



Audit Sektor Publik sebagai Instrumen Penguatan *Good Governance* dalam Pengelolaan Keuangan Publik

Dito Aditia Darma Nst^{1*}, Cyndi Adelia², Jason Nicholas Bonar Paru³, Sri Handayani⁴, Dina Febrianti⁵

¹⁻⁵Universitas Pembangunan Panca Budi, Indonesia

Email: ditoaditia@dosen.pancabudi.ac.id^{1*}, cynadiadeliahsb@gmail.com², jasontampubolon20@gmail.com³, vanisri8110@gmail.com⁴, dinafbryn@gmail.com⁵

*Penulis Korespondensi: ditoaditia@dosen.pancabudi.ac.id

Abstract. Public sector audits have a strategic role in supporting the realization of good governance, particularly in public financial management that demands high accountability, transparency, effectiveness, and efficiency. The increasing public demand for clean and responsible governance makes the practice of good governance a fundamental need in the public sector, but in practice is still faced with various problems, such as weak supervision, low compliance with regulations, and less than optimal follow-up of audit results in public financial management. This article aims to conceptually analyze the role of public sector audits as an instrument for strengthening good governance in public financial management. The research method used is a qualitative approach with a conceptual research type (conceptual paper), through the review and synthesis of theories, regulations, and previous research results relevant to public sector audits, good governance, and public financial management. The conceptual framework is built on the theory of public sector agency, stewardship theory, and public accountability theory that view audits as a control mechanism and guarantee of accountability in the relationship between government and society. The results of this conceptual study indicate that public sector audits contribute significantly to strengthening the principles of good governance by increasing transparency, accountability, and the effectiveness efficiency of public financial management. This is supported by auditor independence and competence, compliance with audit standards, and effective follow-up on audit findings. Therefore, public sector audits serve not only as a financial audit tool but also a strategic instrument for promoting sustainable improvements in public financial governance.

Keywords: Accountability; Good Governance; Public Financial Management; Public Sector Audit; Transparency.

Abstrak. Audit sektor publik memiliki peran strategis dalam mendukung terwujudnya good governance, khususnya dalam pengelolaan keuangan publik yang menuntut akuntabilitas, transparansi, efektivitas, dan efisiensi yang tinggi. Meningkatnya tuntutan masyarakat terhadap penyelenggaraan pemerintahan yang bersih dan bertanggung jawab menjadikan praktik good governance sebagai kebutuhan fundamental dalam sektor publik, namun dalam praktiknya masih dihadapkan pada berbagai permasalahan, seperti lemahnya pengawasan, rendahnya kepatuhan terhadap regulasi, serta belum optimalnya tindak lanjut hasil audit dalam pengelolaan keuangan publik. Artikel ini bertujuan untuk menganalisis secara konseptual peran audit sektor publik sebagai instrumen penguatan good governance dalam pengelolaan keuangan publik. Metode penelitian yang digunakan adalah pendekatan kualitatif dengan jenis penelitian konseptual (conceptual paper), melalui penelaahan dan sintesis teori, regulasi, serta hasil penelitian terdahulu yang relevan dengan audit sektor publik, good governance, dan pengelolaan keuangan publik. Kerangka konseptual dibangun berdasarkan teori agensi sektor publik, teori stewardship, dan teori akuntabilitas publik yang memandang audit sebagai mekanisme pengendalian dan penjamin akuntabilitas dalam hubungan antara pemerintah dan masyarakat. Hasil kajian konseptual menunjukkan bahwa audit sektor publik berkontribusi signifikan dalam memperkuat prinsip-prinsip good governance melalui peningkatan transparansi, akuntabilitas, serta efektivitas dan efisiensi pengelolaan keuangan publik, yang didukung oleh independensi dan kompetensi auditor, kepatuhan terhadap standar audit, serta efektivitas tindak lanjut hasil audit, sehingga audit sektor publik tidak hanya berfungsi sebagai alat pemeriksaan keuangan, tetapi juga sebagai instrumen strategis dalam mendorong perbaikan tata kelola keuangan publik secara berkelanjutan.

Kata kunci: Akuntabilitas; Audit Sektor Publik; Good Governance; Manajemen Keuangan Publik; Transparansi.

1. PENDAHULUAN

Pengelolaan keuangan publik merupakan salah satu elemen fundamental dalam penyelenggaraan pemerintahan yang berorientasi pada kepentingan masyarakat. Dalam konteks sektor publik, pengelolaan keuangan tidak hanya mencerminkan kemampuan pemerintah dalam mengalokasikan dan menggunakan sumber daya secara efektif, tetapi juga menunjukkan tingkat pertanggungjawaban pemerintah kepada publik sebagai pemegang kedaulatan tertinggi. Oleh karena itu, isu pengelolaan keuangan publik senantiasa berkaitan erat dengan tuntutan transparansi, akuntabilitas, serta efisiensi dalam penggunaan keuangan negara dan daerah (Mardiasmo, 2018). Peningkatan kesadaran masyarakat terhadap hak atas informasi publik semakin memperkuat kebutuhan akan sistem pengelolaan keuangan publik yang dapat dipertanggungjawabkan secara terbuka.

Seiring dengan berkembangnya paradigma tata kelola pemerintahan modern, konsep good governance menjadi rujukan utama dalam menilai kualitas penyelenggaraan sektor publik. Good governance menekankan prinsip-prinsip dasar seperti transparansi, akuntabilitas, partisipasi, efektivitas, efisiensi, serta penegakan hukum dalam proses pengambilan keputusan dan pelaksanaan kebijakan publik (UNDP, 1997). World Bank (2007) menegaskan bahwa penerapan good governance merupakan prasyarat penting bagi terciptanya pengelolaan keuangan publik yang berkelanjutan dan bebas dari praktik penyimpangan. Dengan demikian, keberhasilan pengelolaan keuangan publik tidak dapat dilepaskan dari sejauh mana prinsip-prinsip good governance diterapkan secara konsisten dalam sistem pemerintahan.

Namun demikian, dalam praktiknya penerapan prinsip good governance dalam pengelolaan keuangan publik masih menghadapi berbagai tantangan. Berbagai laporan dan kajian menunjukkan bahwa permasalahan seperti inefisiensi anggaran, rendahnya kualitas pelaporan keuangan, lemahnya pengendalian intern, serta masih ditemukannya penyimpangan dalam pengelolaan keuangan publik menjadi isu yang berulang di sektor publik (OECD, 2016). Kondisi tersebut menunjukkan adanya kesenjangan antara konsep normatif good governance dan realitas implementasinya dalam pengelolaan keuangan publik. Kesenjangan ini menegaskan perlunya instrumen yang mampu menjembatani prinsip good governance dengan praktik pengelolaan keuangan publik secara nyata.

