

PERAN AUDIT INTERNAL DALAM MENINGKATKAN AKUNTABILITAS DAN TRANSPARANSI LAPORAN KEUANGAN RUMAH SAKIT

YOLANDA SAFITRI NELAZ¹

Universitas Awal Bros

Email : yolanda.safitri.nelaz@gmail.com

DINNA NURHASANAH²

Universitas Awal Bros

Email : dinna.nurhasanah016@gmail.com

NENI AFRIYANI³

Universitas Awal Bros

Email : neniafriyani98@gmail.com

BELLA PUTRIE NINDYAWAN⁴

Politeknik Negeri Sriwijaya

Email : bputrienindyawan@gmail.com

ABSTRACT

This research analyzes the role of internal audit in enhancing the accountability and transparency of hospital financial statements. As healthcare institutions, hospitals are required to manage finances from various sources in accordance with prevailing standards and regulations. This study employs a mixed-methods approach with a sequential explanatory strategy. Quantitative data were collected via Likert-scale questionnaires from 16 respondents, which were subsequently deepened through interviews with key informants from the Internal Audit Unit (SPI) at four hospitals in Pekanbaru. The findings indicate that effective internal audit significantly improves the integrity of financial statements by mitigating information asymmetry. However, such effectiveness depends on the Internal Audit Unit's ability to mediate organizational culture barriers and optimize audit information systems. This study proposes a recommended internal audit practice model for regional hospitals that emphasizes participatory auditing and digital integration to achieve credible financial governance.

Keywords: *Accountability, Audit Internal, Financial Reporting, Hospital, Transparency*

ABSTRAK

Penelitian ini menganalisis peran audit internal dalam meningkatkan akuntabilitas dan transparansi laporan keuangan rumah sakit. Rumah sakit sebagai institusi pelayanan kesehatan wajib mengelola keuangan dari berbagai sumber sesuai standar dan regulasi yang berlaku. Penelitian ini menggunakan pendekatan metode campuran (*mixed-methods*) dengan strategi eksplanatori sekuensial. Data kuantitatif dikumpulkan melalui kuesioner skala Likert terhadap 16 responden, yang kemudian diperdalam melalui wawancara dengan informan kunci dari Satuan Pengawas *Intern* (SPI) di empat rumah sakit di Pekanbaru. Hasil penelitian menunjukkan bahwa audit internal yang efektif secara signifikan meningkatkan integritas laporan keuangan dengan memitigasi asimetri informasi. Namun, efektivitas tersebut bergantung pada kemampuan SPI dalam memediasi hambatan budaya organisasi dan mengoptimalkan sistem informasi audit. Penelitian ini menghasilkan rekomendasi model praktik audit internal rumah sakit daerah yang menekankan pada audit partisipatif dan integrasi digital untuk mewujudkan tata kelola keuangan yang kredibel.

Kata Kunci: *Akuntabilitas, Audit Internal, Laporan Keuangan, Rumah Sakit, Transparansi*

1. PENDAHULUAN

Rumah sakit merupakan institusi pelayanan kesehatan yang memikul tanggung jawab besar dalam pengelolaan dana publik yang bersifat "*multi-source*", mencakup anggaran pemerintah, klaim asuransi (JKN), hingga pendapatan masyarakat. Di bawah paradigma *Good Corporate Governance* (GCG), rumah sakit dituntut untuk beralih dari sekadar penyedia layanan menjadi entitas yang akuntabel secara finansial. Namun, kompleksitas birokrasi dan tingginya risiko inefisiensi seringkali memicu krisis kepercayaan publik. Dalam konteks ini, audit internal melalui Satuan Pengawas *Intern* (SPI) bukan lagi sekadar pelengkap administratif, melainkan instrumen vital untuk memastikan setiap rupiah dikelola secara transparan dan terhindar dari risiko *fraud* (Hidayat et al., 2022).

Audit internal berperan sebagai salah satu pilar utama dalam menjaga integritas laporan keuangan dan efektivitas tata kelola rumah sakit. Fungsi ini tidak lagi dipahami sekadar pemeriksaan administratif, melainkan mitra strategis manajemen dalam mencegah kecurangan, memberikan rekomendasi perbaikan, dan mengevaluasi sistem pengendalian internal secara objektif dan independen. Penetapan Satuan Pengawas *Intern* (SPI) pada rumah sakit, sebagaimana diatur oleh Kementerian Kesehatan, menunjukkan bahwa audit internal kini merupakan bagian struktur penting yang bertugas menjaga keandalan pelaporan, efisiensi penggunaan anggaran, serta perlindungan terhadap aset publik rumah sakit.

Nelaz-Nurhasanah-Afriyani-Nindyawan, Peran Audit Internal Dalam Meningkatkan Akuntabilitas Dan Transparansi Laporan Keuangan Rumah Sakit

Crie Handini dkk., (2022) menggarisbawahi bahwa kompetensi auditor berpengaruh langsung terhadap efektivitas pengendalian intern. Penelitian yang dilakukan di RSUP Dr. Hasan Sadikin menunjukkan bahwa audit operasional yang berkualitas mampu mendorong perbaikan mutu pelaporan secara berkelanjutan. Meskipun demikian, terdapat celah krusial dalam literatur saat ini. Mayoritas penelitian terdahulu cenderung memandang audit internal secara parsial sebagai fungsi pengawasan administratif yang statis. Masih sedikit penelitian yang mengeksplorasi audit internal sebagai sebuah model integratif yang beririsan langsung dengan budaya organisasi dan kesiapan teknologi informasi. Kebaruan penelitian ini terletak pada pendekatan konseptualnya yang tidak hanya memotret kinerja SPI secara teknis, tetapi menganalisis bagaimana hambatan budaya dan keterbatasan transformasi digital berinteraksi dalam menentukan efektivitas tata kelola keuangan. Dengan mengambil lokus pada rumah sakit daerah di Pekanbaru, penelitian ini menawarkan model praktik audit yang lebih relevan bagi karakteristik institusi kesehatan di tingkat regional yang seringkali menghadapi kendala sumber daya yang unik dibandingkan rumah sakit pusat.

Dengan mengambil lokus pada rumah sakit di tingkat regional Kota Pekanbaru, penelitian ini menawarkan sebuah model praktik audit internal rumah sakit daerah yang mampu menjembatani keterbatasan sumber daya melalui optimalisasi kontrol berbasis teknologi dan pendekatan audit partisipatif untuk memitigasi hambatan budaya.

Tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisis secara mendalam efektivitas peran audit internal dalam meningkatkan akurasi, kepatuhan, dan keterbukaan laporan keuangan pada rumah sakit di Kota Pekanbaru melalui penguatan perencanaan audit, standarisasi prosedur, dan komunikasi temuan kepada manajemen. Secara praktis, hasil penelitian ini diharapkan menjadi rujukan bagi manajemen rumah sakit dan pembuat kebijakan dalam merumuskan strategi penguatan kapasitas SPI guna mewujudkan pelaporan keuangan yang kredibel dan transparan.

2. TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan yang pertama kali dicetuskan oleh Jensen dan Meckling pada tahun 1976. Teori keagenan menjelaskan hubungan antara agen dengan prinsipal. Dalam teori ini, Jensen menjelaskan bahwa hubungan agen dapat terjadi pada saat prinsipal memberikan pekerjaan pada agen untuk memberikan pelayanan jasa yang kemudian mendelegasikan wewenang dalam pengambilan keputusan. Prinsipal dan agen memiliki kepentingan mereka sendiri bahkan tidak memiliki kesamaan. Hubungan prinsipal dan agen memberikan konsekuensi bahwa manajemen memiliki kewajiban bertanggung jawab atas apa yang telah diamanahkan oleh prinsipal. Agen harus akuntabel kepada prinsipal, jika agen memiliki kewajiban bertindak pada kepentingan prinsipal dan prinsipal memberi kuasa untuk penghargaan terhadap kinerja agen atau hukuman dalam ketidakmampuan agen. Berdasarkan teori tersebut, perusahaan menuntut auditor internal untuk bertanggung jawab atas tugasnya. Auditor melakukan penyelidikan dan pengawasan laporan keuangan, sehingga laporan keuangan dapat diukur kualitasnya serta mengurangi potensi kecurangan pada laporan keuangan (Moresca dkk., 2024).

2.2 Audit Internal

Menurut *The Institute of Internal Auditors* (2017), audit internal adalah aktivitas independen dan objektif yang memberikan keyakinan (*assurance*) serta konsultasi yang dirancang untuk menambah nilai dan meningkatkan operasi organisasi. Audit internal membantu organisasi dalam mencapai tujuannya melalui pendekatan sistematis dan teratur untuk mengevaluasi serta meningkatkan efektivitas manajemen risiko, pengendalian, dan proses tata kelola. Definisi ini menegaskan bahwa audit internal tidak sekadar bertugas melakukan pemeriksaan administratif atau keuangan semata, melainkan juga berfungsi sebagai katalisator penting dalam penciptaan nilai tambah dan peningkatan proses organisasi secara menyeluruh.

Dalam lingkup rumah sakit, audit internal memainkan peran kunci dalam memastikan bahwa pelaporan keuangan dilakukan secara akurat, sumber daya digunakan dengan efisien, dan setiap prosedur operasional dijalankan sesuai standar dan ketentuan regulasi kesehatan. Fungsi audit internal merambah ranah verifikasi kepatuhan terhadap regulasi, penguatan kontrol internal, pengawasan terhadap risiko fraud dan inefisiensi, serta dukungan terhadap pencapaian tujuan strategis institusi kesehatan. Audit internal yang efektif dapat berkontribusi langsung terhadap reputasi, kredibilitas, dan akuntabilitas rumah sakit di mata publik dan regulator.

Berbagai literatur audit rumah sakit di Indonesia menegaskan bahwa efektivitas audit internal sangat erat berkaitan dengan penempatan fungsional yang independen, profesionalisme auditor, serta komitmen manajemen dalam menindaklanjuti hasil audit. Standar praktik profesional audit internal yang ditetapkan IIA juga menuntut adanya proses review berkala atas kinerja auditor internal agar senantiasa sesuai dengan dinamika risiko dan perkembangan tata kelola di organisasi layanan kesehatan modern.

2.3 Akuntabilitas Laporan Keuangan

Akuntabilitas merupakan kewajiban entitas untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya dan kinerja keuangan sesuai peraturan yang berlaku. Dalam organisasi sektor publik, termasuk rumah sakit, akuntabilitas diartikan sebagai keterjaminan bahwa setiap dana yang diterima dan dikeluarkan telah dicatat secara benar, transparan, dan dapat dipertanggungjawabkan kepada publik serta pemangku

kepentingan yang lain. Menurut Tamara & Konde (2016), akuntabilitas keuangan adalah jaminan terhadap kepatuhan dalam menjalankan prosedur dan hukum, serta pelaporan yang memadai untuk dana publik yang diterima dan digunakan.

Di rumah sakit, pentingnya akuntabilitas laporan keuangan menjadi semakin sentral mengingat dana yang dikelola tidak hanya berasal dari pendapatan jasa layanan, melainkan juga dari dana publik, anggaran pemerintah, serta pembayaran asuransi kesehatan. Standar akuntansi dan pelaporan keuangan harus menjamin transparansi sumber-sumber dana dan penggunaannya, sehingga seluruh *stakeholders* dapat memperoleh informasi yang jelas dan andal tentang kondisi keuangan rumah sakit. Akuntabilitas pada sektor rumah sakit juga berperan sebagai upaya membangun kepercayaan publik, meningkatkan kualitas tata kelola, dan mendukung pengambilan keputusan strategis.

Pelaksanaan akuntabilitas laporan keuangan di rumah sakit menjadi instrumen utama untuk mencegah terjadinya fraud, penyalahgunaan dana, serta memastikan efisiensi dalam pengelolaan keuangan Stephanie Hidayat dkk (2022). Setiap dana yang berasal dari program asuransi kesehatan misalnya klaim Jaminan Kesehatan Nasional (JKN) harus dipertanggungjawabkan dan dilaporkan secara rinci serta periodik kepada pemerintah daerah dan publik. Dengan demikian, akuntabilitas keuangan yang baik akan memperkuat tata kelola rumah sakit, sekaligus menjadi landasan untuk mewujudkan pelayanan kesehatan yang berkelanjutan dan profesional (Mardiasmo, 2018).

