

Konsep Transparansi dan Akuntabilitas dalam Teori Audit Sektor Pemerintah

Ade Damayanti Vina Giovany¹, Baso R², A.Hutami Adhiningsih³

^{1,2,3}Universitas Wira Bhakti

E-mail : adegeo0585@gmail.com, basoranungkalobe@gmail.com, hutami2203@gmail.com

Article History:

Received: 15 Juni 2026

Revised: 30 Juni 2026

Accepted: 04 Juli 2026

Keywords: akuntabilitas; transparansi; audit sektor pemerintah; teori keagenan; good governance

Abstract: Akuntabilitas dan transparansi merupakan dua pilar fundamental dalam tata kelola keuangan sektor pemerintah yang menjadi prasyarat terwujudnya good governance. Artikel ini bertujuan menelaah secara konseptual keterkaitan antara akuntabilitas, transparansi, dan teori audit sektor pemerintah. Penelitian menggunakan pendekatan kualitatif dengan tipe conceptual paper melalui kajian dan sintesis terhadap literatur ilmiah terbitan 2020–2026, buku teori akuntansi sektor publik, serta peraturan perundang-undangan. Hasil kajian menunjukkan bahwa akuntabilitas berakar pada teori keagenan dan teori stewardship yang menempatkan pemerintah sebagai pemegang amanah publik, sedangkan transparansi berfungsi sebagai mekanisme keterbukaan informasi yang memungkinkan publik menilai pertanggungjawaban tersebut. Audit sektor pemerintah berperan sebagai instrumen penjamin (assurance) yang menjembatani kesenjangan informasi antara pemerintah dan masyarakat. Penerapan audit keuangan, audit kinerja berbasis value for money, dan audit dengan tujuan tertentu memperkuat akuntabilitas sekaligus mendorong transparansi. Disimpulkan bahwa akuntabilitas, transparansi, dan audit membentuk satu kesatuan sistem yang saling menguatkan dalam mewujudkan pengelolaan keuangan negara yang bersih dan terpercaya.

PENDAHULUAN

Reformasi pengelolaan keuangan negara yang berlangsung di Indonesia sejak awal 2000-an menempatkan akuntabilitas dan transparansi sebagai dua nilai utama yang harus melekat pada setiap aktivitas penyelenggaraan pemerintahan. Tuntutan masyarakat terhadap pemerintahan yang bersih, terbuka, dan dapat dipertanggungjawabkan terus meningkat seiring dengan menguatnya kesadaran publik atas hak untuk mengetahui bagaimana sumber daya negara dikelola. Pengelolaan keuangan publik yang menuntut tingkat akuntabilitas, transparansi, efektivitas, dan efisiensi yang tinggi telah menjadikan praktik good governance sebagai kebutuhan mendasar pada sektor publik (Nasution dkk., 2026). Dalam konteks ini, akuntabilitas dan transparansi

bukan sekadar jargon administratif, melainkan fondasi yang menentukan legitimasi dan keberlanjutan kepercayaan publik terhadap pemerintah.

Secara historis, perubahan paradigma pengelolaan negara bergerak dari model administrasi publik tradisional menuju new public management dan kemudian menuju tata kelola pemerintahan yang baik. Pergeseran ini memunculkan konsep good governance, yaitu tata kelola yang menekankan partisipasi, transparansi, akuntabilitas, efektivitas, serta keadilan. Akuntabilitas dan transparansi dalam pengelolaan keuangan pemerintah pusat maupun daerah merupakan tujuan penting dari reformasi akuntansi dan administrasi sektor publik. Untuk memastikan bahwa pengelolaan keuangan pemerintah telah dilaksanakan secara semestinya, fungsi akuntabilitas dan audit atas pelaporan keuangan sektor publik harus berjalan dengan baik. Dengan demikian, akuntabilitas tidak dapat dipisahkan dari mekanisme pengujian independen yang menjamin keandalan informasi yang dipertanggungjawabkan kepada publik.

Permasalahan yang melatarbelakangi kajian ini bertolak dari kenyataan bahwa meskipun kerangka regulasi mengenai akuntabilitas dan transparansi telah cukup lengkap, implementasinya di lapangan masih menghadapi berbagai kendala. Lemahnya pengawasan, rendahnya kepatuhan terhadap peraturan, dan kurang optimalnya tindak lanjut atas hasil pemeriksaan masih menjadi persoalan yang berulang dalam pengelolaan keuangan publik (Nasution dkk., 2026). Di sisi lain, transparansi pada akhirnya dapat menciptakan akuntabilitas horizontal antara pemerintah dan masyarakat, sehingga memunculkan good governance di tingkat daerah (Melasari dkk., 2022). Kesenjangan antara kerangka normatif dan praktik inilah yang menuntut pemahaman konseptual yang lebih utuh mengenai bagaimana akuntabilitas, transparansi, dan audit saling terhubung.

Berbagai penelitian terdahulu telah membahas hubungan antarkonsep ini, namun cenderung bersifat parsial. Sebagian penelitian menyoroti pengaruh akuntabilitas dan transparansi terhadap kinerja pemerintah (Melasari dkk., 2022), sebagian lain menelaah peran audit dalam pencegahan kecurangan (Rosidah dkk., 2023), dan sebagian lagi mengevaluasi kinerja lembaga pemeriksa dalam meningkatkan akuntabilitas keuangan daerah (Aisyah dkk., 2024). Kajian mengenai akuntabilitas pemerintah desa bahkan menunjukkan bahwa akuntabilitas berperan penting dalam membangun kepercayaan publik (Imawan dkk., 2019). Meskipun demikian, masih terbatas kajian yang secara khusus mengintegrasikan ketiga konsep tersebut ke dalam satu kerangka teori audit sektor pemerintah yang koheren.

Urgensi kajian ini juga didorong oleh dinamika tata kelola keuangan negara yang terus berkembang. Munculnya entitas-entitas baru pengelola kekayaan negara, meningkatnya volume belanja publik, serta kompleksitas program pembangunan menuntut penguatan mekanisme akuntabilitas dan transparansi yang lebih adaptif. Pada saat yang sama, perkembangan teknologi informasi mengubah cara informasi keuangan diproduksi, disebarkan, dan diakses publik. Perubahan ini menempatkan audit sektor pemerintah pada posisi yang semakin strategis, namun juga semakin menantang, karena auditor dituntut mampu menjamin keandalan informasi dalam lingkungan yang semakin digital dan kompleks.

Selain itu, kepercayaan publik terhadap pemerintah sangat dipengaruhi oleh persepsi masyarakat atas integritas pengelolaan keuangan negara. Ketika masyarakat menilai bahwa pengelolaan keuangan negara dilakukan secara akuntabel dan transparan, legitimasi pemerintah akan menguat. Sebaliknya, persepsi atas penyimpangan dan tertutupnya informasi dapat menggerus kepercayaan publik secara signifikan. Dalam kerangka inilah audit sektor pemerintah berfungsi tidak hanya sebagai alat pengawasan teknis, tetapi juga sebagai instrumen pembangunan kepercayaan yang menjembatani hubungan antara negara dan warganya.

Berdasarkan uraian tersebut, artikel ini bertujuan untuk menelaah secara konseptual makna

akuntabilitas dan transparansi, mengidentifikasi landasan teoretis yang mendasarinya, serta menjelaskan posisi dan peran audit sektor pemerintah dalam mewujudkan kedua nilai tersebut. Secara khusus, kajian ini hendak menjawab tiga pertanyaan konseptual, yaitu bagaimana akuntabilitas dan transparansi dimaknai dalam sektor pemerintah, teori apa saja yang menjadi landasannya, serta bagaimana audit sektor pemerintah berperan dalam mewujudkan keduanya. Kajian ini diharapkan memberikan kontribusi pada penguatan literatur teori audit sektor publik di Indonesia sekaligus menjadi rujukan konseptual bagi peneliti, praktisi, dan pembuat kebijakan. Penyajian dalam artikel ini menggunakan pendekatan bodynote dengan tata cara penulisan referensi mengikuti kaidah APA. Pembahasan disusun secara sistematis mulai dari kerangka teori, metode kajian, hasil dan pembahasan, hingga simpulan.

LANDASAN TEORI

Teori Keagenan (Agency Theory)

Teori keagenan yang dikembangkan oleh Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan hubungan kontraktual antara prinsipal sebagai pihak yang memberikan amanah dan agen sebagai pihak yang menerima amanah untuk menjalankan tugas tertentu. Dalam hubungan tersebut terdapat potensi konflik kepentingan dan asimetri informasi karena agen memiliki informasi yang lebih lengkap dibandingkan prinsipal. Pada konteks sektor publik, teori keagenan menempatkan rakyat sebagai prinsipal dan pemerintah sebagai agen yang diberi mandat mengelola sumber daya publik. Pemegang amanah pemerintah sebagai agen bertanggung jawab mengelola dana publik dan melaporkan penggunaannya kepada masyarakat sebagai prinsipal. Asimetri informasi inilah yang menjadi alasan mendasar mengapa akuntabilitas, transparansi, dan audit menjadi mekanisme yang tidak terhindarkan.

Asimetri informasi antara pemerintah dan publik dapat menimbulkan dua persoalan klasik, yaitu adverse selection dan moral hazard. Adverse selection terjadi ketika publik tidak memiliki informasi memadai untuk menilai pilihan kebijakan yang diambil pemerintah, sedangkan moral hazard muncul ketika pemerintah berpotensi bertindak tidak sesuai kepentingan publik karena tindakannya tidak teramati. Audit sektor pemerintah hadir untuk memperkecil kesenjangan informasi ini dengan memberikan keyakinan independen atas keandalan laporan keuangan dan kinerja pemerintah. Dengan demikian, audit dapat dipahami sebagai biaya keagenan (agency cost) yang dikeluarkan untuk menjaga keselarasan kepentingan antara agen dan prinsipal.

