

AUDIT FINDINGS SEBAGAI MEKANISME PERUBAHAN PADA AKUNTABILITAS DAN KINERJA ORGANISASI: SEBUAH TINJAUAN LITERATUR

Mustika Dewi¹, Trinandari Prasetya Nugrahanti²

^{1,2} Magister Akuntansi IKPIA Perbanas Institute

E-mail: mustikaddewi15@gmail.com¹, trinandari@perbanas.ac.id²

ABSTRAK

Audit *findings* merupakan salah satu indikator penting dalam menilai kualitas tata kelola dan akuntabilitas organisasi, khususnya pada sektor publik seperti pemerintah daerah dan badan layanan umum. Penelitian ini bertujuan untuk mengidentifikasi, mengelompokkan, dan mensintesis temuan-temuan literatur terkait faktor-faktor yang memengaruhi audit findings serta dampaknya terhadap akuntabilitas dan kinerja organisasi. Metode yang digunakan adalah *Systematic Literature Review* terhadap 10 artikel ilmiah nasional terakreditasi yang diterbitkan dalam kurun waktu lima (5) tahun terakhir. Hasil kajian studi ini menunjukkan bahwa temuan audit secara langsung mencerminkan kualitas pengelolaan keuangan suatu entitas. Kualitas tersebut dipengaruhi oleh tiga faktor utama: kekuatan sistem pengendalian internal, tingkat akuntabilitas dalam menindaklanjuti temuan audit, dan keterbukaan informasi sebagai bagian dari transparansi. Sistem pengendalian internal yang efektif terbukti mampu menekan jumlah temuan audit, karena dapat mencegah kesalahan dan kecurangan sejak awal. Sementara itu, akuntabilitas organisasi tercermin dari komitmen manajemen dalam menindaklanjuti dan menyelesaikan rekomendasi auditor secara tuntas. Di sisi lain, transparansi dalam pelaporan dan proses audit berkontribusi penting dalam menumbuhkan kepercayaan publik dan meningkatkan integritas lembaga secara keseluruhan.

Kata kunci: Temuan audit, Akuntabilitas, Transparansi, Pengendalian Internal, Kinerja Organisasi

ABSTRACT

Audit findings are a key indicator in assessing the quality of governance and accountability within organizations, particularly in the public sector such as local governments and public service agencies. This study aims to identify, categorize, and synthesize literature findings related to the factors influencing audit findings and their impact on organizational accountability and performance. A Systematic Literature Review method was employed, analyzing 10 nationally accredited scientific articles published within the last five (5) years. The results of this study indicate that audit findings directly reflect the quality of an entity's financial management. This quality is influenced by three main factors: the strength of the internal control system, the level of accountability in responding to audit findings, and the openness of information as part of transparency. An effective internal control system has been shown to reduce the number of audit findings by preventing errors and fraud at an early stage. Meanwhile, organizational accountability is demonstrated through management's commitment to thoroughly following up and resolving the auditor's recommendations. Additionally, transparency in reporting and the audit process plays a crucial role in fostering public trust and enhancing the overall integrity of the

Keywords: *Audit Findings, Accountability, Transparency, Internal Control, Organizational Performance*

PENDAHULUAN

Transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan publik merupakan prinsip fundamental dalam tata kelola pemerintahan yang baik. Salah satu mekanisme penting dalam memastikan kedua

prinsip tersebut berjalan efektif adalah melalui proses audit. Temuan audit, atau yang dikenal sebagai audit *findings*, menjadi indikator penting untuk mengidentifikasi kelemahan dalam pengelolaan keuangan, pelanggaran terhadap regulasi, serta potensi *fraud* di lingkungan instansi pemerintah, khususnya pemerintah daerah (Mulyani et al., 2023). Berdasarkan laporan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), meskipun banyak pemerintah daerah telah mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), temuan audit masih sering terjadi, dan bahkan bersifat berulang dari tahun ke tahun. Fenomena ini menunjukkan adanya masalah struktural yang belum terselesaikan, baik dari aspek sistem pengendalian internal, kompetensi Sumber Daya Manusia (SDM), maupun kepatuhan terhadap peraturan (Amyulianthy et al., 2020).

Selain itu, kualitas auditor juga menjadi determinan penting dalam menghasilkan audit findings yang relevan dan dapat ditindaklanjuti secara tepat. Berdasarkan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) BPK tahun 2023 (BPK, 2023), ditemukan lebih dari 9.261 temuan dengan nilai penyimpangan mencapai dengan nilai keseluruhan sebesar Rp 18.190.000.000.000 pada pemerintah daerah di seluruh Indonesia. Temuan tersebut meliputi kelemahan sistem pengendalian internal, belanja tidak sesuai ketentuan, pengelolaan aset yang tidak tertib. Beberapa temuan bahkan berulang pada entitas yang sama selama lebih dari tiga tahun berturut-turut. Dengan demikian, penelitian ini bertujuan untuk menyusun tinjauan sistematis terhadap berbagai hasil penelitian terdahulu yang membahas audit findings di sektor publik. Fokusnya tidak hanya pada penyebab dan dampak dari temuan audit, tetapi juga pada bagaimana temuan tersebut dapat dijadikan dasar dalam pengambilan keputusan kebijakan untuk memperbaiki pengelolaan keuangan daerah.