2.4 Transparansi Keuangan

Transparansi adalah keterbukaan informasi keuangan yang relevan, andal, dan mudah diakses oleh seluruh pemangku kepentingan, sehingga memungkinkan masyarakat, regulator, dan manajemen untuk mengetahui serta menilai bagaimana dana dikelola dan digunakan di rumah sakit. Menurut Mardiasmo (2018), tujuan transparansi adalah mencegah praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme dengan cara menyediakan akses informasi keuangan yang jelas, akurat, serta dapat dipertanggungjawabkan kepada publik. Penerapan transparansi keuangan yang baik juga memperkuat prinsip-prinsip tata kelola organisasi (*good governance*) serta meningkatkan peran serta masyarakat sebagai pengawas penyelenggaraan layanan publik.

Dalam konteks rumah sakit, transparansi keuangan diwujudkan melalui laporan yang rinci mengenai sumber, penggunaan, dan alokasi seluruh dana yang dikelola, termasuk pencatatan pendapatan layanan, dana publik dari pemerintah, dan pembayaran asuransi kesehatan. Setiap laporan harus mudah diakses serta disusun secara terbuka sehingga dapat meningkatkan kepercayaan masyarakat dan regulator terhadap pengelolaan badan layanan kesehatan. Keberadaan transparansi juga mendorong rumah sakit untuk lebih disiplin dalam pelaporan, sehingga mencegah peluang terjadinya penyalahgunaan, penyelewengan, atau manipulasi dana.

Penelitian dan pengalaman empiris di berbagai rumah sakit menunjukkan bahwa tingkat transparansi yang tinggi berbanding lurus dengan meningkatnya kepercayaan pasien serta kualitas pengawasan eksternal (Hidayat, 2022). Dengan adanya keterbukaan informasi keuangan baik melalui laporan cetak, *website* resmi, atau sistem informasi keuangan terintegrasi maka masyarakat dapat lebih aktif memberikan masukan serta mengawasi penggunaan dana kesehatan. Pada akhirnya, transparansi keuangan bukan hanya bentuk pertanggungjawaban administratif, melainkan juga fondasi utama dalam membangun budaya pelayanan kesehatan yang profesional dan berintegritas.

4.5 Peran Audit Internal dalam Meningkatkan Akuntabilitas dan Transparansi

Penelitian yang dilakukan oleh Nurcholis & Sulistyowati (2024) menunjukkan bahwa keberadaan audit internal memiliki pengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan di rumah sakit melalui peningkatan akuntabilitas dan transparansi. Audit internal tidak lagi dipandang sebagai formalitas administratif, melainkan sebagai *early warning system* yang mendeteksi potensi penyimpangan dan kelemahan pengendalian internal. Hal ini menunjukkan bahwa audit internal berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan melalui peningkatan keandalan informasi. Keberhasilan fungsi ini sangat bergantung pada kedudukan independen SPI dalam struktur organisasi dan komitmen pimpinan dalam menindaklanjuti rekomendasi hasil audit. Dengan adanya kolaborasi yang efektif antara auditor dan manajemen, rumah sakit dapat membangun budaya akuntabilitas berkelanjutan dan meningkatkan kepercayaan publik melalui penyajian laporan keuangan yang transparan dan mudah dipahami.

Selain peran deteksi dan pencegahan penyimpangan, audit internal juga memperkuat penerapan prinsip *Good Corporate Governance* di rumah sakit. Dengan adanya audit internal yang bekerja secara profesional dan independen, proses tata kelola keuangan rumah sakit menjadi lebih terbuka serta memenuhi asas transparansi yang diamanatkan oleh regulasi sektor kesehatan. Pada akhirnya, audit internal yang berfungsi optimal akan menciptakan laporan keuangan yang lebih dapat dipercaya oleh masyarakat, regulator, dan seluruh pemangku kepentingan, sekaligus membangun budaya akuntabilitas yang berkelanjutan di lingkungan rumah sakit.

Hal ini diperkuat oleh hasil penelitian Ritonga (2024) yang menemukan bahwa kolaborasi yang efektif antara auditor internal dan manajemen, serta tindak lanjut atas temuan audit, sangat menentukan keberhasilan penerapan akuntabilitas dan transparansi di organisasi layanan kesehatan. Oleh karena itu, penguatan sumber daya auditor, penyusunan kebijakan tindak lanjut audit yang jelas, dan pengembangan sistem informasi keuangan yang terintegrasi menjadi aspek krusial untuk memastikan bahwa audit internal

benar-benar berperan dalam peningkatan tata kelola rumah sakit.

3. METODOLOGI PENELITIAN

3.1 Desain Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan Metode Campuran (*Mixed-Methods*) dengan strategi Eksplanatori Sekuensial. Pendekatan ini dipilih untuk mengatasi keterbatasan jika hanya menggunakan satu metode saja. Data kuantitatif dikumpulkan terlebih dahulu untuk mendapatkan gambaran umum mengenai variabel penelitian, yang kemudian diperdalam melalui data kualitatif untuk menjelaskan alasan di balik angka-angka tersebut, terutama terkait aspek budaya dan teknologi (Creswell, 2014).

Populasi dalam penelitian ini adalah staf Satuan Pengawas *Intern* (SPI) dan bagian keuangan pada empat rumah sakit di Pekanbaru. Pengambilan sampel dilakukan dengan teknik *Purposive Sampling*, menghasilkan 16 responden yang memenuhi kriteria memiliki akses langsung terhadap proses audit dan pelaporan keuangan. Untuk memperdalam temuan kuantitatif, dipilih 4 *key informants* yang terdiri dari Kepala SPI dari masing-masing rumah sakit untuk dilakukan wawancara mendalam (*in-depth interview*).

Teknik pemilihan informan dilakukan secara *purposive*, yakni berdasarkan pertimbangan bahwa responden memiliki keahlian, pengalaman, dan pengetahuan mengenai proses audit internal serta pelaporan keuangan rumah sakit. Pengumpulan data dalam kondisi alamiah dilakukan untuk memberikan gambaran fenomena yang sebenarnya dan menghindari bias yang mungkin timbul jika penelitian dilakukan secara eksperimental. Dengan demikian, pendekatan desain ini memungkinkan peneliti menyusun narasi ilmiah yang mendalam, detail, dan relevan mengenai dinamika audit internal sebagai pilar penting dalam mewujudkan akuntabilitas dan transparansi laporan keuangan rumah sakit modern di Indonesia.