Dalam sistem tata kelola sektor publik, audit sektor publik memiliki posisi strategis sebagai salah satu instrumen utama pengawasan dan pengendalian. Audit sektor publik tidak hanya berfungsi untuk menilai kewajaran laporan keuangan, tetapi juga untuk memastikan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, menilai efektivitas sistem pengendalian intern, serta mengevaluasi kinerja pengelolaan keuangan publik (INTOSAI, 2019; Mardiasmo,

2018). Melalui audit, pemerintah diharapkan mampu meningkatkan akuntabilitas dan transparansi dalam pengelolaan keuangan publik, sehingga kepercayaan masyarakat terhadap institusi publik dapat terjaga.

Dari perspektif teori agensi sektor publik, hubungan antara pemerintah dan masyarakat mengandung potensi konflik kepentingan akibat adanya ketidakseimbangan informasi (information asymmetry). Pemerintah sebagai agen memiliki akses informasi yang lebih besar dibandingkan masyarakat sebagai prinsipal, sehingga berpotensi menimbulkan masalah keagenan dalam pengelolaan keuangan publik (Jensen & Meckling, 1976; Lane, 2000). Dalam konteks ini, audit sektor publik dipandang sebagai mekanisme pengendalian yang berfungsi untuk mengurangi asimetri informasi serta memastikan bahwa pengelolaan keuangan publik dilakukan sesuai dengan kepentingan publik. Audit menjadi sarana bagi masyarakat untuk memperoleh keyakinan atas pertanggung jawaban pemerintah.

Selain teori agensi, teori stewardship juga memberikan perspektif penting dalam memahami peran audit sektor publik. Teori stewardship memandang aparatur pemerintah sebagai pihak yang pada dasarnya memiliki orientasi untuk mencapai tujuan organisasi publik dan kepentingan masyarakat, bukan semata-mata kepentingan pribadi (Davis et al., 1997). Namun demikian, meskipun aparatur pemerintah diposisikan sebagai steward, sistem pengawasan yang memadai tetap diperlukan untuk memastikan bahwa pengelolaan keuangan publik berjalan secara efektif dan efisien. Dalam hal ini, audit sektor publik berfungsi sebagai alat evaluasi yang mendukung pencapaian tujuan organisasi publik serta memperkuat praktik good governance.

Meskipun secara teoritis audit sektor publik memiliki peran penting dalam mendukung good governance, berbagai kajian menunjukkan bahwa fungsi audit seringkali masih dipahami secara sempit sebagai aktivitas pemeriksaan administratif. Banyak penelitian lebih menekankan audit sebagai alat deteksi kesalahan atau penyimpangan, tanpa menggali secara mendalam peran audit sebagai instrumen strategis dalam penguatan tata kelola keuangan publik (Pollitt et al., 1999; OECD, 2016). Akibatnya, kontribusi audit sektor publik dalam membangun good governance seringkali belum terartikulasikan secara komprehensif dalam kerangka konseptual yang utuh.

Di sisi lain, kajian mengenai good governance dalam sektor publik cenderung bersifat normatif dan berfokus pada prinsip-prinsip umum tata kelola, tanpa secara spesifik mengaitkannya dengan mekanisme audit sektor publik sebagai bagian dari sistem akuntansi dan pengendalian keuangan. Hal ini menunjukkan adanya celah penelitian (research gap) dalam literatur, khususnya terkait bagaimana audit sektor publik dapat diposisikan secara

konseptual sebagai instrumen penguatan good governance dalam pengelolaan keuangan publik. Ketiadaan kerangka konseptual yang mengintegrasikan audit, good governance, dan pengelolaan keuangan publik secara sistematis menjadi kelemahan dalam pengembangan kajian akuntansi sektor publik.

Berdasarkan celah tersebut, artikel ini menempatkan audit sektor publik tidak sekadar sebagai fungsi pemeriksaan, tetapi sebagai instrumen strategis dalam sistem tata kelola keuangan publik. Berbeda dengan penelitian sebelumnya yang cenderung bersifat empiris dan terfragmentasi, artikel ini mengusulkan pendekatan konseptual yang mengintegrasikan teori agensi sektor publik, teori stewardship, dan teori akuntabilitas publik untuk menjelaskan peran audit dalam memperkuat prinsip-prinsip good governance. Pendekatan ini diharapkan mampu memberikan pemahaman yang lebih komprehensif mengenai posisi audit sektor publik dalam pengelolaan keuangan publik.

Dengan demikian, tujuan utama artikel ini adalah untuk menganalisis secara konseptual peran audit sektor publik sebagai instrumen penguatan good governance dalam pengelolaan keuangan publik. Kontribusi utama artikel ini terletak pada penyusunan kerangka konseptual yang menempatkan audit sektor publik sebagai mekanisme pengendalian dan penjamin akuntabilitas dalam sistem tata kelola keuangan publik. Secara teoretis, artikel ini diharapkan dapat memperkaya literatur akuntansi sektor publik, sementara secara praktis dapat menjadi referensi bagi pembuat kebijakan dan praktisi sektor publik dalam merancang dan mengimplementasikan sistem audit yang lebih efektif untuk mendukung good governance.

2. TINJAUAN LITERATUR

Audit Sektor Publik

Audit sektor publik merupakan bagian integral dari sistem akuntansi dan pengendalian keuangan sektor publik yang bertujuan untuk memastikan pengelolaan sumber daya publik dilakukan secara akuntabel dan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Audit sektor publik tidak hanya berfokus pada pemeriksaan kewajaran laporan keuangan, tetapi juga mencakup penilaian terhadap kepatuhan, kinerja, dan efektivitas pengelolaan keuangan publik secara keseluruhan (Mardiasmo, 2018). Dalam konteks ini, audit dipandang sebagai instrumen penting untuk menjamin pertanggungjawaban pemerintah kepada masyarakat sebagai pemangku kepentingan utama.

Secara konseptual, audit sektor publik didefinisikan sebagai proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai kegiatan, program, dan laporan keuangan entitas sektor publik guna menilai tingkat kesesuaian dengan kriteria yang telah

ditetapkan, serta menyampaikan hasilnya kepada pihak yang berkepentingan (INTOSAI, 2019). Definisi ini menegaskan bahwa audit sektor publik memiliki dimensi yang lebih luas dibandingkan audit sektor swasta, karena mencakup aspek kepentingan publik dan penggunaan dana publik yang bersumber dari masyarakat.

INTOSAI mengklasifikasikan audit sektor publik ke dalam beberapa jenis utama, yaitu audit keuangan, audit kinerja, dan audit kepatuhan. Audit keuangan bertujuan untuk memberikan keyakinan atas kewajaran penyajian laporan keuangan sektor publik, audit kepatuhan berfokus pada kesesuaian pengelolaan keuangan dengan peraturan perundang-undangan, sedangkan audit kinerja menilai aspek ekonomi, efisiensi, dan efektivitas dalam pelaksanaan program dan kegiatan pemerintah (INTOSAI, 2019). Ketiga jenis audit tersebut saling melengkapi dalam mendukung terciptanya pengelolaan keuangan publik yang transparan dan akuntabel.