Teori Stewardship

Berbeda dengan teori keagenan yang berasumsi adanya konflik kepentingan, teori stewardship memandang pengelola sebagai pihak yang dapat dipercaya untuk bertindak demi kepentingan prinsipal. Dalam perspektif ini, aparat pemerintah diasumsikan sebagai steward yang memiliki motivasi melayani kepentingan publik dan bukan semata-mata kepentingan pribadi. Kedua teori ini tidak harus dipertentangkan, melainkan saling melengkapi dalam menjelaskan perilaku pengelola keuangan negara. Akuntabilitas dan transparansi berfungsi baik sebagai mekanisme pengendalian terhadap potensi penyimpangan (perspektif keagenan) maupun sebagai sarana bagi steward untuk menunjukkan integritas dan kinerjanya kepada publik (perspektif stewardship).

Implikasi teori stewardship terhadap praktik audit sektor pemerintah cukup signifikan. Apabila pengelola keuangan negara dipandang sebagai steward yang berkomitmen pada kepentingan publik, maka audit tidak semestinya diposisikan semata-mata sebagai alat kecurigaan, melainkan sebagai sarana yang membantu pengelola membuktikan keandalan

kinerjanya. Audit yang konstruktif memberikan ruang bagi entitas yang diaudit untuk memperbaiki kelemahan tata kelola tanpa kehilangan motivasi pelayanan. Dengan demikian, pendekatan audit yang ideal memadukan ketegasan dalam menilai kepatuhan dengan semangat membina perbaikan berkelanjutan, sehingga akuntabilitas yang terbentuk bersifat positif dan memberdayakan, bukan sekadar represif.

Konsep Akuntabilitas Publik

Akuntabilitas publik dapat dipahami sebagai kewajiban pihak pemegang amanah untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas serta kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut (Mardiasmo, 2018). Bovens (2007) memperluas pemahaman ini dengan mendefinisikan akuntabilitas sebagai sebuah relasi sosial di mana seorang aktor merasa berkewajiban menjelaskan dan membenarkan tindakannya kepada suatu forum, yang kemudian dapat mengajukan pertanyaan, memberikan penilaian, dan menjatuhkan konsekuensi. Definisi ini menekankan bahwa akuntabilitas bukan hanya soal pelaporan, melainkan juga mencakup unsur penjelasan, penilaian, dan konsekuensi.

Akuntabilitas dalam sektor publik mensyaratkan adanya kapasitas untuk menjawab pertanyaan mengenai keputusan dan tindakan yang diambil. Akuntabilitas diperlukan dalam pengelolaan dana publik dan transparansi diperlukan untuk memastikan bahwa pengelolaan keuangan dilaksanakan secara semestinya. Akuntabilitas juga tercermin dari adanya audit internal maupun eksternal, pelaporan secara periodik, serta mekanisme koreksi atas penyimpangan. Dengan demikian, akuntabilitas merupakan konsep yang multidimensional dan tidak dapat direduksi menjadi sekadar penyusunan laporan keuangan.

Dalam praktiknya, akuntabilitas publik mencakup beberapa lapisan yang saling terkait, yaitu akuntabilitas proses, akuntabilitas program, dan akuntabilitas kebijakan. Akuntabilitas proses berkaitan dengan kepatuhan terhadap prosedur dan ketentuan yang berlaku dalam pelaksanaan kegiatan. Akuntabilitas program menyangkut pencapaian sasaran dan manfaat yang dijanjikan kepada publik. Akuntabilitas kebijakan berkaitan dengan pertanggungjawaban atas pilihan-pilihan kebijakan yang diambil beserta dampaknya bagi masyarakat. Ketiga lapisan ini menunjukkan bahwa akuntabilitas tidak berhenti pada penyajian angka, melainkan menjangkau hingga pada penilaian apakah keputusan pemerintah benar-benar memberikan nilai bagi kepentingan publik. Audit sektor pemerintah dirancang untuk menyentuh ketiga lapisan tersebut melalui ragam jenis pemeriksaan yang berbeda.

Konsep Transparansi

Transparansi merupakan salah satu prinsip good governance yang berarti tersedianya arus informasi yang bebas, di mana seluruh informasi mengenai proses pemerintahan, lembaga, dan pengambilan keputusan dapat diakses oleh pihak-pihak yang berkepentingan. Transparansi tidak hanya berarti keterbukaan, tetapi juga ketersediaan informasi yang relevan, andal, tepat waktu, dan mudah dipahami. Dalam pengelolaan keuangan negara, transparansi diwujudkan melalui keterbukaan anggaran, publikasi laporan keuangan, serta akses publik terhadap dokumen perencanaan dan hasil pemeriksaan. Transparansi pada akhirnya akan menghasilkan hubungan tanggung jawab timbal balik antara masyarakat dan pemerintah (Melasari dkk., 2022).

Transparansi juga dapat dipahami sebagai kondisi yang memungkinkan pihak luar memperoleh gambaran yang benar mengenai kinerja dan kondisi organisasi pemerintah. Tingkat transparansi yang tinggi mengurangi ruang bagi penyalahgunaan wewenang karena setiap tindakan menjadi lebih mudah ditelusuri dan dipertanggungjawabkan. Selain berfungsi sebagai

instrumen pengawasan, transparansi juga memiliki dimensi partisipatif karena membuka peluang bagi masyarakat untuk terlibat dalam proses perumusan dan evaluasi kebijakan publik. Dengan informasi yang memadai, masyarakat dapat memberikan masukan, mengajukan keberatan, atau mengapresiasi kinerja pemerintah secara lebih berdasar, sehingga transparansi sekaligus menjadi sarana pendidikan politik dan penguatan demokrasi.

Teori Audit Sektor Pemerintah

Audit secara umum dapat dipahami sebagai proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai asersi atas tindakan dan peristiwa ekonomi, guna menilai tingkat kesesuaian antara asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta mengomunikasikan hasilnya kepada pihak yang berkepentingan (Boynton dkk., 2021). Audit sektor pemerintah memiliki karakteristik khusus karena objek yang diaudit adalah entitas yang mengelola sumber daya publik dan bertanggung jawab kepada masyarakat luas. Tujuan audit sektor pemerintah tidak terbatas pada penilaian kewajaran laporan keuangan, tetapi juga mencakup penilaian atas ekonomi, efisiensi, dan efektivitas penggunaan sumber daya, serta kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.

Dalam literatur akuntansi sektor publik, audit dipandang sebagai bagian dari rangkaian akuntabilitas yang berfungsi memberikan keyakinan kepada pemberi amanah bahwa sumber daya telah digunakan sesuai peruntukan (Nordiawan & Hertianti, 2010; Renyowijoyo, 2013). Audit memberikan nilai tambah melalui fungsi penjaminan (assurance) dan fungsi perbaikan (improvement). Fungsi penjaminan menghasilkan keyakinan atas keandalan informasi, sedangkan fungsi perbaikan menghasilkan rekomendasi untuk meningkatkan tata kelola. Dengan dua fungsi inilah audit menempati posisi strategis dalam sistem akuntabilitas dan transparansi sektor pemerintah.

Teori Legitimasi dan Teori Sinyal

Teori legitimasi menjelaskan bahwa organisasi, termasuk organisasi pemerintah, berupaya memastikan bahwa aktivitasnya diterima dan dipandang sah oleh masyarakat sesuai dengan norma dan nilai yang berlaku. Dalam konteks sektor publik, pemerintah membutuhkan legitimasi agar kebijakan dan tindakannya memperoleh dukungan masyarakat. Akuntabilitas dan transparansi merupakan sarana untuk memperoleh dan mempertahankan legitimasi tersebut, karena melalui keterbukaan dan pertanggungjawaban, pemerintah menunjukkan bahwa tindakannya selaras dengan harapan publik. Audit memperkuat legitimasi ini dengan memberikan keyakinan independen bahwa klaim pemerintah memang sesuai dengan kenyataan.

Teori sinyal melengkapi pemahaman tersebut dengan menjelaskan bahwa pihak yang memiliki informasi lebih lengkap akan berupaya memberikan sinyal kepada pihak lain untuk mengurangi asimetri informasi. Penyajian laporan keuangan yang transparan dan opini audit yang baik merupakan sinyal positif yang dikirimkan pemerintah kepada publik dan pemangku kepentingan. Opini wajar tanpa pengecualian, misalnya, menjadi sinyal bahwa laporan keuangan pemerintah disajikan secara wajar sesuai standar. Dengan demikian, transparansi dan audit berfungsi sebagai mekanisme pemberian sinyal yang memperkuat kepercayaan dalam hubungan keagenan antara pemerintah dan publik.

New Public Management dan Reformasi Sektor Publik

Konsep new public management (NPM) yang berkembang sejak akhir abad ke-20 membawa orientasi baru dalam pengelolaan sektor publik, yaitu penekanan pada hasil, efisiensi, dan akuntabilitas kinerja. NPM mendorong adopsi praktik manajemen sektor swasta ke dalam pengelolaan organisasi publik, termasuk pengukuran kinerja, penganggaran berbasis kinerja, dan

orientasi pada pelayanan. Reformasi ini berdampak pada perluasan makna akuntabilitas dari akuntabilitas kepatuhan menjadi akuntabilitas kinerja. Audit pun berkembang dari sekadar audit keuangan menjadi audit kinerja yang menilai ekonomi, efisiensi, dan efektivitas pengelolaan sumber daya publik.