3.2 Instrumen Penelitian

Instrumen penelitian yang digunakan dalam studi ini dirancang untuk mendapatkan data yang objektif dan mendalam dari berbagai sumber dan dengan metode yang beragam. Instrumen utama berupa pedoman wawancara (*interview guide*) yang terstruktur, memungkinkan eksplorasi sistematis terhadap pengalaman dan perspektif auditor internal, manajemen, serta bagian keuangan rumah sakit terkait implementasi audit internal, kendala operasional, dan praktik tata kelola keuangan. Selain wawancara, penelitian ini menggunakan kuesioner berskala Likert 1–5 untuk mengukur persepsi, sikap, dan penilaian responden mengenai efektivitas, akuntabilitas, serta transparansi pelaksanaan audit internal. Kuesioner dirancang berdasarkan teori audit internal dan akuntabilitas sektor publik sesuai standar nasional dan internasional untuk memastikan validitas konstruk serta keterukuran indikator yang digunakan.

Di samping instrumen primer, dokumentasi juga menjadi sumber data penting, meliputi laporan keuangan rumah sakit, pedoman dan SOP audit internal, hasil audit yang telah dilakukan, serta dokumen pendukung lain seperti laporan tindak lanjut audit dan peraturan rumah sakit. Upaya dokumentasi mendalam dilakukan untuk membandingkan pencatatan, prosedur, dan realisasi audit di lapangan secara objektif.

Prosedur pengambilan data diawali dengan tahap perencanaan, yaitu penentuan objek audit secara jelas, identifikasi dokumen/area yang akan diteliti, dan koordinasi formal dengan pihak rumah sakit, termasuk permohonan izin penelitian, penjadwalan akses wawancara, serta sosialisasi kepada calon responden. Pelaksanaan survei kuesioner dilakukan secara langsung maupun daring sesuai kebutuhan dan kondisi lapangan, dilanjutkan dengan sesi wawancara mendalam serta observasi pada kegiatan audit internal rumah sakit. Seluruh proses dilakukan dengan menjaga etika penelitian, dimulai sejak *informed consent* diperoleh hingga perlakuan data setelah pengumpulan selesai.

Pengolahan data ditempuh melalui beberapa tahapan utama. Reduksi data dilakukan dengan memilah hasil wawancara, kuesioner, dan dokumen menjadi data relevan. Selanjutnya, dilakukan penyajian data secara naratif, pembuatan matriks, atau tabel untuk mendeteksi pola-pola temuan kunci. Proses ini mengacu pada model analisis interaktif Miles dkk (2020), yang terdiri dari tiga komponen inti: *data reduction*, *data display*, dan *conclusion drawing/verification*. Tahap penarikan kesimpulan menitikberatkan pada sintesis semua temuan, baik secara tematik maupun berdasarkan indikator utama penelitian.

Untuk menjaga validitas dan reliabilitas data, digunakan triangulasi sumber (perbandingan hasil dari auditor, manajemen, dan dokumen), triangulasi metode (wawancara, kuesioner, dokumentasi), serta uji konsistensi dengan membandingkan jawaban antar informan dan hasil instrumen yang berbeda. Kegiatan validasi termasuk diskusi anggota (*member checking*) agar hasil penafsiran peneliti sejalan dengan pengalaman responden.

Analisis data bertujuan memahami detail praktik audit internal yang berlangsung di rumah sakit, mengidentifikasi hambatan dan faktor pendukung penerapan tata kelola keuangan, serta menilai dampak audit internal terhadap perbaikan sistem akuntabilitas dan transparansi rumah sakit. Dengan memperhatikan aspek etika, penelitian memastikan semua proses terlaksana atas dasar izin resmi, menjaga kerahasiaan informasi sensitif, dan melindungi identitas seluruh responden serta rumah sakit yang diteliti.

3.3 Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data diterapkan secara berlapis guna memperoleh informasi yang utuh, terintegrasi dan valid dari berbagai sumber. Teknik pengumpulan data dijabarkan sebagai berikut:

1. Wawancara Mendalam
Wawancara dilakukan secara intensif dan semi-terstruktur dengan auditor internal (SPI), manajemen rumah sakit, serta staf keuangan yang terlibat dalam proses audit internal. Panduan wawancara disusun berdasarkan dimensi utama pelaksanaan audit, tantangan akuntabilitas, serta pengalaman praktis responden. Proses wawancara berlangsung secara langsung di lapangan maupun daring jika memungkinkan setiap sesi direkam, didokumentasikan, dan ditranskrip dengan izin dan persetujuan responden. Tujuannya adalah menggali pemahaman mendalam tentang praktik audit, pemecahan masalah, inovasi yang diterapkan, serta evaluasi kinerja audit dari perspektif pelaku utama rumah sakit.
2. Kuesioner
Kuesioner dikembangkan agar dapat menangkap persepsi secara terukur dan konsisten, terutama terkait dimensi pelaksanaan audit internal, akuntabilitas, serta transparansi keuangan rumah sakit. Instrumen berbasis skala Likert memudahkan penilaian responden dari tingkat sangat tidak setuju hingga sangat setuju terhadap berbagai indikator penilaian tata kelola dan pelaksanaan audit. Kuesioner didistribusikan baik secara luring maupun daring kepada responden yang telah dipilih melalui teknik purposive sampling. Data kuantitatif dari kuesioner diolah secara statistik deskriptif untuk melengkapi narasi kualitatif yang diperoleh dari wawancara.
3. Dokumentasi
Data dokumentasi diperoleh dengan mempelajari laporan keuangan tahunan/bulanan, SOP audit internal, laporan hasil audit, notulensi rapat audit, serta berbagai dokumen pendukung lainnya milik rumah sakit. Peninjauan dokumentasi dilakukan secara cermat untuk memastikan bahwa proses audit internal terdokumentasi dengan baik, hasil tindak lanjut bisa ditelusuri dengan jelas, dan prosedur sesuai dengan regulasi yang berlaku. Dokumentasi juga membantu mengidentifikasi konsistensi antara pernyataan lisan responden dengan bukti tertulis atau rekaman sistem keuangan rumah sakit.
4. Studi pustaka
Studi pustaka menjadi landasan konseptual dan teoretis bagi penelitian. Peneliti melakukan telaah secara mendalam terhadap literatur primer (buku, jurnal ilmiah, peraturan perundangan terkait audit rumah sakit, disertai kajian terhadap hasil penelitian terdahulu yang relevan terkait audit internal, akuntabilitas, dan transparansi laporan keuangan.
Dengan kombinasi teknik pengumpulan data kualitatif dan kuantitatif tersebut, penelitian mampu menghasilkan gambaran utuh tentang pelaksanaan audit internal, efektivitas sistem pengendalian keuangan, serta peran strategis SPI dalam membangun tata kelola rumah sakit yang akuntabel dan transparan.