TINJAUAN PUSTAKA

Audit Findings (Temuan Audit)

Menurut Mariana & Manurung (2023), audit *findings* umumnya diklasifikasikan dalam tiga (3) kategori yaitu ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kelemahan sistem pengendalian internal, dan temuan administratif. Audit *findings* mencerminkan kelemahan sistem pengendalian intern, ketidakpatuhan terhadap regulasi, atau indikasi kerugian Negara. Audit *findings* berfungsi sebagai indikator penting dalam menilai kualitas laporan keuangan dan kinerja organisasi public. Audit *findings* yang tinggi sering dikaitkan dengan lemahnya akuntabilitas dan efektivitas tata Kelola (Listalia & Suryaningrum, 2023).

Berbagai penelitian menunjukkan bahwa audit *findings* dipengaruhi oleh faktor internal organisasi dan kualitas auditor, SPI yang kuat akan meminimalkan kesalahan pencatatan dan mencegah penyimpangan. Penelitian oleh Adelia Putri & Tuti Meutia (2024) serta Mulyani et al. (2022), membuktikan bahwa SPI yang efektif berpengaruh negatif signifikan terhadap jumlah temuan audit, kompetensi yang rendah dapat menyebabkan kesalahan administratif, sementara rendahnya integritas dapat menimbulkan *fraud*. Astuti et al. (2023), menegaskan bahwa moralitas dan kompetensi aparatur sangat mempengaruhi kualitas pengelolaan keuangan. Prinsip transparansi, akuntabilitas, dan partisipasi publik mampu menekan potensi penyimpangan. Adelia Putri & Tuti Meutia (2024), menyatakan bahwa penerapan prinsip *good governance* menurunkan temuan audit secara signifikan. Amyulianthy et al. (2020) dan Pamungkas et al. (2023), menyoroti pentingnya komitmen pimpinan daerah dalam menindaklanjuti temuan audit sebagai cara untuk mencegah pengulangan temuan serupa.

Akuntabilitas

Akuntabilitas merupakan prinsip utama dalam tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*), di mana entitas publik wajib mempertanggungjawabkan setiap kebijakan, kegiatan, dan penggunaan sumber daya kepada pihak yang memiliki otoritas dan masyarakat luas. Dalam konteks audit sektor publik, akuntabilitas berkaitan erat dengan sejauh mana pemerintah daerah atau instansi publik menindaklanjuti temuan audit (*audit findings*) yang ditemukan oleh lembaga pemeriksa seperti BPK. Beberapa studi menyebutkan bahwa akuntabilitas yang baik akan meningkatkan kepatuhan terhadap rekomendasi audit dan mengurangi temuan yang berulang. Misalnya, penelitian oleh Mulyani et al. (2024), menyatakan bahwa semakin tinggi akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, semakin kecil kemungkinan timbulnya temuan audit yang signifikan dalam pemeriksaan BPK. Akuntabilitas juga memiliki dimensi struktural dan moral. Studi oleh Amyulianthy et al. (2020), menunjukkan bahwa lemahnya budaya akuntabilitas dan integritas dalam birokrasi sering menjadi penyebab utama terjadinya pelanggaran dalam pengelolaan keuangan publik. Dengan demikian, akuntabilitas bukan hanya soal kepatuhan administratif, tetapi juga soal komitmen etis dalam menjalankan tanggung jawab publik.

Pengendalian Internal

Dalam konteks pemerintahan, sistem pengendalian internal (SPI) menjadi alat penting untuk mencegah kesalahan, kecurangan, dan ketidaksesuaian dalam pengelolaan keuangan negara. Menurut penelitian oleh Mulyani et al. (2023), menyebutkan bahwa efektivitas SPI memiliki korelasi positif terhadap opini audit serta kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Sistem ini dianggap sebagai benteng awal dalam mencegah terjadinya pelanggaran akuntansi dan praktik korupsi di sektor publik. Penelitian lain oleh Amyulianthy et al. (2020), menunjukkan bahwa kelemahan dalam aspek pengendalian seperti pemantauan internal dan dokumentasi prosedur menjadi penyebab munculnya temuan berulang oleh BPK. Hal ini membuktikan bahwa SPI tidak hanya bersifat administratif, tetapi juga strategis untuk menjamin akuntabilitas public. Lebih lanjut menekankan bahwa pengendalian internal merupakan salah satu determinan utama kualitas temuan audit, karena pengendalian yang baik mempersempit ruang terjadinya penyimpangan dalam laporan keuangan. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa pengendalian internal memegang peran vital dalam mendorong transparansi dan akuntabilitas sektor publik. Penerapannya yang optimal tidak hanya berdampak pada perbaikan sistem pelaporan, tetapi juga meningkatkan kepercayaan publik terhadap pengelolaan keuangan pemerintah daerah dan desa.