Di Indonesia, semangat reformasi sektor publik tercermin dalam paket undang-undang keuangan negara yang menggeser pendekatan pengelolaan keuangan menuju orientasi kinerja dan akuntabilitas. Pergeseran ini menuntut sistem akuntansi pemerintah yang andal, pelaporan keuangan yang transparan, serta pemeriksaan yang independen. Dengan demikian, reformasi sektor publik tidak dapat dilepaskan dari penguatan ketiga pilar yaitu akuntabilitas, transparansi, dan audit.

Prinsip-Prinsip Good Governance

Good governance merupakan kerangka tata kelola yang menekankan sejumlah prinsip, antara lain partisipasi, penegakan hukum, transparansi, daya tanggap, orientasi konsensus, kesetaraan, efektivitas dan efisiensi, akuntabilitas, serta visi strategis. Di antara prinsip-prinsip tersebut, transparansi dan akuntabilitas menempati posisi sentral karena menjadi prasyarat bagi terwujudnya prinsip-prinsip lainnya. Good governance ditingkatkan ketika prinsip akuntansi sektor publik memperkuat transparansi dan akuntabilitas (Nasution dkk., 2026). Penerapan prinsip good governance pada aparatur dalam pelayanan publik terbukti meningkatkan kualitas pelayanan kepada masyarakat (Jamal dkk., 2020).

Penerapan good governance menuntut adanya keseimbangan peran antara pemerintah, sektor swasta, dan masyarakat. Pemerintah tidak lagi dipandang sebagai satu-satunya aktor dalam penyelenggaraan urusan publik, melainkan sebagai fasilitator yang bekerja sama dengan berbagai pemangku kepentingan. Dalam kerangka ini, audit sektor pemerintah berperan sebagai mekanisme akuntabilitas yang menjamin bahwa kerja sama tersebut berlangsung secara transparan dan bertanggung jawab.

Konsep Keuangan Negara dan Siklus Pengelolaannya

Kuangan negara mencakup seluruh hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, serta segala sesuatu, baik berupa uang maupun barang, yang dapat dijadikan milik negara berhubungan dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut. Pengelolaan keuangan negara mengikuti siklus yang meliputi perencanaan dan penganggaran, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan, serta pertanggungjawaban. Pada setiap tahap siklus tersebut, akuntabilitas dan transparansi harus melekat agar pengelolaan keuangan negara dapat dipertanggungjawabkan kepada publik. Audit hadir pada tahap akhir siklus sebagai mekanisme pengujian atas pertanggungjawaban yang disusun pemerintah, sekaligus memberikan umpan balik bagi perbaikan siklus berikutnya.

Pemahaman atas siklus pengelolaan keuangan negara penting untuk menempatkan peran audit secara tepat. Akuntabilitas tidak hanya dituntut pada tahap pertanggungjawaban akhir, tetapi harus dibangun sejak tahap perencanaan melalui penyusunan anggaran yang transparan dan partisipatif. Pada tahap pelaksanaan, akuntabilitas diwujudkan melalui ketaatan terhadap prosedur dan pencatatan transaksi yang tertib. Pada tahap pelaporan, akuntabilitas tampak dari penyajian laporan keuangan yang andal sesuai standar. Dengan demikian, akuntabilitas dan transparansi merupakan nilai yang harus melekat pada keseluruhan siklus, sementara audit berfungsi memberikan keyakinan bahwa nilai-nilai tersebut benar-benar diterapkan pada setiap tahapnya.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan tipe conceptual paper. Pendekatan ini dipilih karena tujuan penelitian adalah membangun pemahaman teoretis yang utuh atas keterkaitan antara akuntabilitas, transparansi, dan teori audit sektor pemerintah, bukan menguji hubungan antarvariabel secara empiris. Metode yang digunakan adalah studi kepustakaan (library research) melalui kajian dan sintesis terhadap berbagai sumber yang relevan. Kajian kepustakaan menempati posisi yang kuat dalam hierarki bukti karena memberikan landasan teoretis yang kokoh dan keandalan yang tinggi dalam memahami suatu isu (Aisyah dkk., 2024).

Sumber data dalam penelitian ini terdiri atas data sekunder berupa artikel ilmiah yang dipublikasikan dalam rentang tahun 2020 hingga 2026, buku teori akuntansi dan audit sektor publik, serta peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan pengelolaan keuangan negara. Pemilihan sumber didasarkan pada kriteria inklusi, yaitu relevansi tema dengan akuntabilitas, transparansi, dan audit sektor pemerintah, kemutakhiran, serta kredibilitas penerbit. Sumber yang tidak relevan atau tidak dapat diverifikasi dikeluarkan dari analisis.

Untuk menjaga keabsahan data, penelitian ini menerapkan triangulasi sumber, yaitu membandingkan informasi dari berbagai jenis sumber seperti artikel ilmiah, buku, dan peraturan perundang-undangan. Konsistensi temuan lintas sumber digunakan sebagai dasar untuk merumuskan proposisi konseptual yang andal. Selain itu, peneliti mengutamakan sumber primer berupa artikel ilmiah terbitan jurnal terakreditasi serta dokumen hukum resmi guna menjamin kredibilitas argumentasi. Alur penelitian secara ringkas disajikan pada Gambar 1.

Teknik analisis yang digunakan adalah analisis isi (content analysis) secara kualitatif terhadap sumber-sumber yang terkumpul. Proses analisis dilakukan melalui beberapa tahap, yaitu pengumpulan dan penyaringan sumber sesuai kriteria, pembacaan mendalam untuk mengidentifikasi konsep-konsep kunci, pengelompokan temuan ke dalam tema, serta sintesis tema menjadi kerangka konseptual yang utuh. Konsep akuntabilitas, transparansi, dan audit ditelaah secara terpisah terlebih dahulu, kemudian dihubungkan untuk menemukan pola keterkaitan di antara ketiganya. Pendekatan analisis ini memungkinkan penelitian menghasilkan kerangka pemahaman yang sistematis dan dapat dipertanggungjawabkan secara teoretis, sekaligus menjadi dasar bagi penyusunan argumen pada bagian hasil dan pembahasan.



Gambar 1. Alur Penelitian Konseptual

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hakikat Akuntabilitas dalam Sektor Pemerintah

Hasil kajian menunjukkan bahwa akuntabilitas dalam sektor pemerintah memiliki makna yang jauh lebih luas daripada sekadar pertanggungjawaban administratif. Akuntabilitas merupakan perwujudan kewajiban untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan, melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik. Dalam kerangka teori keagenan, akuntabilitas merupakan respons atas asimetri informasi antara pemerintah sebagai agen dan rakyat sebagai prinsipal (Jensen & Meckling, 1976). Akuntabilitas menjadi sarana untuk mengurangi kesenjangan informasi sekaligus menegaskan bahwa pemerintah menjalankan amanah sesuai dengan kepentingan publik.

Akuntabilitas pemerintah memiliki dimensi yang melampaui aspek keuangan. Akuntabilitas mencakup tanggung jawab atas kepatuhan terhadap hukum, kememadaian proses, pencapaian program, hingga kebijakan yang diambil. Penelitian terhadap akuntabilitas pemerintah desa menunjukkan bahwa praktik akuntabilitas yang baik berkontribusi langsung terhadap pembangunan kepercayaan publik (Imawan dkk., 2019). Temuan serupa diperkuat oleh kajian yang menegaskan bahwa penerapan prinsip good governance, termasuk akuntabilitas, pada pelayanan publik meningkatkan kualitas layanan kepada masyarakat (Jamal dkk., 2020). Dengan demikian, akuntabilitas tidak berhenti pada pelaporan, tetapi berujung pada penguatan legitimasi pemerintah di mata publik.

Dimensi dan Tipologi Akuntabilitas

Untuk memahami akuntabilitas secara komprehensif, perlu dipetakan berbagai tipenya. Akuntabilitas publik dapat diklasifikasikan ke dalam beberapa tipe yang masing-masing memiliki fokus, pihak yang menjadi sasaran pertanggungjawaban, serta instrumen audit yang relevan. Pemetaan ini penting karena setiap tipe akuntabilitas menuntut bentuk pengujian yang berbeda. Tabel 1 menyajikan tipologi akuntabilitas sektor publik beserta keterkaitannya dengan instrumen

audit.

Tabel 1. Tipologi Akuntabilitas Sektor Publik dan Instrumen Auditnya

Tipe Akuntabilitas	Fokus Utama	Dipertanggungjawabkan Kepada	Instrumen Audit
Akuntabilitas Hukum dan Kejujuran	Kepatuhan terhadap peraturan dan kejujuran pengelolaan	Lembaga peradilan dan legislatif	Audit kepatuhan
Akuntabilitas Proses	Kemudahan prosedur dan sistem pengendalian	Pengawas internal dan publik	Audit operasional
Akuntabilitas Program	Pencapaian tujuan dan sasaran program	Legislatif dan masyarakat	Audit kinerja
Akuntabilitas Kebijakan	Pertanggungjawaban atas kebijakan yang diambil	DPR/DPRD dan publik luas	Audit kinerja dan evaluasi
Akuntabilitas Finansial	Pengelolaan dan pelaporan keuangan	BPK, legislatif, dan publik	Audit keuangan

Berdasarkan Tabel 1, terlihat bahwa setiap tipe akuntabilitas memiliki instrumen audit yang berbeda. Akuntabilitas finansial dijamin melalui audit keuangan, akuntabilitas program melalui audit kinerja, sedangkan akuntabilitas hukum melalui audit kepatuhan. Hal ini menegaskan bahwa audit bukanlah aktivitas tunggal, melainkan rangkaian pengujian yang dirancang untuk menjamin berbagai dimensi akuntabilitas. Pemahaman atas tipologi ini membantu menempatkan audit sebagai pilar yang menopang seluruh spektrum akuntabilitas, bukan hanya akuntabilitas keuangan.