3.4 Prosedur Penelitian

1. Perencanaan

Perencanaan menjadi tahap fundamental dalam memastikan penelitian berjalan secara sistematis dan dapat dipertanggungjawabkan (Sugiyono, 2019). Identifikasi serta penetapan objek audit, yang mencakup dokumen-dokumen penting seperti laporan keuangan tahunan, dokumen regulasi internal rumah sakit, SOP audit internal, serta proses pelaksanaan laporan keuangan rumah sakit yang menjadi sasaran utama telaah. Penyusunan instrumen penelitian dilakukan secara teliti: peneliti mengembangkan kuesioner dan panduan wawancara yang disesuaikan dengan tujuan penelitian serta mengacu pada kajian teori maupun hasil penelitian terdahulu. Selanjutnya, peneliti melakukan koordinasi formal dengan manajemen rumah sakit untuk memperoleh izin penelitian, melakukan sosialisasi tujuan dan manfaat penelitian kepada calon responden, serta melakukan penjadwalan waktu pelaksanaan survei, wawancara, dan observasi. Seluruh administrasi perizinan dilengkapi dengan surat persetujuan serta persetujuan etis pengumpulan data di lingkungan rumah sakit.

2. Pelaksanaan

Pelaksanaan penelitian dilakukan secara bertahap, dimulai dengan pembagian kuesioner kepada responden terpilih baik secara tatap muka maupun daring, guna memperoleh data kuantitatif persepsi tentang pelaksanaan audit internal dan tata kelola rumah sakit. Selanjutnya, peneliti melaksanakan wawancara mendalam dengan auditor internal (SPI), staf keuangan, serta anggota manajemen untuk menggali secara rinci dinamika praktik audit internal, tantangan yang dihadapi, dan inovasi yang diterapkan dalam menjaga akuntabilitas serta transparansi laporan keuangan rumah sakit. Secara paralel, peneliti mengumpulkan serta memeriksa dokumen-dokumen yang relevan, termasuk laporan hasil audit, notulensi rapat, serta dokumen perencanaan audit. Observasi langsung ke proses audit dan kegiatan manajerial di rumah sakit juga dilakukan untuk melengkapi hasil wawancara dan dokumentasi, sehingga memberikan informasi faktual dan kontekstual dari berbagai sumber. Peneliti memastikan proses pengumpulan data berlangsung efektif dengan menjaga komunikasi dan jadwal, serta menangani kendala lapangan secara adaptif.

3. Pelaporan dan Tindak Lanjut

Setelah data terkumpul dan dianalisis, tahap selanjutnya adalah penyusunan laporan hasil penelitian yang sistematis dan komprehensif. Laporan penelitian merangkum seluruh temuan yang diperoleh dari berbagai teknik pengumpulan data baik kualitatif maupun kuantitatif serta membahas keterkaitan antara teori, praktik, dan implikasi kebijakan tata kelola keuangan rumah sakit. Pada bagian akhir laporan, peneliti

merumuskan rekomendasi berbasis temuan empiris bagi peningkatan sistem dan fungsi audit internal, baik di tingkat rumah sakit penelitian maupun untuk pengembangan kebijakan di tingkat makro. Tindak lanjut juga berupa penyampaian hasil penelitian kepada manajemen rumah sakit agar dapat dijadikan dasar pengambilan keputusan strategis, sebagai referensi inovasi sistem audit internal maupun acuan pelatihan dan pengembangan kompetensi auditor rumah sakit ke depan. Dokumentasi kegiatan, pemantauan implementasi rekomendasi, serta diskusi dengan pihak terkait juga dilakukan agar hasil penelitian tidak sekadar tertuang dalam laporan, tetapi berdampak nyata dalam perbaikan tata kelola rumah sakit.

3.5 Teknik Analisis Data

Analisis data dilakukan dengan menggunakan model analisis interaktif Miles dkk (2020) yang terdiri dari:

1. Reduksi data: kegiatan memilah, menyaring, dan menyederhanakan data mentah yang diperoleh dari berbagai sumber, seperti wawancara, kuesioner, observasi, dan dokumentasi. Data yang tidak relevan, berulang, atau tidak mendukung fokus penelitian dieliminasi, sementara data penting dipilih untuk dikategorikan ke dalam tema-tema utama terkait peran audit internal, akuntabilitas, dan transparansi laporan keuangan rumah sakit. Selama reduksi data, peneliti membuat kode-kode, ringkasan, serta memo analitik untuk memudahkan tahap berikutnya.
2. Penyajian data: Tahap penyajian data diwujudkan dengan menyusun informasi hasil reduksi ke dalam format narasi, matriks, tabel, gambar, atau bagan yang memudahkan identifikasi pola, hubungan, dan tren antar-temuan. Penyajian data secara visual (diagram, tabel, atau matriks kode) maupun naratif membantu peneliti dan pembaca dalam melihat keterkaitan antara berbagai faktor yang mempengaruhi efektivitas audit internal di rumah sakit, sehingga argumentasi penelitian menjadi tajam dan mudah dipahami.
3. Penarikan kesimpulan: Setelah seluruh data tersaji dengan jelas, peneliti melakukan penarikan kesimpulan dengan cara menginterpretasikan temuan utama untuk memberikan jawaban sistematis terhadap pertanyaan penelitian. Kesimpulan tidak hanya ditarik di akhir pengolahan data, melainkan turut diverifikasi secara kontinu di sepanjang proses penelitian. Verifikasi dilakukan melalui pemikiran ulang, diskusi sejawat, dan perbandingan ulang data untuk memastikan bahwa hasil akhir benar-benar dapat dipertanggungjawabkan secara metodologis dan empiris.

Untuk memastikan validitas data, digunakan teknik triangulasi sumber (membandingkan informasi dari berbagai narasumber) dan triangulasi metode (membandingkan hasil wawancara, kuesioner, dokumentasi, dan studi pustaka).