Transparansi

Transparansi merupakan prinsip dasar dalam penyelenggaraan pemerintahan yang baik, terutama dalam pengelolaan keuangan publik. Transparansi mencerminkan keterbukaan organisasi dalam menyampaikan informasi yang relevan, dapat dipertanggungjawabkan, dan mudah diakses oleh publik. Dalam sektor keuangan, transparansi berfungsi sebagai mekanisme kontrol sosial dan sarana meningkatkan kepercayaan masyarakat terhadap lembaga publik. Latifah Nurfauziah et al. (2023), tingkat transparansi dapat diukur melalui pengungkapan sistem pengendalian internal (*internal control disclosure*), yang mencerminkan kesiapan perusahaan atau instansi dalam mengelola risiko dan menegakkan akuntabilitas. Semakin terbuka sebuah entitas dalam menyampaikan informasi keuangannya, semakin kecil kemungkinan terjadinya asimetri informasi yang dapat memicu penyimpangan. Transparansi dalam audit dan pengelolaan keuangan dipengaruhi oleh

perilaku auditor yang menjunjung tinggi nilai etika seperti integritas, objektivitas, dan tanggung jawab. Perilaku auditor mengacu pada integritas, objektivitas, kompetensi, kerahasiaan, dan perilaku profesional yang penting untuk menjaga kepercayaan publik (Nugrahanti et al., 2024), transparansi juga menjadi bagian dari etika profesional auditor yang mempengaruhi kredibilitas dan kepercayaan publik terhadap hasil audit.

Kinerja Organisasi

Kinerja organisasi merupakan representasi dari efektivitas dan efisiensi entitas dalam mencapai tujuannya, serta kemampuan dalam menyediakan pelayanan publik yang transparan dan akuntabel. Dalam konteks pemerintahan, kinerja organisasi lokal sangat dipengaruhi oleh sistem pengendalian internal, kualitas audit, dan kepatuhan terhadap regulasi. Menurut Pamungkas et al. (2019), sistem pengendalian internal yang kuat dapat mencegah moral hazard dan meningkatkan kepatuhan terhadap peraturan, sehingga berkontribusi positif terhadap kinerja organisasi sektor publik. Senada dengan hal tersebut, Astuti et al. (2023) menegaskan bahwa temuan audit yang minim mengindikasikan peningkatan kinerja pemerintahan daerah, karena menunjukkan efisiensi penggunaan anggaran dan kesesuaian antara pelaksanaan kegiatan dan tujuan yang ditetapkan.

Lebih lanjut, audit internal berperan signifikan dalam meningkatkan kinerja keuangan organisasi melalui fungsi pengawasan dan pemberian rekomendasi perbaikan. Audit internal yang berkualitas mampu mendeteksi kecurangan, menilai efektivitas manajemen risiko, dan menjamin keandalan laporan keuangan. Penelitian oleh Mulyani et al. (2024), menggarisbawahi bahwa peran audit internal sangat penting dalam meminimalkan kesalahan, meningkatkan akuntabilitas, serta menciptakan lingkungan organisasi yang kondusif untuk pencapaian tujuan strategis organisasi. Dengan demikian, sinergi antara pengendalian internal, audit berkualitas, dan kepatuhan terhadap peraturan menjadi fondasi utama bagi peningkatan kinerja organisasi, khususnya dalam sektor publik.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode *Systematic Literature Review* (SLR) untuk mengevaluasi dan mensintesis secara sistematis temuan-temuan penelitian sebelumnya yang relevan dengan topik *audit findings* dan kaitannya dengan kinerja organisasi. Pendekatan SLR dipilih karena menggunakan sintesis naratif yang efektif dalam menarik bukti dari literatur (Hopong & Sudaryati, 2024) untuk memberikan pemahaman menyeluruh, mengidentifikasi kesenjangan penelitian (*research gap*), serta menyajikan kesimpulan dan rekomendasi yang meyakinkan. Seperti yang dijelaskan oleh Snyder H. (2019), metode SLR terdiri dari tiga tahapan utama, yaitu perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan. Pada tahap perencanaan, peneliti menetapkan fokus kajian yaitu untuk meninjau bagaimana audit *findings* baik yang berkaitan dengan sistem pengendalian internal maupun ketidakpatuhan terhadap regulasi mempengaruhi kinerja organisasi, khususnya dalam sektor publik.

Peneliti menetapkan kriteria inklusi bahwa artikel harus diterbitkan antara tahun 2018 hingga 2024, tersedia melalui *Google Scholar*, dan secara eksplisit membahas tema audit findings. Selanjutnya, tahap pelaksanaan dilakukan dengan menelusuri literatur menggunakan kata kunci seperti "*audit findings and organizational performance*", "*internal audit and government audit*", dan "*audit quality and audit findings*". Dari hasil pencarian tersebut, terpilih 10 jurnal ilmiah yang memenuhi kriteria dan dianalisis dari sisi tujuan, metode, hasil utama, serta kontribusi terhadap

pemahaman audit *findings* dan implikasinya bagi peningkatan kinerja organisasi. Pada tahap terakhir, yaitu pelaporan dan sintesis, peneliti menyusun hasil kajian dalam bentuk narasi tematik yang menghubungkan berbagai temuan, menyoroti pola hubungan antara kualitas temuan audit dengan kinerja organisasi, serta mengidentifikasi area yang masih belum banyak diteliti. Pendekatan sistematis ini memungkinkan peneliti untuk menyajikan pemetaan literatur yang komprehensif dan berbasis bukti atas pengaruh audit findings terhadap kinerja organisasi (Snyder H, 2019).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Kajian Studi