Transparansi sebagai Prasyarat Akuntabilitas

Transparansi dan akuntabilitas merupakan dua konsep yang saling berkaitan namun tidak identik. Transparansi merujuk pada keterbukaan informasi, sedangkan akuntabilitas merujuk pada kewajiban mempertanggungjawabkan. Transparansi merupakan prasyarat bagi akuntabilitas karena tanpa keterbukaan informasi, publik tidak dapat menilai kinerja pemerintah dan menuntut pertanggungjawaban. Transparansi meningkatkan akuntabilitas dan integritas lembaga-lembaga publik serta membangun kepercayaan masyarakat terhadap pemerintah. Dalam beberapa tahun terakhir, banyak negara, termasuk Indonesia, berupaya meningkatkan transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan negara melalui reformasi anggaran dan penguatan sistem pelaporan keuangan.

Di Indonesia, transparansi dijamin secara hukum melalui Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik, yang menempatkan informasi sebagai hak publik dan mewajibkan badan publik menyediakan informasi yang dikelolanya. Dalam konteks keuangan, transparansi diperkuat oleh Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara yang mengamankan keterbukaan dalam pengelolaan keuangan negara, serta Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang menjamin penyajian laporan keuangan yang andal dan dapat dibandingkan. Kerangka regulasi ini menegaskan bahwa transparansi bukan sekadar pilihan kebijakan, melainkan kewajiban hukum yang menopang akuntabilitas.

Keterkaitan Akuntabilitas, Transparansi, dan Kepercayaan Publik

Hubungan antara akuntabilitas, transparansi, dan kepercayaan publik bersifat saling

memperkuat. Transparansi menyediakan informasi, akuntabilitas memastikan adanya pertanggungjawaban atas informasi tersebut, dan keduanya bersama-sama membangun kepercayaan publik. Transparansi pada akhirnya dapat menciptakan akuntabilitas horizontal antara pemerintah dan masyarakat, sehingga memunculkan good governance di tingkat daerah (Melasari dkk., 2022). Penelitian mengenai pencegahan kecurangan di instansi pemerintah juga menemukan bahwa penerapan transparansi dan akuntabilitas secara konsisten berkontribusi pada penurunan risiko fraud (Rosidah dkk., 2023). Temuan ini memperkuat argumen bahwa kedua nilai tersebut bukan hanya bersifat normatif, tetapi memiliki dampak nyata terhadap integritas pengelolaan keuangan publik.

Kepercayaan publik yang dibangun melalui akuntabilitas dan transparansi memiliki nilai strategis bagi keberlanjutan pemerintahan. Di era globalisasi dan perkembangan teknologi informasi, pemerintah dituntut menyesuaikan cara mengelola pemerintahan agar tetap memperoleh kepercayaan masyarakat. Ketika pemerintah gagal menyesuaikan diri dengan tuntutan keterbukaan, risiko kehilangan kepercayaan publik menjadi semakin besar. Oleh karena itu, penguatan akuntabilitas dan transparansi merupakan investasi jangka panjang dalam menjaga legitimasi pemerintahan.

Peran Audit Sektor Pemerintah dalam Mewujudkan Akuntabilitas

Audit sektor pemerintah menempati posisi sentral dalam sistem akuntabilitas karena fungsinya menjembatani kesenjangan informasi antara pemerintah dan publik. Audit memberikan keyakinan independen bahwa informasi yang disajikan pemerintah dapat diandalkan, sehingga publik memiliki dasar yang memadai untuk menilai kinerja pemerintah. Audit sektor publik berperan strategis dalam mendukung terwujudnya good governance, khususnya dalam pengelolaan keuangan publik yang menuntut akuntabilitas, transparansi, efektivitas, dan efisiensi yang tinggi (Nasution dkk., 2026). Tanpa audit, klaim akuntabilitas yang disampaikan pemerintah tidak memiliki verifikasi independen dan rentan diragukan.

Di Indonesia, fungsi audit eksternal atas keuangan negara dijalankan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang kewenangannya diatur dalam Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. BPK melaksanakan pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Evaluasi terhadap kinerja BPK menunjukkan bahwa lembaga ini memainkan peran penting dalam meningkatkan akuntabilitas dan transparansi keuangan pemerintah daerah melalui identifikasi penyimpangan serta rekomendasi yang dapat ditindaklanjuti (Aisyah dkk., 2024). Efektivitas peran tersebut sangat bergantung pada kompetensi auditor, independensi lembaga, dan pemanfaatan teknologi dalam menjaga objektivitas dan kualitas pemeriksaan.

Selain audit eksternal, sistem akuntabilitas juga ditopang oleh pengawasan internal yang dijalankan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). Pengawasan internal yang efektif berkontribusi pada perbaikan tata kelola dan pencegahan penyimpangan sejak dini. Kajian menunjukkan bahwa good governance dapat ditingkatkan ketika prinsip akuntansi sektor publik dan pengendalian internal diterapkan secara konsisten (Kawedar dkk., 2019). Dengan demikian, akuntabilitas yang kuat memerlukan sinergi antara audit eksternal dan pengawasan internal.

Standar Pemeriksaan dan Penjaminan Mutu Audit

Kualitas audit sektor pemerintah dijamin melalui penerapan standar pemeriksaan. Di Indonesia, Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) yang ditetapkan melalui Peraturan BPK menjadi acuan dalam melaksanakan pemeriksaan keuangan negara. Standar ini mengatur aspek kompetensi, independensi, kemahiran profesional, serta pengendalian mutu pemeriksaan.

Akuntabilitas akuntan dan auditor dalam memenuhi kualitas audit ditentukan oleh penerapan kompetensi, etika, dan independensi secara konsisten (Triani dkk., 2020). Standar pemeriksaan berfungsi memastikan bahwa hasil audit dapat dipercaya dan layak dijadikan dasar pengambilan keputusan oleh pemangku kepentingan.

Independensi merupakan prasyarat fundamental bagi kredibilitas audit. Auditor yang tidak independen tidak dapat memberikan keyakinan yang objektif, sehingga hasil auditnya kehilangan nilai. Oleh karena itu, kerangka kelembagaan audit sektor pemerintah dirancang untuk menjamin independensi, baik secara struktural maupun fungsional. Dalam konteks ini, posisi BPK sebagai lembaga negara yang bebas dan mandiri menjadi sangat penting untuk menjaga objektivitas pemeriksaan atas keuangan negara.

Penjaminan mutu audit tidak berhenti pada penetapan standar, tetapi juga menuntut adanya sistem pengendalian mutu yang berjenjang. Sistem ini meliputi penelaahan oleh rekan sejawat, supervisi atas pelaksanaan pemeriksaan, serta evaluasi pascapemeriksaan untuk memastikan bahwa setiap tahap dilakukan sesuai standar. Pengendalian mutu yang konsisten menjaga agar kualitas audit tidak bergantung semata pada kemampuan individu auditor, melainkan terlembaga dalam prosedur organisasi. Selain itu, pengembangan kompetensi auditor melalui pendidikan dan pelatihan berkelanjutan menjadi faktor kunci untuk menjaga relevansi audit di tengah perkembangan standar akuntansi dan teknologi yang terus berubah. Dengan demikian, mutu audit merupakan hasil dari perpaduan antara standar yang baik, kelembagaan yang independen, dan sumber daya manusia yang kompeten.

Audit Kinerja dan Konsep Value for Money

Perkembangan teori audit sektor publik menempatkan audit kinerja sebagai instrumen penting untuk menilai sejauh mana sumber daya publik digunakan secara ekonomis, efisien, dan efektif. Konsep value for money menjadi kerangka utama dalam audit kinerja, yang mengukur tiga elemen yaitu ekonomi (penghematan dalam perolehan sumber daya), efisiensi (perbandingan antara keluaran dan masukan), serta efektivitas (pencapaian tujuan dan sasaran). Tekanan terhadap organisasi sektor publik untuk memperbaiki kinerjanya mendorong perlunya audit kinerja sektor publik agar pengelolaan keuangan benar-benar memberikan nilai bagi masyarakat.

Penerapan konsep value for money memperluas makna akuntabilitas dari sekadar kepatuhan menjadi akuntabilitas atas hasil. Pemerintah tidak hanya dituntut mempertanggungjawabkan bahwa anggaran telah dibelanjakan sesuai aturan, tetapi juga bahwa belanja tersebut menghasilkan manfaat yang sepadan bagi publik. Dengan demikian, audit kinerja berbasis value for money menghubungkan akuntabilitas finansial dengan akuntabilitas program dan kebijakan. Audit kinerja juga memberikan rekomendasi perbaikan yang mendorong peningkatan efektivitas program pemerintah secara berkelanjutan.