4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1 Hasil Penelitian

Penelitian dilakukan pada 4 rumah sakit umum dan swasta di Kota Pekanbaru, melibatkan 16 responden dari auditor internal (Satuan Pengawas *Intern*/SPI), staf bagian keuangan, dan manajemen rumah sakit. Responden mayoritas berpengalaman lebih dari 3 tahun dalam aktivitas audit internal di lingkungan rumah sakit Pekanbaru. Pelaksanaan audit internal dilakukan secara reguler dengan sasaran audit mencakup laporan keuangan dan prosedur pengelolaan finansial sesuai regulasi rumah sakit di tingkat kota Pekanbaru.

Tabel 4.1 Hasil Pengukuran Variabel

Variabel	Jumlah Item	Rata-rata Total Skor	Rata-rata per Item	Std. Dev
Pelaksanaan Audit Internal	5	21.4	4.28	0.62
Akuntabilitas Keuangan	5	20.6	4.12	0.68
Transparansi Keuangan	6	24.9	4.15	0.55
Hambatan dan Dukungan	5	19.8	3.96	0.75
Efektivitas Audit Internal	5	21.7	4.34	0.60

Sumber: Data primer yang diolah (2025)

Dari hasil pengukuran variabel diatas gambaran kuantitatif mengenai persepsi dan penilaian responden terhadap pelaksanaan audit internal, akuntabilitas laporan keuangan, transparansi pelaporan, hambatan serta dukungan, dan efektivitas audit internal di rumah sakit. Nilai rata-rata dan standar deviasi yang tercantum dalam tabel mencerminkan tingkat kesepakatan dan konsistensi responden terhadap setiap konstruk yang diukur.

Nilai rata-rata variabel Pelaksanaan Audit Internal sebesar 4,28 menunjukkan bahwa sebagian besar responden menilai bahwa proses audit internal di rumah sakit berjalan dengan cukup baik dan sistematis. Ini mencakup aspek seperti perencanaan audit yang matang, cakupan pemeriksaan yang lengkap, penggunaan

standar yang jelas, dan komunikasi hasil audit yang efektif kepada manajemen. Dalam konteks teori audit internal, nilai tinggi ini mencerminkan penerapan prinsip-prinsip pengendalian internal yang sesuai dengan standar profesional dan *best practice*, yang menurut COSO (*Committee of Sponsoring Organizations*) merupakan fondasi penting untuk integritas laporan keuangan.

Nilai rata-rata variabel Akuntabilitas Laporan Keuangan sebesar 4,12 mengindikasikan bahwa audit internal secara signifikan berkontribusi dalam meningkatkan akuntabilitas pelaporan keuangan. Secara teoritis, peningkatan akuntabilitas ini terwujud melalui perbaikan akurasi pencatatan transaksi, kepatuhan terhadap prosedur yang telah ditetapkan, serta respons cepat manajemen terhadap rekomendasi audit. Hal tersebut memperkuat teori *agen-principal* yang menyatakan bahwa audit internal berperan sebagai mekanisme pengawasan yang mengurangi *asymmetry* informasi dan risiko moral hazard dalam pelaporan keuangan.

Transparansi Laporan Keuangan dengan skor sekitar 4,15 menggambarkan bahwa pelaporan keuangan rumah sakit cenderung lebih terbuka dan mudah diakses oleh para pemangku kepentingan, termasuk audit internal sendiri. Transparansi ini penting dalam konteks *good governance*, dimana keterbukaan informasi memungkinkan pengawasan yang lebih efektif dan membangun kepercayaan publik. Audit internal tidak hanya berfungsi sebagai alat kendali, tetapi juga jalur keterbukaan informasi. Mekanisme komunikasi temuan yang transparan kepada manajemen dan pemangku kepentingan telah meningkatkan aksesibilitas serta kejelasan laporan keuangan rumah sakit.

Adanya nilai rata-rata variabel Hambatan dan Dukungan sebesar 3,96 menunjukkan adanya tantangan yang dihadapi dalam pelaksanaan audit, seperti keterbatasan sumber daya manusia, budaya kerja yang belum mendukung, atau kecukupan teknologi informasi. Penurunan nilai ini memberi gambaran realistis bahwa meskipun ada kemajuan, masih terdapat hambatan-hambatan tertentu yang dapat melemahkan efektivitas audit internal. Dalam literatur manajemen perubahan dan audit internal, hambatan semacam ini memang sering muncul dan perlu strategi manajemen risiko serta penguatan organisasi untuk mengatasinya. Meskipun efektivitas audit dinilai tinggi, terdapat kesenjangan pada aspek sumber daya manusia dan dukungan teknologi. Budaya organisasi yang resisten terhadap perubahan serta keterbatasan kompetensi auditor menjadi kendala utama yang dapat melemahkan fungsi pengawasan jika tidak segera dimitigasi.

Efektivitas Audit Internal yang memiliki rata-rata tertinggi di sekitar 4,34 menunjukkan bahwa responden menilai bahwa audit internal secara efektif memberikan dampak positif dalam pengendalian keuangan rumah sakit, pencegahan kesalahan dan kecurangan, serta mendukung pengambilan keputusan manajerial yang berbasis data akurat. Teori kontrol dan manajemen risiko mendukung temuan ini dengan menyatakan bahwa efektivitas audit internal berkontribusi langsung pada peningkatan kinerja organisasi dan pengelolaan risiko keuangan. Implementasi audit internal yang sistematis mencakup perencanaan matang dan standar pemeriksaan yang jelas berdampak langsung pada peningkatan akurasi pencatatan transaksi serta kepatuhan prosedur.

4.2 Pembahasan

Temuan penelitian ini memperkuat penerapan teori keagenan dalam sektor kesehatan, dimana audit internal berfungsi sebagai mekanisme pengawasan untuk mengurangi ketimpangan informasi (*asymmetry information*) antara manajemen (agen) dan publik/regulator (prinsipal). Dengan akurasi data yang lebih baik, risiko *moral hazard* dalam pelaporan keuangan dapat ditekan secara signifikan.