Tabel 1.1
Ringkasan Indentitas Artikel

No	Penulis dan Tahun	Judul	Metode Penelitian	Hasil Penelitian	Terindex	Kutipan
1.	(Pamungkas et al., 2019)	<i>Factors influencing audit findings of the Indonesian district governments' financial statements</i>	Metode kuantitatif dengan teknik regresi berganda untuk menganalisis faktor-faktor yang memengaruhi temuan audit pemerintah daerah.	Penelitian menemukan bahwa hanya ukuran pemerintah daerah yang memiliki pengaruh positif terhadap kelemahan sistem pengendalian internal. Sebaliknya, tingkat penyelesaian hasil pemeriksaan BPK pada periode sebelumnya berpengaruh negatif baik terhadap kelemahan sistem pengendalian internal maupun ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Temuan ini diharapkan dapat mendorong pemerintah daerah untuk meningkatkan pengendalian dan pengamanan atas aset yang dimilikinya serta mengintensifkan penyelesaian rekomendasi hasil pemeriksaan untuk meminimalisir risiko terulangnya kembali temuan pemeriksaan.	Scopus Q3	50
2.	(Adelia Putri & Tuti Meutia, 2024)	<i>Literature Review: Pengaruh Audit Manajemen, Sistem Pengendalian Internal, Peran Audit Internal, Terhadap Good Corporate Governance Badan Usaha Milik Negara</i>	Metode kuantitatif dengan metode <i>Partial Least Square (PLS)</i> , untuk melihat pengaruh audit internal dan SPI terhadap kinerja di BUMN	Secara keseluruhan, keberadaan sistem pengendalian internal yang solid, peran audit internal yang efektif, dan komitmen manajemen yang tinggi merupakan faktor-faktor kunci yang saling terkait dan berpengaruh pada implementasi <i>Good Corporate Governance</i> (GCG) dalam suatu organisasi. Integrasi yang baik antara ketiga faktor ini dapat membantu perusahaan mencapai tujuan GCG, meningkatkan kinerja operasional, dan memperoleh kepercayaan dari pemegang saham serta pihak-pihak lain yang memiliki kepentingan.	JURA	6
3.	(Astuti et al., 2023)	<i>Auditor Quality Analysis of audit findings in Timor Leste</i>	Metode kuantitatif dengan pendekatan regresi linier berganda untuk menganalisis pengaruh kualitas auditor terhadap temuan audit di pemerintahan Timor-Leste.	Penelitian ini bertujuan untuk memberikan bukti empiris mengenai kualitas auditor yang diperoleh dari temuan audit dan kinerja aparatur pemerintah daerah dalam menghasilkan temuan audit pada Inspektorat Pemerintah Pusat. Metode penelitian yang digunakan adalah metode deskriptif verifikatif dengan alat bantu SPSS 2.0. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas auditor berpengaruh signifikan terhadap temuan audit. Hal ini membuktikan bahwa auditor yang berkualitas dalam pengungkapan temuan audit memerlukan keahlian dan kemahiran profesional dalam melaksanakan tugasnya.	DOAJ	2
4.	(Mariana & Manurung, 2023)	<i>The effect of computer-assisted audit techniques and professional ethics on audit performance</i>	Metode kualitatif dengan pendekatan studi pustaka dan observasi praktik CAATs serta etika auditor dalam praktik	Faktor penyebab utama temuan adalah kelemahan SPI, ketidakpatuhan terhadap regulasi, dan keterbatasan sumber daya manusia. <i>Computer-assisted Audit Techniques</i> (CAATs) dianggap penting namun masih jarang diterapkan secara optimal di daerah.	InCAF	3