Pelaksanaan audit kinerja menuntut metodologi yang lebih kompleks dibandingkan audit keuangan karena melibatkan penilaian terhadap indikator kinerja yang sering kali bersifat kualitatif. Auditor perlu menetapkan kriteria yang jelas, mengumpulkan bukti yang relevan, serta menarik simpulan yang berimbang mengenai sejauh mana suatu program mencapai tujuannya. Tantangan utama audit kinerja terletak pada ketersediaan data kinerja yang andal dan kesepakatan mengenai tolok ukur keberhasilan. Oleh karena itu, penguatan sistem pengukuran kinerja pada entitas pemerintah menjadi prasyarat agar audit kinerja dapat dilaksanakan secara optimal. Hasil audit kinerja yang berkualitas memberikan umpan balik strategis bagi perbaikan perencanaan dan penganggaran pada periode berikutnya.

Tantangan Kontemporer dan Transformasi Digital Audit

Perkembangan teknologi informasi membawa tantangan sekaligus peluang bagi audit sektor pemerintah. Di satu sisi, digitalisasi pengelolaan keuangan meningkatkan volume dan kompleksitas data yang harus diaudit. Di sisi lain, teknologi seperti analitik data, kecerdasan buatan, dan rantai blok (blockchain) menawarkan peluang untuk meningkatkan efisiensi dan akuntabilitas pengelolaan sektor publik. Namun, negara berkembang seperti Indonesia masih menghadapi hambatan berupa keterbatasan infrastruktur digital, kurangnya dukungan kebijakan, serta rendahnya literasi teknologi di kalangan auditor publik. Kesenjangan ini menuntut strategi adopsi teknologi yang disesuaikan dengan konteks kelembagaan.

Selain tantangan teknologi, audit sektor pemerintah juga menghadapi tantangan terkait tindak lanjut atas rekomendasi hasil pemeriksaan. Hasil audit hanya akan bermakna apabila rekomendasinya ditindaklanjuti oleh entitas yang diaudit. Lemahnya tindak lanjut menjadikan audit kehilangan dampak perbaikannya. Oleh karena itu, penguatan mekanisme pemantauan tindak lanjut, disertai komitmen pimpinan entitas, menjadi faktor penentu efektivitas audit dalam mewujudkan akuntabilitas dan transparansi. Peran serta masyarakat dalam mengawasi tindak lanjut hasil pemeriksaan juga memperkuat akuntabilitas horizontal antara pemerintah dan publik.

Evolusi Reformasi Keuangan Negara di Indonesia

Pemahaman atas konsep akuntabilitas dan transparansi tidak dapat dilepaskan dari konteks reformasi keuangan negara di Indonesia. Sebelum reformasi, pengelolaan keuangan negara cenderung bersifat tertutup dan berorientasi pada kepatuhan administratif semata. Gelombang reformasi yang dimulai pada akhir 1990-an mendorong perubahan mendasar menuju pengelolaan keuangan yang lebih terbuka, akuntabel, dan berorientasi kinerja. Paket undang-undang keuangan negara yang terdiri atas Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, undang-undang perbendaharaan negara, serta Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara menjadi tonggak penting dalam reformasi ini.

Reformasi tersebut menempatkan akuntabilitas dan transparansi sebagai asas umum pengelolaan keuangan negara. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan melalui Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menandai transisi dari basis kas menuju basis akrual yang memperkuat keandalan dan transparansi pelaporan keuangan. Penerapan akuntansi berbasis akrual diyakini meningkatkan kualitas pelaporan keuangan dan memperkuat akuntabilitas fiskal. Dengan landasan regulasi ini, audit sektor pemerintah memperoleh kerangka kriteria yang jelas untuk menilai kewajaran laporan keuangan pemerintah.

Akuntabilitas Vertikal dan Akuntabilitas Horizontal

Akuntabilitas dalam sektor pemerintah dapat dibedakan menjadi akuntabilitas vertikal dan akuntabilitas horizontal. Akuntabilitas vertikal merujuk pada pertanggungjawaban pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggungjawaban unit kerja kepada pemerintah pusat atau pertanggungjawaban pemerintah kepada lembaga legislatif. Akuntabilitas horizontal merujuk pada pertanggungjawaban kepada masyarakat luas sebagai pemberi amanah utama. Transparansi pada akhirnya dapat menciptakan akuntabilitas horizontal antara pemerintah dan masyarakat sehingga memunculkan good governance di tingkat daerah (Melasari dkk., 2022).

Kedua bentuk akuntabilitas tersebut harus berjalan seimbang. Akuntabilitas vertikal menjamin adanya pengawasan berjenjang dalam struktur pemerintahan, sedangkan akuntabilitas horizontal menjamin keterlibatan publik dalam menilai kinerja pemerintah. Audit sektor pemerintah memperkuat keduanya: hasil audit menjadi dasar bagi lembaga legislatif untuk menjalankan fungsi pengawasannya (akuntabilitas vertikal), sekaligus menjadi informasi publik

yang memungkinkan masyarakat menilai pengelolaan keuangan negara (akuntabilitas horizontal). Penelitian terhadap akuntabilitas pemerintah desa menegaskan bahwa akuntabilitas yang dijalankan dengan baik membangun kepercayaan publik (Imawan dkk., 2019).

Indikator dan Pengukuran Transparansi

Transparansi dapat diukur melalui sejumlah indikator, antara lain ketersediaan informasi anggaran, kemudahan akses publik terhadap dokumen keuangan, ketepatan waktu publikasi laporan, kelengkapan informasi yang disajikan, serta kemudahan pemahaman informasi oleh masyarakat awam. Transparansi yang baik tidak hanya menyediakan informasi, tetapi juga memastikan informasi tersebut bermakna bagi penggunaannya. Dalam praktik, pemerintah daerah yang menyediakan portal keterbukaan informasi keuangan dan mempublikasikan laporan secara berkala menunjukkan tingkat transparansi yang lebih tinggi.

Namun, transparansi formal belum tentu menjamin transparansi substantif. Penyediaan dokumen yang sulit diakses atau dipahami dapat menciptakan ilusi keterbukaan tanpa benar-benar memberdayakan publik. Oleh karena itu, transparansi substantif menuntut bukan hanya ketersediaan informasi, tetapi juga keterbacaan, relevansi, dan responsivitas terhadap kebutuhan publik. Penelitian mengenai pencegahan kecurangan menunjukkan bahwa transparansi yang substantif berperan menutup celah penyimpangan dalam pengelolaan keuangan instansi pemerintah (Rosidah dkk., 2023).

Jenis-Jenis Audit Sektor Pemerintah

Audit sektor pemerintah di Indonesia, sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004, terdiri atas tiga jenis utama, yaitu pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Ketiga jenis audit ini memiliki tujuan dan keluaran yang berbeda namun saling melengkapi dalam menjamin akuntabilitas. Tabel 2 menyajikan ringkasan ketiga jenis audit tersebut beserta tujuan dan keluaran utamanya.

Tabel 2. Jenis Audit Sektor Pemerintah

Jenis Audit	Tujuan	Keluaran Utama
Audit Keuangan	Menilai kewajaran penyajian laporan keuangan sesuai standar akuntansi pemerintahan	Opini atas laporan keuangan (WTP, WDP, TW, atau TMP)
Audit Kinerja	Menilai aspek ekonomi, efisiensi, dan efektivitas pengelolaan sumber daya publik	Simpulan dan rekomendasi perbaikan kinerja
Audit dengan Tujuan Tertentu	Memeriksa hal khusus di luar audit keuangan dan kinerja, termasuk audit investigatif dan kepatuhan	Simpulan sesuai tujuan pemeriksaan yang ditetapkan

Sebagaimana tampak pada Tabel 2, audit keuangan berfokus pada kewajaran laporan keuangan, audit kinerja berfokus pada ekonomi, efisiensi, dan efektivitas, sedangkan audit dengan tujuan tertentu menangani persoalan khusus termasuk audit investigatif. Kombinasi ketiga jenis audit ini memungkinkan penjaminan yang menyeluruh atas berbagai dimensi pengelolaan keuangan negara. Dengan demikian, sistem audit sektor pemerintah dirancang untuk merespons kompleksitas akuntabilitas publik yang tidak dapat dijangkau oleh satu jenis audit saja.

Audit Keuangan dan Opini Pemeriksaan

Audit keuangan menghasilkan opini atas kewajaran penyajian laporan keuangan

pemerintah. Opini tersebut terdiri atas empat kategori, yaitu wajar tanpa pengecualian (WTP), wajar dengan pengecualian (WDP), tidak wajar (TW), serta tidak menyatakan pendapat (TMP). Opini ini menjadi salah satu indikator penting akuntabilitas keuangan karena mencerminkan tingkat keandalan laporan keuangan yang disajikan pemerintah. Pencapaian opini WTP secara berkelanjutan sering dijadikan ukuran keberhasilan pengelolaan keuangan, meskipun opini WTP tidak serta-merta menjamin tidak adanya penyimpangan, melainkan menyatakan bahwa laporan keuangan disajikan secara wajar sesuai standar.

Penting untuk dipahami bahwa opini audit keuangan memiliki keterbatasan. Opini WTP berfokus pada kewajaran penyajian laporan keuangan, bukan pada efektivitas program atau ketiadaan korupsi. Oleh karena itu, akuntabilitas yang menyeluruh memerlukan pula audit kinerja dan audit dengan tujuan tertentu. Kajian mengenai kualitas audit menegaskan bahwa kompetensi, etika, dan independensi auditor merupakan faktor penentu keandalan opini yang dihasilkan (Triani dkk., 2020). Dengan demikian, nilai opini audit sangat bergantung pada kualitas proses audit yang melatarbelakanginya.

