq 0.05$ ). Jadi, bisa diambil kesimpulan bahwa variabel independensi dan kualitas audit diuji hipotesisnya menggunakan statistik parametrik, memakai uji-t independen, sebab data berdistribusi normal. Uji-t hipotesis independen dimaksudkan untuk mengukur selisih atau rata-rata perbandingan diantara dua sampel atau lebih, untuk menunjukkan signifikan atau tidak signifikan. Pada riset ini, diperlukan uji beda guna mengetahui ada tidaknya kesenjangan ekspektasi antara persepsi APIP sebagai auditor internal dan auditee pada independensi dan kualitas audit. Apabila data dari grup memiliki distribusi yang normal maka uji beda bisa memakai statistik parametric, sedangkan bila data dari salah satu grup tidak normal dalam distribusinya maka digunakan statistik non parametric. Karena riset ini berdistribusi normal maka bisa digunakan parametric statistik.

Riset ini dilakukan guna memperoleh bukti eksperimental sehubungan dengan kesenjangan ekspektasi antara APIP sebagai auditor internal dan persepsi auditee pada independensi dan kualitas audit. Sampel yang dilakukan analisis diambil dari grup 30 auditor internal di Inspektorat Kabupaten Jombang. Sedangkan sampel yang diaudit atau objek pemeriksaan pada riset ini adalah sebanyak 52 orang dari pemerintah desa yang diaudit pada 2019.

Analisis Deskriptif

Tabel 3. Hasil analisis;deskriptif

No	Variabel	Kelompok Sampel:	N	Mean	Stdi Deviationi	Std Errori Mean.
1	Independensi	Auditor Internal;	30	48.50	3.902	0.712
		Auditee;	52	43.29	4.394	0.609
2	kwalitas Audit	Auditor Internal;	30	93.93	8.638	1.577
		Auditee;	52	89.60	8.491	1.177

Sumber: Hasil SPSS diolah peneliti (2020)

Dilihat dari tabel di atas, cenderung terlihat bahwa mean variabel independen pada auditor sebesar 48.50 dengan besaran sampel 30, dan mean untuk auditee sebesar 43.29 dengan jumlah 52 data. Hasil mean yang tertera bisa diambil kesimpulan terdapat perbedaan atau kesenjangan ekspektasi antara persepsi independensi auditor internal dan auditee. Nilai normal APIP jauh lebih unggul dari auditee. Berdasarkan tabel di atas, cenderung terlihat bahwa rata-rata variabel kualitas audit untuk APIP sebesar 93.93 dengan besaran 30 sampel, sedangkan mean pada auditee sebesar 89.60 dengan 52 sampel. Dari rerata tersebut sangat mungkin menguraikan bahwa terdapat kesenjangan ekspektasi antara persepsi auditor internal (APIP) dan auditee pada kualitas audit. Nilai rata-rata APIP sebagai auditor internal lebih tinggi jauh bila dibandingkan auditee.

Uji Hipotesis

Hasil uji yang memakai *Independent t-test* dengan menggunakan software SPSS statistic 25 sebagai alat diperoleh hasil sebagai berikut:

Tabel 4. Hasil Uji Hipotesis

Variabel	Kelompok Sampel	Levene's Test		T-Test for Equality of Means	
		F	Sig.	T	Sig. (2-tailed)
Independensi	<i>Equal Variances Assumed</i>	0.004	0.949	5.384	0.000
	<i>Equal Variances Not Assumed</i>			5.559	0.000
Kwalitas Audit	<i>Equal Variances Assumed</i>	0.037	0.848	2.214	0.030
	<i>Equal Variances Not Assumed</i>			2.204	0.031

Sumber: Hasil SPSS diolah peneliti (2020)

Sesuai nilai t untuk Independensi (X1), diperoleh t-hitung = 5.384 dan t-tabel (dengan df = n-2 / 82-2 = 80) yaitu 1,990. t-tabel ≥ t-hitung = 1.990 ≤ 5.384 yang berarti Ha bisa diterima. Sesuai dengan P-Value (dinyatakan dalam *Sig. Value*) 0.000 lebih kecil dari 0.05 artinya Ho ditolak dan Ha bisa diterima. Hal ini mengandung makna bahwa terdapat Kesenjangan ekspektasi antara persepsi APIP sebagai auditor internal dengan persepsi auditee pada

independensi internal auditor (APIP). Bisa diambil kesimpulan bahwa dari hasil uji-t terdapat Kesenjangan ekspektasi antara auditor internal (APIP) dengan auditee.