Hasil penelitian menegaskan bahwa peran SPI telah bergeser dari sekadar penjaga administratif menjadi mitra strategis dan agen perubahan. Kinerja audit yang baik memberikan fondasi bagi kepercayaan pemangku kepentingan (*trust*) dan pengambilan keputusan manajerial berbasis bukti. Sejalan dengan temuan Permata Sari & Kurniawan Nugroho (2020) audit internal bertindak sebagai *early warning system* yang memberikan rekomendasi perbaikan terstruktur sebelum potensi penyimpangan berkembang menjadi masalah hukum. Optimalisasi peran audit di Pekanbaru sangat bergantung pada sinergi antara kapasitas teknis dan dukungan kebijakan manajemen. Strategi penguatan harus difokuskan pada tiga area krusial: 1) Adopsi Teknologi: Integrasi sistem informasi keuangan untuk meningkatkan efisiensi pemeriksaan dan kecepatan tindak lanjut rekomendasi; 2) Pengembangan SDM: Pelatihan berkelanjutan terkait teknik audit modern dan regulasi kesehatan terbaru; 3) Transformasi Budaya: Membangun komunikasi lintas bagian yang terbuka untuk mengurangi resistensi terhadap fungsi pengawasan. Peninjauan atas data yang terkumpul dari kuesioner Likert 1–5 menunjukkan bahwa para responden secara umum memberikan penilaian positif terhadap pelaksanaan audit internal, dampaknya terhadap akuntabilitas laporan keuangan, serta aspek transparansi pelaporan.

Nilai rata-rata yang tinggi pada indikator pelaksanaan audit internal merefleksikan adanya pola praktik yang terstruktur, perencanaan audit yang sistematis, cakupan pemeriksaan yang mencakup dokumentasi hingga implementasi kebijakan, serta penggunaan checklists dan standar operasional yang terstandarisasi. Hal ini mengindikasikan bahwa unit audit internal telah mengadopsi tata kelola yang cukup matang, sehingga temuan audit disampaikan secara jelas dan terdokumentasi dengan baik kepada manajemen. Konsep ini sejalan dengan literatur yang menekankan pentingnya perencanaan dan dokumentasi yang rapi dalam meningkatkan kualitas audit internal, sehingga memberikan fondasi bagi peningkatan akuntabilitas dan transparansi laporan keuangan rumah sakit.

Tingginya skor pelaksanaan audit dan akuntabilitas memperkuat argumentasi teoritik dari COSO dan teori agen-principal tentang pentingnya pengawasan internal terhadap pencatatan dan pelaporan keuangan institusi layanan publik. Dalam praktik rumah sakit, audit internal terbukti berperan bukan sekadar penjaga administrasi, tetapi juga agen perubahan dan penggerak perbaikan kualitas pelaporan serta transparansi keuangan. Kinerja audit internal yang baik memberikan fondasi bagi peningkatan trust pemangku kepentingan (*stakeholders*), akurasi data, dan pengambilan keputusan berbasis bukti. Persepsi terhadap dampak audit internal terhadap akuntabilitas keuangan menunjukkan tren yang konsisten dengan tujuan penelitian: pelaksanaan audit internal yang efektif memandu peningkatan akurasi data keuangan, kepatuhan terhadap prosedur, serta respons manajemen terhadap temuan audit. Ketepatan dan kecermatan pencatatan transaksi, serta kepatuhan terhadap regulasi keuangan dan akuntansi, menjadi dua dimensi yang menonjol. Hal ini menandakan bahwa audit internal membantu memperkuat kontrol internal dan integritas pelaporan, sehingga akuntabilitas bagi pemangku kepentingan internal maupun eksternal meningkat. Temuan seperti ini juga sejalan dengan temuan Kewo & Mamuaya (2019) yang menunjukkan bahwa audit internal berperan sebagai pendorong utama reformasi proses pelaporan keuangan melalui rekomendasi perbaikan dan pemantauan tindak lanjut yang lebih terstruktur.

Dalam hal transparansi laporan keuangan, data menunjukkan bahwa hasil audit internal berkontribusi pada keterbukaan informasi keuangan yang lebih baik, serta penyajian laporan yang lebih jelas dan mudah dipahami. Adanya mekanisme komunikasi temuan audit yang transparan kepada pihak terkait menjadi elemen kunci, karena transparansi pelaporan sering kali bergantung pada sejauh mana informasi audit dapat diakses oleh manajemen, pemegang saham, lembaga pengawas, dan pemangku kepentingan lainnya. Temuan ini menegaskan bahwa audit internal tidak hanya berfungsi sebagai alat pengendalian, tetapi juga sebagai jalur untuk meningkatkan dialog antara manajemen dan pemangku kepentingan mengenai kualitas pelaporan keuangan.

Hambatan nyata dalam pelaksanaan audit internal masih ditemukan, terutama terkait SDM, keterbatasan pelatihan auditor, serta masih adanya resistensi budaya di beberapa rumah sakit. Namun, keberhasilan tetap terwujud karena ada dukungan kebijakan manajemen, sistem informasi yang terintegrasi, serta pelatihan dan pembaruan kompetensi auditor yang dijalankan secara rutin. Studi di Pekanbaru dan literatur sejenis menegaskan, optimalisasi audit internal sangat memerlukan kombinasi antara penguatan kapasitas teknis, pembenahan budaya organisasi, serta kolaborasi dan pemutakhiran teknologi audit rumah sakit. Analisis mengenai hambatan dan dukungan mengungkapkan bahwa keberhasilan audit internal sangat dipengaruhi oleh dinamika organisasi. Ketersediaan sumber daya manusia yang memadai, dukungan dari manajemen, serta ketersediaan teknologi informasi berperan sebagai pendukung utama pelaksanaan audit. Sebaliknya, budaya kerja yang kurang mendukung transparansi dan resistensi terhadap perubahan menjadi kendala yang perlu diperhatikan. Temuan ini menekankan perlunya strategi manajemen perubahan yang komprehensif, termasuk pelatihan berkelanjutan, komunikasi yang efektif, dan peningkatan kapabilitas TI untuk memperkuat fungsi audit internal. Dan hasil penelitian ini juga mengindikasikan bahwa peran pelaksanaan audit internal dengan akuntabilitas dan transparansi menjadi indikator inti dalam pengendalian internal rumah sakit. Ketika Efektivitas Audit Internal terbukti memediasi hubungan antara pelaksanaan audit internal dan hasil pelaporan, maka rekomendasi kebijakan akan lebih fokus pada peningkatan kualitas pelaksanaan audit sebagai mekanisme utama untuk meningkatkan mutu pelaporan keuangan.