			nyata			
5.	(Mulyani et al.,2024)	Analisa Audit Internal Terhadap Kinerja Keuangan Berdasarkan Literatur Review Terindeks Sinta	Metode kuantitatif eksplanatori, teknik pengumpulan data melalui kuesioner dan pengolahan dengan regresi linier	Penelitian ini bertujuan untuk menemukan konsistensi pada penelitian-penelitian sebelumnya yang menunjukkan pengaruh positif audit internal terhadap kinerja keuangan perusahaan. Penelitian ini mengidentifikasi beberapa faktor yang mempengaruhi hubungan antara audit internal dan kinerja keuangan, termasuk peran manajemen, kualitas pelaporan keuangan, dan faktor-faktor lingkungan eksternal yang dapat memoderasi hubungan tersebut dan memberikan pemahaman yang lebih komprehensif tentang dampak audit internal terhadap kinerja keuangan perusahaan.	Sinta 4	1
6.	(Latifah Nurfauziah et al., 2023),	<i>Literature Study of Determinants of Internal Control Disclosure</i>	Metode kuantitatif, data diolah menggunakan analisis regresi untuk menguji pengaruh pengungkapan SPI terhadap kinerja Perusahaan.	Kualitas auditor (dilihat dari kompetensi, etika, dan pelatihan) memengaruhi efektivitas <i>audit findings</i> . Temuan audit yang signifikan biasanya dihasilkan oleh auditor yang berpengalaman dan independen.	Sinta 4	1
7.	(Listalia & Suryaningrum, 2023)	<i>Implementation of Audit Procedures for Inventory Accounts at the Melati Putih Health Center</i>	Metode deskriptif kualitatif, melalui analisis dokumen dan observasi langsung di beberapa puskesmas.	<i>Audit findings</i> memiliki pengaruh negatif terhadap nilai akuntabilitas kinerja pemerintah daerah. Semakin banyak temuan KAP, semakin rendah nilai akuntabilitas yang dicapai.	SBAMR	8
8.	(Rahmawati & Suhendi, 2024)	<i>The Inventory Audit Procedures in the Community Health Center: The Case Study of a Public Accounting Firm in Central Java Province</i>	Metode kualitatif dengan pendekatan deskriptif, fokus pada audit persediaan BLUD melalui dokumentasi dan wawancara	Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) masih menghadapi banyak temuan audit terkait dengan penyimpangan belanja, piutang tidak tertagih, dan pengelolaan aset. Hal ini mengindikasikan rendahnya tingkat akuntabilitas dan lemahnya pengendalian internal.	SBAMER	1
9.	(Vitriany & Ardini,2024)	Audit evidence: Mampukah Mengungkap <i>Fraud</i> ?	Metode kuantitatif, menganalisis hubungan antara audit evidence dan indikasi <i>fraud</i> melalui SPSS.	Independensi auditor, pengalaman kerja, dan kompetensi berpengaruh signifikan terhadap ketajaman temuan audit. Profesionalisme auditor menjadi faktor penting dalam kualitas <i>audit findings</i> .	BIP	2
10.	(Amyulianthy et al.,2020)	Temuan dan tindak lanjut hasil pemeriksaan terhadap opini audit	Metode kualitatif dengan pendekatan studi kasus. Data dikumpulkan melalui wawancara dan dokumentasi pada pemerintah provinsi terkait.	Temuan audit berpengaruh negatif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja. Semakin tinggi temuan audit, semakin rendah akuntabilitas yang dicapai oleh instansi pemerintah. Opini audit berpengaruh positif terhadap akuntabilitas.	JPA	21

Sumber: Data diolah Peneliti, 2025

Tabel 1.2
Grand Teori

Grand Teori	Artikel
Teori Agensi	(Pamungkas et al., 2019) (Amyulianthy et al.,2020) (Mulyani et al.,2024)
Teori Akuntabilitas	(Rahmawati & Suhendi, 2024) (Listalia & Suryaningrum, 2023) (Amyulianthy et al.,2020)
Teori Good Governance	(Astuti et al., 2023) (Adelia Putri & Tuti Meutia, 2024) (Amyulianthy et al.,2020)
Teori <i>Fraud Triangle</i>	(Vitriany & Ardini,2024) (Mariana & Manurung, 2023)

Sumber: Data diolah Peneliti, 2025

Teori Agensi

Teori agensi, sebagaimana dijelaskan oleh Jensen & Meckling (1976), menggambarkan hubungan antara pihak principal (pemilik sumber daya) dan agent (pengelola sumber daya), di mana terdapat potensi konflik kepentingan karena adanya asimetri informasi dan perbedaan tujuan antara kedua belah pihak. Dalam konteks sektor publik, hubungan ini muncul antara masyarakat sebagai principal dan pemerintah daerah sebagai agent yang bertanggung jawab mengelola keuangan publik. Studi oleh Pamungkas et al. (2019), menegaskan relevansi teori agensi dalam menjelaskan fenomena audit di pemerintahan daerah Indonesia. Meskipun opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) terhadap laporan keuangan daerah meningkat, jumlah temuan audit dan pelanggaran terhadap regulasi justru juga bertambah. Fenomena ini mencerminkan adanya moral hazard, di mana agen (pemerintah daerah) mungkin mengejar kepentingan pribadi atau kelompoknya, mengabaikan kepentingan publik sebagai principal.

Untuk memitigasi permasalahan tersebut, mekanisme pengawasan dan akuntabilitas, termasuk audit oleh BPK, menjadi penting. Audit publik berperan sebagai alat monitoring untuk mengurangi biaya agensi (*agency cost*) dan mendeteksi ketidakpatuhan serta kelemahan sistem pengendalian internal. Seperti dijelaskan dalam studi Amyulianthy et al. (2020), opini audit dapat menjadi cerminan dari efektivitas pengelolaan keuangan pemerintah daerah. Ketika hasil audit menunjukkan banyak temuan atau tindak lanjut yang rendah, hal ini mengindikasikan tingginya risiko agensi dan lemahnya akuntabilitas. Dengan demikian, teori agensi tidak hanya menjelaskan urgensi adanya sistem pengawasan eksternal seperti audit, tetapi juga menjadi dasar untuk mengevaluasi efektivitas pengelolaan keuangan publik dan transparansi informasi keuangan dalam hubungan antara pemerintah dan masyarakat. Temuan-temuan dalam jurnal ini memperkuat pentingnya penguatan sistem pengendalian internal dan kepatuhan terhadap rekomendasi audit sebagai cara untuk menurunkan risiko agensi dan meningkatkan kualitas laporan keuangan di sektor publik.

Teori Akuntabilitas

Teori akuntabilitas menekankan pentingnya kewajiban pihak yang diberi tanggung jawab (seperti pemerintah daerah atau lembaga publik) untuk menjelaskan dan mempertanggungjawabkan tindakan, keputusan, serta penggunaan sumber daya kepada pihak yang memberi mandat, seperti masyarakat atau pemerintah pusat. Menurut Carol A. Adams (1996), akuntabilitas mencakup penyediaan informasi yang terbuka, dapat dipahami, dan relevan sebagai bentuk tanggung jawab moral dan sosial. World Bank, n.d., menambahkan bahwa akuntabilitas publik tidak hanya mencakup pelaporan formal, tetapi juga mencakup pembelajaran dan peningkatan kinerja agar dapat memenuhi harapan masyarakat. Dalam konteks audit sektor publik, akuntabilitas terwujud melalui transparansi laporan keuangan dan tindak lanjut atas rekomendasi auditor. Penelitian Amyulianthy et al. (2020), menunjukkan bahwa tindak lanjut hasil pemeriksaan memiliki pengaruh positif terhadap opini audit, yang mencerminkan tingkat akuntabilitas pemerintah daerah dalam menanggapi temuan audit. Demikian pula, studi oleh Listalia & Suryaningrum (2023), memperlihatkan bahwa pelaksanaan audit prosedur pada akun persediaan membantu memperbaiki kesalahan pencatatan dan meningkatkan pengendalian internal, yang pada akhirnya memperkuat akuntabilitas keuangan lembaga. Dengan demikian, teori akuntabilitas menjadi landasan normatif bagi perlunya audit publik yang berkualitas guna menjaga kepercayaan masyarakat terhadap kinerja dan integritas entitas sektor publik.

Teori Good Governance

Teori good governance menekankan pentingnya prinsip-prinsip transparansi, akuntabilitas, partisipasi, efektivitas, efisiensi, dan supremasi hukum dalam tata kelola organisasi, khususnya sektor publik. Menurut World Bank (1992), *good governance* adalah cara negara menjalankan wewenang dalam pengelolaan sumber daya ekonomi dan sosial untuk pembangunan. Sementara itu, (United Nations Development Programme (UNDP) (1997), mendefinisikan *good governance* sebagai suatu proses di mana lembaga-lembaga publik menjalankan urusan publik, mengelola sumber daya publik, dan menjamin realisasi hak-hak warga negara secara transparan, akuntabel, partisipatif, dan responsif. Dalam konteks audit sektor publik, penerapan prinsip-prinsip *good governance* sangat penting karena audit bertindak sebagai mekanisme kontrol dan evaluasi atas pengelolaan keuangan serta operasional lembaga publik.

Prinsip *good governance* bertujuan menciptakan tata kelola yang dapat dipercaya dan bertanggung jawab dalam pengelolaan sumber daya publik. Dalam konteks audit sektor publik, seperti opini audit pemerintah daerah, *good governance* menjadi landasan normatif yang mengarahkan bagaimana instansi publik harus bertindak secara transparan dan akuntabel terhadap masyarakat. Implementasi prinsip *good governance* terbukti mendukung peningkatan kualitas laporan keuangan dan efektivitas pengendalian internal, yang berdampak positif terhadap opini audit (Adelia Putri & Tuti Meutia, 2024). Penelitian tersebut juga menunjukkan bahwa praktik audit manajemen, sistem pengendalian internal, dan peran audit internal memiliki pengaruh signifikan terhadap penerapan prinsip-prinsip *good governance*.

Teori Fraud Triangle

Teori *Fraud Triangle* yang diperkenalkan oleh Cressey (1953), menjelaskan bahwa kecurangan terjadi karena tiga elemen utama yaitu tekanan (*pressure*), kesempatan (*opportunity*), dan rasionalisasi (*rationalization*). Ketiga elemen ini telah menjadi dasar dalam banyak studi dan penelitian mengenai deteksi dan pencegahan fraud, serta dikaitkan erat dengan penguatan proses audit, khususnya dalam konteks penggunaan audit evidence dan teknik audit modern. Dalam konteks kajian oleh Vitriany & Ardini (2024), pentingnya audit evidence sebagai alat untuk mengungkap kecurangan secara eksplisit terkait dengan elemen *opportunity* dari *Fraud Triangle*. Mereka menjelaskan bahwa pengumpulan bukti audit yang kuat, relevan, dan tidak bias meningkatkan kemungkinan auditor untuk mendeteksi manipulasi keuangan, misalnya penggelapan aset atau penyajian informasi palsu dalam laporan keuangan. Hal ini sejalan dengan ide bahwa *opportunity* untuk melakukan fraud dapat diminimalisasi bila pengawasan dan audit dilakukan secara mendalam.

Sementara itu, dalam penelitian Mariana & Manurung (2023), ditemukan bahwa etika profesional auditor memiliki pengaruh signifikan terhadap kinerja auditor dalam mendeteksi kecurangan. Ini terkait erat dengan elemen *rationalization* dalam *Fraud Triangle*, di mana pelaku fraud sering membenarkan tindakannya dengan pembenaran pribadi. Dengan etika profesional yang kuat, auditor dapat menjaga integritas dan objektivitasnya dalam melakukan penilaian dan tidak mudah terpengaruh oleh justifikasi pihak auditan. Penelitian-penelitian tersebut menegaskan bahwa *Fraud Triangle* tetap menjadi kerangka yang relevan dan aplikatif dalam studi audit modern.

Pembahasan

Audit Findings sebagai Cerminan Kualitas Pengelolaan Keuangan

Temuan audit mencerminkan berbagai kelemahan dalam pengelolaan keuangan, mulai dari penyimpangan atas regulasi hingga lemahnya sistem pengendalian internal. Pamungkas et al. (2019), menunjukkan bahwa meskipun opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) meningkat, jumlah temuan audit di pemerintah daerah justru ikut meningkat. Hal ini menegaskan bahwa opini audit bukan satu-satunya indikator kualitas keuangan publik. Kualitas auditor terbukti memengaruhi hasil audit secara signifikan. Astuti et al. (2023), menegaskan bahwa auditor yang memiliki kompetensi tinggi akan menghasilkan temuan yang lebih relevan dan bermanfaat bagi entitas yang diaudit. Sebaliknya, auditor yang kurang kompeten dapat menimbulkan ketidaktepatan dalam audit findings dan berdampak pada lemahnya pengawasan.

Sistem Pengendalian Internal dan Temuan Audit

Sistem pengendalian internal yang kuat dapat menekan jumlah temuan audit. Mulyani et al. (2024), menyoroti bahwa efektivitas pengendalian internal sangat berkaitan erat dengan pengurangan kesalahan, kecurangan, dan penyimpangan dalam laporan keuangan, sekaligus memperkuat peran audit internal sebagai penjaga tata kelola. Audit internal juga dianggap sebagai bagian integral dari sistem *checks and balances* yang berarti bahwa semakin kuat fungsi pengendalian internal, maka semakin efektif pula implementasi GCG dalam Perusahaan (Permatasari & Nugrahanti, 2024). Dalam konteks Badan Usaha Milik Negara (BUMN), pengendalian internal yang efektif berkontribusi secara langsung terhadap pencapaian prinsip-prinsip *Good Corporate Governance* (GCG), seperti transparansi, akuntabilitas, responsibilitas, independensi, dan kewajaran. Hal ini karena pengendalian internal yang kuat dapat mencegah terjadinya penyimpangan dan memastikan bahwa kegiatan organisasi selaras dengan tujuan strategisnya (Adelia Putri & Tuti Meutia, 2024).

Akuntabilitas dan Tindak Lanjut Rekomendasi Audit

Jurnal oleh Amyulianthy et al (2020) dan Pamungkas et al. (2019), menyoroti rendahnya komitmen dalam menindaklanjuti rekomendasi BPK, yang berakibat pada berulangnya temuan audit dari tahun ke tahun. Tindak lanjut yang lamban juga berpengaruh terhadap opini audit yang diberikan. Mariana & Manurung (2023), menyoroti pentingnya penerapan teknologi audit (CAATs) dalam meningkatkan efektivitas audit dan mendeteksi temuan secara lebih akurat dan real-time. Namun, sebagian besar organisasi publik masih tertinggal dalam pemanfaatan teknologi ini secara maksimal. Tindak lanjut atas hasil pemeriksaan menjadi bukti nyata dari akuntabilitas entitas yang diaudit. Amyulianthy et al. (2020) mengungkapkan bahwa tindak lanjut yang efektif terhadap rekomendasi audit berkontribusi pada peningkatan opini audit serta pengurangan temuan. Temuan ini menegaskan bahwa akuntabilitas tidak hanya ditunjukkan melalui laporan, tetapi juga melalui aksi nyata atas rekomendasi pemeriksa.

Transparansi Melalui Pengungkapan dan Proses Audit

Transparansi dalam pengelolaan keuangan publik juga dipengaruhi oleh pengungkapan informasi, khususnya dalam konteks sistem pengendalian internal. Latifah Nurfauziah et al. (2023), menjelaskan bahwa pengungkapan pengendalian internal meningkatkan kepercayaan pemangku kepentingan dan membantu pengambilan keputusan yang lebih informatif. Studi Rahmawati & Suhendi (2024), menunjukkan bahwa temuan audit seringkali berkaitan dengan ketidaksesuaian

pencatatan manual dan digital, serta tata kelola gudang yang tidak optimal. Rekomendasi perbaikan yang disampaikan auditor dalam management letter menjadi dokumen penting untuk meningkatkan transparansi dalam pelaporan keuangan. Transparansi yang tinggi dalam proses audit memungkinkan publik untuk menilai sejauh mana pemerintah daerah atau lembaga publik mengelola anggaran secara bertanggung jawab. Lebih jauh lagi, pengungkapan hasil temuan audit secara terbuka berperan penting dalam membangun kepercayaan publik terhadap institusi pemerintahan serta mendorong penguatan partisipasi masyarakat dalam pengawasan keuangan negara.

KESIMPULAN

Temuan audit mencerminkan kualitas pengelolaan keuangan, di mana peningkatan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) tidak serta merta menandakan tata kelola yang baik karena masih banyak ditemukan kelemahan dalam kepatuhan dan pengendalian internal. Akuntabilitas dan kepercayaan publik sesungguhnya diukur dari keseriusan menindaklanjuti rekomendasi audit, bukan hanya dari laporan keuangan, sebab rendahnya tingkat tindak lanjut menyebabkan masalah berulang. Untuk memperkuat akuntabilitas, diperlukan transparansi dalam pelaporan hasil audit serta penguatan sistem pengendalian internal dan fungsi audit internal. Pendekatan holistik yang mengintegrasikan pengendalian internal, temuan audit, dan tata kelola yang transparan ini menjadi kunci untuk meningkatkan kinerja organisasi secara berkelanjutan.

REFERENSI

- Amyulianthy, R., Yusniar, Y., & Adisamita, S. A. (2020). Tindak lanjut hasil audit dan opini pemerintah provinsi. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 11(3), 427–439. <https://doi.org/10.21776/ub.jamal.2020.11.3.26>
- Astuti, W. A., da Costa, R. R., & Bire, A. (2023). Auditor quality analysis of audit findings in Timor-Leste government. *International Journal of Economics and Finance*, 15(4), 55–64. <https://doi.org/10.5539/ijef.v15n4p55>
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. (2023, Desember 5). BPK ungkap 9.261 temuan senilai Rp18,19 triliun pada Semester I Tahun 2023. <https://www.bpk.go.id/news/bpk-ungkap-9261-temuan-senilai-rp1819-triliun-pada-semester-i-tahun-2023>
- Behn, R. D. (2001). *Rethinking democratic accountability*. Washington, D.C.: Brookings Institution Press
- Cressey, D. R. (1953). *Other people's money: A study in the social psychology of embezzlement*. Free Press
- Gray, R., Owen, D., & Adams, C. (1996). *Accounting and accountability: Changes and challenges in corporate social and environmental reporting*. London: Prentice Hall
- Hopong, Y. M., & Sudaryati, E. (2024). Etika Kebajikan Aristoteles dan Pendidikan Akuntansi dalam Menyusun Laporan Keuangan Perusahaan: Literature Review. *Owner: Riset dan Jurnal Akuntansi*, 8(4), 4418–4425. <https://doi.org/10.33395/owner.v8i4.2453>
- 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. [https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)
- Latifah, F., Putri, F. Y., & Lestari, I. A. (2023). Literature study of determinants of internal control disclosure. *Jurnal Akuntansi dan Sistem Informasi*, 4(2), 114–126.
- Listalia, D., & Suryaningrum, D. H. (2023). Implementation of audit procedures for inventory accounts at the Melati Putih Health Center. *Sustainable Business Accounting and Management*

- Review, 5(2), 1–13. <https://doi.org/10.61656/sbamr.v5i2.71>
- Mariana, N., & Manurung, T. (2023). Computer-Assisted Audit Techniques (CAATs) dan etika auditor dalam mendeteksi penyimpangan. *Jurnal Teknologi dan Akuntansi*, 10(2), 88–97.
- Mulyani, R., Sari, I. P., & Fahmi, M. (2024). Pengaruh audit internal terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah. *Jurnal Sistem Informasi dan Akuntansi*, 13(1), 28–39.
- Nugrahanti, T. P., Lysandra, S., & Ashari, H. (2024). Auditor Work Environment and Professional Judgment in Audit: Evidence from Indonesia. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, 18(4), 220–229.
- Pamungkas, I. D. et al. (2019). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Temuan Audit Pemerintah Daerah. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis*. doi: 10.1080/23311975.2019.1673102
- Permatasari, S. S., & Nugrahanti, T. P. (2024). Literatur review: Suatu tinjauan fungsi audit internal terhadap tata kelola perusahaan. *Jurnal Nusa Akuntansi*, 1(3), 529–540
- Rahmawati, A. N., & Suhendi, C. (2024). Audit persediaan pada Badan Layanan Umum Daerah (BLUD). *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan*, 12(1), 1–12.
- Putri, A., & Meutia, T. (2024). Peran audit internal dan sistem pengendalian intern dalam meningkatkan kinerja BUMN. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Negara*, 6(1), 33–45. <https://doi.org/10.54066/jura-itb.v2i2.1785>
- Snyder, H. (2019). Literature review as a research methodology: An overview and guidelines. *Journal of Business Research*, 104, 333–339 <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2019.07.039>
- United Nations Development Programme (UNDP). (1997). Governance for sustainable human development: A UNDP policy document. New York: UNDP
- Vitriany, U. W. A., & Ardini, L. (2024). Audit evidence dan indikasi fraud dalam laporan keuangan pemerintah daerah. *Jurnal Audit dan Forensik*, 7(1), 50–61.
- World Bank. (1992). Governance and development. Washington, DC: World Bank