Proses menuju opini audit keuangan menempuh sejumlah tahapan yang sistematis, mulai dari perencanaan pemeriksaan, pemahaman atas sistem pengendalian internal, pengujian substantif atas saldo dan transaksi, hingga perumusan simpulan. Pada setiap tahap, auditor mengumpulkan bukti yang cukup dan tepat untuk mendukung opininya. Temuan pemeriksaan yang material akan memengaruhi jenis opini yang diberikan, sementara temuan yang tidak material tetap disampaikan sebagai bahan perbaikan. Tren perolehan opini dari waktu ke waktu juga dapat menjadi cerminan arah perbaikan tata kelola keuangan suatu entitas. Peningkatan kualitas opini yang konsisten menunjukkan adanya pembenahan sistem, sedangkan penurunan opini menjadi sinyal perlunya evaluasi menyeluruh atas pengelolaan keuangan entitas yang bersangkutan.

Audit Kinerja dan Penilaian Value for Money secara Mendalam

Audit kinerja menempati posisi penting dalam mewujudkan akuntabilitas atas hasil. Melalui pendekatan value for money, audit kinerja menilai apakah sumber daya publik diperoleh secara ekonomis, digunakan secara efisien, dan menghasilkan dampak secara efektif. Penilaian ekonomi mengukur apakah masukan diperoleh dengan biaya serendah mungkin pada kualitas tertentu. Penilaian efisiensi membandingkan keluaran yang dihasilkan dengan masukan yang digunakan. Penilaian efektivitas menilai sejauh mana keluaran tersebut mencapai tujuan dan memberikan manfaat bagi masyarakat. Tekanan terhadap organisasi sektor publik untuk memperbaiki kinerjanya mendorong perlunya audit kinerja sektor publik sebagai bagian dari reformasi administrasi.

Audit kinerja juga menghasilkan rekomendasi perbaikan yang bersifat konstruktif. Berbeda dengan audit keuangan yang berorientasi pada penilaian kewajaran, audit kinerja berorientasi pada perbaikan tata kelola dan peningkatan manfaat publik. Hasil audit kinerja yang ditindaklanjuti secara konsisten dapat meningkatkan kinerja pemerintahan lokal serta memperkuat kepercayaan masyarakat. Dengan demikian, audit kinerja menjembatani akuntabilitas finansial dengan akuntabilitas program dan kebijakan, sekaligus memperluas makna transparansi dari keterbukaan keuangan menjadi keterbukaan kinerja.

Sinergi Pengawasan Internal dan Eksternal

Sistem akuntabilitas sektor pemerintah ditopang oleh dua lapis pengawasan, yaitu pengawasan eksternal yang dijalankan oleh Badan Pemeriksa Keuangan dan pengawasan internal yang dijalankan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah. Pengawasan eksternal memberikan

keyakinan independen kepada publik dan legislatif, sedangkan pengawasan internal berfungsi mencegah dan mendeteksi penyimpangan sejak dini di dalam organisasi pemerintah. Evaluasi terhadap kinerja BPK menunjukkan bahwa lembaga ini berperan penting dalam meningkatkan akuntabilitas dan transparansi keuangan pemerintah daerah melalui identifikasi penyimpangan dan rekomendasi yang dapat diterapkan (Aisyah dkk., 2024).

Efektivitas sinergi keduanya bergantung pada kualitas sistem pengendalian internal. Good governance dapat ditingkatkan ketika prinsip akuntansi sektor publik dan sistem pengendalian internal diterapkan secara konsisten (Kawedar dkk., 2019). Pengendalian internal yang kuat mengurangi beban audit eksternal dan meningkatkan keandalan informasi keuangan. Sebaliknya, lemahnya pengendalian internal memperbesar risiko salah saji dan penyimpangan. Oleh karena itu, penguatan akuntabilitas menuntut investasi pada kapasitas pengawasan internal sekaligus penguatan independensi pengawasan eksternal.

Partisipasi Masyarakat dan Akuntabilitas Sosial

Selain mekanisme formal, akuntabilitas sektor pemerintah juga diperkuat oleh partisipasi masyarakat melalui apa yang disebut akuntabilitas sosial. Akuntabilitas sosial merujuk pada upaya warga negara dan organisasi masyarakat sipil untuk meminta pertanggungjawaban pemerintah secara langsung. Bentuk partisipasi ini mencakup pemantauan anggaran, pengaduan masyarakat, serta pelibatan publik dalam perencanaan pembangunan. Tingkat akuntabilitas dapat diukur melalui peran serta masyarakat dalam mekanisme evaluasi, ketersediaan sistem pengaduan, serta pelaksanaan penghargaan dan sanksi bagi aparatur.

Partisipasi masyarakat memperkuat akuntabilitas horizontal dan melengkapi mekanisme audit formal. Ketika masyarakat aktif memantau pengelolaan keuangan negara, tekanan untuk berperilaku akuntabel meningkat. Transparansi menjadi prasyarat penting bagi partisipasi ini, karena tanpa informasi yang terbuka, masyarakat tidak memiliki dasar untuk berpartisipasi secara bermakna. Dengan demikian, partisipasi masyarakat, transparansi, dan audit saling memperkuat dalam membangun ekosistem akuntabilitas yang sehat.

Penguatan akuntabilitas sosial menuntut adanya saluran partisipasi yang dirancang secara melembaga, bukan sekadar bersifat insidental. Mekanisme musyawarah perencanaan pembangunan, forum konsultasi publik, serta sistem pengaduan berbasis teknologi merupakan contoh saluran yang dapat memperkuat keterlibatan masyarakat. Agar partisipasi tersebut bermakna, pemerintah perlu memberikan umpan balik yang nyata atas masukan masyarakat, sehingga warga merasa bahwa partisipasinya berpengaruh terhadap keputusan publik. Akuntabilitas sosial yang berjalan baik akan melengkapi audit formal dengan pengawasan yang tersebar luas di masyarakat, sehingga ruang penyimpangan semakin sempit dan kualitas pelayanan publik semakin meningkat. Sinergi antara pengawasan formal oleh lembaga pemeriksa dan pengawasan informal oleh masyarakat membentuk jaring pengaman akuntabilitas yang lebih kokoh.

Perspektif Internasional dan Standar Pemeriksaan

Praktik audit sektor pemerintah di Indonesia tidak berdiri sendiri, melainkan selaras dengan perkembangan standar internasional. Organisasi lembaga pemeriksa tertinggi dunia mengembangkan prinsip-prinsip independensi dan standar pemeriksaan yang menjadi acuan global. Di tingkat nasional, prinsip-prinsip tersebut diadaptasi ke dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara yang menjadi pedoman pelaksanaan pemeriksaan oleh BPK. Keselarasan dengan standar internasional memperkuat kredibilitas hasil audit dan mendukung perbandingan praktik lintas negara.

Penyelarasan standar juga mendorong peningkatan kualitas dan profesionalisme auditor sektor pemerintah. Kompetensi auditor, independensi lembaga, dan pemanfaatan teknologi menjadi faktor penting dalam menjaga objektivitas dan kualitas pemeriksaan (Aisyah dkk., 2024). Dengan mengikuti standar yang diakui secara internasional, audit sektor pemerintah Indonesia dapat meningkatkan keandalannya dalam menjamin akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan negara.

Perspektif internasional juga memberikan pelajaran berharga melalui praktik baik dari berbagai negara. Sejumlah negara telah mengembangkan model audit yang menekankan keterlibatan publik, pemanfaatan teknologi analitik, serta pelaporan hasil audit yang mudah diakses masyarakat. Pertukaran pengetahuan melalui forum lembaga pemeriksa antarnegara memperkaya pendekatan audit dan mendorong inovasi metodologi. Meskipun setiap negara memiliki konteks kelembagaan yang berbeda, prinsip-prinsip dasar seperti independensi, objektivitas, dan akuntabilitas tetap bersifat universal. Adaptasi praktik baik internasional ke dalam konteks Indonesia perlu mempertimbangkan kesesuaian budaya, kapasitas kelembagaan, dan kerangka hukum yang berlaku, sehingga pembelajaran lintas negara dapat memberikan manfaat nyata bagi penguatan tata kelola keuangan negara di dalam negeri.

Digitalisasi, E-Government, dan Masa Depan Audit

Transformasi digital pemerintahan melalui e-government membuka peluang besar bagi penguatan transparansi dan akuntabilitas. Sistem informasi keuangan terintegrasi memungkinkan pencatatan transaksi secara real time, mengurangi peluang manipulasi data, serta mempercepat penyediaan informasi bagi publik. Pemanfaatan teknologi seperti analitik data, kecerdasan buatan, dan rantai blok berpotensi meningkatkan efisiensi dan akuntabilitas pengelolaan sektor publik. Teknologi rantai blok, misalnya, mencatat setiap transaksi ke dalam blok data yang terhubung secara kronologis dan terenkripsi, sehingga sulit diubah tanpa persetujuan jaringan.

Meskipun demikian, adopsi teknologi di negara berkembang seperti Indonesia masih menghadapi hambatan berupa keterbatasan infrastruktur digital, kurangnya dukungan kebijakan, serta rendahnya literasi teknologi di kalangan auditor publik. Kesenjangan ini menuntut strategi transformasi digital yang bertahap, disertai peningkatan kompetensi auditor dalam memanfaatkan teknologi. Audit masa depan diperkirakan akan semakin berbasis data dan berkelanjutan (continuous auditing), sehingga akuntabilitas dan transparansi dapat dipantau secara lebih dekat dan tepat waktu. Transformasi ini menuntut auditor untuk mengembangkan kompetensi baru tanpa meninggalkan prinsip independensi dan profesionalisme.