Implikasi praktis atas hasil penelitian ini, selaras dengan Handini dkk., (2022) dan Hidayat dkk., (2022). Penelitian ini memberikan kontribusi signifikan terhadap pengembangan Teori Keagenan (*Agency Theory*) dalam ekosistem manajemen kesehatan regional dengan memperluas peran audit internal yang semula hanya sebagai fungsi pengawasan (*monitoring*) menjadi mediator tata kelola yang strategis. Temuan ini membuktikan bahwa asimetri informasi antara manajemen rumah sakit dan prinsipal dapat dikurangi secara efektif melalui integrasi dimensi budaya organisasi dan penguatan infrastruktur digital, bukan sekadar melalui pemeriksaan administratif konvensional. Manajemen rumah sakit di Pekanbaru perlu melakukan transformasi peran Satuan Pengawas Intern (SPI) agar mampu menjembatani regulasi pusat dengan kendala operasional daerah melalui pendekatan audit partisipatif yang dapat memitigasi resistensi budaya kerja. Transformasi ini harus didukung oleh akselerasi audit berbasis teknologi melalui integrasi sistem informasi keuangan dengan modul *Audit Management System* yang memungkinkan pengawasan secara *real-time* atau *e-audit*. Penguatan kapasitas sumber daya manusia secara multidimensi, yang mencakup penguasaan teknologi informasi dan teknik komunikasi persuasif, menjadi syarat mutlak yang harus dibarengi dengan jaminan independensi serta dukungan manajerial yang kuat guna mencapai tingkat akuntabilitas dan transparansi laporan keuangan yang maksimal dan berkelanjutan.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Penelitian ini menyimpulkan bahwa audit internal yang dijalankan oleh Satuan Pengawas Intern (SPI) memiliki peran krusial sebagai garda terdepan dalam menjaga integritas tata kelola keuangan rumah sakit di Pekanbaru. Temuan utama menunjukkan bahwa Efektivitas audit internal berkontribusi signifikan terhadap peningkatan akuntabilitas melalui pengawasan yang disiplin terhadap prosedur standar dan akurasi pencatatan, yang secara langsung mengurangi risiko ketimpangan informasi (*asymmetry information*) antara manajemen dan pemangku kepentingan. Fungsi audit internal telah bertransformasi menjadi katalis

transparansi dengan memastikan setiap temuan dan rekomendasi dikomunikasikan secara terbuka kepada manajemen, sehingga mendorong budaya pelaporan yang lebih kredibel. Meskipun secara fungsi dinilai efektif, optimalisasi peran audit masih terhambat oleh keterbatasan kompetensi SDM, dukungan teknologi audit yang belum memadai, serta resistensi budaya organisasi yang memandang audit sebagai fungsi pemeriksa.

5.2 Saran

Penelitian lebih lanjut disarankan untuk mengeksplorasi model efektivitas audit internal berdasarkan ragam tipe rumah sakit, ukuran organisasi, atau variasi sistem keuangan. Peneliti juga dapat memperluas cakupan sampel ke tingkat provinsi atau nasional dengan menggunakan metode kuantitatif untuk menguji korelasi antar variabel secara lebih general. Selain itu, penambahan variabel seperti gaya kepemimpinan atau budaya organisasi dapat memberikan perspektif yang lebih luas mengenai faktor pendukung efektivitas audit.

DAFTAR PUSTAKA

- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). (2013). *Internal Control — Integrated Framework*. Durham, NC: AICPA.
- Creswell, J. W. (2014). *Research Design: Qualitative, Quantitative, and Mixed Methods Approaches* (4th ed.). Thousand Oaks, CA: Sage Publications.
- Handini, C.M., Lina Tarigan, F., Harefa, K., & Ginting, D. (2022). Ketidaklengkapan Pengisian Dokumen Clinical Pathway Kanker Paru (Studi Kualitatif di RSUP H.Adam Malik tahun 2021). *Journal of Healthcare Technology and Medicine*, 8(1).
- Kewo, C.L., Mamuaya, N.C. (2019). Improving Quality of Financial Reporting Through Good Government Governance and Effectiveness of Internal Audit. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 9(6), 156-162. <https://doi.org/10.32479/ijefi.8734>
- Mardiasmo. 2018. Akuntansi Sektor Publik. Yogyakarta: Andi.
- Miles, M. B., Huberman, A. M., & Saldaña, J. (2018). *Qualitative Data Analysis: A Methods Sourcebook* (4th ed.). Thousand Oaks, CA: Sage Publications.
- Moresca, A., Wijaya, P., Saptantinah, D., & Astuti, P. (2024). Pengaruh Akuntabilitas dan SPI terhadap Kualitas Laporan Keuangan dengan Peran Audit Internal Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Akuntansi Keuangan dan Bisnis*, 2(2), 622–632.
- Nurcholis, M., & Sulistyowati, E. (2024). Pengaruh Good Governance, Pengendalian Internal, dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan (Studi Kasus pada RSUD dr Iskak Kabupaten Tulungagung). *Journal of Sharia Economics, Banking and Accounting*, 1(2), 101–115. <https://doi.org/10.52620/jseba.v1i2.39>
- Ritonga, P. (2024). Transparansi Dan Akuntabilitas: Peran Audit Dalam Meningkatkan Kepercayaan Stakeholder. *Equilibrium*, 13(1), 323–336.
- Sari, P.S., & Kurniawan Nugroho, N. (2020). *Financial Statements Fraud dengan Pendekatan Vousinas Fraud Hexagon Model: Tinjauan pada Perusahaan Terbuka di Indonesia*, 26(1).
- Sugiyono. (2019). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Hidayat, S.M., Ari Wardhaningrum, O., Jember, U., & Timur, J. (2022). Transparansi dan Akuntabilitas dalam Pengelolaan Keuangan Rumah Sakit Daerah Kalisat di Masa Pandemi Covid-19. Dalam *Jurnal Ilmiah Ilmu Administrasi*, 5(2). <https://ojs.stiami.ac.id/transparansi/index>
- Tamara, C. A., & Konde, Y. T. (2016). *Pengaruh akuntabilitas publik dan transparansi publik terhadap mekanisme pengelolaan keuangan* (Vol. 1, Nomor 1). <http://journal.feb.unmul.ac.id/index.php/JIAM/issue/view/55>
- The Institute of Internal Auditors (IIA). (2017). *International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (IPPF)*. Florida: IIA Global