Dalam perspektif akuntansi sektor publik, audit sektor publik berfungsi sebagai mekanisme penjaminan kualitas (quality assurance) terhadap informasi keuangan yang disajikan oleh pemerintah. Informasi keuangan yang telah diaudit diharapkan memiliki tingkat keandalan yang lebih tinggi, sehingga dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan oleh pemangku kepentingan, termasuk legislatif, masyarakat, dan lembaga pengawas lainnya (Bastian, 2014). Dengan demikian, audit sektor publik memiliki kontribusi penting dalam meningkatkan kualitas pelaporan keuangan publik.

Lebih lanjut, audit sektor publik juga berperan dalam memperkuat sistem pengendalian intern pemerintah. Melalui proses audit, kelemahan dalam sistem pengendalian intern dapat diidentifikasi dan diberikan rekomendasi perbaikan, sehingga risiko penyimpangan dan inefisiensi dalam pengelolaan keuangan publik dapat diminimalkan (Arens et al., 2017). Peran ini menempatkan audit sektor publik sebagai bagian dari sistem tata kelola keuangan publik yang bersifat preventif dan korektif.

Dari sudut pandang tata kelola pemerintahan, audit sektor publik tidak hanya berorientasi pada kepatuhan prosedural, tetapi juga pada pencapaian tujuan publik secara efektif dan efisien. OECD (2016) menegaskan bahwa audit sektor publik yang efektif dapat berkontribusi pada peningkatan kinerja sektor publik serta memperkuat kepercayaan masyarakat terhadap institusi pemerintah. Oleh karena itu, audit sektor publik perlu dipahami sebagai instrumen strategis yang mendukung pencapaian good governance, bukan sekadar aktivitas administratif.

Berdasarkan berbagai pandangan tersebut, audit sektor publik dapat disimpulkan sebagai instrumen pengawasan dan pengendalian yang memiliki peran strategis dalam

menjamin akuntabilitas, transparansi, serta kualitas pengelolaan keuangan publik. Pemahaman yang komprehensif terhadap konsep dan peran audit sektor publik menjadi landasan penting dalam menganalisis kontribusinya terhadap penguatan good governance dalam sektor publik.

Good Governance dalam Sektor Publik

Good governance merupakan konsep fundamental dalam penyelenggaraan sektor publik yang menekankan pentingnya tata kelola pemerintahan yang transparan, akuntabel, dan berorientasi pada kepentingan masyarakat. Konsep ini berkembang sebagai respons terhadap berbagai permasalahan tata kelola pemerintahan, seperti rendahnya kualitas pelayanan publik, inefisiensi penggunaan sumber daya, serta maraknya praktik penyalahgunaan kewenangan dalam pengelolaan keuangan publik (Rhodes, 1996). Dalam konteks sektor publik, good governance dipandang sebagai kerangka normatif yang mengarahkan penyelenggaraan pemerintahan agar berjalan sesuai dengan prinsip-prinsip demokrasi dan akuntabilitas publik.

United Nations Development Programme (UNDP) mendefinisikan good governance sebagai proses dan struktur yang digunakan untuk mengarahkan dan mengelola urusan publik secara efektif, efisien, dan bertanggung jawab, dengan melibatkan berbagai pemangku kepentingan (UNDP, 1997). Definisi ini menekankan bahwa good governance tidak hanya berkaitan dengan struktur formal pemerintahan, tetapi juga dengan mekanisme pengambilan keputusan dan pelaksanaan kebijakan publik. Dalam pengelolaan keuangan publik, prinsip good governance menjadi pedoman dalam memastikan bahwa setiap tahapan pengelolaan keuangan dilakukan secara terbuka dan dapat dipertanggungjawabkan kepada publik.

Prinsip-prinsip utama good governance menurut UNDP meliputi transparansi, akuntabilitas, partisipasi, efektivitas dan efisiensi, serta penegakan hukum. Transparansi berkaitan dengan keterbukaan pemerintah dalam menyediakan informasi yang relevan dan mudah diakses oleh masyarakat, khususnya informasi mengenai pengelolaan keuangan publik. Akuntabilitas menuntut adanya pertanggungjawaban pemerintah atas setiap keputusan dan penggunaan sumber daya publik, sedangkan partisipasi menekankan keterlibatan masyarakat dalam proses pengambilan keputusan publik (UNDP, 1997). Prinsip-prinsip tersebut menjadi dasar dalam menilai kualitas tata kelola pemerintahan.

World Bank (2007) menambahkan bahwa good governance juga mencakup kemampuan pemerintah dalam merumuskan dan mengimplementasikan kebijakan publik secara efektif serta mengelola sumber daya publik secara bertanggung jawab. Dalam perspektif ini, pengelolaan keuangan publik yang baik merupakan salah satu indikator utama keberhasilan penerapan good governance. Kualitas pengelolaan keuangan publik mencerminkan sejauh

mana pemerintah mampu menjalankan fungsi pengelolaan anggaran, pelaporan keuangan, dan pertanggungjawaban keuangan secara konsisten dengan prinsip tata kelola yang baik.

Dalam konteks sektor publik, good governance memiliki keterkaitan yang erat dengan konsep akuntabilitas publik. Bovens (2007) menyatakan bahwa akuntabilitas merupakan inti dari good governance, karena melalui mekanisme akuntabilitas, pemerintah dapat dimintai pertanggungjawaban atas tindakan dan kebijakan yang diambil. Pengelolaan keuangan publik yang akuntabel menjadi sarana utama bagi masyarakat untuk menilai kinerja pemerintah, sehingga good governance tidak dapat terwujud tanpa adanya sistem akuntabilitas keuangan yang kuat.

Penerapan good governance dalam pengelolaan keuangan publik juga menuntut adanya sistem pengawasan dan pengendalian yang efektif. Tanpa mekanisme pengawasan yang memadai, prinsip-prinsip good governance berpotensi hanya menjadi konsep normatif tanpa implementasi nyata. OECD (2016) menekankan bahwa penguatan sistem pengawasan, termasuk audit sektor publik, merupakan elemen penting dalam memastikan bahwa prinsip good governance diterapkan secara konsisten dalam praktik pengelolaan keuangan publik.

Berdasarkan uraian tersebut, dapat disimpulkan bahwa good governance dalam sektor publik merupakan kerangka konseptual yang menempatkan transparansi, akuntabilitas, dan efektivitas sebagai prinsip utama dalam penyelenggaraan pemerintahan, khususnya dalam pengelolaan keuangan publik. Pemahaman terhadap konsep dan prinsip good governance menjadi landasan penting dalam menganalisis peran audit sektor publik sebagai instrumen yang mendukung penguatan tata kelola keuangan publik secara berkelanjutan.

Pengelolaan Keuangan Publik

Pengelolaan keuangan publik merupakan proses strategis dalam penyelenggaraan pemerintahan yang mencakup perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, dan pertanggungjawaban atas penggunaan sumber daya keuangan negara dan daerah. Dalam konteks akuntansi sektor publik, pengelolaan keuangan publik tidak hanya dipahami sebagai aktivitas administratif, tetapi sebagai mekanisme utama untuk mewujudkan akuntabilitas dan transparansi pemerintah kepada masyarakat (Mardiasmo, 2018). Kualitas pengelolaan keuangan publik mencerminkan kemampuan pemerintah dalam mengelola dana publik secara bertanggung jawab dan berorientasi pada kepentingan publik.

Secara normatif, pengelolaan keuangan publik di Indonesia diatur dalam kerangka regulasi yang menekankan prinsip transparansi, akuntabilitas, efisiensi, dan efektivitas. Hal ini sejalan dengan pandangan Bastian (2014) yang menyatakan bahwa pengelolaan keuangan

publik harus dilaksanakan berdasarkan prinsip tata kelola yang baik, sehingga setiap penggunaan dana publik dapat dipertanggungjawabkan secara hukum, administratif, dan moral. Dengan demikian, pengelolaan keuangan publik menjadi salah satu indikator utama dalam menilai kualitas tata kelola pemerintahan.

Siklus pengelolaan keuangan publik secara umum meliputi tahap perencanaan anggaran, pelaksanaan anggaran, pelaporan keuangan, serta pertanggungjawaban dan pengawasan keuangan. Tahap perencanaan anggaran merupakan proses penetapan prioritas dan alokasi sumber daya berdasarkan tujuan pembangunan dan kebutuhan masyarakat. Pelaksanaan anggaran berkaitan dengan realisasi penggunaan dana publik sesuai dengan rencana yang telah ditetapkan, sedangkan pelaporan dan pertanggungjawaban keuangan berfungsi untuk menyajikan informasi mengenai realisasi anggaran dan posisi keuangan pemerintah kepada para pemangku kepentingan (Halim & Kusufi, 2016)

Pelaporan keuangan publik memiliki peran penting dalam pengelolaan keuangan publik karena menjadi sarana utama penyampaian informasi keuangan kepada publik. Laporan keuangan pemerintah yang berkualitas diharapkan dapat memberikan informasi yang relevan, andal, dan dapat dibandingkan, sehingga dapat digunakan sebagai dasar evaluasi kinerja pengelolaan keuangan publik (Bastian, 2014). Namun demikian, kualitas pelaporan keuangan sangat bergantung pada efektivitas sistem pengelolaan dan pengendalian keuangan yang diterapkan oleh pemerintah.

Dalam praktiknya, pengelolaan keuangan publik sering menghadapi berbagai tantangan, seperti lemahnya sistem pengendalian intern, keterbatasan kapasitas sumber daya manusia, serta rendahnya kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Tantangan-tantangan tersebut berpotensi menghambat terciptanya pengelolaan keuangan publik yang akuntabel dan transparan (Mardiasmo, 2018). Oleh karena itu, diperlukan mekanisme pengawasan yang efektif untuk memastikan bahwa pengelolaan keuangan publik berjalan sesuai dengan prinsip tata kelola yang baik.

Audit sektor publik berperan penting dalam konteks pengelolaan keuangan publik sebagai instrumen evaluasi dan pengawasan independen. Melalui audit, pemerintah dapat memperoleh penilaian objektif mengenai tingkat kepatuhan, efisiensi, dan efektivitas pengelolaan keuangan publik, serta rekomendasi perbaikan untuk meningkatkan kualitas pengelolaan keuangan di masa mendatang (INTOSAI, 2019). Dengan demikian, audit sektor publik menjadi elemen kunci dalam memperkuat sistem pengelolaan keuangan publik yang berorientasi pada akuntabilitas dan good governance.

Berdasarkan uraian tersebut, pengelolaan keuangan publik dapat dipahami sebagai proses terintegrasi yang menuntut adanya perencanaan yang baik, pelaksanaan yang disiplin, pelaporan yang andal, serta pengawasan yang efektif. Keberhasilan pengelolaan keuangan publik sangat bergantung pada penerapan prinsip good governance dan dukungan mekanisme audit sektor publik yang kuat. Pemahaman ini menjadi dasar penting dalam menganalisis peran audit sektor publik sebagai instrumen penguatan good governance dalam pengelolaan keuangan publik.

Agency Theory

Agency Theory merupakan salah satu teori fundamental dalam kajian akuntansi sektor publik yang digunakan untuk menjelaskan hubungan antara pihak yang memberikan mandat (principal) dan pihak yang menerima mandat untuk mengelola sumber daya (agent). Dalam konteks sektor publik, masyarakat dan lembaga legislatif bertindak sebagai principal, sedangkan pemerintah berperan sebagai agent yang diberi kewenangan untuk mengelola keuangan publik dan menjalankan program pemerintahan (Jensen & Meckling, 1976). Hubungan keagenan ini mengandung potensi konflik kepentingan akibat adanya perbedaan tujuan antara principal dan agent.

Konflik keagenan dalam sektor publik muncul karena agent memiliki informasi yang lebih banyak dibandingkan principal terkait pengelolaan keuangan dan pelaksanaan program pemerintah. Kondisi ini dikenal sebagai asimetri informasi, yang dapat mendorong terjadinya perilaku oportunistik, seperti penyalahgunaan anggaran, inefisiensi pengelolaan keuangan, atau pelaporan keuangan yang tidak mencerminkan kondisi sebenarnya (Eisenhardt, 1989). Oleh karena itu, diperlukan mekanisme pengawasan yang mampu meminimalkan risiko konflik keagenan dalam pengelolaan keuangan publik.

Audit sektor publik dipandang sebagai salah satu mekanisme utama dalam Agency Theory untuk mengurangi asimetri informasi dan konflik kepentingan antara principal dan agent. Melalui proses audit yang independen dan objektif, informasi mengenai pengelolaan keuangan publik dapat diverifikasi, sehingga meningkatkan tingkat kepercayaan principal terhadap laporan dan kinerja agent (Power, 1997). Dalam konteks ini, audit berfungsi sebagai alat monitoring yang memastikan bahwa agent menjalankan amanah sesuai dengan kepentingan publik.

Penerapan Agency Theory dalam sektor publik menekankan pentingnya akuntabilitas sebagai bentuk pertanggungjawaban agent kepada principal. Akuntabilitas keuangan menjadi sarana utama bagi principal untuk menilai sejauh mana agent telah mengelola sumber daya

publik secara efisien dan efektif. Audit sektor publik memperkuat mekanisme akuntabilitas tersebut dengan memberikan penilaian independen atas laporan keuangan dan kinerja pengelolaan keuangan publik (Bovens, 2007). Dengan demikian, audit berkontribusi langsung terhadap penguatan prinsip good governance.

Dalam perspektif Agency Theory, kualitas audit sektor publik sangat menentukan efektivitas fungsi pengawasan. Audit yang dilakukan secara profesional, independen, dan sesuai dengan standar audit akan menghasilkan informasi yang andal bagi principal. Sebaliknya, audit yang lemah berpotensi gagal mengungkap penyimpangan dan justru memperbesar risiko konflik keagenan (Arens et al., 2017). Oleh karena itu, penguatan kualitas audit sektor publik menjadi prasyarat penting dalam menciptakan pengelolaan keuangan publik yang akuntabel.

Lebih lanjut, Agency Theory juga menjelaskan bahwa rekomendasi hasil audit merupakan instrumen korektif yang dapat mendorong perbaikan perilaku agent di masa mendatang. Tindak lanjut atas temuan audit mencerminkan komitmen pemerintah dalam menjalankan prinsip akuntabilitas dan transparansi. Semakin tinggi tingkat tindak lanjut hasil audit, semakin kecil potensi konflik keagenan dalam pengelolaan keuangan publik (INTOSAI, 2019). Hal ini menunjukkan bahwa audit sektor publik tidak hanya berfungsi sebagai alat pengawasan, tetapi juga sebagai sarana pembelajaran institusional.

Berdasarkan uraian tersebut, Agency Theory memberikan kerangka konseptual yang kuat untuk menjelaskan peran audit sektor publik sebagai instrumen penguatan good governance dalam pengelolaan keuangan publik. Teori ini menegaskan bahwa audit berfungsi untuk mengurangi asimetri informasi, menekan perilaku oportunistik, dan meningkatkan akuntabilitas pemerintah kepada masyarakat sebagai principal. Dengan demikian, Agency Theory menjadi landasan teoritis utama dalam menganalisis hubungan antara audit sektor publik, good governance, dan pengelolaan keuangan publik.

Stewardship Theory

Stewardship Theory berkembang sebagai kritik terhadap asumsi dasar Agency Theory yang memandang manajer atau pengelola organisasi semata-mata sebagai individu yang berorientasi pada kepentingan pribadi. Dalam Stewardship Theory, pengelola organisasi dipandang sebagai steward yang memiliki komitmen tinggi untuk bertindak demi kepentingan organisasi dan pemangku kepentingan yang dilayani (Davis et al., 1997). Dalam konteks sektor publik, teori ini relevan untuk menjelaskan perilaku aparatur pemerintah yang berorientasi pada pelayanan publik dan pencapaian tujuan bersama.

Berbeda dengan sektor swasta, sektor publik memiliki karakteristik khusus berupa orientasi pelayanan, tanggung jawab sosial, serta kewajiban moral kepada masyarakat. Oleh karena itu, pendekatan Stewardship Theory lebih sesuai untuk menggambarkan hubungan antara pemerintah dan masyarakat sebagai hubungan kepercayaan, bukan semata hubungan kontraktual seperti dalam Agency Theory (Donaldson & Davis, 1991). Dalam kerangka ini, pemerintah dipandang sebagai pelayan publik yang bertanggung jawab mengelola keuangan publik secara jujur, transparan, dan berorientasi pada kepentingan masyarakat luas.

Penerapan Stewardship Theory dalam pengelolaan keuangan publik menekankan pentingnya nilai-nilai integritas, etika, dan komitmen profesional aparatur pemerintah. Pengelolaan keuangan publik yang efektif tidak hanya ditentukan oleh mekanisme pengawasan formal, tetapi juga oleh kesadaran dan komitmen moral pengelola keuangan untuk bertindak sesuai dengan prinsip akuntabilitas dan good governance (Mardiasmo, 2018). Dengan demikian, teori ini melengkapi Agency Theory dengan memberikan perspektif normatif dan etis dalam memahami perilaku pengelola keuangan publik.

Dalam konteks audit sektor publik, Stewardship Theory memandang audit bukan semata-mata sebagai alat pengendalian atau pengawasan yang bersifat represif, tetapi sebagai mekanisme pendukung untuk meningkatkan kualitas pengelolaan keuangan publik. Audit berfungsi sebagai sarana evaluasi dan pembelajaran organisasi yang membantu aparatur pemerintah dalam meningkatkan kinerja dan kepatuhan terhadap prinsip tata kelola yang baik (Power, 1997). Perspektif ini menempatkan audit sebagai instrumen yang mendorong perbaikan berkelanjutan, bukan hanya alat pendekripsi kesalahan.

Lebih lanjut, Stewardship Theory menekankan pentingnya kepercayaan (trust) dalam hubungan antara pemerintah dan masyarakat. Kepercayaan publik terhadap pemerintah akan meningkat apabila pengelolaan keuangan publik dilakukan secara transparan dan akuntabel, serta didukung oleh hasil audit yang kredibel. Audit sektor publik yang berkualitas dapat memperkuat kepercayaan tersebut dengan menunjukkan bahwa pemerintah berkomitmen untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan dana publik secara terbuka (Bovens, 2007).

Dengan demikian, Stewardship Theory memberikan landasan teoritis untuk memahami audit sektor publik sebagai instrumen yang mendukung perilaku akuntabel dan berorientasi pada pelayanan publik. Teori ini memperkuat argumen bahwa audit sektor publik tidak hanya berfungsi untuk mengurangi konflik kepentingan, tetapi juga untuk menegaskan peran pemerintah sebagai pelayan publik yang bertanggung jawab dalam mewujudkan good governance dan pengelolaan keuangan publik yang berkualitas.

New Public Governance dalam Penguatan Good Governance dan Audit Sektor Publik

New Public Governance (NPG) merupakan paradigma tata kelola sektor publik yang berkembang sebagai respon atas keterbatasan pendekatan New Public Management (NPM) yang terlalu menekankan efisiensi dan mekanisme pasar. NPG menempatkan tata kelola publik sebagai proses kolaboratif yang melibatkan berbagai aktor, termasuk pemerintah, masyarakat, sektor swasta, dan lembaga pengawas, dalam penyelenggaraan pemerintahan dan pelayanan publik (Osborne, 2010). Dalam konteks ini, good governance dipahami sebagai hasil dari interaksi dan kolaborasi antar aktor, bukan semata-mata produk dari hierarki birokrasi.

Dalam paradigma New Public Governance, pemerintah tidak lagi dipandang sebagai satu-satunya aktor dominan dalam pengelolaan urusan publik, melainkan sebagai bagian dari jaringan (governance networks) yang saling bergantung. Pendekatan ini menekankan pentingnya transparansi, akuntabilitas, dan partisipasi publik sebagai prasyarat utama dalam membangun tata kelola pemerintahan yang efektif (Klijn & Koppenjan, 2012). Dengan demikian, NPG memberikan kerangka konseptual yang relevan untuk memahami dinamika pengelolaan keuangan publik dalam lingkungan yang semakin kompleks dan terbuka.

Penerapan New Public Governance dalam pengelolaan keuangan publik menuntut adanya mekanisme pengawasan yang mampu menjamin akuntabilitas lintas aktor. Audit sektor publik dalam kerangka NPG tidak hanya berfungsi sebagai alat pengawasan internal pemerintah, tetapi juga sebagai instrumen akuntabilitas publik yang menjembatani kepentingan berbagai pemangku kepentingan (OECD, 2016). Audit menjadi sarana untuk memastikan bahwa pengelolaan keuangan publik dilakukan secara transparan dan dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat luas.

Lebih lanjut, New Public Governance menekankan pentingnya keterbukaan informasi dan akses publik terhadap hasil pengawasan, termasuk hasil audit sektor publik. Keterbukaan tersebut memungkinkan masyarakat untuk berpartisipasi dalam proses pengawasan dan evaluasi kinerja pemerintah. Dalam konteks ini, audit sektor publik berkontribusi langsung terhadap penguatan prinsip transparansi dan partisipasi yang menjadi pilar utama good governance (Osborne, 2010).

Dalam kerangka NPG, audit sektor publik juga dipandang sebagai mekanisme pembelajaran kolektif yang mendorong perbaikan tata kelola secara berkelanjutan. Temuan dan rekomendasi audit tidak hanya ditujukan untuk memperbaiki kesalahan administratif, tetapi juga untuk meningkatkan kualitas pengambilan keputusan dan koordinasi antar aktor dalam pengelolaan keuangan publik (Klijn & Koppenjan, 2012). Dengan demikian, audit berfungsi sebagai instrumen strategis dalam memperkuat kapasitas tata kelola sektor publik.

Berdasarkan uraian tersebut, New Public Governance memberikan perspektif teoritis yang komprehensif dalam memahami peran audit sektor publik sebagai instrumen penguatan good governance. Paradigma ini menegaskan bahwa efektivitas audit sektor publik tidak hanya ditentukan oleh kualitas teknis audit, tetapi juga oleh keterbukaan, partisipasi, dan kolaborasi antar pemangku kepentingan dalam pengelolaan keuangan publik. Dengan demikian, NPG melengkapi Agency Theory dan Stewardship Theory dalam membangun kerangka konseptual yang utuh dan relevan untuk menganalisis penguatan good governance melalui audit sektor publik.

Sintesis Konseptual: Audit Sektor Publik sebagai Instrumen Penguatan Good Governance dalam Pengelolaan Keuangan Publik

Audit sektor publik, good governance, dan pengelolaan keuangan publik merupakan tiga konsep yang saling berkaitan dan tidak dapat dipisahkan dalam kerangka tata kelola pemerintahan yang akuntabel. Audit sektor publik berperan sebagai mekanisme pengawasan independen yang bertujuan untuk menilai kewajaran, kepatuhan, serta kinerja pengelolaan keuangan publik. Sementara itu, good governance berfungsi sebagai prinsip normatif yang mengarahkan penyelenggaraan pemerintahan agar berjalan secara transparan, akuntabel, dan berorientasi pada kepentingan masyarakat. Pengelolaan keuangan publik menjadi arena utama di mana kedua konsep tersebut diimplementasikan secara nyata (Mardiasmo, 2018; INTOSAI, 2019).

Dalam perspektif Agency Theory, hubungan antara pemerintah dan masyarakat dipahami sebagai hubungan keagenan yang sarat dengan potensi konflik kepentingan akibat adanya asimetri informasi. Pemerintah sebagai agent memiliki akses informasi yang lebih luas terkait pengelolaan keuangan publik dibandingkan masyarakat sebagai principal. Kondisi ini menimbulkan kebutuhan akan mekanisme pengawasan yang mampu mengurangi asimetri informasi dan menekan perilaku oportunistik (Jensen & Meckling, 1976; Eisenhardt, 1989). Audit sektor publik dalam konteks ini berfungsi sebagai alat monitoring yang memberikan jaminan atas keandalan informasi keuangan dan kinerja pengelolaan keuangan publik.

Namun demikian, pendekatan Agency Theory saja tidak cukup untuk menjelaskan kompleksitas perilaku aparatur pemerintah dalam sektor publik. Stewardship Theory melengkapi perspektif tersebut dengan memandang pemerintah sebagai pelayan publik yang memiliki komitmen moral dan profesional untuk bertindak demi kepentingan masyarakat. Dalam kerangka ini, audit sektor publik tidak hanya berfungsi sebagai alat pengendalian, tetapi juga sebagai instrumen pendukung yang mendorong perilaku akuntabel dan berorientasi pada

pelayanan publik (Davis et al., 1997; Donaldson & Davis, 1991). Audit berperan dalam memperkuat nilai integritas, tanggung jawab, dan kepercayaan publik terhadap pengelolaan keuangan pemerintah.

Lebih lanjut, New Public Governance memberikan kerangka yang lebih luas dalam memahami peran audit sektor publik dalam lingkungan tata kelola yang bersifat kolaboratif dan partisipatif. Paradigma ini menekankan bahwa tata kelola publik tidak lagi bersifat hierarkis semata, melainkan melibatkan berbagai aktor dan jaringan kepentingan. Dalam konteks ini, audit sektor publik berfungsi sebagai instrumen akuntabilitas publik yang menjembatani kepentingan berbagai pemangku kepentingan melalui keterbukaan informasi dan partisipasi publik (Osborne, 2010; Klijn & Koppenjan, 2012). Audit menjadi sarana untuk memastikan bahwa pengelolaan keuangan publik dapat dipertanggungjawabkan secara luas kepada masyarakat.

Sintesis ketiga perspektif teori tersebut menunjukkan bahwa audit sektor publik memiliki peran multidimensional dalam penguatan good governance. Dari sisi Agency Theory, audit menekan konflik kepentingan dan asimetri informasi; dari sisi Stewardship Theory, audit mendukung perilaku aparatur yang berorientasi pada kepentingan publik; dan dari sisi New Public Governance, audit memperkuat transparansi, partisipasi, dan akuntabilitas jaringan dalam pengelolaan keuangan publik. Ketiga perspektif ini saling melengkapi dan membentuk kerangka konseptual yang utuh.

Dengan demikian, audit sektor publik dapat dipahami sebagai instrumen strategis yang tidak hanya berfungsi untuk menilai kepatuhan dan kewajaran pengelolaan keuangan publik, tetapi juga untuk mendorong terwujudnya prinsip-prinsip good governance secara berkelanjutan. Penguatan audit sektor publik diharapkan mampu meningkatkan kualitas pengelolaan keuangan publik melalui peningkatan transparansi, akuntabilitas, efektivitas, dan kepercayaan publik. Kerangka konseptual ini menjadi dasar dalam merumuskan kontribusi teoritis jurnal ini, yaitu menempatkan audit sektor publik sebagai instrumen kunci dalam penguatan good governance dalam pengelolaan keuangan publik.

Kerangka Konseptual

Kerangka konseptual penelitian ini disusun untuk menjelaskan hubungan teoretis antara audit sektor publik, good governance, dan pengelolaan keuangan publik dalam konteks akuntansi sektor publik. Kerangka ini berangkat dari pandangan bahwa pengelolaan keuangan publik yang akuntabel dan berkualitas tidak dapat dilepaskan dari efektivitas mekanisme pengawasan serta penerapan prinsip tata kelola pemerintahan yang baik. Audit sektor publik

diposisikan sebagai instrumen strategis yang berperan dalam memperkuat good governance, yang selanjutnya berdampak pada peningkatan kualitas pengelolaan keuangan publik (Mardiasmo, 2018; INTOSAI, 2019).

Secara teoretis, hubungan antara audit sektor publik dan good governance dijelaskan melalui Agency Theory. Dalam hubungan keagenan antara masyarakat sebagai principal dan pemerintah sebagai agent, terdapat potensi konflik kepentingan dan asimetri informasi yang dapat melemahkan akuntabilitas pengelolaan keuangan publik. Audit sektor publik berfungsi sebagai mekanisme monitoring yang mengurangi asimetri informasi dan menekan perilaku oportunistik pemerintah, sehingga mendorong penerapan prinsip-prinsip good governance seperti transparansi dan akuntabilitas (Jensen & Meckling, 1976; Eisenhardt, 1989). Dengan demikian, semakin efektif audit sektor publik, semakin kuat pula penerapan good governance dalam sektor publik.

Selain itu, Stewardship Theory memberikan landasan normatif dalam menjelaskan hubungan audit sektor publik dengan good governance. Dalam perspektif ini, aparatur pemerintah dipandang sebagai pelayan publik yang memiliki tanggung jawab moral dan profesional untuk mengelola keuangan publik demi kepentingan masyarakat. Audit sektor publik berperan sebagai instrumen pendukung yang memperkuat komitmen aparatur terhadap nilai-nilai integritas, tanggung jawab, dan orientasi pelayanan publik. Melalui audit yang berkualitas, perilaku aparatur pemerintah diarahkan untuk konsisten dengan prinsip good governance, bukan semata-mata karena tekanan pengawasan, tetapi juga karena kesadaran etis sebagai steward (Davis et al., 1997; Donaldson & Davis, 1991).

Hubungan antara good governance dan pengelolaan keuangan publik dijelaskan melalui prinsip-prinsip tata kelola pemerintahan yang baik yang menekankan transparansi, akuntabilitas, efektivitas, dan efisiensi. Good governance berfungsi sebagai kerangka normatif yang mengarahkan seluruh siklus pengelolaan keuangan publik, mulai dari perencanaan anggaran, pelaksanaan anggaran, hingga pelaporan dan pertanggungjawaban keuangan. Penerapan prinsip good governance yang kuat akan meningkatkan kualitas pengelolaan keuangan publik karena setiap tahapan pengelolaan dilakukan secara terbuka, dapat dipertanggungjawabkan, dan berorientasi pada kepentingan publik (UNDP, 1997; World Bank, 2007).

Dalam perspektif New Public Governance, hubungan antara audit sektor publik, good governance, dan pengelolaan keuangan publik dipahami dalam kerangka tata kelola yang bersifat kolaboratif dan partisipatif. New Public Governance menekankan bahwa pengelolaan urusan publik melibatkan berbagai aktor dan jaringan kepentingan, sehingga membutuhkan

mekanisme akuntabilitas yang mampu menjangkau kepentingan publik secara luas. Audit sektor publik dalam kerangka ini tidak hanya berfungsi sebagai alat pengawasan internal pemerintah, tetapi juga sebagai instrumen akuntabilitas publik yang mendukung transparansi, partisipasi masyarakat, dan keterbukaan informasi dalam pengelolaan keuangan publik (Osborne, 2010; Klijn & Koppenjan, 2012).

Berdasarkan sintesis ketiga perspektif teori tersebut, kerangka konseptual penelitian ini menempatkan audit sektor publik sebagai variabel kunci yang memengaruhi penguatan good governance. Good governance selanjutnya diposisikan sebagai variabel penghubung yang berperan dalam meningkatkan kualitas pengelolaan keuangan publik. Dengan kata lain, audit sektor publik berkontribusi secara tidak langsung terhadap pengelolaan keuangan publik melalui penguatan prinsip-prinsip good governance. Kerangka ini menegaskan bahwa pengelolaan keuangan publik yang akuntabel tidak hanya ditentukan oleh aspek teknis pengelolaan, tetapi juga oleh kualitas tata kelola dan mekanisme pengawasan yang mendasarinya.

Untuk memperjelas kerangka konseptual tersebut, indikator utama setiap konstruk dapat dirumuskan sebagai berikut. Audit sektor publik diindikasikan oleh independensi auditor, kepatuhan terhadap standar audit, ruang lingkup audit, kualitas temuan audit, serta tindak lanjut hasil audit (INTOSAI, 2019; Arens et al., 2017). Good governance diindikasikan oleh transparansi, akuntabilitas, partisipasi, efektivitas dan efisiensi, serta penegakan aturan (UNDP, 1997; OECD, 2016). Sementara itu, pengelolaan keuangan publik diindikasikan oleh kualitas perencanaan anggaran, pelaksanaan anggaran, pelaporan keuangan, pertanggungjawaban keuangan, dan efektivitas sistem pengendalian intern (Mardiasmo, 2018; Halim & Kusufi, 2016).

Dengan demikian, kerangka konseptual penelitian ini memberikan gambaran yang komprehensif mengenai hubungan antara audit sektor publik, good governance, dan pengelolaan keuangan publik. Kerangka ini sekaligus menjadi dasar teoretis yang membedakan artikel ini dari kajian sebelumnya, karena menempatkan audit sektor publik tidak hanya sebagai mekanisme pengawasan teknis, tetapi sebagai instrumen strategis dalam penguatan good governance yang berdampak pada peningkatan kualitas pengelolaan keuangan publik secara berkelanjutan.

3. PENUTUP

Audit sektor publik memiliki posisi yang semakin strategis dalam penyelenggaraan pemerintahan modern, khususnya dalam menjamin pengelolaan keuangan publik yang akuntabel, transparan, dan berorientasi pada kepentingan masyarakat. Dalam konteks meningkatnya tuntutan publik terhadap keterbukaan dan pertanggungjawaban pengelolaan keuangan negara dan daerah, audit sektor publik tidak lagi dapat dipahami secara sempit sebagai aktivitas pemeriksaan administratif, tetapi harus diposisikan sebagai instrumen tata kelola yang berkontribusi langsung terhadap penguatan good governance.

Kajian konseptual ini menegaskan bahwa audit sektor publik berperan penting dalam membangun sistem akuntabilitas publik yang efektif melalui mekanisme pengawasan, evaluasi, dan pelaporan yang andal. Audit berfungsi sebagai sarana untuk memastikan bahwa pengelolaan keuangan publik telah dilaksanakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan, prinsip efisiensi dan efektivitas, serta nilai-nilai integritas dan keadilan. Dengan demikian, audit sektor publik menjadi elemen kunci dalam upaya mencegah penyimpangan, meningkatkan kualitas pengelolaan anggaran, dan memperkuat kepercayaan masyarakat terhadap pemerintah.

Berdasarkan perspektif Agency Theory, audit sektor publik dipahami sebagai mekanisme pengendalian yang bertujuan untuk meminimalkan konflik kepentingan dan asimetri informasi antara pemerintah sebagai agent dan masyarakat sebagai principal. Melalui proses audit yang independen dan objektif, informasi mengenai pengelolaan keuangan publik dapat disajikan secara lebih transparan dan dapat dipercaya, sehingga masyarakat memiliki dasar yang kuat untuk menilai kinerja dan pertanggungjawaban pemerintah. Dalam kerangka ini, audit berkontribusi langsung terhadap peningkatan akuntabilitas keuangan publik.

Sementara itu, Stewardship Theory memberikan perspektif alternatif yang menekankan peran aparatur pemerintah sebagai pelayan publik yang bertanggung jawab terhadap pengelolaan sumber daya publik. Dalam pandangan ini, audit sektor publik tidak semata-mata berfungsi sebagai alat kontrol yang bersifat represif, tetapi juga sebagai mekanisme pendukung yang mendorong aparatur pemerintah untuk bertindak sesuai dengan nilai profesionalisme, integritas, dan kepentingan publik. Audit berperan dalam memperkuat komitmen moral dan institusional pemerintah untuk mengelola keuangan publik secara bertanggung jawab.

Selanjutnya, New Public Governance memperluas pemahaman mengenai peran audit sektor publik dalam konteks tata kelola yang bersifat kolaboratif dan partisipatif. Paradigma ini menempatkan audit sebagai bagian dari sistem akuntabilitas publik yang melibatkan berbagai pemangku kepentingan, termasuk masyarakat, lembaga legislatif, dan organisasi non-

pemerintah. Dalam kerangka New Public Governance, audit sektor publik tidak hanya berfokus pada kepatuhan internal, tetapi juga pada transparansi, keterbukaan informasi, dan peningkatan partisipasi publik dalam pengawasan pengelolaan keuangan publik.

Integrasi ketiga perspektif teori tersebut menghasilkan kerangka konseptual yang menempatkan audit sektor publik sebagai instrumen strategis dalam penguatan good governance. Good governance dalam artikel ini diposisikan sebagai mekanisme penghubung yang menjelaskan bagaimana praktik audit sektor publik dapat berdampak pada peningkatan kualitas pengelolaan keuangan publik. Prinsip-prinsip good governance seperti transparansi, akuntabilitas, partisipasi, efektivitas, dan supremasi hukum menjadi prasyarat penting agar audit sektor publik dapat berfungsi secara optimal dalam memperbaiki tata kelola keuangan publik.

Kontribusi konseptual utama dari artikel ini terletak pada pengembangan model pemikiran integratif yang mengaitkan audit sektor publik, good governance, dan pengelolaan keuangan publik dalam satu kerangka analisis yang komprehensif. Berbeda dengan penelitian sebelumnya yang cenderung mengkaji audit sektor publik secara parsial atau terbatas pada aspek teknis dan kepatuhan, artikel ini menawarkan pendekatan konseptual yang memosisikan audit sebagai instrumen tata kelola strategis yang berperan aktif dalam meningkatkan kualitas pengelolaan keuangan publik. Integrasi Agency Theory, Stewardship Theory, dan New Public Governance menjadi pembeda utama yang memperkuat posisi kebaruan (novelty) kajian ini dalam literatur akuntansi sektor publik.

Selain kontribusi teoretis, artikel ini juga memiliki implikasi praktis yang relevan bagi pengembangan kebijakan dan praktik audit sektor publik. Kerangka konseptual yang dikembangkan dapat menjadi referensi bagi lembaga pemeriksa eksternal dan aparat pengawasan internal pemerintah dalam merancang sistem audit yang tidak hanya berorientasi pada kepatuhan, tetapi juga pada penguatan tata kelola dan peningkatan kinerja pengelolaan keuangan publik. Dengan demikian, audit sektor publik diharapkan dapat memberikan nilai tambah yang lebih besar bagi peningkatan kualitas pelayanan dan kepercayaan publik terhadap pemerintah.

Sebagai implikasi lebih lanjut, kerangka konseptual dalam artikel ini dapat dijadikan dasar bagi penelitian empiris selanjutnya untuk menguji secara sistematis hubungan antara kualitas audit sektor publik, tingkat penerapan prinsip good governance, dan kualitas pengelolaan keuangan publik. Penelitian lanjutan dapat menggunakan pendekatan kuantitatif, kualitatif, maupun metode campuran untuk memperkaya pemahaman empiris mengenai peran audit sektor publik dalam konteks tata kelola pemerintahan. Dengan demikian, kajian

konseptual ini diharapkan tidak hanya berkontribusi pada pengembangan teori, tetapi juga menjadi pijakan bagi penelitian dan praktik audit sektor publik di masa mendatang.

DAFTAR PUSTAKA

- Bovaird, T. (2007). Beyond engagement and participation: User and community co-production of public services. *Public Administration Review*, 67(5), 846–860. <https://doi.org/10.1111/j.1540-6210.2007.00773.x>
- Denhardt, J. V., & Denhardt, R. B. (2000). The new public service: Serving rather than steering. *Public Administration Review*, 60(6), 549–559. <https://doi.org/10.1111/0033-3352.00117>
- Denhardt, J. V., & Denhardt, R. B. (2015). *The new public service: Serving, not steering* (4th ed.). Routledge. <https://doi.org/10.4324/9781315709765>
- Eisenhardt, K. M. (1989). Agency theory: An assessment and review. *Academy of Management Review*, 14(1), 57–74. <https://doi.org/10.2307/258191>
- Hood, C. (1991). A public management for all seasons? *Public Administration*, 69(1), 3–19. <https://doi.org/10.1111/j.1467-9299.1991.tb00779.x>
- INTOSAI. (2019). *Principles of public-sector auditing (ISSAI 100)*. International Organization of Supreme Audit Institutions.
- 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)
- Mardiasmo. (2018). *Akuntansi sektor publik*. Andi.
- OECD. (2015). *Public governance review: Policy framework*. OECD Publishing.
- Osborne, S. P. (2010). *The new public governance? Emerging perspectives on the theory and practice of public governance*. Routledge. <https://doi.org/10.4324/9780203861684>
- Power, M. (1997). *The audit society: Rituals of verification*. Oxford University Press.
- Scott, W. R. (2014). *Institutions and organizations: Ideas, interests, and identities* (4th ed.). Sage Publications.
- Stewart, J. D. (1984). The role of information in public accountability. *Issues in Public Sector Accounting*, 13–34.
- Van Slyke, D. M. (2007). Agents or stewards: Using theory to understand the government–nonprofit social service contracting relationship. *Journal of Public Administration Research and Theory*, 17(2), 157–187. <https://doi.org/10.1093/jopart/mul012>
- World Bank. (2017). *Public financial management reform*. World Bank.