Digitalisasi juga mengubah hubungan antara pemerintah dan masyarakat dalam konteks transparansi. Portal data terbuka, aplikasi pelaporan anggaran, serta dasbor kinerja yang dapat diakses publik memungkinkan masyarakat memantau pengelolaan keuangan negara secara lebih langsung dan interaktif. Keterbukaan berbasis teknologi ini berpotensi memperkuat akuntabilitas horizontal dan mendorong partisipasi publik yang lebih luas. Namun, manfaat tersebut hanya dapat terwujud apabila data yang disajikan akurat, mutakhir, dan disajikan dalam format yang mudah dipahami. Tantangan tata kelola data, perlindungan keamanan siber, serta kesenjangan akses digital antarwilayah menjadi isu yang perlu dikelola agar transformasi digital benar-benar memperkuat, dan bukan justru memperlebar, kesenjangan akuntabilitas. Oleh sebab itu, pemanfaatan teknologi harus disertai tata kelola data yang baik dan kebijakan yang memastikan pemerataan akses informasi bagi seluruh lapisan masyarakat.

Hambatan Implementasi dan Strategi Penguatan

Meskipun kerangka konseptual dan regulasi telah memadai, implementasi akuntabilitas dan

transparansi masih menghadapi sejumlah hambatan. Hambatan tersebut mencakup lemahnya komitmen pimpinan, keterbatasan kompetensi sumber daya manusia, kelemahan sistem pengendalian internal, serta kurang optimalnya tindak lanjut atas rekomendasi hasil pemeriksaan. Berbagai persoalan seperti pengawasan yang lemah, rendahnya kepatuhan terhadap regulasi, dan tindak lanjut hasil audit yang belum optimal masih menjadi tantangan nyata dalam pengelolaan keuangan publik (Nasution dkk., 2026).

Strategi penguatan dapat dilakukan melalui beberapa langkah. Pertama, penguatan komitmen kepemimpinan untuk menjadikan akuntabilitas dan transparansi sebagai budaya organisasi. Kedua, peningkatan kompetensi auditor dan aparatur pengelola keuangan melalui pendidikan dan pelatihan berkelanjutan. Ketiga, penguatan sistem pengendalian internal sebagai garis pertahanan pertama. Keempat, pemanfaatan teknologi informasi untuk meningkatkan keterbukaan dan efisiensi. Kelima, penguatan mekanisme pemantauan tindak lanjut hasil audit disertai pelibatan masyarakat dalam pengawasan. Kombinasi strategi ini diharapkan dapat menutup kesenjangan antara kerangka normatif dan praktik di lapangan.

Hambatan implementasi akuntabilitas dan transparansi pada dasarnya tidak hanya bersifat teknis, tetapi juga bersifat kultural dan struktural. Secara kultural, masih terdapat resistensi terhadap keterbukaan karena keterbukaan dipandang dapat memperbesar risiko teguran atau sanksi. Secara struktural, fragmentasi kewenangan dan tumpang tindih regulasi dapat menghambat koordinasi pengawasan. Mengatasi hambatan ini memerlukan pendekatan yang menyeluruh, yang menggabungkan reformasi regulasi, perubahan budaya organisasi, serta penguatan sistem insentif yang mendorong perilaku akuntabel. Perubahan budaya organisasi tidak terjadi seketika, melainkan menuntut keteladanan pimpinan, konsistensi penegakan aturan, serta penghargaan atas praktik tata kelola yang baik. Dengan demikian, penguatan akuntabilitas dan transparansi merupakan proses berkelanjutan yang menuntut kesabaran dan komitmen jangka panjang dari seluruh pemangku kepentingan.

Akuntabilitas, Transparansi, dan Pencegahan Korupsi

Salah satu fungsi penting akuntabilitas dan transparansi adalah pencegahan korupsi dalam pengelolaan keuangan negara. Korupsi tumbuh subur dalam lingkungan yang tertutup dan minim pertanggungjawaban, sehingga keterbukaan informasi dan kewajiban mempertanggungjawabkan menjadi penangkal yang efektif. Penelitian mengenai pencegahan kecurangan di instansi pemerintah menemukan bahwa penerapan transparansi dan akuntabilitas secara konsisten berkontribusi menutup celah penyimpangan (Rosidah dkk., 2023). Transparansi memungkinkan publik dan pengawas mendeteksi kejanggalan, sedangkan akuntabilitas memastikan adanya konsekuensi atas penyimpangan yang ditemukan.

Audit sektor pemerintah memperkuat pencegahan korupsi melalui beberapa mekanisme. Audit keuangan mendeteksi salah saji yang dapat mengindikasikan kecurangan, audit kinerja mengungkap inefisiensi yang berpotensi menyembunyikan penyimpangan, dan audit dengan tujuan tertentu, termasuk audit investigatif, secara khusus menyelidiki dugaan penyimpangan. Dengan demikian, audit berfungsi sebagai mekanisme deteksi sekaligus pencegahan. Efektivitas fungsi ini bergantung pada independensi auditor, kualitas pemeriksaan, serta tindak lanjut yang tegas atas temuan. Penguatan ketiga aspek inilah yang menjadikan audit sebagai instrumen strategis dalam pemberantasan korupsi pada sektor publik.

Pendekatan pencegahan korupsi yang efektif menempatkan akuntabilitas dan transparansi pada tahap sedini mungkin dalam siklus pengelolaan keuangan. Pencegahan yang dibangun pada tahap perencanaan dan pelaksanaan anggaran jauh lebih efisien dibandingkan penindakan setelah penyimpangan terjadi. Sistem yang transparan menutup peluang manipulasi, sementara

akuntabilitas yang tegas menciptakan efek jera. Kombinasi keduanya dengan fungsi audit yang kuat membentuk apa yang dapat disebut sebagai arsitektur integritas, yaitu rangkaian mekanisme yang saling terhubung untuk menjaga keuangan negara dari penyalahgunaan. Arsitektur ini akan semakin kokoh apabila didukung oleh sistem pelaporan pelanggaran yang melindungi pelapor serta kerja sama antarlembaga pengawas yang erat. Dengan demikian, pencegahan korupsi bukan tanggung jawab satu lembaga, melainkan hasil kerja sistemik yang melibatkan seluruh elemen tata kelola.

Etika dan Integritas Auditor sebagai Penjamin Kualitas

Kualitas audit sektor pemerintah tidak hanya ditentukan oleh kompetensi teknis, tetapi juga oleh etika dan integritas auditor. Auditor yang memiliki integritas akan mempertahankan objektivitas meskipun menghadapi tekanan, sehingga hasil auditnya dapat dipercaya. Penerapan kompetensi, etika, dan independensi secara konsisten merupakan kunci pemenuhan kualitas audit (Triani dkk., 2020). Tanpa integritas, kompetensi teknis yang tinggi sekalipun tidak akan menghasilkan audit yang kredibel, karena objektivitas dapat dikompromikan oleh kepentingan tertentu.

Integritas auditor diperkuat oleh kerangka kelembagaan yang menjamin independensi serta kode etik profesi yang ditegakkan. Independensi auditor harus dijaga baik secara nyata maupun secara penampilan, karena keduanya menentukan kepercayaan publik terhadap hasil audit. Pelanggaran etika dapat menggerus kredibilitas seluruh sistem audit dan pada gilirannya melemahkan akuntabilitas. Oleh karena itu, penguatan budaya etika dan integritas merupakan investasi jangka panjang bagi keandalan audit sektor pemerintah.

Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah dan Dana Desa

Desentralisasi fiskal memberikan kewenangan yang lebih besar kepada pemerintah daerah dalam mengelola keuangan, sekaligus menuntut akuntabilitas dan transparansi yang lebih kuat di tingkat lokal. Pengelolaan keuangan daerah yang akuntabel dan transparan menjadi prasyarat bagi pelayanan publik yang berkualitas. Penelitian menunjukkan bahwa pengendalian internal, akuntabilitas, dan transparansi berpengaruh terhadap kinerja pemerintah pada organisasi perangkat daerah (Melasari dkk., 2022). Hal ini menegaskan bahwa penguatan akuntabilitas di tingkat daerah berdampak langsung pada kualitas penyelenggaraan pemerintahan.

Pada level yang lebih mikro, pengelolaan dana desa menjadi arena penting bagi praktik akuntabilitas dan transparansi. Penelitian terhadap akuntabilitas pemerintah desa menemukan bahwa akuntabilitas yang dijalankan dengan baik membangun kepercayaan publik di tingkat desa (Imawan dkk., 2019). Penerapan prinsip good governance pada aparatur desa dalam pelayanan publik juga terbukti meningkatkan kualitas layanan (Jamal dkk., 2020). Temuan-temuan ini memperkuat argumen bahwa akuntabilitas dan transparansi relevan pada seluruh tingkatan pemerintahan, dari pusat hingga desa, dan bahwa audit memiliki peran penting dalam menjamin kualitas pengelolaan keuangan di setiap tingkatan tersebut.

Tantangan akuntabilitas pada tingkat desa memiliki karakteristik tersendiri. Keterbatasan kapasitas sumber daya manusia, kompleksitas administrasi keuangan, serta keterbatasan pengawasan sering kali menjadi kendala dalam mewujudkan akuntabilitas dana desa. Untuk mengatasi hal ini, diperlukan pendampingan, pelatihan, serta penguatan sistem informasi keuangan desa yang sederhana namun andal. Pengawasan berjenjang yang melibatkan pemerintah daerah, inspektorat, serta partisipasi masyarakat desa menjadi kunci dalam menjaga akuntabilitas pengelolaan dana desa. Dengan demikian, penguatan akuntabilitas dan transparansi pada level desa tidak dapat dilepaskan dari dukungan kelembagaan yang lebih luas, sehingga

manfaat dana desa benar-benar dapat dirasakan oleh masyarakat sebagai penerima utama pembangunan.

