

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Audit Kinerja Sektor Publik

2.1.1 Pengertian Audit

Pengertian audit menurut Mulyadi (2002) :

“Auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta menyampaikan hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan”.

Pengertian audit menurut Arens dan Loebbecke (2004):

“Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competent and independent person”.

Dari pernyataan tersebut dapat diterjemahkan bahwa audit adalah akumulasi dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang telah ditetapkan. Audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen.

Menurut kedua pernyataan mengenai audit tersebut, penulis dapat menyimpulkan bahwa audit merupakan suatu proses akumulasi dan evaluasi bukti secara objektif untuk menentukan dan melaporkan tingkat kesesuaian antara informasi dan kriteria yang telah ditetapkan serta menyampaikan hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

2.1.1.1 Pengetian Audit Sektor Publik

Menurut Halim (2005) mengenai makna audit sektor publik adalah sebagai berikut:

“Auditing sektor publik adalah suatu kontrol atas organisasi pemerintah yang memberikan jasanya kepada masyarakat, seperti pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, Audit dapat mencakup audit laporan keuangan, audit kepatuhan, maupun audit operasional, Auditornya adalah auditor pemerintah”.

Pengertian audit sektor publik menurut I Gusti Agung Rai (2008) adalah sebagai berikut:

“Audit sektor publik adalah kegiatan yang ditujukan terhadap entitas yang menyediakan pelayanan dan penyediaan barang yang pembiayaannya berasal dari penerimaan pajak dan penerimaan negara lainnya dengan tujuan untuk membandingkan antara kondisi yang ditemukan dengan kriteria yang ditetapkan.”

Dari pengertian di atas, penulis dapat mengambil kesimpulan bahwa audit sektor publik adalah suatu kontrol atas organisasi pemerintah dalam menyediakan pelayanan dan penyediaan barang kepada masyarakat dengan tujuan untuk membandingkan antara kondisi yang ditemukan dengan kriteria yang ditetapkan.

2.1.1.2 Jenis Audit Sektor Publik

Menurut Bastian (2007) mengatakan bahwa jenis audit sektor publik dapat diklasifikasikan kedalam tiga jenis, yaitu:

1. Audit Keuangan (*Financial Audit*)

Menurut Bastian (2007) yang dikutip dari AICPA, *Codification of Auditing Standards and Procedures* (New York: AICPA, 1988) mengatakan bahwa definisi audit atas laporan keuangan dapat dikemukakan sebagai berikut:

“Tujuan pengujian atas laporan keuangan oleh auditor independen adalah untuk mengekspresikan suatu opini yang jujur mengenai posisi keuangan, hasil operasi, dan arus kas yang disesuaikan dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Laporan auditor merupakan media yang mengekspresikan opini auditor, atau dalam kondisi tertentu, menyangkal suatu opini”.

2. Audit Kinerja (*Performance Audit*)

Audit kinerja adalah pemeriksaan secara objektif dan sistematis terhadap berbagai macam bukti untuk dapat melakukan penilaian secara independen atas kinerja entitas atau program/kegiatan pemerintah yang diaudit.

3. Audit Investigasi (*Special Audit*)

Audit investigasi adalah kegiatan pemeriksaan dengan lingkup tertentu, yang tidak dibatasi periodenya, dan lebih spesifik pada area-area pertanggungjawaban yang diduga mengandung inefisiensi atau indikasi penyalahgunaan wewenang, dengan hasil audit berupa rekomendasi untuk ditindaklanjuti bergantung pada derajat penyimpangan wewenang yang ditemukan.

Jenis-jenis audit sektor publik menurut Mahmudi (2011) yaitu:

1. Audit Keuangan

Audit keuangan adalah suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif atas asersi manajemen mengenai peristiwa dan tindakan ekonomi, kemudian membandingkan kesesuaian asersi manajemen tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

2. Audit Kinerja

Audit kinerja adalah suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif atas kinerja suatu organisasi, program, fungsi, atau aktivitas/kegiatan.

3. Audit dengan Tujuan Tertentu

Audit dengan tujuan tertentu adalah pemeriksaan yang dilakukan dengan tujuan khusus di luar pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan kinerja. Termasuk dalam pemeriksaan dengan tujuan tertentu ini adalah pemeriksaan atas hal-hal yang berkaitan dengan keuangan dan audit investigasi.

4. Audit Forensik

Audit forensik atau yang lebih dikenal dengan akuntansi forensik merupakan disiplin ilmu yang relatif baru dalam akuntansi. Sebagai suatu disiplin ilmu yang baru, belum terdapat definisi baku dari akuntansi forensik. Terdapat beberapa definisi yang menjelaskan akuntansi forensik.

“Forensic accounting is the action of identifying, recording, settling, extracting, sorting, reporting, and verifying past financial data or other accounting activities for settling current or prospective legal disputes or using such past financial data for projecting future financial data to settle legal disputes.”

(Crumbley et al. (2003) Forensic and Investigative Accounting, 4th Ed.)

Dari definisi di atas dapat diterjemahkan bahwa akuntansi forensik adalah tindakan mengidentifikasi, merekam, menetap, penggalan, penyortiran, pelaporan, dan verifikasi data keuangan masa lalu atau kegiatan akuntansi lainnya untuk menyelesaikan sengketa hukum saat ini atau calon atau menggunakan data tersebut

keuangan masa lalu untuk memproyeksikan data keuangan masa depan untuk menyelesaikan sengketa hukum .

Sedangkan berdasarkan Undang-Undang no. 15 tahun 2004, terdapat tiga jenis audit keuangan Negara, yaitu:

1. Audit Keuangan

Adalah audit atas laporan keuangan yang bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*), apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

2. Audit Kinerja

Adalah audit yang dilakukan secara objektif dan sistematis terhadap berbagai macam bukti untuk menilai kinerja entitas yang diaudit dalam hal ekonomi, efisiensi, dan efektivitas, dengan tujuan untuk memperbaiki kinerja dan entitas yang diaudit dan meningkatkan akuntabilitas publik.

3. Audit dengan Tujuan Tertentu

Adalah audit khusus, diluar audit keuangan dan audit kinerja yang bertujuan untuk memberikan kesimpulan atas hal yang diaudit.

Dari ketiga pernyataan atas jenis-jenis audit sektor publik, penulis dapat menyimpulkan bahwa terdapat tiga jenis audit sektor publik yaitu:

1. Audit Keuangan

Audit keuangan adalah suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif yang bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*), apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi umum yang berlaku di Indonesia

2. Audit Kinerja

Audit kinerja adalah pemeriksaan secara objektif dan sistematis terhadap berbagai macam bukti untuk dapat melakukan penilaian secara independen atas kinerja entitas atau program/kegiatan pemerintah yang diaudit. Audit kinerja berfungsi untuk mengetahui apakah penggunaan keuangan negara dalam rangka mencapai target dan tujuan telah memenuhi prinsip ekonomi, efisiensi, dan efektivitas, tidak melanggar ketentuan hukum, peraturan perundangan, dan kebijakan manajemen.

3. Audit dengan Tujuan Tertentu

Audit dengan tujuan tertentu adalah pemeriksaan yang dilakukan dengan tujuan khusus di luar pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan kinerja yang bertujuan untuk memberikan kesimpulan atas hal yang diaudit. Termasuk dalam pemeriksaan dengan tujuan tertentu ini adalah pemeriksaan atas hal-hal yang berkaitan dengan keuangan dan audit investigasi, maka dari itu, audit dengan tujuan tertentu dapat disebut juga sebagai audit investigasi.

2.1.2 Pengertian Kinerja

Pengertian kinerja menurut Moeheriono (2009):

“Merupakan gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu program kegiatan atau kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, visi dan misi organisasi yang dituangkan melalui perencanaan strategis suatu organisasi”.

Pengertian kinerja menurut Bastian (2006), “Kinerja merupakan sesuatu yang dicapai oleh organisasi dalam periode tertentu”.

Dari kedua pernyataan tersebut, penulis dapat menyimpulkan bahwa kinerja (*performance*) merupakan suatu gambaran atas tingkat pencapaian suatu kegiatan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, visi dan misi organisasi melalui perencanaan strategis suatu organisasi dalam periode tertentu.

2.1.3 Pengertian Audit Kinerja Sektor Publik

Menurut I Gusti Agung Rai (2008) menjelaskan definisi audit kinerja sektor publik adalah :

“Audit yang dilakukan secara objektif dan sistematis terhadap berbagai macam bukti untuk menilai kinerja entitas yang di audit dalam hal ekonomi, efisiensi, dan efektivitas dengan tujuan untuk memperbaiki kinerja dan entitas yang diaudit dan meningkatkan akuntabilitas publik “.

Pengertian audit kinerja sektor publik menurut Ulum (2009) :

“Pengujian sistematis, Teorganisasi, dan objektif atas suatu entitas untuk menilai pemanfaatan sumber daya dalam memberikan pelayanan publik secara efisien dan efektif dalam memenuhi harapan stakeholder dan memberikan rekomendasi guna peningkatan kinerja”.

Penulis menyimpulkan dari kedua pengertian diatas bahwa audit kinerja sektor publik adalah suatu audit yang dilakukan di instansi sektor publik dengan

tujuan menilai kinerja dalam hal ekonomi, efisiensi dan efektivitas untuk memperbaiki kinerja dan memberikan pelayanan publik secara efisien dan efektif dalam memenuhi harapan stakeholder dan memberikan rekomendasi guna peningkatan kinerja.

2.1.3.1 Audit Kinerja

Menurut Bastian (2007) audit kinerja adalah:

“Pemeriksaan secara objektif dan sistematis terhadap berbagai macam bukti untuk dapat melakukan penilaian secara independen atas kinerja entitas atau program/kegiatan pemerintah yang diaudit”.

Berdasarkan Undang-Undang No. 15 tahun 2004 mengatakan bahwa audit kinerja adalah:

“Audit yang dilakukan secara objektif dan sistematis terhadap berbagai macam bukti untuk menilai kinerja entitas yang diaudit dalam hal ekonomi, efisiensi, dan efektivitas, dengan tujuan untuk memperbaiki kinerja dan entitas yang diaudit dan meningkatkan akuntabilitas publik”.

Dari kedua penjelasan tersebut, penulis menyimpulkan bahwa audit kinerja adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara objektif dan sistematis terhadap berbagai macam bukti untuk menilai kinerja entitas atau program/kegiatan pemerintah yang diaudit.

Dengan audit kinerja, tingkat akuntabilitas pemerintah dalam proses pengambilan keputusan oleh pihak yang bertanggungjawab akan meningkat, sehingga mendorong pengawasan dan kemudian tindakan koreksi. Ketika audit kinerja merangkul pertanyaan yang lebih luas dari keterampilan kinerja, profesi akuntansi

dan audit harus dilengkapi dengan keterampilan profesional lainnya. Hal tersebut sejalan dengan pernyataan yang dipaparkan oleh Jones dan Pendlebury (2010).

2.1.3.2 Standar Pelaksanaan Audit Kinerja

Menurut I Gusti Agung Rai (2008), terdapat empat pernyataan yang berkaitan dengan syarat-syarat dalam merencanakan dan mengawasi pekerjaan di lapangan yang harus dipenuhi:

1. Pekerjaan harus direncanakan secara memadai.
2. Staf harus disupervisi dengan baik.
3. Bukti yang cukup, kompeten, dan relevan harus diperoleh untuk menjadi dasar yang memadai bagi temuan dan rekomendasi pemeriksa.
4. Pemeriksa harus mempersiapkan dan memelihara dokumen pemeriksaan dalam bentuk kertas kerja pemeriksaan. Dokumen pemeriksaan yang berkaitan dengan perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan pemeriksaan harus berisi informasi yang cukup untuk memungkinkan pemeriksa yang berpengalaman, tetapi tidak mempunyai hubungan dengan pemeriksaan tersebut, dapat memastikan bahwa dokumen pemeriksaan tersebut dapat menjadi bukti yang mendukung temuan, simpulan, dan rekomendasi pemeriksa.

2.1.3.3 Aspek-aspek Pengukuran Kinerja Sektor Publik

Menurut Mahsun, Sulistyowati, dan Purwanugraha (2007) menjelaskan bahwa pengukuran kinerja organisasi sektor publik meliputi aspek-aspek antara lain:

1. Kelompok masukan (*input*) adalah segala sesuatu yang dibutuhkan agar pelaksanaan kegiatan dapat berjalan untuk menghasilkan keluaran.

2. Kelompok proses (*process*) adalah ukuran kegiatan, baik dari segi kecepatan, maupun tingkat akurasi pelaksanaan kegiatan tersebut.
3. Kelompok keluaran (*output*) adalah suatu yang diharapkan langsung dapat dicapai dari suatu kegiatan yang dapat berwujud (*tangible*) maupun tidak berwujud (*intangible*).
4. Kelompok hasil (*outcome*) adalah segala sesuatu yang mencerminkan berfungsiya keluaran kegiatan pada jangka menengah yang mempunyai efek langsung.
5. Kelompok manfaat (*benefit*) adalah sesuatu yang terkait dengan tujuan akhir dari pelaksanaan kegiatan.
6. Kelompok dampak (*impact*) adalah pengaruh yang ditimbulkan baik positif maupun negatif.

2.1.3.4 Manfaat Pengukuran Kinerja Sektor Publik

Menurut Mahsun, Sulistyowati, dan Purwanugraha (2007), terdapat manfaat pengukuran kinerja baik untuk internal maupun eksternal organisasi sektor publik:

1. Memastikan pemahaman para pelaksana akan ukuran yang digunakan untuk pencapaian kinerja.
2. Memastikan tercapainya rencana kinerja yang telah disepakati.
3. Memantau dan mengevaluasi pelaksanaan kinerja dan membandingkannya dengan rencana kerja serta melakukan tindakan untuk memperbaiki kinerja.
4. Memberikan penghargaan dan hukuman yang objektif atas prestasi pelaksana yang telah diukur sesuai dengan sistem pengukuran kinerja yang telah disepakati.

5. Menjadi alat komunikasi antarbawahan dan pimpinan dalam upaya memperbaiki kinerja organisasi.
6. Mengidentifikasi apakah kepuasan pelanggan sudah terpenuhi.
7. Membantu memahami proses kegiatan instansi pemerintah.
8. Memastikan bahwa pengambilan keputusan dilakukan secara objektif.
9. Menunjukkan peningkatan yang perlu dilakukan.
10. Mengungkapkan permasalahan yang terjadi.

2.2 Independensi Auditor

Dalam memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diperiksa, auditor harus bersikap independen terhadap kepentingan klien, para pemakai laporan keuangan, maupun terhadap kepentingan akuntan publik itu sendiri agar diperolehnya kepercayaan untuk membuktikan kewajaran laporan keuangan yang disusun dan disajikan oleh klien.

2.2.1 Pengertian Independensi Auditor

Pengertian independensi menurut Moller dan Witt (2000) yaitu,

“Independensi adalah sikap yang diharapkan dari seorang auditor untuk tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam pelaksanaan tugasnya, yang bertentangan dengan prinsip integritas dan objektivitas”.

Menurut Mulyadi (2008) mengatakan bahwa Independensi adalah:

“Sikap mental yang tidak bias di pengaruhi, tidak dikendalikan pihak lain, tidak bergantung pada pihak lain. Independensi berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan

yang objektif dan tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya”.

Dari uraian di atas dapat disimpulkan bahwa independensi merupakan sikap yang diharapkan dari seorang auditor yang tidak memihak dalam pelaksanaan pelaporan audit dalam mempertimbangkan fakta serta dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

Independensi auditor diperlukan karena auditor sering disebut sebagai pihak pertama dan memegang peran utama dalam pelaksanaan audit kinerja, karena auditor dapat mengakses informasi keuangan dan informasi manajemen dari organisasi yang diaudit, memiliki kemampuan profesional dan bersifat independen. Walaupun pada kenyataannya prinsip independen ini sulit untuk benar-benar dilaksanakan secara mutlak, antara auditor dan auditee harus berusaha untuk menjaga independensi tersebut sehingga tujuan audit dapat tercapai.

2.2.2 Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Independensi Auditor

Dalam kenyataannya, auditor seringkali menemui kesulitan dalam mempertahankan sikap mental independen. Menurut Mulyadi (2008), keadaan yang seringkali mengganggu sikap mental independensi auditor adalah:

1. Sebagai seorang audit yang melaksanakan audit secara independen, auditor di bayar oleh kliennya atas jasanya tersebut.
2. Sebagai penjual jasa, seringkali auditor mempunyai kecenderungan untuk memuaskan keinginan kliennya.

3. Mempertahankan sikap mental independen seringkali dapat menyebabkan lepasnya klien.

2.2.3 Tiga Aspek independensi Seorang Auditor

Menurut Halim (2001) terdapat tiga aspek independensi seorang auditor :

1. *Independence in fact* (independensi dalam kenyataan), yakni auditor harus mempunyai kejujuran yang tinggi.
2. *Independence in apprance* (independensi dalam penampilan), yang merupakan pandangan pihak lain terhadap diri auditor sehubungan dengan pelaksanaan audit. Auditor harus menjaga kedudukannya sedemikian rupa sehingga pihak lain akan mempercayai sikap independensi dan objektivitas.
3. *Independence in competence* (independensi dari sudut keahlian), yang berhubungan erat dengan kompetensi atau kemampuan auditor dalam melaksanakan dan menyelesaikan tugasnya.

2.2.4 Kode Etik Independensi Auditor

Adapun penjelasan tentang kode etik independensi auditor yang di dapat dari Inspektorat Kota Bandung (2011) sebagai berikut :

1. Menghindari upaya meminta dan/ atau mencari informasi diluar konteks pelaksanaan
2. Tidak mengkomunikasikan aspek temuan dan/atau hasil audit kepada pihak lain yang tidak ada hubunganya dengan pelaksanaan tuga,
3. Menghindari permintaan pelayanan dan fasilitas kepada auditan baik kepentingan kolektif maupun bersifat pribadi.

Penulis dapat menyimpulkan bahwa kode etik auditor mencakup hal menghindari upaya meminta atau mencari informasi, tidak mengkomunikasikan aspek temuan dan menghindari permintaan pelayanan dari pihak luar yang ada atau tidak ada hubungannya dalam hal pemeriksaan.

2.3 Akuntabilitas Publik

Fenomena yang dapat diamati dalam perkembangan sektor publik dewasa ini adalah semakin menguatnya tuntutan pelaksanaan akuntabilitas publik oleh organisasi sektor publik termasuk pemerintah. Tuntutan akuntabilitas sektor publik terkait dengan perlu dilakukannya transparansi dan pemberian informasi kepada publik dalam rangka pemenuhan hak-hak publik.

2.3.1 Pengertian Akuntabilitas Publik

Menurut Mardiasmo (2002) pengertian akuntabilitas publik adalah,

“Akuntabilitas publik adalah pemberian informasi dan *disclosure* atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan tersebut”.

Menurut Mahmudi (2007) pengertian akuntabilitas publik dalam konteks organisasi pemerintah yaitu, “pemberian informasi atas aktivitas dan kinerja pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan”.

Penulis menyimpulkan dari kedua pengertian di atas bahwa akuntabilitas publik adalah suatu pemberian informasi atas segala aktivitas keuangan pemerintah kepada pihak yang berkepentingan akan laporan tersebut.

2.3.2 Dimensi Akuntabilitas

Menurut Mardiasmo (2002), terdapat empat dimensi akuntabilitas yang harus dipenuhi oleh organisasi sektor publik:

- a. Akuntabilitas Kejujuran dan Akuntabilitas Hukum (*Accountability for Probity and Legality*)

Kedua akuntabilitas tersebut terkait dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan dengan jaminan adanya kepatuhan terhadap hukum dalam penggunaan sumber dana publik sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

- b. Akuntabilitas Proses (*Process Accountability*)

Akuntabilitas proses terkait dengan kecukupan prosedur yang digunakan dalam melaksanakan tugas baik dalam hal sistem informasi akuntansi, sistem informasi manajemen dan prosedur administrasi.

- c. Akuntabilitas Program (*Program Accountability*)

Akuntabilitas program terkait dengan pencapaian pertimbangan tujuan yang ditetapkan dan pertimbangan alternatif program yang memberikan hasil yang optimal namun dengan biaya yang minimal.

- d. Akuntabilitas Kebijakan (*Policy Accountability*)

Akuntabilitas kebijakan terkait dengan pertanggungjawaban pemerintah, baik pusat maupun daerah.

2.3.3 Fungsi dan Jenis Akuntabilitas

1. Fungsi Akuntabilitas yaitu :

- a. Menyajikan informasi mengenai keputusan-keputusan dan tindakan –tindakan yang diambil selama beroperasinya suatu entitas (satuan usaha tersebut).
- b. Memungkinkan pihak luar (misalnya legislatif, auditor, dan masyarakat luas) untuk mereview informasi tersebut.
- c. Mengambil tindakan korektif jika di butuhkan

2. Jenis-jenis Akuntabilitas yaitu :

a. Akuntabilitas Vertikal (*Vertical Accountability*)

Setiap pejabat atau petugas publik baik individu maupun kelompok secara hierarki berkewajiban untuk mempertanggungjawabkan kepada atasan langsungnya mengenai perkembangan kinerja atau hasil pelaksanaan kegiatan secara periodik maupun sewaktu-waktu bila diperlukan.

b. Akuntabilitas Horizontal (*Horizontal Accountability*)

Akuntabilitas horizontal melekat pada setiap lembaga negara sebagai suatu organisasi untuk mempertanggungjawabkan semua amanat yang telah diterima dan dilaksanakan ataupun perkembangannya untuk dikomunikasikan kepada pihak eksternal (masyarakat luas) dan lingkungannya (*public or external accountability and environment*).

2.3.4 Tipe-Tipe Akuntabilitas Publik

1. Akuntabilitas Keuangan

Keuangan harus dikelola secara tertib, taat pada peraturan, efektif, efisien, ekonomis, transparan, tanggung jawab dengan memperhatikan asas kedailan dan kepatuhan dan manfaat untuk masyarakat.

2. Akuntabilitas Administratif

Yaitu prinsip yang menjamin bahwa setiap kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dapat dipertanggungjawabkan secara terbuka kepada pihak-pihak yang terkena dampak penerapan kebijakan, pengambilan keputusan didalam organisasi-organisasi publik melibatkan banyak pihak. Oleh sebab itu wajar apabila rumusan kebijakan merupakan hasil kesepakatan antara warga pemilih (*contituency*) para pemimpin, serta para pelaksana dilapangan sedangkan dalam bidang politik, yang juga berhubungan dengan masyarakat secara umum.

3. Akuntabilitas kebijakan publik

A. Pada tahap proses pembuatan sebuah keputusan harus dibuat secara teoritis dan tersedia bagi setiap warga yang membutuhkan.

- 1) Pembuatan keputusan sudah memenuhi standar etika dan nilai-nilai yang berlaku artinya sesuai dengan prinsip-prinsip administrasi yang benar.
- 2) Adanya kejelasan dari sasaran kebijakan yang diambil dan sudah sesuai dengan visi dan misi organisasi serta standar yang berlaku.

- 3) Adanya mekanisme untuk menjamin bahwa standar telah terpenuhi dengan konsekuensi mekanisme pertanggungjawaban jika standar tersebut tidak terpenuhi.
- 4) Konsistensi maupun kelayakan dari target operasional yang telah ditetapkan maupun prioritas dalam pencapaian target tersebut.

B. Pada tahap sosialisasi kebijakan ,beberapa indikator untuk menjamin akuntabilitas publik adalah :

- 1) Penyebarluasan informasi mengenai suatu keputusan, melalui media masa, media komunikasi personal.
- 2) Kelengkapan informasi yang berhubungan dengan cara-cara mencapai sasaran suatu program.
- 3) Akses publik pada informasi atas suatu keputusan setelah keputusan dibuat dan mekanisme pengaduan masyarakat.
- 4) Ketersediaan sistem informasi manajemen dan monitoring hasil yang telah dicapai oleh pemerintah.

2.4 Keterkaitan antara Variabel Penelitian

2.4.1 Hubungan Audit Kinerja Sektor Publik Dengan Akuntabilitas Publik

Menurut I Gusti Agung Rai (2008) menjelaskan bahwa terdapat hubungan antara audit kinerja sektor publik terhadap Akuntabilitas Publik yaitu :

“Audit yang dilakukan secara objektif dan sistematis terhadap berbagai macam bukti untuk menilai kinerja entitas yang diaudit dalam hal ekonomi, efisiensi, dan efektivitas dengan tujuan untuk memperbaiki kinerja dan entitas yang diaudit dan meningkatkan akuntabilitas publik”.

2.4.2 Hubungan Independensi Auditor Dengan Akuntabilitas Publik

Menurut Willopo (2001) menjelaskan bahwa terdapat hubungan antar independensi auditor dan akuntabilitas publik yaitu :

“Kemampuan mempertanggungjawabkan (akuntabilitas) dari sektor publik pemerintah sangat tergantung pada Kualitas auditor sektor publik salah satunya yaitu kapabilitas teknikal auditor serta independensi auditor baik secara pribadi maupun kelembagaan”.

2.4.3 Hubungan antara Audit Kinerja Sektor Publik dan Independensi Auditor terhadap Akuntabilitas Publik

Dari kedua teori penghubung audit kinerja sektor publik terhadap akuntabilitas publik dan independensi auditor terhadap akuntabilitas publik dapat ditarik kesimpulan bahwa terdapat keterkaitan audit kinerja sektor publik dan independensi auditor berpengaruh terhadap akuntabilitas publik yaitu apabila audit kinerja dan sikap independen / independensi auditor dijalankan dengan baik maka akan tercipta akuntabilitas pemerintah yang berdampak pada upaya terciptanya *good governance*. Perbaikan akuntabilitas pemerintah juga berdampak luas pada bidang ekonomi dan politik. Dalam bidang ekonomi, perbaikan akuntabilitas pemerintah mendorong pada perbaikan iklim investasi, sedangkan dalam bidang politik akuntabilitas pemerintah akan mempengaruhi tingkat kepercayaan masyarakat kepada pemerintah.

2.5 Kerangka Pemikiran

Selama ini sektor publik tidak luput dari tuduhan sebagai sarang korupsi, kolusi, nepotisme, inefisiensi dan sumber pemborosan negara. Keluhan "birokrat

tidak mampu berbisnis" ditujukan untuk mengkritik buruknya kinerja perusahaan-perusahaan sektor publik. Pemerintah sebagai salah satu organisasi sektor publik pun tidak luput dari tuduhan ini. Organisasi sektor publik pemerintah merupakan lembaga yang menjalankan roda pemerintahan yang sumber legitimasinya berasal dari masyarakat. Oleh karena itu, kepercayaan yang diberikan oleh masyarakat kepada penyelenggara pemerintahan haruslah diimbangi dengan adanya pemerintahan yang bersih.

Organisasi sektor publik pemerintah merupakan lembaga yang menjalankan roda pemerintahan yang sumber legitimasinya berasal dari masyarakat. Oleh karena itu, kepercayaan yang diberikan oleh masyarakat kepada penyelenggara pemerintahan harus diimbangi dengan adanya pemerintahan yang bersih. Seiring dengan munculnya tuntutan dari masyarakat agar organisasi sektor publik mempertahankan kualitas dalam menjalankan aktivitasnya serta untuk menjamin dilakukannya pertanggungjawaban publik oleh organisasi sektor publik.

Salah satu upaya untuk mewujudkan *good government governance* adalah dengan meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara. Dalam pemerintahan yang transparan dan akuntabel tentunya ada suatu jaminan bahwa segala informasi atau peristiwa penting kegiatan pemerintah terekam dengan baik dengan suatu ukuran-ukuran yang jelas dan dapat diikhtisarkan melalui proses akuntansi ke dalam bentuk laporan keuangan. Melalui laporan keuangan pemerintah, informasi yang dibutuhkan berbagai pihak seperti masyarakat, para wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa, pihak yang memberi

atau berperan dalam proses donasi, investasi dan pinjaman, serta pemerintah itu sendiri untuk pengambilan keputusan akan dapat disajikan secara komprehensif.

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) No. 1 paragraf 9 menyatakan bahwa laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas, dan kinerja keuangan suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya. Secara spesifik, tujuan laporan keuangan pemerintah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya, dengan:

- a. Menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban dan ekuitas dana pemerintah;
- b. Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonom, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah;
- c. Menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi;
- d. Menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya;
- e. Menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya;

- f. Menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah untuk membiayai penyelenggaraan kegiatan pemerintahan;
- g. Menyediakan informasi yang berguna untuk mengevaluasi kemampuan entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.

Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintah paragraf 16 menyatakan bahwa terdapat beberapa kelompok utama pengguna laporan keuangan pemerintah, namun tidak terbatas pada:

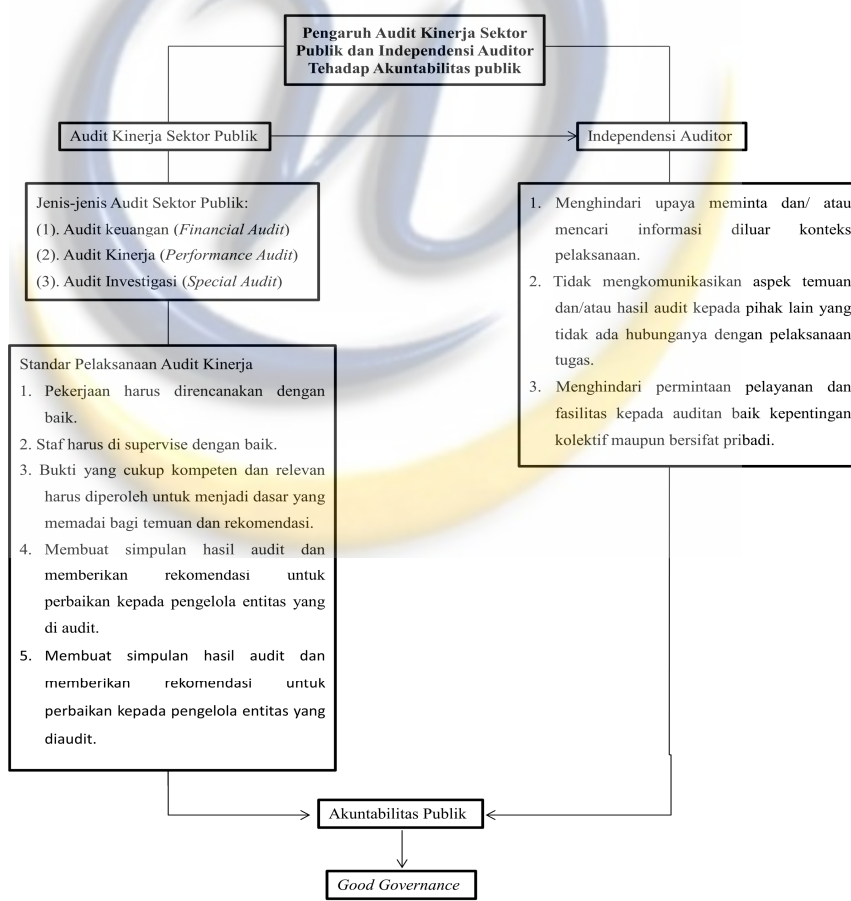
- 1) Masyarakat;
- 2) Para wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa;
- 3) Pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman;
dan
- 4) Pemerintah.

Untuk memenuhi kebutuhan para pemakai tersebut, informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan harus diperiksa oleh auditor yang independen. Dan pada era transparan dan terbuka saat ini, menuntut auditor untuk lebih bertanggung jawab terhadap hasil pemeriksaan yang dilakukan, dengan mendasarkan pada kode etik dan standard profesi. Kontribusi audit adalah untuk menyajikan akuntabilitas, selama dia memberikan pendapat yang independen, apakah laporan keuangan suatu entitas atau organisasi menyajikan hasil operasi yang wajar dan apakah informasi keuangan tersebut disajikan dalam bentuk yang sesuai dengan kriteria atau aturan-aturan yang telah ditetapkan.

Independensi auditor diperlukan karena auditor sering disebut sebagai pihak pertama dan memegang peran utama dalam pelaksanaan audit kinerja, karena auditor dapat mengakses informasi keuangan dan informasi manajemen dari organisasi yang diaudit, memiliki kemampuan profesional dan bersifat independen. Walaupun pada kenyataannya prinsip independen ini sulit untuk benar-benar dilaksanakan secara mutlak, antara auditor dan auditee harus berusaha untuk menjaga independensi tersebut sehingga tujuan audit dapat tercapai. Independensi auditor merupakan salah satu dasar dalam konsep teori auditing. Dalam hal ini ada dua aspek independensi, yaitu independensi yang sesungguhnya (*real independence*) dari para auditor secara individual dalam menyelesaikan pekerjaannya, yang biasa disebut dengan "*practitioner independence*". *Real independence* dari para auditor secara individual mengandung dua arti, yaitu kepercayaan diri (*self reliance*) dari setiap personalia dan pentingnya istilah yang berkaitan dengan opini auditor atas laporan keuangan. Aspek independensi yang kedua adalah independensi yang muncul/tampak (*independence in appearance*) dari para auditor sebagai kelompok profesi yang biasa disebut "*profession independence*".

Apabila audit kinerja dan independensi auditor dijalankan dengan baik maka akuntabilitas publik akan terlaksana sesuai yang diharapkan dan apabila akuntabilitas Publik telah terlaksana dengan aturan yang sesuai harapan maka pemerintah sudah bisa terbilang sukses dalam melaksanakan pemerintahan yang baik (*Good Governance*).

Penelitian sejenis pernah dilakukan oleh Widilestariningtyas dan Hudana (2011) dengan objek penelitian pada Dinas Pemerintah Kota Bandung dengan judul “Pengaruh Audit Kinerja Sektor Publik dan Independensi Auditor terhadap Akuntabilitas Publik”. Perbedaan dalam penelitian ini yaitu terdapat pada objek penelitiannya. Pada penelitian sebelumnya, objek penelitian dilakukan di Dinas Pemerintah Kota Bandung, sedangkan penelitian yang dilakukan oleh peneliti sekarang dilakukan di Kantor Inspektorat Pemerintah Kota Cimahi.



Gambar 2.1

Kerangka Pemikiran

2.6 Hipotesis Penelitian

Kinerja audit sektor publik sangat dibutuhkan dalam kinerja entitas atau program/kegiatan Pemerintah. Audit kinerja dimaksudkan untuk dapat meningkatkan tingkat akuntabilitas pemerintah dan memudahkan pengambilan keputusan oleh pihak yang bertanggung jawab untuk mengawasi dan memprakarsai tindakan koreksi.

Independensi auditor diperlukan karena auditor sering disebut sebagai pihak pertama dan memegang peran utama dalam pelaksanaan audit kinerja, karena auditor dapat mengakses informasi keuangan dan informasi manajemen dari organisasi yang diaudit, memiliki kemampuan profesional dan bersifat independen. Kemampuan mempertanggungjawabkan (akuntabilitas) dari sektor publik pemerintah sangat tergantung pada kualitas auditor sektor publik salah satunya yaitu kapabilitas teknikal auditor serta independensi auditor baik secara pribadi maupun kelembagaan.

Berdasarkan pemaparan di atas, dapat ditarik hipotesis sementara yaitu:

Kinerja Audit Sektor Publik dan Independensi Auditor berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Publik.