Sama halnya dengan hasil sebelumnya, untuk perhitungan hasil kesenjangan ekspektasi untuk variabel kualitas audit (X2) sesuai probabilitas *P-Value* adalah 0.030, hasil ini lebih kecil dari  $\alpha = 0.05$ . Sedangkan nilai t hitung = 2.214 dan t tabel sebesar 1.990 sehingga  $t\text{-tabel} \leq t\text{-hitung} = 1.990 \leq 2.214$  yang berarti  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  bisa diterima. Hal ini bisa diartikan bahwa ada kesenjangan ekspektasi antara persepsi APIP sebagai internal auditor dengan persepsi auditi pada kualitas auditor internal. Sesuai hasil mean dan uji-t tersebut bisa diambil kesimpulan bahwa ada kesenjangan ekspektasi antara internal auditor (APIP) dan auditee.

## **Pembahasan**

### **Kesenjangan ekspektasi antara APIP (Aparat Pengawas Internal Pemerintah) dan Auditee terkait independensi auditor internal**

Hasil perhitungan SPSS pada variabel independensi cenderung bisa diketahui bahwa terdapat perbedaan atau kesenjangan ekspektasi antara persepsi independensi APIP dan auditee. Skor normal APIP jauh lebih unggul dari auditee. Berdasarkan hasil mean dan uji-t, Hal ini menunjukkan adanya kesenjangan ekspektasi yang signifikan diantara APIP sebagai auditor internal dan auditee terhadap independensi dalam pemerintahan di Jombang, sepenuhnya dapat dimungkinkan dari segi APIP sebagai internal auditor dengan kebijakan dan prosedur yang ada di Inspektorat Jombang, diantaranya auditor APIP yang harus bebas dari intervensi, penugasan audit internal yang mendasarkan pada standar auditing dan konsistensi kode etik serta kebijakan dan prosedur lain yang memadai untuk menguatkan independensi auditor internal. Bagaimanapun, auditee mungkin memiliki pemahaman bahwa auditor tidak sepenuhnya bebas selama peninjauan mereka bergantung pada wawasan tinjauan masa lalu, masalah di unit kerja, independen selama melaksanakan auditnya berdasarkan pengalaman audit sebelumnya, permasalahan diunit kerja, yang menjadi penyebab perbedaan persepsi auditor internal. Auditee terbukti memiliki pemahaman yang cukup memadai tentang kapasitas/batas dan pekerjaan asli yang dilakukan oleh APIP sesuai dengan pedoman yang diberikan oleh otoritas publik (Olojede et al., 2020).

Selain itu, auditee juga memiliki ketergantungan yang tinggi pada panggilan peninjauan otoritas publik, tetapi ini tidak disertai dengan pemahaman yang memadai tentang prinsip-prinsip eksekusi ahli yang bergantung pada atau kasus-kasus berturut-turut dan wawasan tinjauan masa lalu. Banyak orang mengantisipasi bahwa auditor pemerintah harus bertanggung jawab penuh atas pekerjaan mendasar mereka, mengawasi dan benar-benar melihat laporan moneter (Ebimobwei & Kereotu, 2011). Namun, Auditee mungkin memiliki

persepsi bahwa auditor internal tidak sepenuhnya independen selama melaksanakan auditnya berdasarkan pengalaman audit sebelumnya, permasalahan di unit kerja, yang menjadi penyebab perbedaan persepsi auditor internal. Auditee diindikasikan memiliki pemahaman yang relatif kurang memadai tentang fungsi/kapasitas dan peran aktual yang dilakukan oleh APIP sesuai dengan regulasi yang dikeluarkan oleh pemerintah (Olojede et al., 2020). Selain itu, auditee juga memiliki ketergantungan yang tinggi pada profesi audit pemerintah, namun hal ini tidak dibarengi dengan pemahaman yang memadai tentang standar kinerja profesional berdasarkan atau seringnya kasus dan pengalaman audit sebelumnya. Sebagian besar masyarakat berharap auditor pemerintah (auditor internal) memiliki tanggungjawab yang penuh pada peran utamanya, untuk memberikan pengawasan dan melakukan pemeriksaan pada financial report (Ebimobowei & Kereotu, 2011).

Fungsi audit internal adalah penilaian otonom di dalam asosiasi, untuk menguji dan menilai latihan yang dilakukan oleh asosiasi yang dapat dibuktikan dengan produktivitas yang lebih menonjol serta memperluas kecukupan pelaksanaan efektivitas kinerja sektor publik. Profesionalisme sangat penting guna peningkatan kualitas audit, guna melakukan pencegahan dan melakukan deteksi untuk mengungkap adanya kecurangan (Purnamawati & Adnyani, 2019). Kesenjangan ekspektasi mengenai independensi dari auditor relevan dengan hasil riset yang sudah dilaksanakan Tolo, Rasmini, dan Putri (Tolo, Y., Rasmini, Ni Ketut, & Putri, 2018) yang berhasil memberi bukti bahwa ada kesenjangan ekspektasi audit yang sangat signifikan diantara auditor internal dan auditee pada independensi dari auditor internal. Taslima Akther dan Fengju Xu (Akther & Xu, 2020) menjelaskan bahwa pengawas diminta untuk menjaga independensi dan meningkatkan tingkat komunikasi dapat mengurangi audit *kesenjangan ekspektasi*, serta mendorong kepercayaan pemangku kepentingan secara bersamaan

### **Kesenjangan ekspektasi antara APIP (Aparatur Pengawas Internal) dan Auditee terkait kualitas audit auditor internal**

Hasil *Independent t-test* variabel kualitas audit menunjukkan  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  bisa diterima dan. Variabel kualitas audit menunjukkan rerata auditor internal > rerata untuk auditee. Rata-rata skor yang dimiliki auditor internal (APIP) lebih tinggi dari auditee. Sesuai hasil mean dan uji-t, terdapat bisa disimpulkan kesenjangan ekspektasi antara auditor internal dengan auditee. Artinya, terdapat kesenjangan ekspektasi antara persepsi internal auditor dalam hal ini APIP dan persepsi auditee terkait kualitas audit dari auditor internal.

Terdapat perbedaan asumsi yang signifikan antara APIP dan auditee dalam kualitas review. Sesuai dengan sifat pelaksanaan evaluator internal, Inspektorat Kabupaten Jombang telah melakukan berbagai upaya dan pengaturan untuk menciptakan kualitas audit yang baik, antara lain: 1) audit yang terorganisir yang telah terstruktur dengan baik mempertimbangkan

proses manajemen risiko dan manajemen pengendalian serta mengembangkan dan mengevaluasi penugasan pengawasan secara mendalam; 2) Melakukan penugasan audit melalui prosedur pelaksanaan audit, melakukan survei pendahuluan untuk mengidentifikasi area risiko, dan mengevaluasi informasi; 3) Laporan dan korespondensi hasil review dan penerapan sistem pemantauan tindak lanjut atas temuan audit. Disisi lain, auditee mungkin dalam hal apa pun memiliki pertimbangan, misalnya, masih ada penilai internal yang belum menyelidiki dokumen auditee dengan benar, masih ada pemeriksa internal yang tidak menegaskan catatan atau laporan yang harus disiapkan oleh auditee, menilai temuan review yang tidak akurat, ada manipulasi yang dilakukan oleh auditor internal, dan usulan yang diberikan oleh auditor internal tidak dapat mempertimbangkan pencegahan berulangnya kejadian kesalahan yang dilaporkan (Sari, L. D. P., & Widyastuti, 2018).

Perihal tersebut bisa membuat alasan terjadinya perbedaan persepsi terhadap kualitas hasil dari audit. Hal ini menimbulkan kesenjangan ekspektasi terhadap persepsi dari internal auditor saat memberikan penilaian tentang kualitas audit pada internal auditor secara umum. Adanya beda persepsi antara APIP sebagai auditor internal dan auditee juga dapat disebabkan oleh adanya beda latar belakang tingkat pendidikan dan tingkat pengalaman yang dimiliki. Auditor internal memiliki latar belakang di bidang akuntansi dan pengetahuan yang bagus mengenai audit, juga memiliki wawasan dalam pemeriksaan selama sekitar 2 tahun. Sebaliknya, sedikit dari auditee yang mempunyai latar belakang pendidikan di bidang akuntansi; bahkan tidak sedikit dari mereka yang memiliki latar pendidikan non ekonomii. Dalam penelitian yang dilakukan dijelaskan bahwa kondisi kesenjangan bisa muncul akibat lemahnya standar kinerja atau tidak adanya standar yang ditetapkan oleh otoritas publik dimana kinerja auditor tidak secara jelas didefinisikan tertuang dalam peraturan perundang-undangan. Hal tersebut dapat mempengaruhi tingkat kualitas audit (Ebimobowei & Kereotu, 2011).

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **SIMPULAN**

Kesenjangan ekspektasi cenderung berubah-ubah, sebagian besar karena dari hasil kerja auditor internal, disebabkan masalah yang sering muncul diantara internal auditor dan auditee. Kesenjangan tersebut muncul karena wawasan tinjauan masa lalu/ pengalaman audit yang dilakukan sebelumnya, semakin luasnya tugas audit, pemutakhiran regulasi dan fleksibilitas tugas-tugas pemeriksaan yang tentu saja tidak diketahui oleh auditee. Jadi auditee memberikan anggapan bahwa kinerja dari auditor internal tidak konsisten. Pada situasi ini, auditor mengalami beberapa ekspektasi yang saling bertentangan. Apabila kinerja auditor berbeda dengan harapan auditi, maka auditor dianggap tidak konsisten. Sehingga hal ini memicu ketegangan internal juga frustrasi yang mengakibatkan penurunan kepuasan kerja

dan penurunan efektivitas organisasi. Oleh karena itu, bisa mendorong peningkatan ketidakpuasan dan menambah berkurangnya pemenuhan pekerjaan dan berkurangnya kelangsungan otoritatif.

#### SARAN

Untuk peneliti selanjutnya diharapkan bisa memperluas cakupan tinjauan, sehingga tingkat spekulasi masyarakat juga dapat lebih luas. Selain itu juga mempertimbangkan kembali subjek komparatif, menyelidiki berbagai faktor dimana kesenjangan ekspektasi dapat ditemukan, termasuk tanggung jawab, risiko audit, dan kepuasan kerja. Bagi Inspektorat Kabupaten Jombang, kesenjangan ekspektasi ini dapat digunakan sebagai refleksi untuk lebih mengembangkan pelaksanaan, peningkatan otonomi, dan peningkatan kualitas review. Melalui hasil review yang menemukan kesenjangan ekspektasi ini, diharapkan auditor dan auditee dapat mengadakan pertemuan dan memberikan bimbingan dan arahan sebelum audit dilakukan. Dengan tujuan agar saat audit dilakukan tidak ada lagi ekspektasi gap antara auditor dengan auditee.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, S. (2012). *Auditing Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntansi Oleh Akuntan Publik*. Salemba Empat.
- Ahmed Alawi, S. A., Abu Wadi, R. M., & Kukreja, G. (2018). The Determinants of Audit Expectation Gap: An Empirical Study from Kingdom of Bahrain. *Accounting and Finance Research*, 7(3), 54. <https://doi.org/10.5430/afr.v7n3p54>
- Akther, T., & Xu, F. (2020). Existence of the Audit Expectation Gap and Its Impact on Stakeholders' Confidence: The Moderating Role of the Financial Reporting Council. *International Journal of Financial Studies*, 8(1), 4. <https://doi.org/10.3390/ijfs8010004>
- Anas, A. (2019). *Bantah Statemen Kades Banyuwangi, Mantan Inspektur Jombang: "Audit Proyek Pakai Sampling."* <https://kabarjombang.com/peristiwa/bantah-statemen-kades-banyuwangi-mantan-inspektur-jombang-audit-proyek-pakai-sampling/>
- Arens, Alvin A., Randal J. Elder, and M. S. B. (2015). *Auditing & Jasa Assurance*. Salemba Empat.
- Behzadian, F., & Nia, N. I. (2017). ). An Investigation of Expectation Gap between Independent Auditors and Users from Auditing Services Related to the Quality of Auditing Services Based on Their Role and Professional Features in Auditing Process. *International Journal of Finance and Accounting*, 6(5), 133–144. <https://doi.org/10.5923/j.ijfa.20170605.02>.
- Dung, N. N. K., & Tuan, D. A. (2019). The Study of Audit Expectation Gap: The Auditor's Responsibilities in a Financial Statement Audit in Vietnam. *Asian Economic and Financial Review*, 9(11), 1227–1254. <https://doi.org/10.18488/journal.aefr.2019.911.1227.1254>
- Ebimobowei, A., & Kereotu, J. (2011). Role Theory and the Concept of Audit Expectation Gap in South-South, Nigeria. *Zagreb International Review of Economics & Business*, 3(6), 445–452.

- Ebimobowei, A., & Kereotu, J. (2011). Role Theory and the Concept of Audit Expectation Gap in South-South, Nigeria. *Zagreb International Review of Economics & Business*, 3(6), 445–452.
- Lestari, Candra Sri, Ali Rasyidi, and W. S. (2017). Pengaruh Reputasi KAP, Opini Audit Dan Komite Audit Terhadap Audit Delay Pada Perusahaan Perbankan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013-2015. *Jurnal Ekonomi Akuntansi*, 3(3), 389–403.
- Mulyadi. (2009). *Auditing*. Jakarta: Salemba Empat.
- Murwanto, R., Budiarmo, A., & Ramadhana, F. H. (2011). *Audit Sektor Publik Satuan Pengantar Bagi Pembangunan Akuntabilitas Intansi Pemerintah*. Lembaga Pengkajian Keuangan Publik Dan Akuntansi Pemerintah Badan Pendidikan Dan Pelatihan Keuangan Departemen Keuangan RI.
- Olojede, P., Erin, O., Asiriwu, O., & Usman, M. (2020). Audit expectation gap: an empirical analysis. *Future Business Journal*, 6(1), 10. <https://doi.org/10.1186/s43093-020-00016-x>
- Purnamawati, I. G. A., & Adnyani, N. K. S. (2019). The Government Auditor Professionalism Determinant. *AKRUAL: Jurnal Akuntansi*, 10(2), 105. <https://doi.org/10.26740/jaj.v10n2.p105-118>
- Putri, Yolanda Ayusti, and S. P. (2018). FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI AUDIT DELAY PERUSAHAAN YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi (JIRA)*, 7(4).
- Quick, R. (2020). The audit expectation gap: A review of the academic literature. *Maandblad Voor Accountancy En Bedrijfseconomie*, 94(1/2), 5–25. <https://doi.org/10.5117/mab.94.47895>
- Salehi, M. (2016). Quantifying Audit Expectation Gap: A New approach to Measuring Expectation Gap. *Zagreb International Review of Economics and Business*, 19(1), 25–44. <https://doi.org/10.1515/zireb-2016-0002>
- Sari, L. D. P., & Widyastuti, T. (2018). Expectation Gap pada Persepsi Auditor Internal dengan Auditee terkait Kompetensi, Independensi, dan Kualitas Audit. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Perpajakan JRAP*, 5(1), 53–64.
- Sugiono. (2011). *Metodologi Penelitian Kuantitatif Kualitatif Dan R&D*. Alfabeta.
- Syafii, M. (2019). *Jadi Tersangka Korupsi Dana Desa, Begini Cara Kades di Jombang Meraup Uang Negara*. <https://regional.kompas.com/read/2019/08/31/09095191/jadi-tersangka-korupsi-dana-desa-begini-cara-kades-di-jombang-meraup-uang?page=all>
- Tolo, Y., Rasmini, Ni Ketut, & Putri, I. G. M. A. D. (2018). Persepsi Audit Expectation Gap Auditor Internal Dengan Auditee Atas Kinerja Auditor Internal (Studi Pada Inspektorat Kabupaten Nagekeo). *Jurnal Buletin Studi Ekonomi*, 23(1), 108–123.
- Ubaka, I. E. (2016). Audit expectation gap and fraud detection in Nigeria: The public servants' perception. *The International Journal of Business and Management*, 122 – 126.
- Yadiati, W., & Mubarak, A. (2017). *Kualitas Pelaporan Keuangan*. Kencana Prenadamedia Group.