Manfaat Audit bagi Pengambilan Keputusan dan Kepercayaan Publik

Hasil audit memberikan manfaat yang luas bagi berbagai pemangku kepentingan. Bagi lembaga legislatif, hasil audit menjadi dasar untuk menjalankan fungsi pengawasan terhadap eksekutif. Bagi pemerintah, hasil audit menjadi umpan balik untuk memperbaiki tata kelola dan kinerja. Bagi masyarakat, hasil audit menjadi informasi untuk menilai pertanggungjawaban pemerintah. Audit secara umum dipahami sebagai proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif, lalu mengomunikasikan hasilnya kepada pihak yang berkepentingan (Boynton dkk., 2021). Dengan demikian, audit menghasilkan informasi yang bernilai bagi pengambilan keputusan.

Lebih jauh, audit berkontribusi pada pembangunan kepercayaan publik. Ketika hasil audit menunjukkan pengelolaan keuangan yang baik, kepercayaan masyarakat terhadap pemerintah meningkat. Sebaliknya, temuan audit yang mengungkap penyimpangan, apabila ditindaklanjuti secara tepat, juga memperkuat kepercayaan karena menunjukkan bahwa sistem akuntabilitas berfungsi. Audit sektor publik berperan strategis dalam mendukung terwujudnya good governance dalam pengelolaan keuangan publik (Nasution dkk., 2026). Dengan demikian, manfaat audit tidak terbatas pada aspek teknis pemeriksaan, tetapi meluas pada penguatan legitimasi dan kepercayaan terhadap pemerintahan.

Integrasi Konsep: Akuntabilitas, Transparansi, dan Audit sebagai Satu Sistem

Sintesis atas seluruh pembahasan menunjukkan bahwa akuntabilitas, transparansi, dan audit membentuk satu kesatuan sistem yang saling menguatkan dalam tata kelola keuangan sektor pemerintah. Akuntabilitas merupakan kewajiban substantif untuk mempertanggungjawabkan amanah; transparansi merupakan mekanisme keterbukaan yang memungkinkan publik menilai pertanggungjawaban tersebut; dan audit merupakan instrumen penjaminan yang memberikan keyakinan independen atas keandalan informasi. Ketiganya berakar pada kebutuhan untuk mengatasi asimetri informasi antara pemerintah dan publik sebagaimana dijelaskan teori keagenan (Jensen & Meckling, 1976), sekaligus menjadi sarana bagi pemerintah sebagai steward untuk menunjukkan integritasnya.

Ketika salah satu elemen lemah, sistem secara keseluruhan menjadi rapuh. Transparansi tanpa akuntabilitas hanya menghasilkan keterbukaan tanpa pertanggungjawaban; akuntabilitas tanpa transparansi menghasilkan klaim yang tidak dapat diverifikasi publik; dan keduanya tanpa audit kehilangan jaminan keandalan. Oleh karena itu, penguatan tata kelola keuangan sektor pemerintah harus dilakukan secara simultan pada ketiga elemen ini. Penguatan ini tidak cukup bersifat normatif, tetapi harus diwujudkan melalui kapasitas kelembagaan, kompetensi sumber daya manusia, dukungan teknologi, dan komitmen politik. Dengan kerangka integratif inilah teori audit sektor pemerintah memperoleh maknanya yang utuh sebagai penopang good governance.

Implikasi teoretis dari kajian ini adalah perlunya memandang akuntabilitas, transparansi, dan audit bukan sebagai konsep yang terpisah, melainkan sebagai komponen sistemik yang saling bergantung. Implikasi praktisnya, peningkatan kualitas tata kelola keuangan negara menuntut intervensi yang menyeluruh, mulai dari penyempurnaan regulasi, penguatan lembaga pemeriksa, peningkatan kompetensi auditor, hingga pelibatan masyarakat dalam pengawasan. Kajian ini juga membuka ruang bagi penelitian lanjutan yang menguji secara empiris keterkaitan ketiga konsep dalam konteks pemerintahan di Indonesia.

KESIMPULAN

Berdasarkan kajian konseptual yang dilakukan, dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas dan transparansi merupakan dua nilai fundamental yang menopang tata kelola keuangan sektor pemerintah, dan keduanya terhubung erat dengan teori audit sektor pemerintah. Akuntabilitas berakar pada teori keagenan dan teori stewardship yang menempatkan pemerintah sebagai pemegang amanah publik yang wajib mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya negara. Transparansi berfungsi sebagai prasyarat akuntabilitas dengan menyediakan keterbukaan informasi yang memungkinkan publik menilai pertanggungjawaban pemerintah. Audit sektor pemerintah berperan sebagai instrumen penjaminan independen yang menjembatani kesenjangan informasi antara pemerintah dan masyarakat, sekaligus memberikan rekomendasi perbaikan tata kelola.

Kajian ini menegaskan bahwa akuntabilitas, transparansi, dan audit membentuk satu sistem yang saling menguatkan. Penerapan audit keuangan, audit kinerja berbasis value for money, dan audit dengan tujuan tertentu memperkuat berbagai dimensi akuntabilitas sekaligus mendorong transparansi. Efektivitas sistem ini sangat ditentukan oleh independensi lembaga pemeriksa, kompetensi auditor, kualitas standar pemeriksaan, serta komitmen entitas untuk menindaklanjuti rekomendasi hasil audit.

Penelitian ini menyarankan agar pemerintah memperkuat ketiga elemen tersebut secara simultan melalui penyempurnaan regulasi, peningkatan kapasitas kelembagaan dan sumber daya manusia, serta pemanfaatan teknologi audit secara bertahap dan kontekstual. Bagi peneliti selanjutnya, disarankan untuk melakukan pengujian empiris atas keterkaitan akuntabilitas, transparansi, dan audit dalam konteks pemerintahan pusat maupun daerah, serta mengembangkan model pengukuran yang dapat menangkap interaksi ketiga konsep tersebut. Dengan demikian, kontribusi teoretis kajian ini dapat diperkaya dengan bukti empiris yang lebih kuat.

DAFTAR REFERENSI

- Aisyah, M. S., Amanda, A., Fakia, I., & Mariana, M. (2024). Evaluasi kinerja BPK dalam meningkatkan akuntabilitas dan transparansi keuangan pemerintah daerah. *EKALAYA: Jurnal Ekonomi Akuntansi*, 2(4), 302–311.
- Ismiati, Jumirin Asyikin (2021). Analisis Pengaruh Pengawasan Fungsional, Akuntabilitas Publik, Transparansi Dan Peningkatan Pelayanan Publik Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah, *JKAA : Jurnal Kajian Akuntansi Dan Auditing* : Vol 16 No 2, 92-106
- Bovens, M. (2007). Analysing and assessing accountability: A conceptual framework. *European Law Journal*, 13(4), 447–468.
- Boynton, W. C., Johnson, R. N., & Kell, W. G. (2021). *Modern auditing* (7th ed.). Erlangga.
- Imawan, A., Irianto, G., & Prihatiningtias, Y. W. (2019). Peran akuntabilitas pemerintah desa dalam membangun kepercayaan publik. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 10(1), 156–175.
- Jamal, Y., Mustanir, A., & Latif, A. (2020). Penerapan prinsip good governance terhadap aparatur desa dalam pelayanan publik di Desa Ciro-Ciroe Kecamatan Watang Pulu Kabupaten Sidenreng Rappang. *PRAJA: Jurnal Ilmiah Pemerintahan*, 8(3).
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360.
- Kawedar, W., Sodikin, S., Handayani, R. S., & Purwanto, A. (2019). Good governance, sistem pengendalian internal, dan kinerja keuangan organisasi sektor publik. *Jurnal Akuntansi dan*

Auditing.

- Mardiasmo. (2018). *Akuntansi sektor publik*. Andi.
- Melasari, R., Rosliana, & Silvionita. (2022). Pengaruh pengendalian internal, akuntabilitas dan transparansi terhadap kinerja pemerintah pada OPD Kabupaten Indragiri Hilir. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 11(2).
- Nasution, D. A. D., Adelia, C., Paru, J. N. B., Handayani, S., & Febrianti, D. (2026). Audit sektor publik sebagai instrumen penguatan good governance dalam pengelolaan keuangan publik. *Jurnal Ekonomi Bisnis dan Akuntansi (JEBAKU)*, 6(1), 176–194.
- Nordiawan, D., & Hertianti, A. (2010). *Akuntansi sektor publik* (Edisi 2). Salemba Empat.
- Pardomuan Ritonga (2024).
- Peraturan BPK RI Nomor 1 Tahun 2017 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN).
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Renyowijoyo, M. (2013). *Akuntansi sektor publik: Organisasi non laba*. Mitra Wacana Media.
- Rosidah, I., Gunardi, Kesumah, P., & Rizka, R. B. (2023). Transparansi dan akuntabilitas dalam pencegahan fraud di instansi pemerintah (Studi kasus Kantor Kecamatan Ciwidey). *Jurnal Ekonomi Manajemen Bisnis dan Akuntansi*, 2(1), 137–156.
- Triani, N. N. A., Hidayat, W., & Ardianto. (2020). Akuntabilitas akuntan publik dalam memenuhi kualitas audit. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 11(1).
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik.