

DISERTASI

**PENGARUH KOMPETENSI DAN PARTISIPASI ANGGARAN
TERHADAP KINERJA LAPORAN REALISASI ANGGARAN
DENGAN PENGENDALIAN INTERNAL
SEBAGAI INTERVENING**

***THE EFFECT OF COMPETENCE AND BUDGET PARTICIPATION
ON BUDGET REALIZATION REPORT PERFORMANCE USING
INTERNAL CONTROL AS INTERVENING***

**ARZAL SYAH
NIM: A013171014**



**PROGRAM DOKTOR ILMU EKONOMI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
2023**

LEMBAR PENGESAHAN DISERTASI

PENGARUH KOMPETENSI DAN PARTISIPASI ANGGARAN TERHADAP KINERJA LAPORAN REALISASI ANGGARAN DENGAN PENGENDALIAN INTERNAL SEBAGAI INTERVENING

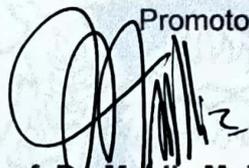
Disusun dan diajukan oleh

ARZAL SYAH
A013171014

Telah dipertahankan di hadapan Panitia Ujian yang dibentuk dalam rangka
Penyelesaian Studi Program Doktor Program Studi Ilmu
Ekonomi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin
pada tanggal **10 Agustus 2023**
dan dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui,

Promotor



Prof. Dr. Mahlia Muis, S.E., M.Si
NIP 196606221993032003

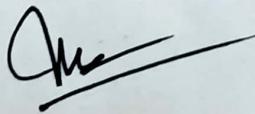
Ko. Promotor I

Ko. Promotor II

Drs. Harryanto, M.Com., Ph.D
NIP 195312101987021001

Prof. Dr. Kartini, S.E., Ak., M.Si., CA
NIP 196503051992032001

Ketua Program Studi
Doktor Ilmu Ekonomi



Dr. Madris, S.E., DPS., M.Si
NIP 196012311988111002

Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin



Prof. Dr. Abdul Rahman Kadir, S.E., M.Si., CIPM
NIP 196402051988101001

PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN

Yang bertanda tangan dibawah ini,

Nama : Arzal Syah
NIM : A013171014
Program Studi : Doktor Ilmu Ekonomi

Menyatakan dengan dengan ini bahwa karya tulisan saya berjudul :

**Pengaruh Kompetensi dan Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja
Laporan Realisasi Anggaran dengan pengendalian
internal sebagai intervening**

Adalah karya tulisan saya sendiri dan bukan merupakan pengambilan alihan tulisan orang lain bahwa Disertasi yang saya tulis ini benar-benar merupakan hasil karya saya sendiri.

Apabila dikemudian hari terbukti atau dapat dibuktikan bahwa sebagian atau keseluruhan Disertasi ini hasil karya orang lain, maka saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut.

Demikian surat pernyataan ini saya buat dengan sebenar-benarnya.

Makassar, Agustus 2023

Yang membuat pernyataan,



Arzal Syah

PRAKATA

Syukur Alhamdulillah penulis panjatkan kehadiran Allah SWT atas segala limpahan taufik, hidayah dan inayah-Nya, sehingga penulis dapat melewati perjalanan panjang di wahana intelektual, merasakan radiasi partikel akademik selama perjalanan meraih gelar Doktor di Universitas tercinta Universitas Hasanuddin. Atas petunjuk dan rahmat dari sang pemurah yang menjadi sebab penulis dapat menyelesaikan penelitian dan menulis disertasi dengan judul “Pengaruh Kompetensi dan Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Laporan Realisasi Anggaran dengan Pengendalian Internal sebagai intervening”.

Disertasi ini disusun sebagai salah satu persyaratan untuk memperoleh gelar Doktor Ilmu Ekonomi pada Program Studi Doktor Ilmu Ekonomi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin. Penulis menyadari bahwa kekurangan dan keterbatasan yang penulis miliki menyebabkan kemungkinan masih adanya kekeliruan ataupun kekurangan pada disertasi ini. Padahal segala kemampuan telah dikerahkan dan waktu telah diluangkan demi menghasilkan karya terbaik. Olehnya itu penulis mengharapkan saran atau masukan agar tulisan ini dapat lebih bermanfaat bagi yang membutuhkan. Penulis juga menyadari bahwa keberhasilan dalam menyelesaikan disertasi ini adalah berkat bantuan dan dukungan dari berbagai pihak.

Untuk itu dalam kesempatan ini penulis mengucapkan terimakasih yang tak terhingga kepada kedua orang tua yakni Alm. H. Syarifuddin Husain dan Almh. Hj. Andi Nurhayati yang sampai akhir hayatnya selalu mendukung penulis dalam menempuh pendidikan. Ucapan terimakasih dan penghargaan yang setinggi-tingginya penulis haturkan kepada yang terhormat:

1. Prof. Dr. Jamaluddin Jompa, M.Sc selaku Rektor Universitas Hasanuddin, Prof. Dr, Abdul Rahman Kadir, SE., M.Si, selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin beserta jajarannya dan Dr. H. Madris, SE., DPS., M.Si selaku Ketua Program Studi Doktor Ilmu Ekonomi, yang telah memberikan kemudahan dalam menempuh pendidikan di Program Doktor Ilmu Ekonomi Universitas Hasanuddin.
2. Prof Dr. Mahlia Muis, SE., M.Si selaku promotor, (Alm) Drs. Harryanto, M.Com., Ph.D, selaku co-promotor 1 dan Prof. Dr. Kartini, SE., Ak., M.Si., CA selaku co-promotor 2 yang telah banyak meluangkan waktu untuk membimbing, mengarahkan dan memberi masukan kepada penulis.
3. Rektor Institut Agama Islam Negeri Palopo, dan Civitas Akademika Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam IAIN Palopo yang telah memberikan restu, dukungan dan motivasi yang luar biasa selama perjalanan pendidikan pada program doktoral.
4. Para Tim penguji, baik tim penguji internal maupun penguji eksternal yang telah memberikan saran atas perbaikan disertasi ini.
5. Segenap pegawai program pascasarjana Program Doktor Ilmu Ekonomi Universitas Hasanuddin.
6. Istri tercinta Selda Irfan, S.Pd., Gr, beserta anak-anak dari Penulis yang tidak pernah berhenti untuk memberi dukungan doa serta selalu ikhlas untuk terus mendoakan penulis selama proses pendidikan.
7. Saudara-saudara saya Ardiansyah, S.Pi, Fitrihanur, SH., MH., Armansyah, S.AN, dan Drg. Fadlianur, S.Kg, Serta keluarga besar yang telah memberikan dukungan doa dan materi kepada penulis.

8. Rekan seperjuangan angkatan 2017 Program Doktor Ilmu Ekonomi Universitas Hasanuddin dan semua pihak yang telah membantu hingga selesainya disertasi ini.

Semoga amal kebaikan yang telah diberikan dengan tulus mendapatkan ganjaran pahala yang setimpal dari Allah SWT.

Makassar, 2023

Arzal Syah

ABSTRAK

Arzal Syah. Pengaruh Kompetensi dan Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Laporan Realisasi Anggaran dengan Pengendalian Internal sebagai Intervening (dibimbing oleh Mahlia Muis, Harryanto, dan Kartini)

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dan menjelaskan pengaruh langsung dan tidak langsung antara Kompetensi dan Partisipasi anggaran terhadap Kinerja Laporan Realisasi Anggaran dengan menjadikan Pengendalian internal sebagai intervening. Penelitian ini juga mengeksplorasi model penelitian yang berpijak pada *planned of behavior theory*, *Theori Atribusi*, *Stewardship Theory*, dan *Agency Theory*. Penelitian ini dilaksanakan pada kabupaten yang ada di Luwu raya (Luwu, Luwu Utara, dan Luwu Timur). Pengumpulan data menggunakan kuesioner dengan sampel penelitian sebanyak 222 Desa. Metode penentuan sample menggunakan *probability sampling*, metode yang digunakan adalah *complex sampling* dengan *clustering sampling*. Penelitian ini menggunakan alat analisis *Structural Equation Modeling* (SEM) dengan menggunakan program *Analysis of Moment Structure* (AMOS). Hasil penelitian menunjukkan bahwa Kompetensi, dan Partisipasi anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap pengendalian internal. Partisipasi anggaran dan pengendalian internal berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja laporan realisasi anggaran. Kompetensi berpengaruh positif tidak signifikan terhadap kinerja laporan realisasi anggaran. Kompetensi dan partisipasi anggaran berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja laporan realisasi anggaran melalui pengendalian internal.

Kata kunci: kinerja laporan realisasi anggaran, Kompetensi, partisipasi anggaran, pengendalian internal



ABSTRACT

Arzal Syah. The Influence of Competence and Budget Participation on Budget Realization Report Performance with Internal Control as Intervening (supervised by Mahlia Muis, Harryanto, and Kartini)

This study aims to analyze and explain the direct and indirect effect of Competence and Budget Participation on Budget Realization Report Performance with internal control as intervening. As well as exploiting research models based on planned behavior theory, Attribution Theory, Stewardship Theory, and Agency Theory. This research was conducted in regencies in Luwu Raya (Luwu, North Luwu and East Luwu). Collecting Data using a questionnaire with a sample of 222 villages. The method of determining the sample using probability sampling, and used complex sampling with clustering sampling. This study uses the Structural Equation Modeling (SEM) analysis tool using the Analysis of Moment Structure (AMOS). The results showed that competence and budget participation had a significant positive effect on internal control. Budget participation and internal control have a significant positive effect on the performance of budget realization reports. Competence has no significant positive effect on the performance of the budget realization report. Budgetary competence and participation have a significant positive effect on the performance of budget realization reports through internal control.

Keywords: Budget realization report performance, Competency, Budget participation, Internal control



DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PENGESAHAN DISERTASI	ii
PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN	iii
PRAKATA	iv
ABSTRAK	vii
DAFTAR ISI	ix
DAFTAR TABEL	xii
DAFTAR GAMBAR	xiii
DAFTAR LAMPIRAN	xiv
BAB 1 PENDAHULUAN	1
1.1. Latar Belakang.....	1
1.2. Rumusan Masalah	11
1.3. Tujuan Penelitian	12
1.4. Kegunaan Penelitian	13
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	15
2.1 Tinjauan Teori	15
2.1.1 Theory of Planned Behavior	15
2.1.2 Teori atribusi.....	17
2.1.3 Stewardship Theory	17
2.1.4 Agency Theory	19
2.1.5 Pengelolaan Dana Desa	25
2.1.6 Laporan Realisasi Anggaran (LRA) Desa.....	29
2.1.7 Kompetensi	32
2.1.8 Partisipasi anggaran	35
2.1.9 Sistem Pengendalian Internal	36
2.1.10 Penganggaran	42
2.1.11 Kualitas Laporan Keuangan	47
2.2 Penelitian Terdahulu	50

BAB III KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS	68
3.1 Kerangka Konseptual	68
3.2 Hipotesis	73
BAB IV METODE PENELITIAN	85
4.1 Rancangan Penelitian	85
4.2 Lokasi dan Waktu Penelitian	87
4.3 Populasi dan Sampel	87
4.4 Jenis dan Sumber data	90
4.5 Teknik Analisis Data	91
4.6 Definisi Operasional	94
BAB V HASIL DAN PENGUJIAN HIPOTESIS	97
5.1 Karakteristik Responden	97
5.2 Analisis Statistik Deskriptif	100
5.3 Hasil Pengujian Validitas dan Realibilitas	108
5.4 Analisis Hasil Penelitian	109
5.5 Pengujian Hipotesis	120
BAB VI PEMBAHASAN	124
6.1 Pengaruh Kompetensi terhadap Pengendalian Internal	124
6.2 Pengaruh Partisipasi anggaran terhadap Pengendalian Internal	127
6.3 Pengaruh Kompetensi terhadap Kinerja Laporan Realisasi Anggaran	133
6.4 Pengaruh partisipasi anggaran terhadap kinerja laporan realisasi anggaran	137
6.5 Pengaruh pengendalian internal terhadap kinerja laporan realisasi anggaran	141
6.6 Pengaruh Kompetensi terhadap Kinerja laporan realisasi anggaran melalui Pengendalian Internal	144
6.7 Pengaruh Partisipasi anggaran terhadap Kinerja Laporan Realisasi Anggaran Melalui Pengendalian Internal	149

BAB VII PENUTUP.....	154
7.1 Kesimpulan	154
7.2 Implikasi	158
7.2.1 Implikasi Toeritis	158
7.2.2 Implikasi Praktis	161
7.3 Keterbatasan Penelitian	161
7.4 Saran	162
7.5 Temuan penelitian	163
DAFTAR PUSTAKA	166

DAFTAR TABEL

Tabel 2.1	Mapping Penelitian Terdahulu	50
Tabel 4.1	Kec. Dan Kelurahan Di Luwu Raya.....	88
Tabel 4.2	Jumlah Sampel per Kabupaten.....	90
Tabel 4.3	Evaluasi Measurement Moel	94
Tabel 5.1	Komposisi Respoden berdasarkan jenis kelamin, tingkat pendidikan dan masa kerja	97
Tabel 5.2	Dasar Interpretasi skor item dalam variabel penelitian	100
Tabel 5.3	Frekuensi/ Prosentase Indikator Variabel Kompetensi	101
Tabel 5.4	Frekuensi/ Prosentase Indikator Variabel Partisipasi Anggaran ..	103
Tabel 5.5	Frekuensi/ Prosentase Indikator Variabel Pengendalian Internal.....	105
Tabel 5.6	Frekuensi/ Prosentase Indikator Variabel Kinerja Laporan Realisasi Anggaran	107
Tabel 5.7	Tabel Hasil Uji Validitas dan Realibitas	108
Tabel 5.8	Evaluasi Kriteria Goodnees of Fit Indicase Kompetensi Dan Partisipasi Anggaran	113
Tabel 5.9	Loading faktor pengukuran faktor Kompetensi dan partisipasi Anggaran	114
Tabel 5.10	Evaluasi kriteria <i>Goodnees of Fit indicase</i> Pengendalian Internal dan Kinerja Laporan Realisasi Anggaran	115
Tabel 5.11	Loading faktor pengukuran faktor pengendalian internal Dan Kinerja Laporan Realisasi Anggaran	116
Tabel 5.12	Evaluasi kriteria <i>Goodness of Fit Indicase Overall Model</i>	118
Tabel 5.13	Evaluasi kriteria <i>Goodness of Fit Indicase Overall Model</i>	120
Tabel 5.14	pengujian Hipotesis.....	121

DAFTAR GAMBAR

Gambar 3.1 Model Kerangka Empiris.....	72
Gambar 4.1 Kerangka Pikir Penelitian.....	94
Gambar 5.1 Pengukuran Model hubungan Variabel.....	118
Gambar 5.2 Pengukuran Model hubungan Variabel.....	119

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 2	Uji Validitas Dan Reliabilitas	179
Lampiran 3	Distribusi Frekuensi	185
Lampiran 4	CFA.....	207
Lampiran 5	Uji <i>Univariate Outliers</i>	210
Lampiran 6	Model Awal	211
Lampiran 7	Model Akhir	231
Lampiran 8	Uji Sobel	249

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Pemerintah Indonesia terus berupaya meningkatkan pelayanan sektor publik dengan mengusung konsep pembangunan dari pinggiran. Konsep ini diharapkan dapat mewujudkan pemerataan pembangunan, kesejahteraan serta kualitas hidup masyarakat disemua wilayah yang ada di Indonesia.

Sejalan dengan hal tersebut, pemerintah telah menetapkan Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 yang memberikan konsekuensi pendanaan yang harus dialokasikan untuk pembangunan desa hingga di tingkat paling bawah dengan tujuan untuk percepatan pembangunan. Pendanaan desa tersebut terus meningkat setiap tahun. Pemerintah desa melalui Undang-undang desa mempunyai kewenangan secara otonom untuk mengelola sejumlah dana untuk membangun dan mensejahterakan masyarakatnya. Selain itu, Terdapat peraturan Pemerintah No.60 Tahun 2014 yang membahas dana desa yang diperbarui dengan Peraturan Pemerintah No. 22 Tahun 2015 dan Peraturan Menteri dalam Negeri RI No. 20 Tahun 2018 tentang pengelolaan Keuangan Desa yang mengatur tentang pengelolaan dana desa.

Pemerintahan desa menerima transfer dana yang dialokasikan melalui APBN yang dikenal dengan Dana Desa. Anggaran dana desa tersebut terus mengalami peningkatan sejak awal pembentukannya pada tahun 2015. Anggaran dana desa pada Tahun 2015 sebesar 20,76 trilliun, sampai pada Tahun 2019 Pemerintah telah menganggarkan dana desa tersebut sebesar 70 trilliun, dan pada Tahun 2020 sebesar 72 trilliun. Pemerintah bahkan berjanji

akan terus meningkatkan alokasi Transfer ke Daerah dan Dana Desa yang akan diiringi dengan peningkatan kualitas implementasinya. Sehingga, belanja pemerintah daerah diharapkan dapat meningkatkan layanan dasar publik, mendorong pertumbuhan ekonomi daerah, serta mengurangi kesenjangan dan kemiskinan (Kementerian Keuangan (Kemenkeu), 16 Agustus 2019).

Besarnya anggaran dana desa yang didistribusikan menuntut tanggungjawab yang besar pula pada pengelolaanya. Hal ini disebabkan karena, Pengelolaan dana desa berpotensi menimbulkan penyalahgunaan oleh pejabat pemerintah daerah maupun pemerintah desa. Untuk meminimalisir potensi tersebut, pengelolaan dana desa harus menerapkan prinsip *Good Governance*. (Hidayah & Wijayanti, 2017) mengemukakan bahwa manajemen dana desa harus menerapkan prinsip tata kelola yang baik, yaitu transparansi, partisipasi publik dan akuntabilitas.

Dengan adanya tata kelola pemerintahan yang baik, mekanisme pengelolaan sumber daya ekonomi dan sosial yang substansial serta aplikatif akan mendukung pembangunan yang stabil, efisien, dan berkeadilan. Selain itu, transparansi dan akuntabilitas pelaporan menjadi sarana untuk mencegah penyalahgunaan wewenang pemerintah karena masyarakat akan mendapatkan informasi aktual dan faktual mengenai pengelolaan dana desa.

Upaya mewujudkan *Good Governance* menuntut adanya perubahan konsep mendasar dari sistem lama yang sentralistik, dimana pemerintah pusat sangat kuat dalam menentukan kebijakan. Konsep tersebut menuntut adanya sebuah sistem yang menghilangkan ketergantungan pemerintah daerah kepada pemerintah pusat, serta memberdayakan daerah agar bisa ikut berkompetisi secara regional, nasional maupun internasional. Pemerintah Pusat telah

memberikan otonomi kepada daerah yang memungkinkan mereka untuk mengurus dan mengatur rumah tangganya sendiri agar berdaya guna dan berhasil dalam penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan serta dalam rangka pelayanan kepada masyarakat (Walandouw et al., 2015).

Anggaran dana Desa yang dikucurkan oleh pemerintah pusat harus bisa dimanfaatkan oleh Pemerintah desa dengan mengoptimalkan pengelolaan serta penggunaannya. Dana yang sudah dianggarkan dan digunakan akan dievaluasi kembali melalui realisasi anggaran. Dari realisasi anggaran tersebut akan dilaporkan melalui Laporan Realisasi Anggaran (LRA). Laporan realisasi Anggaran (LRA) dalam pemerintahan Desa merupakan bagian tanggungjawab pemerintah sebagai upaya untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas dalam kinerjanya. Laporan ini menjadi bagian yang sangat penting dalam sebuah perusahaan/instansi, karena merupakan hasil akhir dari suatu proses akuntansi, yaitu aktivitas pengumpulan dan pengelolaan data keuangan untuk disajikan dalam bentuk laporan yang dapat digunakan dalam membuat atau mengambil keputusan pada periode selanjutnya. (Ditjen Bina Pemerintahan Desa, 2021) menyatakan bahwa Laporan Realisasi Anggaran didesa lebih dikenal dengan istilah laporan realisasi APB Desa merupakan bagian dari laporan pertanggungjawaban yang wajib untuk dilaporkan oleh Kepala Desa Kepada Bupati melalui Camat paling lambat 3 (tiga) Bulan setelah akhir tahun anggaran berkenaan.

Berdasarkan ketentuan tersebut, maka Kepala Desa beserta pengurus desa harus memiliki kompetensi sehingga mampu mengatur dan mengurus kepentingan masyarakatnya dengan melakukan kerjasama dengan semua unsur terkait di desa seperti dengan BPD, dengan Lembaga Kemasyarakatan Desa

(LPM, PKK, Karang Taruna, dan lainnya), dan juga dengan masyarakat desa itu sendiri. Keberhasilan atau kegagalan penyelenggaraan pemerintahan desa sangat ditentukan oleh kompetensi, baik kompetensi pengetahuan, kompetensi keterampilan, maupun kompetensi sikap. Sejuah ini dari pengamatan yang dilakukan menunjukkan bahwa aparatur desa masih belum memiliki kompetensi yang dapat menunjang dalam menyelenggarakan urusan yang kurang memadai untuk menyelenggarakan urusan pemerintahan desa. Kemampuan aparatur desa dalam menjalankan roda pemerintahan desa masih rendah. Oleh karenanya, implementasi UU.No. 6 Tahun 2014 tentang Desa beserta peraturan pelaksanaannya memerlukan ' *capacity building*' aparatur desa dari semua aspeknya, terutama dalam penyusunan Laporan Realisasi Anggaran.

Kompetensi merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi kinerja Laporan Realisasi Anggaran. Beberapa penelitian yang mengungkapkan hal tersebut yaitu, penelitian yang dilakukan oleh (Medianti, 2018) yang mendefinisikan kompetensi aparatur sebagai aparatur yang memiliki kualitas sangat diperlukan dalam melaksanakan tugas pemerintahan desa. Selain itu, penelitian (Novita et al., 2020) yang menyatakan bahwa kompetensi aparatur desa yang baik dan berkualitas akan memudahkan pengelolaan dana desa dan tercapainya tujuan pemerintahan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel kapasitas berpengaruh terhadap akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan desa, dengan menyusun laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban pengelolaan dana desa (Widyatama et al., 2017) begituppun hasil penelitian (Puspa & Prasetyo, 2020) yang menemukan bahwa kompetensi aparatur desa akan mempengaruhi akuntabilitas pengelolaan dana desa secara signifikan.

Pengelolaan keuangan desa tidak hanya menyangkut perlunya peraturan pendukungnya dan sarana–prasarana, namun yang paling penting adalah sumber daya manusia yang memiliki kompetensi dan komitmen yang dapat diandalkan. Kita sadari bahwa kepala desa dan aparatur desa yang ada saat ini sebagian besar memiliki tingkat pendidikan SMTA, pengetahuan tentang akuntansi dan penatausahaan dalam pengelolaan keuangan desa relatif rendah, sehingga mengalami kesulitan dalam menyusun laporan keuangan desa, dan hal ini tidak bisa dianggap remeh karena bila terjadi kesalahan maka akan menyebabkan laporan keuangan yang telah dibuat menjadi salah. Kondisi seperti ini tentu akan menyulitkan dalam menyusun laporan keuangan desa dan mempertanggungjawabkannya (Sululing, 2017). (Zainab, 2019) mengungkapkan bahwa Proses perencanaan anggaran akan jauh lebih mudah untuk dilaksanakan sepanjang perencanaan penganggaran dapat disusun dengan baik, dan salah satu indikator kesuksesan dari akuntabilitas sebuah anggaran adalah kompetensi SDM karena dengan kompetensi SDM yang handal akan dapat menciptakan akuntabilitas yang profesional dan dapat dipertanggung jawabkan.

Berdasarkan Permendagri Nomor 113 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Keuangan Desa dan Permendagri Nomor 1 Tahun 2016 tentang Pengelolaan Aset Desa. Desa berkewajiban untuk menyampaikan laporan desa (LRA dan Neraca) untuk dievaluasi oleh Kabupaten/Kota. Laporan pertanggungjawaban pengelolaan dana desa untuk saat ini mengacu pada KSAP (Komite Standar Akuntansi Pemerintahan). Untuk dapat melaksanakan seluruh tugas berikut kewajibannya kepala desa dan aparatur desa hendaknya memiliki kompetensi dan pemahaman akuntansi yang dapat mendukung kinerjanya dalam mengelola

dana desa serta mempertanggungjawabkannya secara transparan dan akuntabel.

Faktor lain yang dianggap penting dalam meningkatkan kinerja Laporan Realisasi Anggaran Desa yaitu *Budgetary Partisipatory* atau partisipasi anggaran. Partisipasi anggaran yang dimaksudkan adalah keterlibatan masyarakat dalam penyusunan anggaran yang dilakukan oleh pemerintah desa. Adanya partisipasi masyarakat tersebut menjadi pendorong untuk mempercepat terpenuhinya prinsip-prinsip akuntabilitas dari penyelenggaraan pemerintahan di desa. Menurut (Novita et al., 2020) Partisipasi masyarakat dalam penganggaran sangat penting untuk mencegah kebijakan-kebijakan yang menyimpang. Hal ini juga sejalan dengan apa yang dikemukakan oleh Aulia (2018), Medianti (2018), dan Sarah et al., (2020) yang menyatakan bahwa Partisipasi masyarakat merupakan hal yang sangat penting dalam meningkatkan kinerja pemerintah desa.

Partisipasi anggaran merupakan proses di mana individu yang terlibat di dalamnya mempunyai pengaruh pada target anggaran yang ingin dicapai. Penyusunan anggaran partisipatif diharapkan dapat meningkatkan kinerja karyawan, hal ini di dasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif di setujui maka karyawan akan bersungguh-sungguh dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan karena karyawan memiliki rasa tanggung jawab pribadi karena ikut berpartisipasi dalam penyusunan anggaran. Peran anggaran yang terpenting adalah sebagai alat utama bagi perusahaan untuk perencanaan dan pengendalian. Anggaran dalam suatu organisasi berfungsi sebagai salah satu alat untuk menilai kinerja manajer,

dengan demikian maka salah satu cara untuk menyelaraskan tujuan adalah dengan meningkatkan keterlibatan manajer dalam organisasi.

Kenis (1979), menyatakan bahwa manajemen penganggaran menyangkut berbagai aspek, yaitu partisipasi anggaran, kejelasan sasaran anggaran, umpan balik berdasarkan anggaran, evaluasi kinerja berdasarkan anggaran serta tingkat kesulitan sasaran anggaran. Penelitian mengenai anggaran ini banyak memfokuskan pada keterlibatan manajer dalam proses anggaran (Milani 1975; Kenis 1979; Brównell 1981). Studi awal yang dilakukan oleh Kenis (1979) mendefinisikan keterlibatan yaitu sejauh mana manajer berpartisipasi dalam membuat anggaran dan mempengaruhi tujuan anggaran dari pusat pertanggungjawaban mereka. Demikian halnya dengan Argyris (1952), yang membedakan antara partisipasi sesungguhnya dengan *pseudo participation*, dan menyarankan agar bawahan sebaiknya diberi kesempatan untuk berpartisipasi. Partisipasi sesungguhnya berarti bahwa individu dapat secara spontan atau bebas melakukan diskusi atau memberi masukan, sedangkan dalam *pseudo participation* manajer tidak sungguh-sungguh menyetujui tentang apa yang diputuskan, tetapi mereka menyatakan menyetujui karena perusahaan atau organisasi memerlukan persetujuan mereka.

Masyarakat Merupakan prioritas utama dalam pelaksanaan kebijakan organisasi publik, terutama dalam pelaksanaan pembangunan di desa yang didanai oleh Dana Desa. Masyarakat harus ikut terlibat dalam proses penganggaran sehingga pelaksanaan pembangunan bisa tepat sasaran, efisien dan efektif. Partisipasi masyarakat adalah peran anggota masyarakat untuk menyalurkan aspirasi, pemikiran, dan kepentingannya dalam penyelenggaraan pemerintahan desa. Partisipasi masyarakat dalam proses penentuan kebijakan

publik merupakan motor penggerak untuk mempercepat pemenuhan prinsip-prinsip pemerintahan yang baik dalam pemerintahan desa (Kementrian Dalam Negeri Republik Indonesia, 2014).

Kejelasan sasaran anggaran mengacu pada sejauh mana tujuan penganggaran tersebut ditetapkan dengan spesifik, jelas dan dapat dipahami oleh mereka yang bertanggung jawab atas pelaksanaannya. Teori keagenan menjelaskan bahwa akuntabilitas merupakan bentuk pertanggungjawaban atas kinerja pendapatan, sehingga diperlukan kejelasan sasaran untuk mencapai tujuan. Penelitian (Sawitri & Gayatri, 2021) menyimpulkan bahwa kejelasan target anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja pemerintah. Penelitian ini sejalan dengan penelitian (Agus & Rasmini, 2019) yang menunjukkan bahwa kejelasan tujuan anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas.

Faktor lain yang dianggap penting dalam meningkatkan kinerja Laporan Realisasi Anggaran adalah Pengendalian Internal. Pengendalian Internal merupakan suatu proses yang dirancang untuk memberikan arahan tentang bagaimana proses harus dijalankan dan dilaksanakan sesuai dengan kebijakan yang ada untuk mencapai tujuan organisasi dengan sebaik-baiknya. Pengendalian internal disusun sebagai suatu sistem. Dalam hal dana desa, pengendalian intern diarahkan pada pemerintah desa yang bertujuan agar pelaksanaan kegiatan yang dibiayai oleh dana desa dapat berjalan sesuai dengan ketentuan yang ada.

Sistem pengendalian internal yang baik mendukung pencapaian tujuan organisasi yang efektif dan efisien serta pelaporan keuangan yang relevan dan andal. Krismiaji (2010) menyatakan bahwa pengendalian adalah rencana dan

metode organisasi yang digunakan untuk melindungi berbagai aset dan untuk menghasilkan informasi yang akurat dan dapat diandalkan. Penelitian yang dilakukan oleh Ramon (2014), Widyatama et al., (2017) dan Utami, (2019) menunjukkan bahwa sistem pengelolaan berdampak positif terhadap akuntabilitas dana desa. Selain itu penelitian yang dilakukan oleh Savitri & Kurniasari, (2019) menemukan bahwa Pengendalian internal Berpengaruh Positif terhadap Penyusunan Anggaran dana desa.

Fenomena pengelolaan keuangan di pemerintahan desa menjadi perhatian khusus karena desa merupakan unit terkecil dalam sistem pemerintahan yang merupakan garda terdepan dalam mewujudkan pembangunan di pedesaan. Beberapa fenomena yang terjadi dalam pengelolaan keuangan di pemerintahan desa yaitu: 1) Keterbatasan sumber daya manusia. Keterbatasan sumber daya manusia menjadi masalah yang dihadapi oleh pemerintahan desa dalam pengelolaan keuangan mereka. Banyak desa yang masih memiliki staf administrasi yang minim, sehingga proses pengelolaan keuangan menjadi lambat dan kurang efektif, 2) Kurangnya transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan. Banyak desa yang tidak melakukan penyajian informasi keuangan secara transparan dan akuntabel, sehingga sulit bagi masyarakat untuk memahami penggunaan anggaran yang dilakukan oleh kepala desa dan aparatur desa, 3) Tindakan korupsi dan penyalahgunaan anggaran. Masalah korupsi dan penyalahgunaan anggaran sering muncul dalam pengelolaan keuangan di pemerintahan desa. Hal ini terkait dengan kurangnya pengawasan dan kontrol intern dalam pengelolaan keuangan, 4) Belum optimalnya pemanfaatan teknologi dalam pengelolaan keuangan. Meskipun teknologi telah berkembang, namun belum semua desa mampu

memanfaatkannya dalam pengelolaan keuangan mereka sehingga proses pengelolaan keuangan masih manual dan kurang efisien, 5) Tidak adanya partisipasi masyarakat dalam pengelolaan keuangan. Partisipasi masyarakat dalam pengelolaan keuangan masih belum optimal, sehingga kepala desa dan aparatur desa menjadi panglima tunggal dalam pengambilan keputusan pengelolaan keuangan, 6) Perbedaan regulasi antara pemerintah pusat dan daerah. Perbedaan regulasi dalam pengelolaan keuangan antara pemerintah pusat dan daerah dapat menyebabkan pengelolaan keuangan di pemerintahan desa menjadi tidak sesuai dengan peraturan yang berlaku.

Fenomena-fenomena tersebut menunjukkan bahwa pengelolaan keuangan di pemerintahan desa masih menghadapi banyak masalah. Dalam mengatasinya, perlu dilakukan pembinaan dan pemberdayaan sumber daya manusia, peningkatan transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan, penerapan teknologi dalam pengelolaan keuangan, serta membangun partisipasi masyarakat dalam pengambilan keputusan pengelolaan keuangan. Dalam hal ini, penting bagi pemerintah untuk memberikan sumber daya dan dukungan yang cukup untuk pengelolaan keuangan di pemerintahan desa sehingga dapat meningkatkan efektivitas dan efisiensi penggunaan anggaran desa.

Pemerintah desa yang dipandang sebagai orang yang menjadi kepercayaan masyarakat ini harusnya dapat melakukan tugas dan kewajibannya dalam memastikan bahwa anggaran desa dapat dikelola dengan baik. Namun pelaksanaannya banyak terjadi praktik kecurangan (fraud) yang secara langsung berdampak pada keuangan negara dan juga dapat merugikan masyarakat desa itu sendiri. Atas dasar besarnya dana desa yang dianggarkan, maka perlu

masyarakat diberikan akses untuk terlibat berpartisipasi dalam penyusunan anggaran sehingga akuntabilitas pengelolaan dana desa tetap terjaga. Selain itu, Kinerja Laporan realisasi Anggaran yang merupakan bentuk pertanggungjawaban pemerintah desa sebagai pengguna anggaran membutuhkan kompetensi aparatur. Kompetensi aparatur pemerintahan desa dalam menyelenggarakan pemerintahan desa terutama aparatur desa yang mengelola keuangan desa perlu menjadi perhatian karena kualitas informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan tergantung dari kemampuan pejabat tersebut. Selain faktor Kompetensi, dan Partisipasi anggaran, Kinerja Laporan realisasi Anggaran juga membutuhkan sistem pengendalian internal dalam pengimplementasiannya. Karena dengan adanya Pengendalian internal yang baik, maka Kinerja Pemerintah desa juga akan berjalan sesuai dengan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya.

Berdasarkan Uraian latar belakang tersebut, maka masalah penelitian yang diangkat yaitu “Pengaruh Kompetensi dan Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Laporan Realisasi Anggaran dengan Pengendalian Internal sebagai Variabel Intervening”

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah diungkapkan tersebut, dapat disusun rumusan permasalahan sebagai berikut.

1. Apakah Kompetensi berpengaruh secara langsung terhadap Pengendalian Internal?
2. Apakah Partisipasi Anggaran berpengaruh secara langsung terhadap Pengendalian Internal?

3. Apakah Kompetensi berpengaruh secara langsung terhadap Kinerja Laporan Realisasi Anggaran?
4. Apakah Partisipasi Anggaran berpengaruh secara langsung terhadap Kinerja Laporan Realisasi Anggaran?
5. Apakah Pengendalian Internal Berpengaruh secara langsung terhadap Kinerja Laporan Realisasi Anggaran?
6. Apakah Kompetensi Berpengaruh secara tidak langsung terhadap Kinerja Laporan Realisasi Anggaran?
7. Apakah Partisipasi Anggaran berpengaruh secara tidak langsung terhadap Kinerja Laporan Realisasi Anggaran?

1.3 Tujuan Penelitian

Adapun tujuan penelitian yang ingin dicapai, yaitu:

1. Untuk Menganalisis dan mengetahui Pengaruh Kompetensi secara langsung terhadap Pengendalian Internal
2. Untuk Menganalisis dan mengetahui Pengaruh Partisipasi Anggaran secara langsung terhadap Pengendalian Internal
3. Untuk Menganalisis dan mengetahui Pengaruh Kompetensi secara langsung terhadap Kinerja Laporan Realisasi Anggaran
4. Untuk Menganalisis dan mengetahui Pengaruh Partisipasi Anggaran secara langsung terhadap Kinerja Laporan Realisasi Anggaran
5. Untuk menganalisis dan mengetahui pengaruh Pengendalian Internal secara langsung terhadap Kinerja Laporan Realisasi Anggaran
6. Untuk Menganalisis dan mengetahui Pengaruh Kompetensi secara tidak langsung terhadap Kinerja Laporan Realisasi Anggaran

7. Untuk Menganalisis dan mengetahui Pengaruh Partisipasi Anggaran secara tidak langsung terhadap Kinerja Laporan Realisasi Anggaran.

1.4 Kegunaan Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan berbagai kontribusi di antaranya adalah kontribusi teoritis, kontribusi praktis dan kontribusi kebijakan. Berikut ini dijelaskan kontribusi ketiganya:

1) Kontribusi Teoritis

Kontribusi teoritis merupakan kontribusi hasil penelitian dalam rangka pengembangan ilmu pengetahuan. Penelitian ini diharapkan mampu memberikan kontribusi teoritis dan sebagai bahan masukan di bidang penelitian selanjutnya serta menambah wawasan dalam bidang ilmu manajemen keuangan dan akuntansi, khususnya akuntansi sektor publik, yang terkait pengaruh Kompetensi dan Partisipasi Anggaran terhadap Kinerja Laporan Realisasi Anggaran dengan Pengendalian Internal sebagai variabel Intervening.

2) Kontribusi Praktis

Kontribusi praktis merupakan kontribusi hasil penelitian bagi praktik pada umumnya, terutama berkaitan dengan alternatif pemecahan masalah yang mungkin dapat digunakan. Manfaat bagi Pemerintah Daerah khususnya pemerintah desa yang dipandang sebagai orang yang menjadi kepercayaan masyarakat yang dapat melakukan tugas dan kewajibannya dalam memastikan bahwa anggaran desa dapat dapat dikelola dengan baik serta sebagai sumbangan pengembangan ilmu keuangan, khususnya dalam pengelolaan alokasi dana desa serta sebagai sumber informasi bagi pemerintah desa Luwu Raya untuk mengelola keuangan dana desa dengan

memperhatikan pengawasan dan partisipasi anggaran dan meningkatkan kompetensi SDM untuk mengurangi risiko kecurangan.

3) Kontribusi Kebijakan

Kontribusi kebijakan merupakan kontribusi hasil penelitian sebagai bahan pertimbangan bagi kalangan regulator dalam menetapkan peraturan yang terkait dengan permasalahan yang diangkat dalam penelitian. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan kepada pemerintah daerah khususnya pemerintah desa dalam bentuk kebijakan untuk menjadikan laporan keuangan sektor publik menjadi instrumen utama menciptakan akuntabilitas publik dan melaksanakan pengelolaan dan akuntabilitas keuangan desa.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Teori

2.1.1 Theory of planned behavior

Theory of planned behavior oleh (Ajzen, 1991) merupakan pengembangan dari *theory of reasoned action* yang diusulkan oleh (Ajzen & Fishbein, 1975). *Theory of reasoned action* mengasumsikan perilaku ditentukan oleh keinginan individu untuk melakukan atau tidak melakukan suatu perilaku. Keinginan ditentukan oleh dua variabel yaitu sikap dan norma subyektif. Kemudian pada *theory of planned behavior* dimasukkan tambahan yaitu kontrol perilaku yang dirasakan (*Perceive behavioral control*).

Theory of planned behavior memiliki komponen yaitu perilaku (*behavior*) ditentukan oleh niat atau keinginan (*intention*) berperilaku dimana niat ini dipengaruhi oleh sikap (*attitude*), norma subjektif (*subjective norm*), dan kontrol perilaku yang dirasakan (*perceived behavioral control*). Asumsi utama dari *theory of reasoned action* dan teori *theory of planned behavior* adalah individu rasional dalam mempertimbangkan tindakan mereka dan implikasi dari tindakan mereka (pengambilan keputusan). Hubungan sikap terhadap perilaku merupakan keyakinan individu terhadap perilaku yang menggambarkan probabilitas subyektif bahwa perilaku akan menghasilkan hasil tertentu. Norma subjektif adalah suatu fungsi keyakinan individu dalam hal menyetujui atau tidak menyetujui perilaku tertentu. Menyetujui atau tidak menyetujui suatu perilaku, didasari oleh suatu keyakinan yang dinamakan dengan keyakinan normatif. Keyakinan normatif berkaitan dengan persepsi individu tentang bagaimana kelompok (masyarakat) melihat perilaku. Seorang individu akan melakukan atau berperilaku apabila

persepsi orang lain terhadap perilaku tersebut bersifat positif. Persepsi kontrol perilaku individu menunjukkan kemudahan atau kesulitan melakukan perilaku (Ajzen, 1991). Persepsi kontrol perilaku yang dirasakan merupakan kendali keyakinan yang mencakup persepsi individu mengenai kepemilikan kemampuan atau keterampilan, sumber daya atau peluang untuk berhasil melakukan perilaku.

Teori ini Beralasan dikembangkan untuk menguji hubungan antara sikap dan perilaku. Pada penelitian ini, teori ini digunakan untuk mendukung penjelasan pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap *Pengendalian Internal*. Partisipasi Anggaran berupa keterlibatan Aparatur desa dan masyarakat dalam penyusunan anggaran. Dengan keterlibatan tersebut, mereka akan mempertanyakan dan mengevaluasi setiap program dan anggaran yang akan ditetapkan secara kritis. Sikap ini akan mempengaruhi keinginannya untuk memperluas pencarian informasi dengan kemampuannya guna meningkatkan program-program yang berorientasi pelayanan masyarakat.

Komponen *perceived behavioral control* dapat mendukung penjelasan pengaruh kompetensi terhadap *Pengendalian Internal*. *Perceived behavioral control* ditentukan oleh dua faktor yaitu *control beliefs* (kepercayaan mengenai kemampuan dalam mengendalikan) dan *perceived power* (persepsi mengenai kekuatan yang dimiliki untuk melakukan suatu perilaku). *Control beliefs* dan *perceived power* berkaitan dengan keyakinan aparaturnya desa dan masyarakat pada kompetensinya yang mendorong keinginan untuk memperluas pencarian informasi dengan kemampuan mendeteksi atau mengenali serta peka pada gejala-gejala *fraud* yang ditemuinya.

2.1.2 Teori Atribusi

Teori atribusi menjelaskan proses seseorang menginterpretasikan suatu peristiwa untuk mencari alasan atau sebab seseorang berperilaku. Teori atribusi dikembangkan oleh Heider pada tahun 1958. Teori atribusi menjelaskan bahwa perilaku seseorang ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan internal (*internal forces*) dan kekuatan eksternal (*eksternal forces*). *Internal forces* merupakan faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang. Sedangkan *eksternal forces* yaitu faktor-faktor yang berasal dari luar diri. Teori atribusi ini mengacu pada bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku pada orang lain atau diri sendiri.

General attributional model oleh Weiner, (1992) menjelaskan atribusi seseorang dengan menggambarkan anteseden dan konsekuen *behavior*. Weiner menjelaskan anteseden perilaku terdiri dari faktor lingkungan (informasi spesifik, norma sosial) dan faktor personal (pengetahuan, kemampuan, usaha, dan emosi). Sedangkan konsekuen adalah *achievement* (pencapaian). *Achievement* terdiri dari (sikap, skill, *effort*).

Teori atribusi dapat digunakan untuk menjelaskan hubungan antara beberapa variabel dalam penelitian ini. Antecedent pengetahuan dan kemampuan dapat direpresentasikan oleh variabel Kompetensi. *Aptitude* direpresentasikan oleh Pengendalian Internal. Norma sosial direpresentasikan oleh Partisipasi Anggaran. Dan *Achievement* (Pencapaian) direpresentasikan sebagai Kinerja Laporan Realisasi Anggaran.

2.1.3 *Stewardship Theory*

Menurut Wolfenshon, *President of World Bank* (1999) terdapat dua teori utama terkait dengan *Corporate Governance* adalah *Stewardship theory* dan

agency theory. *Stewardship theory* dibangun atas dasar asumsi filosofis sifat manusia yang pada hakikatnya dapat dipercaya, mampu bertindak dengan penuh tanggungjawab, serta memiliki integrasi dan memiliki kejujuran terhadap pihak lain (John et al., 1997). Dengan kata lain *Stewardship theory* memandang manajemen sebagai kepercayaan untuk bertindak sebaik-baiknya bagi kepentingan publik pada umumnya maupun stakeholder pada khususnya (Hardikasari & Sugeng, 2011).

Teori yang menjadi dasar penelitian ini merupakan salah satu bagian dari teori agensi yaitu *stewardship theory*. *Stewardship theory* menjelaskan mengenai situasi yang mana para manajemen tidak termotivasi dengan tujuan individu melainkan termotivasi dengan kepentingan organisasi sebagai tujuan utamanya (Donaldson & Davis, 1991). Asumsi filosofi teori ini berdasarkan sifat-sifat manusia yang berupa dapat dipercaya, memiliki integritas, bertanggungjawab atas setiap tindakannya, dan berlaku jujur terhadap semua pihak

Hal tersebut didukung penelitian yang dilakukan oleh (Morgan et al., 1996) dan (David & Van, 2006). Hasil penelitian Morgan et al. (1996) menunjukkan bahwa manajer menengah di pemerintahan daerah lebih banyak bersikap sebagai steward daripada agent yang menyebabkan kinerja organisasi dapat ditingkatkan. Hasil penelitian (David & Van, 2006) juga menunjukkan bahwa manajemen pemerintahan lebih banyak bertindak sebagai steward karena dipengaruhi oleh jenis layanan yang diberikan, tingkat kapasitas manajemen publik, jenis insentif dan sanksi yang digunakan, serta frekuensi informasi yang diperlukan. Teori tersebut mengasumsikan dimana terdapat hubungan antara organisasi pemerintah dengan tujuan yang akan dicapai yaitu mensejahterakan masyarakat. Organisasi pemerintahan merupakan suatu lembaga yang dipercaya

oleh masyarakat dalam melaksanakan tugas dan fungsinya dengan baik sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Dengan membuat laporan pertanggungjawaban yang telah dijalankan selama periode yang telah ditentukan secara benar sesuai dengan ketentuan yang berlaku dengan mengefektifkan pekerjaan dalam organisasi yang akan menghasilkan sebuah laporan informasi keuangan yang baik.

Dengan demikian Teori Stewardship adalah teori yang sesuai dalam penelitian ini dimana setiap aparatur desa baik itu kepala desa maupun aparatur desa yang membantunya memiliki tujuan yang sama dimana memiliki tujuan untuk memperbaiki desa guna mensejahterakan masyarakat yang tergambar dalam Teori Stewardship (Raharjo, 2007). Implikasi teori Stewardship pada pemerintah desa sebagai organisasi yang dapat dipercaya dalam menampung aspirasi masyarakat dengan cara memberikan pelayanan yang baik sehingga dapat tercapai tujuan yang diinginkan yaitu terpenuhinya laporan pertanggungjawaban, aksesibilitas dan pengendalian internal terhadap transparansi dan akuntabilitas yang baik sesuai dengan hukum dan ketentuan yang berlaku (Caers et al., 2006).

Untuk melaksanakan tanggungjawab tersebut maka stewards diharapkan mengerahkan semua kemampuan dan keahlian Sumber Daya Manusianya dengan memanfaatkan Teknologi Informasi, Komitmen semua pegawai yang terlibat dalam pengelolaan anggaran sehingga diharapkan dapat mencapai pengelolaan anggaran yang makin efektif (Achmad, 2012).

2.1.4 Agency Theory

Teori keagenan (*Agency Theory*) muncul karena keberadaan hubungan antara agen dan prinsipal. Agen dikontrak untuk melakukan tugas tertentu bagi

prinsipal serta mempunyai tanggung jawab atas tugas yang diberikan prinsipal. Prinsipal mempunyai kewajiban untuk memberi imbalan kepada agen atas jasa yang telah diberikan oleh agen. Keberadaan perbedaan kepentingan antara agen dan prinsipal inilah yang menyebabkan terjadinya konflik keagenan. Prinsipal dan agen samasama menginginkan keuntungan sebesar-besarnya. Prinsipal dan agen juga samasama berusaha untuk menghindari risiko (Belkaoui, 2012).

Teori organisasi dan kebijaksanaan sangat dipengaruhi teori agensi yang menggambarkan *top manager* sebagai agen dalam suatu perusahaan, dimana manajer ini mempunyai kepentingan yang berbeda dengan pemilik, tetapi samasama berusaha memaksimalkan kepuasannya masing-masing (Jensen & Meckling, 1976). Masalah keagenan timbul karena adanya kesenjangan kepentingan antara para pemegang saham sebagai pemilik perusahaan dengan pihak manajemen sebagai agen sehingga memunculkan konflik kepentingan. (Jensen & Meckling, 1976) mendefinisikan hubungan keagenan sebagai suatu kontrak yang mana satu atau lebih *principal* (masyarakat desa) menggunakan orang lain atau agen (pemerintah desa) untuk menjalankan aktifitas pemerintahan di desa.

William A. Niskanen (1971) menjelaskan bahwa teori agen dapat digunakan dalam analisis hubungan antara pemerintah dan aparatur birokrasi. Menurut teori agen, pemerintah bertindak sebagai prinsipal, sedangkan aparatur birokrasi adalah agen yang bertindak untuk mencapai tujuan atau kepentingan pemerintah. Dalam konteks pemerintahan, aparatur birokrasi dapat dianggap sebagai agen yang bertindak atas nama publik atau masyarakat untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan oleh pemerintah. Namun, karena aparatur birokrasi

juga memiliki kepentingan sendiri, maka ada kemungkinan konflik kepentingan antara agen dan prinsipal.

Selanjutnya, Niskanen (1971) mengemukakan bahwa birokrasi dapat dianggap sebagai monopoli atau oligopoli karena birokrasi memiliki otoritas atau wewenang untuk mengambil keputusan dan mengelola sumber daya yang diberikan oleh pemerintah. Oleh karena itu, teori agen dapat digunakan untuk menganalisis bagaimana birokrasi mengambil keputusan dan mengelola sumber daya yang telah diberikan oleh pemerintah untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

Teori agen dalam konteks hubungan masyarakat dengan pemerintah dalam pengelolaan dana desa dapat diterapkan dengan melihat masyarakat sebagai prinsipal dan pemerintah atau kepala desa sebagai agen. Dalam hal ini, masyarakat sebagai prinsipal memberikan kepercayaan dan mandat kepada pemerintah atau kepala desa sebagai agen untuk mengelola dana desa dengan tujuan untuk memenuhi kebutuhan masyarakat. Namun, karena pemerintah atau kepala desa sebagai agen juga memiliki kepentingan dan tujuan tersendiri yang mungkin tidak selalu selaras dengan kepentingan dan tujuan masyarakat sebagai prinsipal, maka potensi terjadinya konflik kepentingan menjadi mungkin.

Dalam hal ini, teori agen dapat digunakan sebagai dasar analisis untuk mengidentifikasi faktor-faktor yang mempengaruhi hubungan masyarakat dan pemerintah dalam pengelolaan dana desa. Contohnya, apakah partisipasi masyarakat dalam proses pengambilan keputusan dan pengawasan telah dilakukan secara efektif atau tidak, serta apakah ada insentif dan mekanisme pengawasan yang cukup kuat untuk memastikan kepentingan masyarakat dipertimbangkan dalam pengelolaan dana desa. Dengan menerapkan teori agen,

baik masyarakat maupun pemerintah atau kepala desa dapat meningkatkan pengendalian internal dalam pengelolaan dana desa untuk memastikan kepentingan bersama terpenuhi.

Menurut (Bergman & Lane, 1990) teori keagenan bisa diterapkan dalam organisasi publik. Ia menjelaskan bahwa negara demokrasi modern didasarkan pada serangkaian hubungan principal agen. Dimana pemerintah berposisi sebagai agen dan masyarakat sebagai prinsipal. (Mardiasmo, 2018) menjelaskan bahwa definisi akuntabilitas merupakan kewajiban pemegang amanah (pemerintah) untuk mempertanggungjawabkan seluruh aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (masyarakat). Ini menunjukkan bahwa dalam pengelolaan pemerintahan terdapat hubungan keagenan antara masyarakat sebagai principal dan pemerintah sebagai agen

Dalam teori agensi, prinsipal atau pemilik dan agen atau manajer mempunyai kepentingan yang berbeda. Meskipun teori agensi muncul sebagai paradigma yang dominan menggarisbawahi riset dan preskripsi yang telah ada, peneliti menduga ada keterbatasan teori secara psikologis dan sosiologis dari teori agency (Hirsch et al., 1987). Oleh karena itu, ketergantungan pada *teory agency* tidak diinginkan karena kompleksitas kehidupan organisasi diabaikan (Tarmizi, 2012).

Teori keagenan merupakan konsep yang menjelaskan hubungan kontraktual antara prinsipal dan agen. Prinsip utama teori ini berupa hubungan kerja antara pihak yang memberi wewenang (prinsipal) dengan pihak lain yang menerima wewenang (agensi) dalam bentuk kontrak hubungan kerja sama. Pendelegasian wewenang terjadi ketika seseorang atau satu kelompok orang (prinsipal) memilih orang lain atau kelompok lain (agen) untuk bertindak sesuai

dengan kepentingan principal (Bouckova, 2015). Hubungan prinsipal dan agen merupakan suatu pendekatan yang sangat penting untuk menganalisis komitmen-komitmen kebijakan publik. Pembuatan dan penerapan kebijakan publik berkaitan dengan masalah-masalah kontraktual, yakni informasi yang tidak simetris (*asymmetric information*) (Glinkowska & Kaczmarek, 2016). Kepala desa dan aparaturnya harus mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik. Transparansi memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatan pada peraturan perundang-undangan.

Hal penting dalam Teori Agensi adalah kewenangan yang diberikan kepada agen untuk melakukan suatu tindakan dalam hal kepentingan pemilik. Teori Agensi menghasilkan cara yang penting untuk menjelaskan kepentingan yang berlawanan antara manajer dengan pemilik yang merupakan suatu rintangan. Sedangkan dalam teori stewardship, manajer cenderung berusaha memberikan manfaat maksimal pada organisasi dibanding mementingkan tujuannya sendiri (Raharjo, 2007).

Menurut (Iswahyudi et.al, 2016), hubungan pemerintah dengan masyarakat dalam teori keagenan yaitu: Hubungan keagenan di pemerintahan dengan masyarakat melibatkan eksekutif, legislatif dan publik. Legislatif mendelegasikan otoritas atau kekuasaan kepada eksekutif sebagai ahli agen (*expert agent*) untuk menjalankan suatu tindakan. Legislatif juga berposisi sebagai

agen dari pemilih atau publik, karena mereka adalah representasi dari publik yang diberi kewenangan untuk membuat keputusan tentang penggunaan dana-dana publik. Publik atau masyarakat adalah prinsipal bagi eksekutif dan legislatif, dikatakan bahwa publik disebut juga sebagai pelaku utama atau *the ultimate principal*.

Hubungan antara teori keagenan dengan penelitian ini adalah pemerintah yang bertindak sebagai agen (pengelola pemerintahan) yang harus menetapkan strategi tertentu agar dapat memberikan pelayanan terbaik untuk publik sebagai pihak prinsipal. Pihak prinsipal tentu menginginkan hasil kinerja yang baik dari agen dan kinerja tersebut salah satunya dapat dilihat dari laporan keuangan dan pelayanan yang baik, sedangkan bagaimana laporan keuangan dan pelayanan yang baik tergantung dari strategi yang diterapkan oleh pihak pemerintah (Mendeng, 2021). Apabila kinerja pemerintahan baik, maka masyarakat akan mempercayai pemerintah. Kesimpulannya pemilihan strategi akan berpengaruh terhadap kepercayaan masyarakat sebagai pihak prinsipal terhadap pemerintah sebagai agen.

Kesepakatan atau kontrak yang dimaksud di sini adalah pendelagasian kepada wewenang kepada agent untuk melakukan semua pekerjaan secara bertanggungjawab. Dalam hal ini dengan pengelolaan dana desa oleh pemerintah desa (*agent*), sesuai dengan prinsip *good governance* mereka bertanggungjawab kepada pemerintah yang telah membuat undang-undang nomor 6 tahun 2014 tentang desa dan menjadi kepanjangan dari masyarakat desa (*principal*) sebagai pemberi amanah dalam pelaksanaan tugas pembangunan dan pemerintahan di desa. Praktek pelaporan keuangan dalam organisasi sektor publik merupakan suatu konsep yang didasari oleh teori

keagenan. Dalam pelaporan keuangan, pemerintah yang bertindak sebagai agen mempunyai kewajiban menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna informasi keuangan pemerintah yang bertindak sebagai prinsipal dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik serta baik secara langsung atau tidak langsung melalui wakil-wakilnya.

2.1.5 Pengelolaan Dana Desa

Berdasarkan pada Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2014 Tentang Dana Desa yang bersumber dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN), dialokasikan secara berkeadilan berdasarkan:

1. Alokasi dasar, dan
2. Alokasi yang dihitung memperhatikan jumlah penduduk, angka kemiskinan, luas wilayah, dan tingkat kesulitan geografis desa setiap kabupaten/kota.

Mekanisme penyaluran Dana Desa terbagi menjadi 2 (dua) tahap yakni tahap mekanisme transfer APBN dari Rekening Kas Umum Negara (RKUN) ke Rekening Kas Umum Daerah (RKUD) dan tahap mekanisme transfer APBD dari RKUD ke kas desa. Mekanisme pencairan dana dan penyaluran Alokasi Dana Desa selengkapnya seperti di bawah ini (Kemenenterian Keuangan Republik Indonesia, 2021):

1. Pencairan Dana Desa dilakukan bertahap dengan presentase tertentu yang telah ditetapkan.
2. Pencairan pertama diajukan oleh Kepala Desa kepada Bupati melalui Camat disertai dengan kelengkapan administrasi yang telah ditentukan.

3. Pencairan tahap kedua, dapat dilakukan apabila penggunaan pada pencairan pertama sudah dipertanggungjawabkan baik secara administratif, secara teknis dan secara hukum.
4. Pencairan baik tahap pertama maupun kedua dilakukan dengan pemindah bukuan dana dari kas daerah ke rekening kas desa.
5. Penyaluran Alokasi Dana Desa dari kas desa kepada pelaku aktivitas (pemimpin pelaksana kegiatan).

Berikut ini adalah prosedur pencairan dana desa kepada pemimpin pelaksana kegiatan:

1. Bendahara desa mengajukan Surat Permintaan Pembayaran (SPP) kepada Kepala Desa melalui Sekertaris desa yang dilampiri dengan Rencana Kebutuhan Desa (RKD) dan bukti-bukti pengeluaran dana sebelumnya.
2. Sekertaris desa melakukan verifikasi (penelitian) berkas kelengkapan SPP dan apabila telah dinyatakan lengkap, sekertaris desa menerbitkan Surat Perintah Membayar (SPM) yang ditandatangani oleh Kepala Desa.
3. Bendahara desa setelah menerima SPM dan surat rekomendasi Camat mencairkan kepada pemegang kas desa pada bank yang ditunjuk.
4. Dana yang telah dicairkan oleh bendahara desa dibukukan kedalam Buku Kas Umum (BKU) untuk selanjutnya diserahkan kepada pimpinan kegiatan disertai dengan bukti penerimaan.

Pengelolaan Dana Desa merupakan bentuk realitas sosial dimana terdapat interaksi sosial meliputi berbagai pihak yang berkepentingan seperti pemerintah pusat dan kabupaten, serta perangkat desa dan juga masyarakat. Untuk konteks pemerintahan desa di Indonesia, Konsep *good governance*

digunakan sebagai kerangka inkonstitusional untuk memperkuat otonomi desa. Pelaksanaan otonomi pemerintah lokal pada tingkat desa tidak akan kuat dan bermanfaat bagi masyarakat lokal jika tidak ditopang oleh prinsip-prinsip Transparansi, Akuntabilitas, Partisipasi dan Responsivitas. Selain itu, dalam realitasnya praktik *good governance* pada pengelolaan dana lebih ditunjukkan kepada pemerintah pusat bukan masyarakat (Triani & Handayani, 2018)

Pengelolaan keuangan desa diatur dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri 20 tentang Pengelolaan Keuangan Desa. Pengelolaan keuangan desa pada peraturan ini adalah seluruh kegiatan yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pelaporan dan pertanggungjawaban keuangan desa. Asas pengelolaan keuangan desa didasarkan pada asas transparansi, akuntabel, partisipatif serta dilakukan dengan tertib dan disiplin anggaran (Puspa & Prasetyo, 2020). Berdasarkan peraturan ini akuntabel pengelolaan desa merupakan asas yang harus dipatuhi oleh pemerintahan desa. Pemerintahan desa dalam peraturan ini adalah penyelenggaraan urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat dalam sistem pemerintahan Negara Kesatuan Republik Indonesia. Sedangkan yang dimaksud dengan keuangan desa adalah semua hak dan kewajiban Desa yang dapat dinilai dengan uang serta segala sesuatu berupa uang dan barang yang berhubungan dengan pelaksanaan hak dan kewajiban Desa. Dapat disimpulkan bahwa pengelolaan keuangan desa adalah seluruh kegiatan mulai dari perencanaan sampai dengan pertanggungjawaban terkait dengan semua hak dan kewajiban Desa yang dapat dinilai dengan uang serta segala sesuatu berupa uang dan barang (Yulianto, 2020).

Tahapan dalam pengelolaan dana desa menurut (Permendagri No.113 tahun 2014) yaitu :

a. Tahap perencanaan

1. Sekretaris desa menyusun tentang rencana peraturan desa tentang APBDes.
2. Penyampaian rencana peraturan desa tentang APBDes ke.pencapaian rencana peraturan desa tentang APBDes kepada kepala desa.
3. Rancangan peraturan desa tentang APBDes disampaikan kepala desa kepada badan permusyawaratan desa dan disepakati bersama.
4. Peraturan desa tentang APBDes yang telah disepakati bersama paling lambat akhir oktober tahun berjalan.

b. Tahap Penatausahaan

1. Penatausahaan dilakukan oleh bendahara desa.
2. Pencatatan setiap penerimaan dan pengeluaran serta melakukan tutup buku diakhir bulan.
3. Bendahara bertanggungjawabkan dana yang dikeluarkan atau diterima melalui laporan pertanggungjawaban.
4. Laporan pertanggungjawaban disampaikan akhir bulan atau paling lambat tanggal 10 bulan berikutnya.

c. Tahap pelaporan

1. Kepala desa melaporkan laporan realisasi anggaran berupa realisasi APBDes kepada bupati/walikota.
2. Laporan realisasi pelaksanaan disampaikan paling lambat akhir juli tahun berjalan.

d. Tahap pertanggungjawaban

1. Kepala desa menyampaikan pertanggungjawaban realisasi pelaksanaan APBDes kepada bupati/walikota setiap akhir tahun anggaran.
2. Laporan realisasi pelaksanaan APBDes berupa pendapatan, belanja, dan pembiayaan.
3. Laporan pertanggungjawaban realisasi pelaksanaan ditetapkan melalui peraturan desa.

Berdasarkan prinsip pengelolaan Dana Desa bagian yang tak terpisahkan dari pengelolaan keuangan Desa dalam APBDes, seluruh kegiatan yang dibiayai Dana Desa direncanakan, dilaksanakan dan dievaluasi secara terbuka dengan melibatkan seluruh lapisan masyarakat desa, semua kegiatan harus dipertanggung jawabkan secara administratif, secara, teknis, dan secara hukum. Dana Desa dipergunakan secara terarah, ekonomis, efisien, efektif, berkeadilan, dan terkendali.

2.1.6 Laporan Realisasi Anggaran (LRA) Desa

Laporan Realisasi Anggaran (LRA) merupakan bagian dari Laporan pertanggungjawaban yang harus dibuat oleh Kades dan dilaporkan kepada Bupati melalui Camat paling lambat 3 (tiga) bulan setelah tahun anggaran berkenaan.

Laporan Realisasi Anggaran (LRA) adalah laporan yang menyajikan informasi realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit, pembiayaan, dan sisa lebih/ kurang pembiayaan anggaran, yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya dalam satu periode.

Menurut (Rahayu, 2016), Laporan Realisasi Anggaran adalah laporan yang berisi tentang informasi mengenai realisasi pendapatan, belanja dan

pembiayaan dari suatu entitas yang dibandingkan dengan anggaran ketiga pos tersebut. Melalui laporan realisasi anggaran dapat diketahui prediksi tentang sumber daya ekonomi yang akan diterima untuk mendanai kegiatan pemerintah pusat dan daerah serta risiko ketidakpastian atas sumber daya ekonomi tersebut.

Bastian (2006) menjelaskan bahwa tujuan standar Laporan Realisasi Anggaran adalah untuk menerapkan dasar-dasar penyajian Laporan Realisasi Anggaran bagi pemerintah dalam rangka memenuhi tujuan akuntabilitas sebagaimana ditetapkan oleh peraturan perundang-undangan.

(Ditjen Bina Pemerintahan Desa, 2021), menjelaskan beberapa tahapan Laporan Pertanggungjawaban Realisasi APB Desa yaitu:

- a. Kades menyusun Laporan Pertanggungjawaban berdasarkan laporan dari Kaur/Kasi PKA dan Kaur Keuangan.
 - b. Kades menyampaikan Laporan Pertanggungjawaban kepada Bupati/walikota melalui Camat dalam bentuk Peraturan Desa disertai dengan:
 - 1) Laporan Keuangan, yang terdiri atas: Laporan Realisasi APB Desa ; dan Catatan atas Laporan Keuangan
 - 2) Laporan Realisasi Kegiatan
 - 3) Daftar program sektoral, program daerah dan program lainnya yang masuk ke Desa.
 - c. Kades menginformasikan Laporan Realisasi APB Desa kepada Masyarakat melalui media Informasi
- Informasi yang disampaikan memuat:
- 1) Laporan Realisasi APB Desa
 - 2) Laporan Realisasi Kegiatan
 - 3) Kegiatan yang belum selesai dan/atau tidak terlaksana

- 4) Sisa Anggaran
- 5) Alamat pengaduan

Laporan Pertanggungjawaban Realisasi APB Desa merupakan bagian dari laporan penyelenggaraan Pemerintah Desa akhir tahun anggaran.

Lebih jauh dijelaskan bahwa, terdapat beberapa ketentuan dasar dalam penyusunan laporan realisasi APB Desa, yaitu:

- a. Rujukan Utama Penyusunan laporan pelaksanaan APB desa adalah Buku Kas Umum, termasuk didalamnya adalah buku kas Pembantu.
- b. Buku Bank/rekening bank dan Laporan Akhir Pelaksanaan Kegiatan yang disusun oleh KAUR/KASI PKA, menjadi Dokumen yang dibutuhkan untuk memperkuat data yang tertera dalam buku Kas.
- c. Buku kas yang menjadi rujukan penyusunan laporan harus dipastikan sudah diverifikasi oleh Sekdes dan selanjutnya dilaporkan kepada Kades setiap bulan.
- d. Data yang dimasukkan ke dalam format laporan adalah semua aktifitas pelaksanaan dari Penjabaran APB Desa yang terdiri dari Pendapatan, Belanja, dan Pembiayaan.

Terdapat beberapa langkah yang ditentukan dalam penyusunan laporan realisasi APB Desa, yaitu:

- a. Pengumpulan dokumen, Dokumen yang diperlukan dalam penyusunan laporan realisasi kegiatan adalah:
 - 1) Buku Kas Umum,
 - 2) Buku Pembantu Bank, Pajak, dan Panjar,
 - 3) Buku Pembantu Kas Tunai, jika dibutuhkan,

- 4) Laporan laporan akhir kegiatan anggaran yang disampaikan PKA dan sudah diverifikasi oleh Sekdes,
 - 5) Dokumen APB Desa dan Penjabaran APB Desa, dan
 - 6) Dokumen-dokumen pendukung lainnya.
- b. Sekdes mengidentifikasi semua kegiatan yang teranggarkan dalam APB Desa, dan selanjutnya dengan menggunakan format Laporan Realisasi APB Desa mulai memasukan data di kolom-kolom pada form yang tersedia.

2.1.7 Kompetensi

Pengertian kompetensi menurut (Robbins, 2007) bahwa kompetensi adalah kemampuan (*ability*) atau kapasitas seseorang untuk mengerjakan berbagai tugas dalam suatu pekerjaan, dimana kemampuan ini ditentukan oleh 2 (dua) faktor yaitu kemampuan intelektual dan kemampuan fisik.

(Lee & Mary, 1995) mendefinisikan kompetensi individu sebagai keahlian yang cukup secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit secara objektif. Sedangkan mendefinisikan bahwa seorang yang berkompeten adalah orang yang dengan keterampilannya mengerjakan pekerjaan dengan mudah, cepat, intuitif dan sangat jarang atau tidak pernah membuat kesalahan.

Kompetensi individu menurut Spencer (1993) dalam (Pfeffer , et al., 2003) yaitu : Karakteristik yang mendasari seseorang dan berkaitan dengan efektifitas kinerja individu dalam pekerjaannya (*an underlying characteristi`s of an individual which is causally related to criterion referenced effective and or superior performance in a job or situation*).

Karakteristik kompetensi individu menurut Mitrani, et.al (1995) dalam (Pfeffer et al., 2003) terdapat 5 karateristik kompetensi, yaitu:

a. Motif (*Motives*)

Motif adalah sesuatu di mana seseorang secara konsisten berfikir sehingga ia melakukan tindakan.

b. Perangai (*Traits*)

Perangai adalah watak yang membuat orang untuk berperilaku atau bagaimana seseorang merespon sesuatu dengan cara tertentu.

c. Konsep Diri (*Self Concept*)

Konsep diri adalah sikap atau nilai yang diukur dengan tes responden untuk mengetahui apa yang dinilai baik oleh seseorang, apa yang pernah dilakukan atau apa yang ingin mereka lakukan.

d. Pengetahuan (*Knowledge*)

Pengetahuan adalah informasi yang dimiliki seseorang untuk bidang tertentu. Pengetahuan (*Knowledge*) merupakan kompetensi yang kompleks.

e. Kemampuan (*Skills*)

Skills adalah kemampuan untuk melaksanakan suatu tugas tertentu baik secara fisik maupun mental.

Kategori Kompetensi Spencer and Spencer (1993) dalam menurut kriteria yang digunakan (Pfeffer et al., 2003) memprediksi kinerja suatu pekerjaan bahwa kompetensi dibagi atas 2 (dua) kategori yaitu :

1. *Threshold Competencies* adalah karakteristik utama (biasanya pengetahuan atau keahlian dasar seperti kemampuan untuk membaca) yang harus dimiliki seseorang agar dapat melaksanakan pekerjaannya. Tetapi tidak untuk membedakan seseorang yang berkinerja tinggi dan rata-rata kompetensi threshold untuk seorang sales adalah pengetahuan tentang produk atau kemampuannya untuk mengisi formulir.

2. *Differentiating Competencies* adalah faktor-faktor yang membedakan individu yang berkinerja tinggi dan rendah. Misalnya, seseorang yang memiliki orientasi motivasi (konsep diri), biasanya yang diperhatikan pada penetapan tujuan yang melebihi apa yang ditetapkan organisasi.

Menurut (Karyadi, 2019), kompetensi Sumber Daya Manusia merupakan potensi yang terkandung dalam diri manusia untuk mewujudkan peranannya sebagai manusia yang adaptif dan transformatif yang mampu mengelola dirinya sendiri serta seluruh potensi yang terkandung di alam menuju tercapainya kesejahteraan kehidupan dalam tatanan yang seimbang dan berkelanjutan. Adapun indikator yang di gunakan dalam penelitiannya di sesuaikan konteks pemerintah desa antara lain: Pengetahuan, Keterampilan dan Sikap.

Menurut (Wahyuni et al., 2018), kompetensi merujuk kepada pengetahuan (knowledge), keahlian (skills) dan kemampuan (abilities), yang dapat didemonstrasikan yang dilakukan dengan standar tertentu. Kompetensi dapat diobservasi ,merupakan tindakan perilaku yang memerlukan kombinasi dari ketiga hal ini. Indikatornya kompetensi aparat menurut (Wahyuni et al., 2018) yaitu: pengetahuan, kemampuan untuk meningkatkan pengetahuan dan keahlian teknis, kemampuan mencari solusi, inisiatif dalam bekerja, keramahan dan kesopanan.

Kompetensi SDM adalah karakteristik dari seseorang yang mempunyai kemampuan, keterampilan dan pengetahuan untuk melakukan suatu pekerjaan. Kompetensi SDM dalam melaksanakan tugas fungsi akuntansi dilihat dari pendidikan, pelatihan-pelatihan yang pernah diikuti, serta keterampilan yang dimiliki (Susanti & Azwar, 2021). Indikator yang digunakan untuk mengukur kompetensi SDM yaitu dengan melihat latar belakang pendidikan, pemahaman

terhadap peraturan dan standar, mampu berinteraksi dengan sistem, pelatihan dan Bimtek, serta pengalaman bekerja.

2.1.8 Partisipasi Anggaran

Partisipasi anggaran merupakan kesempatan yang diberikan oleh *operating manager* kepada bawahan agar terlibat pada penyusunan anggaran. Penyusunan dilakukan melalui partisipatif karena memiliki sisi positif dan manfaat yang akan datang (S. Dewi & Indo, 2021).

Anggaran yang telah disusun memiliki peranan sebagai perencanaan dan sebagai kriteria kinerja, yaitu anggaran dipakai sebagai suatu sistem pengendalian untuk mengukur kinerja manajer. Untuk mencegah dampak fungsional atau disfungsionalnya, sikap dan perilaku anggota organisasi dalam penyusunan anggaran, perlu melibatkan manajemen pada level yang lebih rendah sehingga anggaran partisipatif dapat dinilai sebagai pendekatan manajerial yang dapat meningkatkan kinerja setiap anggota organisasi (Sardjito dan Muthaher, 2007).

Anggaran merupakan komponen utama dalam perencanaan dimana anggaran disusun oleh manajemen dalam jangka waktu satu tahun untuk membawa perusahaan atau organisasi ke- kondisi tertentu yang diperhitungkan (Mulyadi, 1993 dalam Kunwaviyah, 2010). Sebelum anggaran disiapkan, organisasi seharusnya menyiapkan rencana strategis, rencana strategis yang dimaksud yaitu menerjemahkan strategi umum perusahaan atau organisasi kedalam tujuan jangka panjang dan jangka pendek. Anggaran partisipatif memberikan kesempatan kepada bawahan atau pelaksana anggaran untuk ikut serta bersama atasan terlibat dalam penyusunan anggaran, sehingga diperoleh kesepakatan antara atasan sebagai kuasa anggaran dengan bawahan sebagai

pelaksana anggaran (Omposunggu dan Bawono, 2007). Menurut Mardiasmo (2004), anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang hendak dicapai selama periode waktu tertentu yang dinyatakan dalam ukuran finansial, lebih lanjut Mardiasmo (2004), mengemukakan bahwa anggaran memiliki fungsi sebagai penilaian kinerja.

Menurut (Astuti & Yulianto, 2016) Partisipasi masyarakat dalam penentuan kebijakan publik menjadi kekuatan pendorong untuk mempercepat terpenuhinya prinsip akuntabilitas dari penyelenggara pemerintahan di desa. Dalam penganggaran partisipasi masyarakat sangat penting untuk mencegah kebijakan-kebijakan yang menyimpang.

Lebih jauh dijelaskan bahwa beberapa prinsip dan Indikator partisipasi masyarakat dalam penganggaran (Taufik, 2009), yaitu:

- a. Adanya akses bagi partisipasi aktif publik dalam proses perumusan program dan pengambilan keputusan anggaran
- b. Adanya peraturan yang memberikan tempat ruang kontrol oleh lembaga independen dan masyarakat baik secara perorangan maupun kelembagaan sebagai media *chek and balance*.
- c. Adanya sikap proaktif pemerintah daerah untuk mendorong partisipasi warga pada proses penganggaran. Hal ini mengingat kesenjangan yang tajam antara kesadaran masyarakat tentang cara berpartisipasi yang efektif dan cita-cita mewujudkan APBD yang aspiratif.

2.1.9 Sistem Pengendalian Internal

Struktur *corporate governance* sangat berpengaruh terhadap kualitas pengendalian Internal (Presiden Republik Indonesia, 2008). Melalui penerapan *good corporate governance* diharapkan organisasi memegang prinsip-prinsip

pengelolaan organisasi yang baik dan menjalankan organisasi dengan menjunjung tinggi akuntabilitas dan transparansi yang baik kepada para pemangku kepentingan (*stakeholder*). Penerapan *good corporate governance* pada akhirnya diharapkan dapat menurunkan kecurangan yang terjadi.

Kecurangan dapat dilihat dari bentuk kebijakan dan tindakan yang disengaja, yang bertujuan untuk melakukan penipuan atau manipulasi yang merugikan pihak lain. Kecenderungan ini dapat berupa tendensi untuk melakukan korupsi tendensi untuk melakukan penyalahgunaan asset dan tendensi untuk melakukan penipuan pelaporan keuangan (Thoyibatun, 2012). Karena informasi yang memuat kasus-kasus kecurangan saat ini sangat mudah diperoleh melalui media, maka kecurangan telah menjadi berita publik. (Wilopo, 2006) juga menjelaskan bahwa semakin efektif pengendalian Internal di organisasi, semakin rendah kecenderungan kecurangan oleh manajemen organisasi.

Sistem Pengendalian Internal merupakan struktur atau proses yang diimplementasikan oleh dewan komisaris, manajemen dan pegawai dalam organisasi yang bertujuan untuk menyediakan jaminan yang memadai bahwa tujuan pengendalian tersebut dicapai, meliputi efektivitas dan efisiensi, keandalan laporan keuangan dan kepatuhan terhadap perundangundangan dapat tercapai (Ironkwe, 2015).

Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008, menjelaskan bahwa pengendalian internal merupakan suatu proses yang menyeluruh pada tindakan serta aktivitas yang dilaksanakan oleh seluruh pegawai dan pimpinandalam memberikan keyakinan terhadap tercapainya kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan laporan keuangan, pengamanan asset dan kepatuhan terhadap

perundang-undangan. Struktur pengendalian internal merupakan proses yang dilaksanakan oleh pihak eksekutif yang diciptakan untuk memberikan keyakinan terkait dengan pencapaian keandalan laporan keuangan, kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku, serta efektifitas dan efisiensi operasi (Puspa & Prasetyo, 2020) .

Unsur sistem pengendalian internal dalam Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 mengacu pada unsur sistem pengendalian yang telah dilaksanakan pada lingkungan pemerintah yang ada di berbagai negara, sehingga dengan sistem pengendalian tersebut dapat menciptakan pengendalian yang baik. Unsur-unsur dalam sistem pengendalian internal pemerintah yaitu sebagai berikut (Maharani, 2021):

a. Lingkungan pengendalian

Kondisi pada suatu instansi pemerintah yang dapat mempengaruhi efektivitas dalam pelaksanaan pengendalian internal. Pemimpin wajib menciptakan serta memelihara lingkungan pengendalian yang dapat menimbulkan perilaku yang positif guna keberlangsungan penerapan pengendalian internal pada lingkungannya.

b. Penilaian risiko

Penilaian risiko merupakan kegiatan penilaian atas terjadinya ancaman dalam pencapaian tujuan dan sasaran pemerintah. Pemimpin perlu menetapkan tujuan dari suatu instansi pemerintah dan tujuan yang ada pada tingkatan kegiatan yang akan dilaksanakan terlebih dahulu, hal ini guna dilaksanakannya penilaian risiko.

c. **Aktivitas Pengendalian**

Aktivitas pengendalian merupakan tindakan yang dibutuhkan untuk mencegah risiko serta pelaksanaan kebijakan serta prosedur untuk memastikan bahwa tindakan mencegah risiko tersebut dapat dilakukan secara efektif.

d. **Informasi dan komunikasi**

Informasi dan komunikasi memerlukan identifikasi, pencatatan, dan mengkomunikasikan informasi dalam bentuk dan waktu yang sesuai serta diselenggarakan secara efektif. Organisasi perlu menyediakan serta memanfaatkan berbagai bentuk dan sarana komunikasi serta mengelola, mengembangkan, dan memperbarui sistem informasi secara terus menerus.

e. **Pemantauan**

pengendalian intern Pemantauan pengendalian internal merupakan proses penilaian atas kinerja sistem pengendalian internal dan proses memberikan keyakinan bahwa temuan audit dan evaluasi lain segera ditindak lanjuti.

Alvin et al., (2011) menyatakan bahwa pengendalian internal merupakan proses yang dipengaruhi oleh aktivitas dewan komisaris, manajemen atau pegawai lainnya, yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang wajar mengenai pencapaian tujuan yang meliputi: a. Keandalan pelaporan keuangan; b. Efektivitas dan efisiensi operasi; c. Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku. Menurut Yuniati, (2017), Sistem Pengendalian Internal terdiri atas kebijakan dan prosedur yang dirancang untuk memberikan kepastian yang layak bagi manajemen, bahwa organisasi telah mencapai tujuan dan sasaran.

(Mulyadi, 2014) sistem pengendalian Internal meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan

organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen. Terdapat beberapa unsur dalam pengendalian internal, unsur-unsur tersebut adalah sebagai berikut:

1. Struktur organisasi yang memisahkan tanggungjawab fungsional secara tegas.
2. Sistem wewenang dan prosedur pencatatan yang memberikan perlindungan yang cukup terhadap kekayaan, utang, pendapatan dan biaya.
3. Praktik yang sehat dalam melaksanakan tugas dan fungsi setiap unit organisasi.
4. Pegawai yang mutunya sesuai dengan tanggung jawabnya. (Mulyadi, 2014).

Pengendalian internal adalah proses yang di rancang untuk memberikan jaminan tercapainya tujuan yang berkaitan dengan efektifitas dan efisien operasi, reliabilitas pelaporan keuangan, dan ketaatan hukum yang berlaku. Para manajer harus mampu menilai sistem internal karena mereka bertanggung jawab atas pengendalian internal pelaporan keuangan baik swasta maupun instansi pemerintah. Perancang sistem juga penting untuk memahami pengendalian intrnal, karena mereka harus menilai resiko perusahaan tidak dapat mencapai tujuan perusahaan serta menerapkan serta menerapkan pengendalian internal yang dapat menurunkan risiko tersebut (Karyadi, 2019).

(Wahyuni et al., 2018) mendefinisikan sistem pengendalian intern sebagai suatu proses yang dipengaruhi oleh sumber daya manusia dan sistem teknologi informasi yang dirancang untuk membantu organisasi mencapai suatu tujuan tertentu. Sistem pengendalian intern merupakan suatu cara untuk mengarahkan, mengawasi, dan mengukur sumber daya suatu organisasi, serta berperan penting dalam pencegahan dan pendeteksian penggelapan. Indikator sistem pengendalian intern menggunakan komponen yang ditetapkan oleh Peraturan

Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 ialah lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan.

Dalam Pemerintahan Desa Terdapat Badan Permusyawaratan Desa (BPD) yang berperan untuk melaksanakan pengawasan terhadap kinerja Desa. Asri Eka Ratih, Nurhasah. S, (2018), menjelaskan bahwa Badan Permusyawaratan Desa (BPD) merupakan suatu lembaga dalam wilayah pemerintahan desa yang melaksanakan fungsi pemerintahan yang anggotanya merupakan wakil dari atau bagian dari masyarakat Desa yang ditunjuk atau dipilih berdasarkan keterwakilan wilayah dan ditetapkan secara demokratis. Badan Permusyawaratan Desa (BPD) juga merupakan lembaga yang berfungsi sebagai legislasi dan pengawasan terhadap pelaksanaan Peraturan Desa, Anggaran Pendapatan dan Belanja Desa serta Keputusan Kepala Desa, serta ikut berpartisipasi dalam merumuskan dan membuat peraturan desa bersama-sama dengan Kepala Desa. Disamping itu Badan Permusyawaratan Desa (BPD) juga berfungsi untuk mengayomi adat istiadat yang hidup ditengah-tengah masyarakat, menampung dan menyalurkan aspirasi masyarakat.

Dalam Permendagri No.110/2016 Badan Permusyawaratan Desa mempunyai fungsi, membahas dan menyepakati Rancangan Peraturan Desa bersama Kepala Desa, menampung dan menyalurkan aspirasi masyarakat Desa, dan melakukan pengawasan kinerja Kepala Desa. Selain melaksanakan fungsi diatas, Badan Permusyawaratan Desa juga mempunyai tugas sebagai antara lain :

- 1) Menggali aspirasi masyarakat;
- 2) Menampung aspirasi masyarakat;
- 3) Mengelola aspirasi masyarakat;

- 4) Menyalurkan aspirasi masyarakat;
- 5) Menyelenggarakan musyawarah BPD;
- 6) Menyelenggarakan musyawarah Desa;
- 7) Membentuk panitia pemilihan Kepala Desa;
- 8) Menyelenggarakan musyawarah Desa khusus untuk pemilihan Kepala Desa antar waktu;
- 9) Membahas dan menyepakati rancangan Peraturan Desa bersama Kepala Desa;
- 10) Melaksanakan pengawasan terhadap kinerja Kepala Desa;
- 11) Melakukan evaluasi laporan keterangan penyelenggaraan Pemerintahan Desa;
- 12) Menciptakan hubungan kerja yang harmonis dengan Pemerintah Desa dan lembaga Desa lainnya; dan melaksanakan tugas lain yang diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan.

2.1.10 Penganggaran

Ketika mengelola organisasi, maka sudah bisa dipastikan akan menghadapi permasalahan berkaitan dengan keuangan. Fungsi manajemen adalah melakukan perencanaan, pengorganisasian, dan pengendalian agar organisasi bisa mencapai tujuan sebagaimana telah ditetapkan. Perencanaan dan pengendalian keuangan sangat penting dilakukan untuk mengawal keberlangsungan organisasi yang baik.

Anggaran adalah hasil yang diperoleh setelah menyelesaikan fungsi perencanaan, sedangkan penganggaran (*budgeting*) adalah suatu proses, yakni mulai dari tahap persiapan penyusunan rencana, pengumpulan data informasi yang diperlukan, pembagian tugas perencanaan, penyusunan rencana

itu sendiri, implementasi rencana sampai pada tahap pengendalian, dan evaluasi hasil pelaksanaan rencana (Radjab & Jam'an, 2017). Syarat-syarat yang perlu diperhatikan dalam penyusunan dalam menyusun anggaran, yakni: 1. Realistis, tidak terlalu optimis dan tidak terlalu pesimis. 2. Luwes, tidak terlalu kaku dan mempunyai peluang untuk disesuaikan dengan keadaan yang mungkin berubah 3. Kontinu, membutuhkan perhatian yang terus menerus, dan merupakan usaha incidental

(Mahsun, 2019) penganggaran atau penyusunan anggaran (*budgeting*) adalah proses penyusunan rencana keuangan organisasi yang dilakukan dengan cara menyusun rencana kerja dalam rangka waktu tertentu umumnya satu tahun dan dinyatakan dalam satuan moneter. Penganggaran merupakan bagian dari proses perencanaan organisasi yang secara umum meliputi perencanaan strategi (*strategic planning*), penyusunan program (*programming*), dan penyusunan anggaran (*budgeting*). Lanjut (Mahsun, 2019) menjelaskan bahwa konsep dasar penganggaran di dalam domain sektor publik dengan berbagai macam pendekatan. Pemahaman tentang penganggaran dimulai dari perencanaan strategik dan penyusunan program. Tahap-tahap penganggaran dibahas dengan mempelajari proses persiapan, ratifikasi, pelaksanaan dan pertanggungjawaban. Pendekatan penganggaran dibagi dalam pendekatan tradisional dan *new public management*. Praktek penganggaran sektor publik untuk pemerintahan Indonesia membahas anggaran pendapatan, belanja dan pembiayaan. Simulasi kasus penganggaran merupakan media untuk latihan mengaplikasikan konsep penganggaran sektor publik.

Penganggaran adalah perencanaan yang digambarkan secara kuantitatif dalam bentuk keuangan dan ukuran kuantitatif lainnya (Supriyono, 2002).

Setelah kegiatan dalam anggaran diimplementasikan, hasilnya akan dibandingkan dengan anggarannya sehingga dapat diketahui penyimpangan yang timbul. Penyimpangan yang timbul tersebut dianalisis lebih lanjut untuk kemudian digunakan sebagai umpan balik di kegiatan yang akan datang.

Tahap-tahap utama penganggaran antara lain: Tahap Persiapan, Tahap Penyusunan, Tahap Ratifikasi (Pengesahan), Tahap Implementasi dan Pertanggungjawaban. Tahapan tersebut merupakan urutan-urutan seri tugas yang saling berhubungan dan diadakan untuk menjamin pelaksanaan kerja yang seragam. Prosedur ini biasanya terdiri dari bagan alur (*flowchart*), formulir, dan uraian tugas yang ditetapkan dalam *standard operating procedures* (SOP) organisasi:

1. Tahap Persiapan

Anggaran yang akan dibuat pada tahun yang akan datang sebaiknya disiapkan beberapa bulan sebelum tahun anggaran berikutnya dimulai. Dengan demikian anggaran yang dibuat dapat digunakan pada awal tahun anggaran. Tahun anggaran biasanya dimulai tanggal 1 Januari sampai 31 Desember tahun yang sama. Sebelum menyusun anggaran, lebih dahulu penyusunan anggaran melakukan 2 (dua) hal, yaitu: Menetapkan rencana besar organisasi, seperti tujuan, kebijakan, asumsi sebagai dasar penyusunan anggaran, Membentuk panitia penyusunan anggaran yang terdiri dari ketua, sekretaris, dan anggota.

2. Tahap Penyusunan

- d. Menyusun rancangan rencana keuangan yang terdiri dari rencana pendapatan, rencana biaya (belanja) dan rencana pembiayaan,
- e. Melibatkan pihak-pihak terkait dengan bidang yang direncanakan.

3. Tahap Ratifikasi (Pengesahan)

- a. Melakukan perundingan untuk menyesuaikan rencana akhir setiap komponen anggaran,
- b. Melakukan koordinasi dan penelaahan setiap komponen anggaran,
- c. Mengesahkan dan mendistribusikan anggaran kepada pengguna anggaran.

4. Tahap Implementasi dan Pertanggungjawaban

- a. Melaksanakan kegiatan / pekerjaan berdasarkan anggaran yang sudah disahkan.
- b. Menyusun laporan realisasi anggaran bagi setiap pengguna anggaran,
- c. Melakukan analisa variance (selisih) dan disampaikan ke pimpinan organisasi dan pihak terkait lainnya.

Dalam upaya untuk mencapai tujuan didirikannya organisasi, organisasi memiliki berbagai fungsi yang berkaitan dengan pencapaian tujuan tersebut. Secara umum seluruh fungsi di dalam suatu organisasi dapat dikelompokkan ke dalam 4 (empat) fungsi (Radjab & Jam'an, 2017), yaitu:

1. Perencanaan (*Planning*) Didalam fungsi ini ditetapkan tujuan jangka panjang, tujuan jangka pendek, sasaran yang ingin dicapai, strategi yang akan digunakan dan sebagainya.
2. Pengorganisasian (*Organizing*) Setelah segala sesuatu yang ingin dihasilkan dan dicapai perusahaan di masa depan telah ditetapkan, maka perusahaan harus mencari sumber daya yang dibutuhkan untuk merealisasikan rencana yang telah ditetapkan tersebut.
3. Menggerakkan (*Actuating*) Setelah sumber daya yang dibutuhkan diperoleh, maka tugas manajemen selanjutnya adalah mengarahkan dan mengelola

setiap sumberdaya yang telah dimiliki perusahaan tersebut agar dapat digunakan sesuai dengan fungsinya masing-masing.

4. Pengawasan (*Controlling*) Setelah sumberdaya yang dibutuhkan perusahaan diperoleh dan diarahkan untuk bekerja sesuai dengan fungsi masing-masing, maka langkah berikutnya adalah memastikan bahwa setiap sumber daya tersebut telah bekerja sesuai dengan rencana yang telah ditentukan.

Anggaran memiliki fungsi yang erat dengan keempat fungsi manajemen tersebut. Anggaran dengan keempat fungsi tersebut merupakan suatu fungsi yang terintegrasi satu dengan lainnya. Berkaitan dengan keempat fungsi utama manajemen tersebut, anggaran memiliki 2 (dua) fungsi utama, yaitu:

1. Sebagai alat perencanaan
2. Sebagai alat pengawasan

Dalam suatu pemerintahan desa, kejelasan sasaran anggaran akan berdampak pada pemaksimalan penggunaan dana yang kemudian aparatur desa akan memiliki informasi yang cukup untuk memprediksi masa depan secara tepat. Ketidakjelasan sasaran anggaran akan menyebabkan aparatur mengalami kesulitan dalam penyusunan target-target anggaran (Panjaitan & Shopiana, 2017).

Sistem pelaporan yang baik diperlukan agar dapat memantau dan mengendalikan kinerja manajer dalam mengimplementasikan anggaran yang telah ditetapkan (Afiah & Azwari, 2015). Laporan yang baik adalah laporan yang harus disusun dengan jujur, objektif dan transparan. Pemerintah desa selaku pengelola dana desa harus mampu menyediakan informasi keuangan yang diperlukan secara akurat, relevan, tepat waktu, konsisten, dapat dipercaya serta

akses yang mudah bagi masyarakat untuk mengakses informasi keuangan (Triyono et al., 2019).

2.1.11 Kualitas Laporan Keuangan

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) setiap tahunnya mendapat penilaian berupa Opini dari Badan Pengawas Keuangan (BPK). Ketika BPK memberikan Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), artinya dapat dikatakan bahwa laporan keuangan suatu entitas pemerintah daerah tersebut disajikan dan diungkapkan secara wajar dan berkualitas. Terdapat empat opini yang diberikan pemeriksa yaitu: Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Opini Tidak Wajar (TP), dan Pernyataan Menolak memberi Opini atau Tidak Memberi Pendapat (TMP) (Nagara & Mulyani, 2019).

Laporan keuangan yang berkualitas adalah laporan keuangan yang disajikan oleh suatu entitas pelaporan. Kualitas laporan keuangan daerah yang disajikan harus sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku dan menampilkan suatu kualitas yang dibutuhkan oleh para pengguna laporan keuangan. Adapun Pengertian Laporan Keuangan Daerah menurut (Bastian, 2007) yaitu: “Laporan keuangan daerah merupakan bagian dari proses pelaporan keuangan dalam pemerintah daerah yang mempresentasikan secara terstruktur posisi keuangan dari transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pemerintah daerah”.

Laporan keuangan sektor publik yang ideal adalah yang dapat memenuhi syarat kualitatif Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, yakni:

1. Relevan Informasi dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu

mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini dan memprediksi masa depan, serta mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Informasi yang relevan memiliki unsur-unsur berikut :

- a. Manfaat umpan balik (*feedback value*). Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan alat mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.
 - b. Manfaat prediktif (*predictive value*). Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.
 - c. Tepat waktu (*timeliness*). Informasi yang disajikan secara tepat waktu dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.
 - d. Lengkap Informasi akuntansi dapat mempengaruhi pengambilan keputusan. Informasi yang melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.
2. Andal. Keandalan informasi sangat bergantung pada kemampuan suatu informasi dalam menyajikan secara wajar keadaan atau peristiwa yang disajikan dengan keadaan yang sebenarnya terjadi. Keandalan suatu informasi akan berbeda, tergantung pada level pemakai, tingkat pemahaman pada aturan dan standar yang digunakan untuk menyajikan informasi tersebut. Suatu informasi dikatakan andal apabila :
- a. Dapat diuji kebenarannya (*verifiable*) Kemampuan informasi untuk diuji kebenarannya oleh orang yang berbeda, tetapi dengan menggunakan metode yang sama, akan menghasilkan hasil akhir yang sama.

- b. Netral Tidak ada unsur bias dalam penyajian laporan atau informasi keuangan. informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.
 - c. Penyajian secara wajar atau jujur (*representational faithfulness*) Menggambarkan keadaan secara wajar dan lengkap menunjukkan hubungan antara data akuntansi dan peristiwa-peristiwa yang sebenarnya digambarkan oleh data tersebut. Informasi yang disajikan harus bebas dari unsur bias.
3. Dapat dibandingkan Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya.
 4. Dapat dipahami Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna.

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), kualitas laporan keuangan daerah adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam laporan informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Laporan keuangan yang dihasilkan oleh pemerintah daerah akan digunakan oleh beberapa pihak yang berkepentingan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan. Oleh karena itu, informasi yang terdapat di dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) harus berkualitas, bermanfaat dan sesuai dengan kebutuhan para pemakai. bahwa informasi akan bermanfaat apabila informasi tersebut dapat mendukung pengambilan keputusan dan dapat dipahami oleh para pemakai.

Kualitas laporan Keuangan pemerintah Daerah (LKPD) adalah laporan keuangan yang dapat menjelaskan empat karakteristik kualitatif laporan keuangan (andal relevan, dapat dipahami dan dapat dibandingkan). Tujuan laporan keuangan melalui penyajian informasi akuntansi diwujudkan melalui ukuran-ukuran normatif karakteristik laporan keuangan tersebut. Kualitas informasi LKPD sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 dapat diukur dengan menggunakan beberapa indikator, yakni : Laporan Keuangan Pemerintah Daerah disajikan secara relevan, andal, dapat dipahami, dapat dibandingkan, serta sesuai dengan pedoman penyusunan LKPD (Susanti & Azwar, 2021).

2.2 Penelitian Terdahulu

Adapun penelitian terdahulu yang relevan dengan penelitian ini, sebagai berikut:

Tabel 2.1 Mapping Penelitian Terdahulu

No.	Judul Penelitian, Peneliti dan Tahun	Variabel Penelitian dan Tujuan Penelitian	Alat Analisis dan Hasil Penelitian
1	(Wafirotin & Septiviastuti, 2019)	Variabel independen: Transparansi, Partisipasi Masyarakat, Akuntabilitas Variabel Dependent: Pengelolaan dana Desa	Jenis penelitian adalah deskriptif. Data penelitian adalah data primer. Instrumen penelitian berupa kuisisioner. sampel diperoleh sebanyak 156 responden. Hasil penelitian menunjukkan pengaruh transparansi, partisipasi masyarakat dan akuntabilitas baik secara parsial maupun simultan terhadap pengelolaan Dana Desa
2	(Khoiriah & Wiratno, 2017)	Variabel Independen: Partisipasi Anggaran, Komitmen	Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah tehnik pengumpulan data survey. Berdasarkan hasil uji t diperoleh nilai sig variabel partisipasi anggaran dan <i>Job Relevan Information</i>

		Organisasi, Kecukupan Anggaran dan <i>Job Relevan Information</i> Variabel Dependent: Kinerja Manajerial	Tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Komitmen organisasi dan kecukupan anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.
3	(Zainab, 2019)	Variabel Independent: Perencanaan Anggaran, Laporan Realisasai Anggaran, Evaluasi Anggaran, dan Kompetensi Sumber daya Manusia Variabel Dependent: Akuntabilitas Kinerja Perangkat Desa	Teknik pengambilan sampel menggunakan purposive sampling dengan sampel 312 pegawai desa yang bekerja minimal 6 bulan. Hasil analisis menggunakan Regresi Linier Berganda yang menunjukkan bahwa : 1) perencanaan anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja perangkat desa, 2) laporan realisasi anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja perangkat desa, 3) evaluasi anggaran berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja perangkat desa, 4) kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap akuntabilitas kinerja perangkat desa.
4	(Syamsi, 2014)	Partisipasi Masyarakat Dalam Mengontrol Penggunaan Anggaran Dana Desa	Hasil penelitian menunjukkan (1) Masyarakat Desa Wakan berpartisipasi dalam pengelolaan anggaran dana desa. (2) Pengelolaan anggaran dana desa di Desa Wakan dalam pembelanjannya terbagi menjadi tiga bagian yaitu; ADDr, ADDp dan ADDk. Namun dalam pengelolaan tersebut masih kurang baik dikarenakan keputusan yang kurang bijaksana, tidak ada transparansi anggaran dan kurangnya pertanggungjawaban atas pembelanjaan anggaran dana desa itu sendiri. (3) Hambatan partisipasi masyarakat Dalam pengelolaan anggaran dana desa masih lemah baik dari segi pikiran, tenaga, keahlian dan waktu.
5	(Widyatama et al., 2017)	Variabel Independent: Kompetensi, dan Sistem Pengendalian Internal Variabel Dependent:	.Penelitian ini menggunakan explanatory research, tempat penelitian di Kabupaten Sigi dengan jumlah sampel sebanyak 61 sampel dengan menggunakan random sampling. Teknik analisis yang digunakan Regresi Linear Berganda, uji hipotesis menggunakan taraf signifikansi $\alpha = 0,05$ dengan bantuan program SPSS

		Akuntabilitas Pemerintah Desa	versi 16,00. Uji validitas dengan teknik corrected item- total correlation dengan syarat minimum $r = 0,3$. Uji reliabilitas dengan menggunakan koefisien Cronbach Alpha dengan batas koefisien $\alpha > 0,6$. Hasil analisis pengujian hipotesis menunjukkan variabel Kompetensi Aparatur tidak berpengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas dalam Pengelolaan ADD, sedangkan variabel Sistem Pengendalian Internal memberikan pengaruh positif terhadap Akuntabilitas dalam Pengelolaan ADD.
6	.(Ridzal, 2020)	<p>variabel independen: Kualitas, Laporan Keuangan.</p> <p>variabel dependen: Akuntabilitas Kinerja</p> <p>Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh kualitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas kinerja pada Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Buton.</p>	<p>Jenis penelitian adalah deskriptif. Data penelitian adalah data primer. Instrumen penelitian berupa kuisisioner. Populasi penelitian adalah seluruh pegawai pada Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah. Sampel penelitian berjumlah 35 orang. Teknik pengambilan sampel menggunakan non probability sampling dengan metode sensus. Data penelitian dianalisis menggunakan statistik inferensial dengan model regresi sederhana</p> <p>Hasil penelitian bahwa kualitas laporan keuangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap akuntabilitas kinerja Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Buton. Hal ini berarti bahwa baik tidaknya akuntabilitas kinerja dari suatu instansi pemerintah sangat dipengaruhi oleh kualitas laporan keuangan yang dihasilkan. Jika akuntabilitas kinerja instansi pemerintah menyajikan laporan keuangan sesuai Standar Akuntansi pemerintahan maka laporan keuangan yang dihasilkan akan berkualitas.</p>
7	(Budiati et al., 2020)	<p>Variabel Independen: GCG</p> <p>Variabel Dependent: Kinerja Pengelolaan Dana Desa</p> <p>Variabel Moderasi:</p>	<p>Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah SEM dengan WrapPLS. Hasil penelitian menunjukkan bahwa transparansi, akuntabilitas, partisipasi dan kapasitas aparatur berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja pengelolaan dana desa. Sedangkan sistem pengendalian internal gagal menjadi variabel moderasi</p>

		Sistem Pengendalian Internal	pengaruh transparansi, akuntabilitas, partisipasi terhadap kinerja pengelolaan keuangan desa.
8	(Sawitri & Gayatri, 2021)	<p>Variabel independen: Kejelasan Sasaran Anggaran, Sistem Pelaporan dan Kompetensi Perangkat Desa</p> <p>Variabel dependen: Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa</p> <p>Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh kejelasan sasaran anggaran, sistem pelaporan dan kompetensi perangkat desa pada akuntabilitas pengelolaan dana desa.</p>	<p>Penelitian ini dilakukan di seluruh desa di wilayah Kota Denpasar. Jumlah desa yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak 27 desa dan jumlah sampel dalam penelitian ini 135 orang dengan metode purposive sampling, responden yang dipilih merupakan perangkat desa yang terlibat dalam pengelolaan dana desa. Pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan kuesioner. Teknik analisis yang digunakan adalah regresi linear berganda.</p> <p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa kejelasan sasaran anggaran, sistem pelaporan dan kompetensi perangkat desa berpengaruh positif dan signifikan pada akuntabilitas pengelolaan dana desa.</p>
9	(Djalil et al, 2021)	<p>Variabel Independen:Partisipasi dalam Penganggaran, Pemanfaatan Teknologi Informasi, Peran Pengendalian Intern, Kompetensi Aparatur,</p> <p>Variabel dependen: Kinerja Manajerial</p> <p>Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh partisipasi dalam penyusunan anggaran, pemanfaatan teknologi informasi, peran pengendalian intern dan kompetensi</p>	<p>Populasi dalam penelitian ini adalah SKPK yang meliputi dinas, dan instansi di Aceh Singkil. Sedangkan respondennya adalah Kepala SKPK, Aparatur Administrasi Keuangan, dan Pelaksana Teknis instansi dengan jumlah responden sebanyak 138 orang.</p> <p>Sumber data dalam penelitian ini menggunakan data primer yang diperoleh melalui penyebaran kuesioner kepada responden. Sedangkan teknik pengumpulan data penelitian dilakukan dengan teknik dokumentasi. Metode analisis yang digunakan adalah Analisis Regresi Linier Berganda.</p>

		<p>aparatur, baik secara simultan maupun parsial terhadap kinerja manajerial Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPK) Aceh Singkil.</p>	
10	Anessi-Pessina et al., (2020)	<p>Makalah ini bertujuan untuk menawarkan sudut pandang tentang bagaimana penganggaran pemerintah perlu dipertimbangkan kembali setelah wabah COVID-19.</p>	<p>Desain/metodologi/pendekatan – Membangun penelitian yang masih ada, dan menggambar pada konteks Italia Hasil penelitian menunjukkan bahwa untuk mengatasi tantangan terkait COVID-19, penganggaran, pelaporan perlu dipertimbangkan kembali dan didukung oleh pengembangan kompetensi. Pemerintah daerah perlu memberikan penekanan yang lebih kuat pada peran antisipatif dan penanggulangan anggaran untuk mengurangi keterpaparan organisasi publik terhadap guncangan dan mendukung ketahanan pemerintah. keterlibatan warga terbukti penting untuk menghadapi pandemi dan akan semakin relevan karena dampak finansial COVID-19.</p>
11	Yuniawati, (2021)	<p>Variabel Independen: kompetensi perangkat desa, kualitas laporan keuangan desa dan pengaruh kompetensi perangkat desa Variabel dependen: kualitas laporan keuangan desa Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui kompetensi perangkat desa, kualitas laporan keuangan desa dan pengaruh kompetensi</p>	<p>Penelitian ini termasuk dalam penelitian survei dengan sampel sebanyak 50 perangkat desa. Metode analisis data yang digunakan adalah analisis regresi linier sederhana. Hasil yang diperoleh dari penelitian ini menunjukkan bahwa: (1) Perangkat Desa di Kecamatan Sumedang Selatan Kabupaten Sumedang dapat dikatakan kompeten; (2) Laporan keuangan desa di Kecamatan Sumedang Selatan Kabupaten Sumedang dapat dikatakan berkualitas; (3) Kompetensi Aparatur Desa (X) berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan Desa (Y) di Kecamatan Sumedang Selatan Kabupaten Sumedang.</p>

		perangkat desa terhadap kualitas laporan keuangan desa	
12	Arifin & Pagalung, (2018)	<p>Variabel Independen: Partisipasi Anggaran</p> <p>Variabel Dependen: kinerja manajerial</p> <p>Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh partisipasi penyusunan anggaran dalam meningkatkan kinerja manajerial.</p>	<p>Dalam penelitian ini penulis menggunakan pendekatan studi literatur berdasarkan studi empiris atau studi di beberapa jurnal internasional yang berkaitan dengan partisipasi anggaran dengan kinerja.</p> <p>Hasil penelitian Arifin & Pagalung, (2018) menunjukkan bahwa partisipasi anggaran dapat memberikan peran positif dalam kinerja manajerial. Namun partisipasi anggaran bukan satu-satunya faktor yang dapat meningkatkan kinerja manajerial tetapi partisipasi anggaran dapat dimoderasi atau dimediasi dengan variabel lain seperti modal psikologis, Informasi yang relevan dengan pekerjaan, pengetahuan dan kompetensi, gaya kepemimpinan, motivasi, dan lain-lain.</p>
13	(Simon et al., 2016)	<p>Variabel Independen: Kompetensi, Sistem pengendalian intern, tata kelola yang baik,</p> <p>Variabel Independen: kualitas informasi laporan keuangan.</p> <p>Penelitian ini bertujuan menguji pengaruh kompetensi aparatur, sistem pengendalian intern terhadap good governance dan kualitas informasi laporan keuangan.</p>	<p>Penelitian dilakukan pada 189 aparatur di Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Kepulauan Selayar. Pengujian hipotesis menggunakan analisis struktur momen (AMOS). Hasil penelitian memberikan bukti bahwa kompetensi aparatur dan sistem pengendalian intern berpengaruh positif dan signifikan terhadap good governance. Kompetensi aparatur berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas informasi laporan keuangan. Sistem pengendalian internal dan Good governance berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas informasi pelaporan keuangan.</p>
14	(Ramandei et al., 2020)	<p>Variabel Independen: sumber daya aparatur, komitmen</p>	<p>Penelitian dilakukan di 18 desa di Kecamatan Undaan, Kabupaten Kudus - Indonesia, dengan jumlah sampel 115 perangkat desa. Teknik analisis</p>

		<p>organisasi, pengendalian intern terhadap akuntabilitas alokasi dana desa.</p> <p>Variabel Dependen: akuntabilitas dana desa</p> <p>Variabel moderator: tingkat pendidikan</p> <p>Tujuan penelitian ini adalah untuk memperoleh bukti empiris peran moderasi bantuan keuangan dan kompetensi aparatur terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah.</p>	<p>Structural Equation Model dengan Warp Partial Least Square digunakan untuk menguji hipotesis penelitian.</p> <p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa sumber daya aparatur, komitmen organisasi, dan pengendalian intern berpengaruh positif terhadap akuntabilitas alokasi dana desa. Tingkat pendidikan memperkuat pengaruh sumber daya aparatur terhadap akuntabilitas alokasi dana desa.</p>
15	(Widyatama et al., 2017)	<p>Variabel Independen: Kompetensi dan Sistem Pengendalian Internal</p> <p>Variabel Dependen: Akuntabilitas Pemerintah Desa dalam mengelola Alokasi Dana Desa,</p> <p>Tujuan dari penelitian ini untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh Kompetensi dan Sistem Pengendalian Internal terhadap Akuntabilitas Pemerintah Desa dalam mengelola Alokasi Dana Desa, Se jauh mana Penerapan Faktor Kompetensi dan Sistem</p>	<p>Penelitian ini menggunakan explanatory research, tempat penelitian di Kabupaten Sigi dengan jumlah sampel sebanyak 61 sampel dengan menggunakan random sampling. Teknik analisis yang digunakan Regresi Linear Berganda.</p> <p>Hasil analisis pengujian hipotesis menunjukkan variabel Kompetensi Aparatur tidak berpengaruh signifikan terhadap Akuntabilitas dalam Pengelolaan ADD, sedangkan variabel Sistem Pengendalian Internal memberikan pengaruh positif terhadap Akuntabilitas dalam Pengelolaan ADD</p>

		<p>Pengendalian Internal dengan menggunakan Accountability Framework dan untuk mengetahui kendala – kendala yang dihadapi aparatur pemerintah dalam meningkatkan Akuntabilitas Pengelolaan Alokasi Dana Desa (ADD).</p>	
16	(Saad et al., 2020)	<p>Variabel Independen: kompetensi, sistem pengendalian intern, komitmen organisasi, Variabel Dependen: akuntabilitas pengelolaan keuangan desa. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh kompetensi dan sistem pengendalian intern terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan desa dengan komitmen organisasi</p>	<p>Populasi dalam penelitian ini adalah 120 Pelaksana Teknis Pengelolaan Keuangan Desa di Kabupaten Barru. Metode pemilihan sampel yang digunakan adalah convenience sampling, sampel sebanyak 120 Pelaksana Teknis Pengelolaan Keuangan Desa. Data yang diperoleh dianalisis dengan menggunakan Moderated Regression Analysis (MRA). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa (1) kompetensi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan desa, (2) sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan desa, (3) komitmen organisasi dapat memoderasi pengaruh kompetensi terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan desa, dan (4) komitmen organisasi dapat memoderasi pengaruh sistem pengendalian intern terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan desa. Oleh karena itu, pemerintah harus mempertimbangkan aspek-aspek tersebut dalam merumuskan strategi untuk mendukung akuntabilitas pengelolaan keuangan desa.</p>
17	(Yulianto, 2020)	<p>Variabel Independen: Kompetensi Aparatur Desa, Kepemimpinan dan</p>	<p>Penelitian ini menggunakan data primer yang diperoleh dari penyebaran kuesioner ke 74 desa yang kemudian diisi oleh kepala desa dan sekretaris desa. Sampel penelitian ini diambil</p>

		<p>Aksesibilitas Laporan Dana Desa</p> <p>Variabel Independen: Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa dan sistem pengendalian internal</p> <p>Variabel moderasi: Sistem Pengendalian Intern</p> <p>Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis Pengaruh Kompetensi Aparatur Desa, Kepemimpinan dan Aksesibilitas Laporan Dana Desa Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa Dengan Sistem Pengendalian Intern Sebagai Variabel Moderasi</p>	<p>dengan menggunakan sistem cluster random sampling, selanjutnya data dianalisis menggunakan analisis regresi berganda dengan aplikasi SPSS 21.</p> <p>Berdasarkan pengujian hipotesis diketahui bahwa kompetensi dan kepemimpinan berpengaruh signifikan dan positif terhadap akuntabilitas. Variabel kepemimpinan berpengaruh negatif signifikan terhadap akuntabilitas. Sistem pengendalian internal mampu memoderasi hubungan kompetensi dan aksesibilitas terhadap akuntabilitas, tetapi tidak dapat secara positif memoderasi hubungan antara kepemimpinan dan akuntabilitas.</p> <p>Orisinalitas/Nilai- Artikel ini asli dan belum pernah dipublikasikan di jurnal manapun.</p>
19	(Suwanda & Suryana, 2021)	<p>Variabel Independen: Good Governance, Pemerintah Daerah,</p> <p>Variabel Independen: Transparansi, Akuntabilitas.</p> <p>Tujuan penelitian ini adalah untuk menggali dan menganalisis secara empiris faktor-faktor yang mempengaruhi transparansi dan akuntabilitas publik di pemerintahan daerah yang belum</p>	<p>Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dan metode fenomenologis untuk mengkaji fenomena pengalaman partisipan beserta dokumen-dokumen yang ada dalam setting yang diteliti. Peserta terdiri dari sembilan orang dari Satker Pemerintah Daerah Kota Tasikmalaya, pihak swasta, dan masyarakat.</p> <p>Hasil penelitian menunjukkan Badan Pengelola Keuangan dan Aset Daerah (BPKAD) Kota Tasikmalaya cukup memadai dari segi sumber daya manusia, hal ini dapat dibuktikan dari jumlah pimpinan dan staf yang berjumlah 58 orang, dimana 80% di antaranya adalah lulusan ekonomi. Meski secara kuantitas memadai, namun kualitas SDM</p>

		cukup diteliti dalam hal pengelolaan sumber daya manusia, dan pelaksanaan tata pemerintahan yang baik.	di BPKAD Kota Tasikmalaya masih lemah. Kesimpulan dari penelitian ini dapat disimpulkan bahwa penerapan dimensi efektivitas pemerintahan di BPKAD Kota Tasikmalaya belum optimal dan perlu pelatihan yang memadai untuk meningkatkan kinerja pegawai dalam pengelolaan keuangan.
20	(Cornelius & Caroline, 2017)	Variabel yang digunakan: Sistem pengendalian Internal, lingkungan pengendalian, tindakan pengendalian, pemantauan, informasi dan komunikasi.	Dengan menggunakan analisis regresi, hasil Penelitian ini menyimpulkan bahwa aktivitas pengendalian dan pemantauan teknologi komunikasi informasi, secara signifikan mempengaruhi manajemen keuangan sebagaimana ditunjukkan
21	(Ishola & Abikoye, 2015)	Pengendalian Internal, Akuntabilitas, Pencegahan Penipuan, Sektor Publik, Ketidakteraturan Finansial, Audit Internal, Aset .	Dengan bantuan SPSS, Penelitian ini menyimpulkan bahwa sistem pengendalian Internal dapat mencegah masalah tersebut menjadi tidak terkendali.
22	(Kwarteng, 2018)	Variabel: Penganggaran konstruksi alokasi sumber daya dan Kinerja manajemen Tujuan dari makalah ini adalah untuk menguji secara empiris apakah perusahaan di Ghana mengalokasikan sumber daya melalui penggunaan prinsip-prinsip perencanaan anggaran	survei dilakukan dengan menggunakan eksekutif bisnis puncak dan pemegang anggaran dari perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Ghana. Data dianalisis dengan menggunakan model persamaan struktural (SEM) dan, khususnya, pendekatan PLS-SEM. Studi ini menunjukkan bahwa ada hubungan yang signifikan secara statistik antara penganggaran dan kinerja manajemen. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan di Ghana berperilaku optimal dengan mengalokasikan sumber daya menggunakan prinsip-prinsip perencanaan anggaran.

23	(Fitri et al., 2017)	<p>Variabel Independen: Variabel Depeden:</p> <p>Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh penganggaran, penatausahaan, kualitas pelaporan, dan teknologi informasi terhadap kinerja pengelolaan keuangan pada tingkat daerah. Selain itu, studi ini juga menjelaskan peranan teknologi informasi dalam memperkuat hubungan antara penganggaran, penatausahaan, dan kualitas pelaporan dengan kinerja pengelolaan keuangan daerah.</p>	<p>Penelitian ini dilakukan pada seluruh Satuan Kerja Perangkat Kota (disingkat sebagai SKPK) pemerintah kota Sabang. Total, ada 34 SKPK yang terdiri dari 102 responden. Sumber data yang diperoleh dengan penyebaran kuesioner dianalisis menggunakan Moderate Analysis Regression (MRA).</p> <p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa penganggaran, penatausahaan, kualitas pelaporan, dan teknologi informasi secara simultan berpengaruh terhadap kinerja pengelolaan keuangan daerah. Kemudian, penganggaran, penatausahaan, dan teknologi informasi berpengaruh negatif terhadap kinerja pengelolaan keuangan daerah.</p>
24	(King et al., 2019)	<p>Variabel yang digunakan: penerapan sistem pengendalian intern pemerintah, Opini Auditor dan penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan</p> <p>Penelitian ini bertujuan menganalisis pengaruh penerapan SPI pemerintah terhadap pencapaian Opini Auditor yang dimoderasi oleh penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan.</p>	<p>Metode penentuan sampel yang digunakan adalah metode purposive sampling. Responden dalam penelitian ini adalah Kasubbag Keuangan dan Bendahara/Tatausaha yang terlibat langsung dalam penyusunan 59 laporan keuangan.</p> <p>Hasil penelitian ini membuktikan bahwa penerapan sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh terhadap pencapaian opini auditor, sedangkan jika dimoderasi penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan juga berpengaruh signifikan terhadap pencapaian opini auditor sehingga moderasi ini bersifat quasi- moderasi yaitu melalui variabel moderasi akan lebih signifikan mencapai opini Wajar Tanpa Pengecualian.</p>

25	(Chodijah & Hidayah, 2018)	<p>Variabel yang digunakan: teknologi informasi sistem pengendalian internal dan kualitas pelaporan keuangan</p> <p>Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui : 1). Pengaruh sistem pengendalian internal terhadap kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah.</p>	<p>Populasi dalam penelitian ini adalah bagian akuntansi/penatausahaan keuangan pada SKPD di lingkungan pemerintah Provinsi DKI Jakarta yang berjumlah 23 SKPD dengan kriteria Memiliki masa kerja minimal satu tahun dalam periode penyusunan laporan keuangan. Data yang digunakan adalah data primer yang diperoleh dari responden melalui penyebaran kuesioner. Menggunakan pendekatan deskriptif kuantitatif.</p> <p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa, secara simultan pada variable pemanfaatan teknologi informasi dan Sistem pengendalian internal berpengaruh signifikan terhadap kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah. Secara parsial menunjukkan hasil pemanfaatan teknologi informasi dan Sistem pengendalian internal berpengaruh signifikan terhadap kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah</p>
26	(Djanegara, 2017)	<p>Variabel yang digunakan: Kualitas audit diukur dengan proksi tingkat penyelesaian atau tindak lanjut atas rekomendasi hasil audit (TLRHP), meliputi tiga faktor yaitu permasalahan kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, pengendalian pelaksanaan anggaran, struktur pengendalian intern, dan faktor ketidakpatuhan terhadap ketentuan dan peraturan perundang-undangan. Sedangkan kualitas</p>	<p>Sampel penelitian menggunakan data LKPD tahun 2011-2015 provinsi, kota, dan kabupaten di wilayah Jawa dan Sumatera meliputi 279 LKPD (51%) dari populasi LKPD seluruh Indonesia. Hasil analisis dengan metode regresi (least square method)</p> <p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa tindak lanjut perbaikan atas kelemahan pengendalian akuntansi dan pelaporan, pengendalian pelaksanaan anggaran, struktur pengendalian intern, dan kepatuhan terhadap peraturan dan perundang-undangan berpengaruh positif terhadap kualitas LKPD. Pengaruh terbesar ditunjukkan oleh perbaikan atas kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan. Implikasi dari hasil penelitian yaitu untuk meningkatkan kualitas LKPD, pemantauan tindak lanjut perbaikan atas rekomendasi hasil audit LKPD oleh auditor BPK harus diintensifkan, dengan prioritas pemantauan atas TLRHP permasalahan</p>

		<p>LKPD diukur dengan proksi opini audit.</p> <p>Tujuan penelitian adalah untuk mengetahui pengaruh kualitas audit terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD).</p>	<p>kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan.</p>
27	(Utami & Ganika, 2013)	<p>Variabel yang digunakan: Pemantauan (X5), Komunikasi dan Informasi (X4), Aktivitas Pengendalian (X3), Penilaian Risiko (X2), dan Lingkungan Pengendalian (X1) merupakan variabel bebas, sedangkan akuntabilitas keuangan (Y) sebagai variabel terikat.</p> <p>Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah terhadap akuntabilitas keuangan daerah secara parsial dan simultan dan menggunakan Provinsi Jawa Barat sebagai studi kasus.</p>	<p>Pendekatan kuantitatif digunakan dalam penelitian ini. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai bagian keuangan pada 47 OPD yang ada di Provinsi Jawa Barat. Data dikumpulkan dari 85 responden sebagai sampel dengan memberikan instrumen kuesioner. Penelitian ini menggunakan software SPSS 20 untuk melakukan analisis jalur dalam menganalisis data.</p> <p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh 53,5% secara simultan positif dan signifikan terhadap akuntabilitas keuangan. Artinya, meningkatnya sistem pengendalian intern pemerintah akan meningkatkan akuntabilitas keuangan daerah. Secara parsial, aktivitas pengendalian dan pemantauan berpengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas keuangan. Namun lingkungan pengendalian, penilaian risiko, komunikasi dan informasi secara parsial tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas keuangan di Provinsi Jawa Barat.</p>
28	(Ghozali & Achmad, 2017)	<p>Variabel yang digunakan: audit internal, pengendalian internal dan</p>	<p>Penelitian ini menggunakan 90 responden dari pihak-pihak yang terlibat langsung dalam pengelolaan keuangan perguruan tinggi layanan publik di seluruh Indonesia. Data penelitian</p>

		<p>akuntabilitas perguruan tinggi</p> <p>Penelitian ini berfokus pada pengaruh audit internal dan pengendalian internal terhadap akuntabilitas perguruan tinggi layanan publik (BLU) di Indonesia.</p>	<p>merupakan data primer yang diperoleh dengan mengirimkan kuesioner kepada responden. Analisis data menggunakan analisis regresi dan menggunakan aplikasi WarpPLS.</p> <p>Hasil penelitian menunjukkan variabel independen, audit internal (diwakili oleh pihak-pihak yang terlibat langsung dalam pengelolaan keuangan) tidak memberikan pengaruh dan tidak dapat meningkatkan akuntabilitas dan sistem pengendalian internal (diwakili oleh SPI/unit pengendalian internal) memberikan pengaruh dan dapat meningkatkan akuntabilitas. Kemudian akuntabilitas harus dibangun untuk menciptakan tata kelola universitas yang baik.</p>
29	(Febriana et al., 2017)	<p>Variabel yang digunakan: Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan akuntabilitas auditor</p> <p>Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis pengaruh faktor pengendalian intern terhadap auditor yang bekerja di inspektorat Kabupaten Jombang.</p>	<p>Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja di inspektorat Jombang yang berjumlah 35 auditor. Pengambilan sampel penelitian menggunakan metode sensus dengan unit analisis sebanyak 35 auditor pada Inspektorat Kabupaten Jombang. Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif dengan menggunakan analisis statistik multivariat dengan menggunakan analisis regresi berganda.</p> <p>Berdasarkan hasil dan pembahasan penelitian, maka kesimpulan yang dapat diambil adalah auditor pada Inspektorat Kabupaten Jombang harus memperhatikan dan menjaga kepatuhan pengendalian intern karena akan membuat akuntabilitas auditor terjaga.</p>
30	(Adeyemi & Olarewaju, 2019)	<p>Penelitian ini menguji pengaruh sistem pengendalian internal terhadap akuntabilitas keuangan dalam hal operasi keuangan yang efektif dan efisien, kepatuhan terhadap peraturan perundang-</p>	<p>informasi yang diperoleh terutama dari sampel acak 354 Kepala Unit di Departemen Akun dan Audit di 65 Kementerian di Nigeria Barat Daya yang terlibat langsung dalam manajemen, perencanaan keuangan, dan kontrol dengan kuesioner yang terstruktur dengan baik. Ke-222 kuesioner yang terisi penuh dan dikembalikan diberi kode dan dianalisis menggunakan analisis deskriptif dan teknik regresi.</p>

		undangan yang berlaku, pelaporan keuangan yang andal, transparansi	Hasil regresi menunjukkan bahwa lingkungan pengendalian, aktivitas pengendalian, penilaian risiko, informasi dan komunikasi serta pemantauan dan evaluasi berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas keuangan di sektor publik.
31	(Wahdatul et al., 2021)	<p>Variabel yang digunakan penganggaran berbasis kinerja; sistem pelaporan keuangan; akuntabilitas kinerja</p> <p>Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh sistem penganggaran dan pelaporan keuangan berbasis kinerja terhadap akuntabilitas kinerja Instansi Pemerintah.</p>	<p>Penelitian ini menggunakan metode survei kuantitatif dengan menyebarkan kuesioner kepada bagian keuangan di masing-masing SKPD Kabupaten Bekasi. Populasi dalam penelitian ini adalah 38 Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) di Kabupaten Bekasi. Penentuan sampel dengan penelitian ini menggunakan metode random sampling sehingga diperoleh sampel sebanyak 125 orang dimana 3 sampai 4 orang berada pada bagian keuangan pada setiap unit wilayah di Kabupaten Bekasi. Data dianalisis menggunakan analisis statistik deskriptif dan analisis kuadrat terkecil parsial (SEM-PLS) dengan program perangkat lunak smart PLS 3.0.</p> <p>Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa penganggaran berbasis kinerja berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja Instansi Pemerintah Kabupaten Bekasi. Sistem pelaporan keuangan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja Instansi Pemerintah Kabupaten Bekasi.</p>
32	(Hernanda & Setiyawati, 2020)	Variabel yang digunakan: Komitmen Organisasi, Pelaksanaan Anggaran, Implementasi Sistem Informasi Akuntansi dan Kualitas Laporan Keuangan	<p>Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan menggunakan metode sensus terhadap 35 Satuan Kerja Perangkat Daerah di lingkungan Pemerintah Daerah Kota Bogor sebagai responden. Alat yang digunakan untuk menganalisa data dalam penelitian ini menggunakan SPSS 24.</p> <p>Kesimpulan dari penelitian ini adalah Pelaksanaan Anggaran dan Implementasi Sistem Informasi Akuntansi sangat berpengaruh signifikan terhadap Kualitas Laporan Keuangan.</p>

33	(Wahyu et al., 2019)(Wahyu et al., 2019)	<p>Variabel yang digunakan: E-Budgeting, Pengendalian Intern Pemerintah, Pelaporan Keuangan</p> <p><i>Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh e-budgeting dan sistem pengendalian internal pemerintah terhadap pelaporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia yang diukur dengan pencapaian opini Wajar Tanpa Pengecualian dari laporan Badan Pemeriksa Keuangan (LHP BPK) terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD).</i></p>	<p>Populasi penelitian ini adalah seluruh pemerintah daerah di Indonesia dengan sampel pemerintah daerah di Indonesia yang sudah menerapkan e-budgeting pada tahun 2017-2018. Metode penelitian ini adalah metode penelitian kuantitatif empiris dengan menggunakan data sekunder dengan analisis data yang dilakukan uji statistik menggunakan regresi linier berganda dengan Eviews 9.0.</p> <p>Hasil pengujian hipotesis dan analisis regresi berganda dengan eviews 9.0 menunjukkan bahwa e-budgeting dan sistem pengendalian intern pemerintah secara simultan berpengaruh positif terhadap pelaporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia dalam bentuk opini wajar tanpa pengecualian.</p>
34	(Musdalifah, 2019)	<p>Variabel yang digunakan: perencanaan anggaran, sistem informasi keuangan daerah, standar akuntansi pemerintah dan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.</p> <p>Tujuan penelitian ini adalah menguji Perencanaan anggaran, sistem informasi keuangan daerah dan standar akuntansi</p>	<p>Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif menggunakan pendekatan deskriptif. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai yang di Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) kabupaten Enrekang. Teknik pengambilan sampel menggunakan metode purpose sampling. Jumlah sampel dalam penelitian ini 74 responden. Data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu data primer yang dikumpulkan melalui kuesioner secara langsung. Analisis data menggunakan analisis regresi linear berganda.</p> <p>Hasil penelitian dalam analisis regresi linear berganda menunjukkan bahwa perencanaan anggaran, sistem informasi keuangan daerah dan standar akuntansi</p>

		pemerintah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.	pemerintah berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.
35	(Agustin, 2019)	<p>Variabel yang digunakan: Penganggaran, Pengendalian Intern, Akuntabilitas Publik.</p> <p>Penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empiris pengaruh perencanaan anggaran dan pengendalian intern terhadap akuntabilitas publik pada Pemerintah Daerah Provinsi Riau.</p>	<p>Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif karena menekankan pada metode analisis data dengan prosedur statistik. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Metode statistik menggunakan Analisis Regresi Linear Berganda.</p> <p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa penganggaran dan pengendalian intern berpengaruh secara signifikan terhadap akuntabilitas publik di provinsi Riau</p>
36	(Prayoga et al., 2021)	<p>Variabel yang digunakan: Penelitian ini bertujuan untuk melihat pengaruh anggaran berbasis kinerja (PBB) terhadap akuntabilitas pemerintah, seperti perencanaan, pelaksanaan, akuntabilitas, dan evaluasi kinerja.</p>	<p>Kokasi penelitian dan digunakan metode cluster sampling untuk menentukan 96 responden. Teknik pengolahan data terdiri dari uji hipotesis terdiri dari regresi linier berganda.</p> <p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara parsial perencanaan dan pelaksanaan penanggran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pemerintah</p>
37	(Sitorus et al., 2019)(Sitorus et al., 2019)	<p>Variabel yang diteliti: Sistem pengendalian internal, internal audit dan kualitas laporan keuangan</p> <p>Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh efektivitas sistem pengendalian internal terhadap kualitas laporan</p>	<p>Penelitian ini menggunakan metode kausalitas dengan sampel sebanyak 74 orang dari 90 auditor internal yang dipilih berdasarkan stratified random sampling sesuai dengan jenjang jabatannya. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pelaksanaan audit internal dan kualitas laporan keuangan pada KKP sudah sangat baik. Hal ini sesuai dengan hipotesis dan penelitian sebelumnya yang menunjukkan bahwa terdapat pengaruh penerapan audit internal terhadap kualitas pelaporan keuangan. Manfaat penelitian ini adalah untuk</p>

		keuangan dengan penerapan audit internal sebagai variabel pemoderasi.	<p>memberikan kontribusi ilmiah bagi ilmu audit sektor publik dan memecahkan masalah bagi pemerintah di seluruh kementerian dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan. Melalui pelaksanaan audit internal dan peningkatan efektivitas sistem pengendalian internal.</p> <p>Hasil penelitian ini menyatakan bahwa efektivitas sistem pengendalian intern tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Jika penerapan audit internal sebagai variabel pemoderasi hasilnya masih berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.</p>
--	--	---	---

Sumber: Penelitian Terdahulu, 2022

BAB III

KERANGKA KONSEPTUAL DAN HIPOTESIS

3.1 Kerangka Konseptual

Penelitian ini dirancang dalam bentuk kerangka konseptual yang mengacu pada prinsip penulisan karya ilmiah, yang berdasar pada Undang-undang Desa memberikan konsekuensi pendanaan yang harus dialokasikan untuk pembangunan desa hingga di tingkat paling bawah dengan tujuan untuk percepatan. Pendanaan desa setiap tahun meningkat. Pemerintah desa melalui Undang-undang desa mempunyai kewenangan secara otonom untuk mengelola sejumlah dana untuk membangun dan mensejahterakan masyarakat desa. Oleh sebab itu perlu dituntut akuntabilitas pengelolaan keuangan desa mengingat dana yang berasal dari APBN ini nilainya cukup besar.

Anggaran dana desa terus meningkat dari tahun 2015 mencapai lebih dari Rp72 triliun rupiah pada tahun 2020. Tingginya anggaran dana desa tentunya harus menjadi perhatian pemerintah desa dalam mengelolanya. sehingga bermanfaat bagi desa dan masyarakat desa. Membicarakan masalah keuangan tentu sangat berisiko dengan potensi penipuan. Potensi kecurangan sektor publik dalam pengelolaan keuangan desa dapat terjadi. Oleh karena itu, pengelolaan keuangan desa harus berpedoman pada prinsip-prinsip antara lain: a) pengelolaan keuangan desa direncanakan secara terbuka, b) semua kegiatan harus dapat dipertanggungjawabkan secara administratif, teknis dan hukum, c) informasi tentang keuangan desa dapat diperoleh secara transparan kepada masyarakat, d) pengelolaan keuangan dilakukan berdasarkan prinsip ekonomis, terarah, dan terkendali. Namun dalam praktiknya, dana desa seringkali menjadi sasaran utama seseorang untuk melakukan kecurangan.

Dalam praktiknya, banyak perangkat desa yang tidak mampu mempertanggungjawabkan dana desa dengan baik. Seperti dalam survei yang dilakukan oleh (Meutia & Liliana, 2017) terhadap 26 perangkat desa di Kabupaten Ogan Ilir Sumatera Selatan, tidak semua desa memiliki perangkat desa yang memadai. Akibatnya, mereka memiliki pelaporan yang tidak lengkap dan tidak bertanggung jawab. Akibatnya, anggaran kurang dilaksanakan dan lebih sulit untuk mencairkan modal desa. Sejalan dengan itu, (Rasheli, 2016) dan (Triani & Handayani, 2018) mengungkapkan bahwa pemerintah desa di Kecamatan Kotamobagu Selatan Kota Kotamobag kurang terkelola dan salah urus dalam pelaporan, sehingga berdampak pada penyerapan dan distribusi dana desa yang rendah.

Demikian halnya pada Kabupaten yang ada di Luwu Raya (Luwu, Luwu Utara, dan Luwu Timur) yang merupakan Kabupaten yang ada bagian utara Sulawesi Selatan yang tentunya di dalamnya ada banyak anggaran dana desa yang dikelolanya. Pemerintah Kabupaten Luwu menaungi 22 kecamatan dan 207 desa, Kabupaten Luwu Utara menaungi 11 Kecamatan dan 167 Desa, sedangkan Kabupaten Luwu Timur menaungi 11 Kecamatan dan 125 Desa. Pengalokasian dana desa untuk Kabupaten.

Berdasarkan data dari rincian alokasi dana desa Kabupaten Luwu, 2018, 2019, dan 2020. Alokasi dana desa untuk Kabupaten Luwu pada tahun 2018 sebesar Rp 166.109.370.000,00, Tahun 2019 Aloksi Dana Desa yang diperoleh sebesar Rp 195. 242.489.000,00, jumlah alokasi dana desa tahun 2020 juga sebesar Rp 195.242.489.000,00, dan tahun 2021 sebesar Rp. 193.005.440.000,00. Sedangkan alokasi dana Desa untuk Kabupaten Luwu Timur pada tahun 2018 sebesar Rp, 99.665.965.000 , Tahun 2019 sebesar

Rp.116.788.775.000,00, Tahun 2020 sebesar Rp. 116.788.775.000,00, dan pada tahun 2021 sebesar Rp.117.539.647.000,00. Alokasi dana Desa untuk Kabupaten Luwu Utara pada tahun 2018 sebesar 143.593.365.000,00, tahun 2019 sebesar Rp. 174.756.329.000,00, pada tahun 2020 sebesar Rp. 174.756.329.000,00, dan pada tahun 2021 sebesar Rp. 172.962.367.000,00 (BPS, 2018; DJPK Kemenkeu, 2019, 2020, 2021)

Atas dasar besarnya dana desa yang dianggarkan, maka perlu masyarakat diberikan akses dan berpartisipasi dalam penganggaran. Selain itu, Kompetensi aparatur pemerintahan desa dalam menyelenggarakan pemerintahan desa terutama aparatur desa yang mengelola keuangan desa perlu menjadi perhatian karena Kinerja Laporan Realisasi anggaran (LRA) yang disajikan dalam laporan keuangan tergantung dari kemampuan pejabat tersebut. Selain faktor kompetensi dan Partisipasi anggaran, Kinerja Pemerintah desa dalam mengoptimalkan penggunaan anggarannya harus mampu mengimplementasi sistem pengendalian internal. Karena dengan adanya pengendalian internal yang baik, maka pengelolaan dana desa juga akan meningkat. Adanya peran Badan Permusyawaratan Desa (BPD) sebagai pengawas internal desa harus mampu dioptimalkan agar kinerja pemerintah desa bisa berjalan sesuai dengan aturan yang telah ditetapkan.

Teori yang menyertai penelitian ini adalah teori stewardship (Donaldson & Davis, 1991), yang berpendapat bahwa tidak ada situasi di mana manajemen dimotivasi untuk tujuan individu, melainkan berfokus pada tujuan utama, terutama kepentingan organisasi. Teori Stewardship dapat diterapkan dalam penelitian oleh organisasi sektor publik seperti organisasi pemerintah dan organisasi nirlaba lainnya. Organisasi sektor publik dipersiapkan untuk

memenuhi kebutuhan informasi antara *steward* dengan *principals*. Rakyat sebagai *principals* dan pemerintah sebagai *steward*, yang merupakan sebuah hubungan yang tercipta karena terdapat sifat manusia yang dapat dipercaya, bertanggungjawab, integritas, dan jujur pada pihak lainnya.

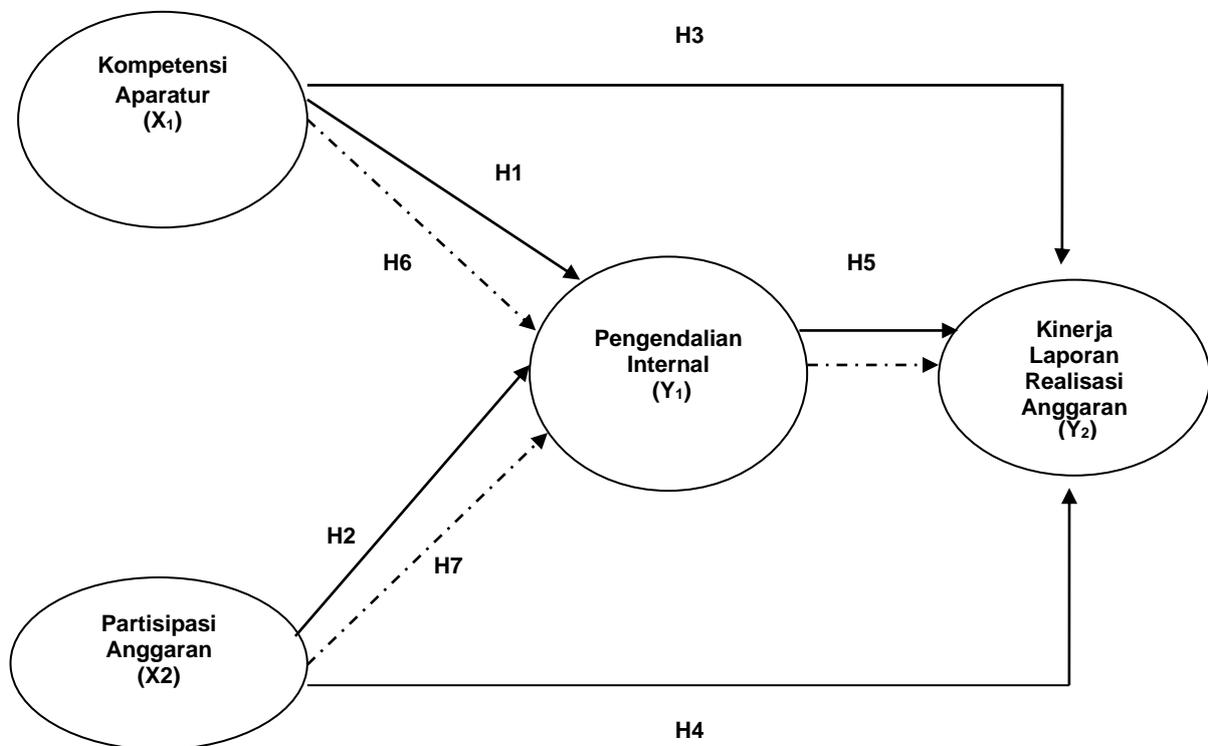
Saat ini kebocoran terkadang masih ditemukan di dalam pengelolaan dana desa (Umaira & Adnan, 2019). Hal ini menunjukkan bahwa Sistem Pengendalian Internal dibutuhkan untuk meminimalkan adanya kebocoran dalam suatu sistem. Sistem Pengendalian Internal dapat memberi keyakinan bahwa penyelenggaraan kegiatan pada suatu instansi pemerintah dapat mencapai tujuan yang efektif dan efisien. Dengan menerapkan Sistem Pengendalian Internal maka dapat memengaruhi pengambilan keputusan internal pemerintah desa dan dapat berimplikasi pada Kinerja Laporan Realisasi Anggaran pemerintah desa.

Penelitian ini juga mengacu pada Teori agensi yang menjelaskan konsep hubungan kontraktual antara *principals* dan *agents*. Pihak *principals* adalah pihak yang memberikan mandat kepada pihak lain, yaitu *agent*, untuk melakukan semua kegiatan atas nama *principals* dalam kapasitasnya sebagai pengambil keputusan. *Agency Theory* akan relevan digunakan untuk menjelaskan hubungan *prinsipal* dan *agen* dalam pengelolaan dana desa. Teori keagenan muncul akibat adanya kontrak kerja atas persetujuan bersama yang terjadi antara *agent* dan *principal*. Agen adalah pihak yang melakukan tugas-tugas tertentu bagi prinsipal-prinsipal, sedangkan prinsipal adalah pihak yang memberi imbalan kepada agen. Keterkaitan teori keagenan (*agency theory*) dalam penelitian ini dapat dilihat melalui hubungan antara pemerintah desa (*agents*) dengan masyarakat (*principals*). Hubungan ini menimbulkan suatu kontrak antara

masyarakat dan pemerintah desa. Hubungan kontrak ini memungkinkan terjadinya konflik kepentingan (*conflict of interest*) antara masyarakat dan pemerintah desa (Arifin, 2015).

Model kerangka empiris dibawah ini menggambarkan hubungan secara parsial antara masing-masing variabel yang dibangun sesuai dengan skema berikut ini:

Gambar 3.1 Model Kerangka Empiris



Keterangan:

- ▶ Hubungan langsung antara variabel x dan y
- - - - -▶ Hubungan *Intervening* antara variabel x dan y

3.2 Hipotesis

H1 : Kompetensi berpengaruh positif signifikan secara langsung terhadap Pengendalian Internal.

Rendahnya Kompetensi dapat menjadi faktor penghambat dalam pengelolaan dana desa yang akuntabel. Dengan rendahnya kompetensi serta monitoring dan evaluasi yang kurang efektif mengakibatkan adanya ketidaksesuaian dalam pengelolaan dana desa, sehingga belum mencerminkan pengelolaan yang akuntabel (Medianti, 2018).

Kompetensi adalah kemampuan yang dapat diamati seseorang, meliputi pengetahuan, keterampilan, dan sikap dalam melakukan suatu pekerjaan atau tugas sesuai dengan standar kinerja yang telah ditetapkan. Kompetensi seseorang yang termasuk kategori tinggi atau baik ini nantinya dibuktikan ketika sudah bekerja. Di sisi lain, jika mereka memiliki tingkat kompetensi yang rendah, mereka cenderung akan berkinerja buruk (Moeheriono, 2014:14).

Rendahnya Kompetensi dapat menjadi faktor penghambat dalam pengelolaan dana desa yang akuntabel. Dengan rendahnya kompetensi serta monitoring dan evaluasi yang kurang efektif mengakibatkan adanya ketidaksesuaian dalam pengelolaan dana desa, sehingga belum mencerminkan pengelolaan yang akuntabel (Medianti, 2018).

H2 : Partisipasi Anggaran berpengaruh positif signifikan secara langsung terhadap Pengendalian Internal

Kesimpulan dari penelitian (Hernanda & Setiyawati, 2020) adalah komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan, sedangkan untuk pelaksanaan anggaran dan implementasi sistem informasi akuntansi sangat berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.

Menurut (Wahyu et al., 2019), penerapan *e-budgeting* dan sistem pengendalian intern pemerintah dalam penyusunan laporan keuangan merupakan sarana untuk mewujudkan akuntabilitas dan transparansi penyelenggaraan pemerintahan dalam reformasi birokrasi. Hal ini sesuai dengan pandangan Islam yang memberikan tuntunan dalam perwujudan sistem pemerintahan yang baik dalam bentuk tiga pilar, yaitu transparansi, akuntabilitas dan partisipasi.

Hasil penelitian (Musdalifah, 2019) dalam analisis regresi linear berganda menunjukkan bahwa perencanaan anggaran, sistem informasi keuangan daerah dan standar akuntansi pemerintah berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Perilaku yang dihasilkan dari hubungan interaktif antar aktor anggaran tercermin dalam studi Isra (2008) yang menemukan interaksi antar aktor anggaran yang mendukung kompromi dalam proses penganggaran. Nuansa kepentingan pribadi lebih kuat dari kepentingan umum. Lebih lanjut Demartoto (2007), yang melihat desentralisasi korupsi di era yang dimulai ketika perilaku legislatif dan eksekutif tidak transparan dalam debat dan debat anggaran.

Lebih lanjut (Fakhry et al., 2014) yang hasil penelitian menemukan bahwa para aktor anggaran pada konteks musrenbang, masih menjunjung tinggi nilai-nilai marrendeng. Namun pada saat konteksnya berubah, yakni pada saat hearing dan keputusan anggaran, para aktor anggaran tidak memiliki spirit Perubahan pemaknaan atas situasi sosial yang dihadapi para aktor anggaran menjadikan para aktor anggaran mengalami pergeseran paradigma. Karakter kepentingan pribadi (*self interest*) menjadi lebih dominan dibandingkan dengan karakter sebagai pelayan bagi kepentingan publik (*public interest*). Padahal

situasi sosial berwujud peran sosial memberikan mereka amanah untuk bekerja mengabdikan diri bagi kepentingan publik. Oleh karenanya, penting untuk terus menghidupkan nilai-nilai kearifan lokal, khususnya kearifan lokal orang mandar sebagai upaya membendung paradigma kepentingan pribadi (self interest) dalam proses anggaran (*budget process*).

H3 : Kompetensi berpengaruh positif signifikan secara langsung terhadap Kinerja Laporan Realisasi Anggaran.

Baik atau tidaknya kinerja pemerintah desa dapat terlihat pada laporan keuangan pemerintah desa. Pengelolaan keuangan yang baik menuntut pemerintah untuk memiliki staf yang kompeten yang sering dilatih dan dididik serta memiliki pengalaman di bidang keuangan , serta memiliki latar belakang pendidikan akuntansi.

Kompetensi adalah kemampuan sumber daya manusia untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang dibebankan kepadanya dengan pelatihan dan pengalaman yang cukup. Sumber daya manusia merupakan salah satu faktor terpenting dalam suatu organisasi, sehingga harus diperhatikan agar pengelolaan sumber daya manusia dilaksanakan dengan sebaik-baiknya sehingga dapat memberikan kontribusi yang optimal bagi organisasi serta meningkatkan pencapaian tujuan organisasi .

Kompetensi merupakan salah satu upaya untuk meminimalkan asimetri informasi yang ada. Jika aparatur desa memahami tanggung jawabnya untuk mengelola dana desa dengan baik, maka tidak akan terjadi penyelewengan anggaran oleh kepala desa atau perangkat desa itu sendiri. Oleh karena itu, semakin tinggi kompetensi, maka pemahaman tentang pengelolaan dana desa akan semakin baik, dan pengelolaan dana desa akan semakin akuntabel . Oleh

karena itu, pemahaman aparatur desa yang lebih baik akan meningkatkan Kinerja Pelaporan Realisasi Anggaran

Kompetensi sumber daya manusia merupakan salah satu upaya untuk meminimalisir asimetri informasi yang ada dengan cara bonding cost. Jika perangkat desa itu paham atas akuntabilitas pengelolaan dana desa maka tidak akan terjadi penyelewengan anggaran oleh kepala desa maupun perangkat desa itu sendiri. Sehingga semakin tinggi kompetensi, akan semakin tinggi pula pemahamannya terhadap pengelolaan dana desa, dengan demikian pengelolaan dana desa akan semakin akuntabel. Oleh karena itu dengan adanya pemahaman perangkat desa yang baik maka akuntabilitas pengelolaan dana desa juga akan baik juga.

Amran (2009) dalam penelitiannya menyatakan, sumber daya manusia merupakan salah satu penentu keberhasilan kinerja suatu instansi, dengan adanya kompetensi yang baik akan berpengaruh terhadap pengelolaan keuangan yang dihasilkan. Penelitian yang dilakukan oleh (Mustofa, 2017) dan (Kusumastuti, 2001) menyatakan bahwa kompetensi berpengaruh terhadap kinerja. Selain itu, penelitian yang telah dilakukan oleh (Mada et al., 2017), (Makalalag et al., 2017) dan (Sapartiningsih et al., 2018) membuktikan bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan dana desa.

H4 : Partisipasi Anggaran berpengaruh positif signifikan secara langsung terhadap Kinerja Laporan Realisasi Anggaran .

Studi (Kwarteng, 2018) menunjukkan bahwa ada hubungan yang signifikan secara statistik antara penganggaran dan kinerja manajemen. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan di Ghana berperilaku optimal dengan

mengalokasikan sumber daya menggunakan prinsip-prinsip perencanaan anggaran. Hasil penelitian (Agustin, 2019) menunjukkan bahwa penganggaran dan pengendalian intern berpengaruh secara signifikan terhadap akuntabilitas publik di provinsi Riau.

Hasil penelitian (Prayoga et al., 2021) menunjukkan bahwa secara parsial perencanaan dan pelaksanaan penganggaran tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas pemerintah, Laporan keuangan daerah yang dibuat memang belum seutuhnya sempurna. Dipertegas (Jorge et al., 2011) yang berpendapat bahwa masyarakat perlu mengetahui dan mengalokasikan sumber daya yang dimiliki oleh daerah. Oleh karena itu, jika pemerintah mengutamakan akuntabilitas dan transparansi, masyarakat dapat mendukung semua kegiatan yang dilakukan oleh pemerintah.

Untuk mendapatkan laporan keuangan yang baik diperlukan sumber daya manusia yang terampil pada pemerintah daerah dan dibutuhkan sistem dan prosedur yang memadai serta pedoman akuntansi bagi pegawai pemerintah daerah dalam pengelolaan keuangan. Selanjutnya, anggaran yang disusun hendaknya dapat mengakomodir kepentingan setiap bidang yang terkait dalam pelaksanaan pencapaian tujuan. Untuk itu diperlukan partisipasi dalam penyusunan anggaran oleh berbagai pihak dalam sebuah organisasi, baik dari manajemen tingkat atas (top level management) maupun manajemen tingkat bawah (lower level management). Pihak-pihak inilah yang akan memainkan peranan penting dalam mempersiapkan dan mengevaluasi berbagai alternatif dari partisipasi dalam proses penyusunan anggaran. Inti dari partisipasi penyusunan anggaran adalah diperlukan kerjasama antara seluruh tingkatan organisasi (Prayoga et al., 2021).

Anthony dan Govindarajan (2008) menyatakan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran merupakan pendekatan manajerial yang umumnya dinilai mempunyai pengaruh positif terhadap perilaku dan kinerja manajerial. Terciptanya kinerja yang baik dapat terwujud jika manajer dapat menjalankan fungsinya dengan baik. Salah satu alat atasan untuk menilai kinerja adalah tingkat keaktifan partisipasi anggaran dari manajer atau karyawan . Penelitian oleh yang dilakukan (Lili Indarto, Stefani . Dyah Ayu, 2011), (Chong & Chong, 2002), (Yusfaningrum & Ghozali, 2005), (Budi Rihardjo, 2006), (Heski et al., 2017), dan (Kamilah et al., 2013) menyatakan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

H5 : Pengendalian internal berpengaruh positif signifikan secara langsung terhadap Kinerja Laporan Realisasi Anggaran

Hasil penelitian (Simon et al., 2016) memberikan bukti bahwa Sistem pengendalian internal dan Good governance berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kualitas informasi pelaporan keuangan. (Aziz et al., 2015) menyatakan untuk memastikan tata kelola yang baik, pemahaman tentang cara meningkatkan akuntabilitas di sektor publik sangat penting. Oleh karena itu, untuk meningkatkan akuntabilitas di sektor publik, berdasarkan tinjauan pustaka penelitian ini membahas tentang faktor internal organisasi yang berpengaruh terhadap akuntabilitas; sistem integritas, sistem pengendalian internal dan kualitas kepemimpinan.

Hasil analisis pengujian hipotesis (Widyatama et al., 2017) menunjukkan variabel Sistem Pengendalian Internal memberikan pengaruh positif terhadap Akuntabilitas dalam Pengelolaan Alokasi Dana Desa. Hasil penelitian (Saad et

al., 2020) menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan desa, oleh karena itu, pemerintah harus mempertimbangkan aspek-aspek tersebut dalam merumuskan strategi untuk mendukung akuntabilitas pengelolaan keuangan desa.

Berdasarkan pengujian hipotesis (Yulianto, 2020) diketahui bahwa Sistem pengendalian internal mampu memoderasi hubungan kompetensi dan aksesibilitas terhadap akuntabilitas, tetapi tidak dapat secara positif memoderasi hubungan antara kepemimpinan dan akuntabilitas.

Struktur *corporate governance* sangat berpengaruh terhadap kualitas pengendalian Internal (Aminah & Chindy, 2016). Melalui penerapan *good corporate governance* diharapkan organisasi memegang prinsip-prinsip pengelolaan organisasi yang baik dan menjalankan organisasi dengan menjunjung tinggi akuntabilitas dan transparansi yang baik kepada para pemangku kepentingan (*stakeholder*). Penerapan *good corporate governance* pada akhirnya diharapkan dapat menurunkan kecurangan yang terjadi.

(Utami & Ganika, 2013) menunjukkan bahwa Hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh 53,5% secara simultan positif dan signifikan terhadap akuntabilitas keuangan. Artinya, meningkatnya sistem pengendalian intern pemerintah akan meningkatkan akuntabilitas keuangan daerah. Namun lingkungan pengendalian, penilaian risiko, komunikasi dan informasi secara parsial tidak berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas keuangan di Provinsi Jawa Barat..

(Cornelius & Caroline, 2017) menyimpulkan bahwa aktivitas pengendalian dan pemantauan teknologi komunikasi informasi, secara signifikan mempengaruhi manajemen keuangan. Temuan penelitian ini akan menjadi

penting bagi pemerintah Kenya dalam merumuskan kebijakan yang terkait dengan penggunaan sumber daya pemerintah yang efisien dan memperkuat sistem pengendalian Internal untuk meningkatkan akuntabilitas dan memperbaiki manajemen keuangan. Prosedur pengendalian Internal sangat penting untuk membantu mendeteksi ketidakjujuran, sehingga menyiapkan sistem pengendalian Internal dapat mencegah masalah tersebut menjadi tidak terkendali. Menurut (Ishola & Abikoye, 2015) tujuan utama pengendalian ialah untuk memahami apa yang salah demi perbaikan di masa datang dan mengarahkan seluruh kegiatan-kegiatan dalam rangka pelaksanaan dari suatu rencana sehingga dapat diharapkan suatu hasil yang maksimal. Oleh karena itu, penerapan sistem pengendalian internal yang memadai dalam sistem perpajakan, terutama yang diterapkan terhadap pengelolaan dana desa sangat berguna dalam pencapaian akuntabilitas dan transparansi.

(Ghozali & Achmad, 2017) menunjukkan variabel independen, audit internal (diwakili oleh pihak-pihak yang terlibat langsung dalam pengelolaan keuangan) tidak memberikan pengaruh dan tidak dapat meningkatkan akuntabilitas dan sistem pengendalian internal (diwakili oleh SPI/unit pengendalian internal) memberikan pengaruh dan dapat meningkatkan akuntabilitas. Kemudian akuntabilitas harus dibangun untuk menciptakan tata kelola universitas yang baik. Berdasarkan hasil dan pembahasan penelitian (Febriana et al., 2017), maka kesimpulan yang dapat diambil adalah auditor pada Inspektorat Kabupaten Jombang harus memperhatikan dan menjaga kepatuhan pengendalian intern karena akan membuat akuntabilitas auditor terjaga, hasil penelitian ini membuktikan bahwa lingkungan pengendalian, penilaian risiko

manajemen, pengendalian aktivitas, komunikasi dan informasi, dan pemantauan berpengaruh terhadap akuntabilitas auditor.

Hasil regresi penelitian (Adeyemi & Olarewaju, 2019) menunjukkan bahwa lingkungan pengendalian, aktivitas pengendalian, penilaian risiko, informasi dan komunikasi serta pemantauan dan evaluasi berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas keuangan di sektor publik. . Oleh karena itu, penelitian ini menyimpulkan bahwa sistem pengendalian internal yang diterapkan di sektor publik sudah mapan dan memadai untuk akuntabilitas keuangan yang efektif dan efisien di Departemen Akun dan Audit, di 65 Kementerian di Nigeria Barat Daya, kebutuhan untuk sistem pengendalian internal di sektor publik untuk memastikan penggunaan yang memadai dari semua saluran komunikasi dan arus informasi untuk akuntabilitas keuangan yang tepat.

Hasil penelitian (King et al., 2019) membuktikan bahwa penerapan sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh terhadap pencapaian opini auditor, sedangkan jika dimoderasi penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan juga berpengaruh signifikan terhadap pencapaian opini auditor sehingga moderasi ini bersifat quasi- moderasi yaitu melalui variabel moderasi akan lebih signifikan mencapai opini Wajar Tanpa Pengecualian.

Hasil penelitian (Chodijah & Hidayah, 2018) Secara parsial menunjukan Sistem pengendalian internal berpengaruh signifikan terhadap kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah. (Utami & Ganika, 2013) mengukur kualitas audit diukur dengan proksi tingkat penyelesaian atau tindak lanjut atas rekomendasi hasil audit (TLRHP), meliputi tiga faktor yaitu permasalahan kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, pengendalian pelaksanaan anggaran, struktur pengendalian intern, dan faktor ketidakpatuhan terhadap ketentuan dan

peraturan perundang-undangan. Sedangkan kualitas LKPD diukur dengan proksi opini audit dan hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh secara simultan positif dan signifikan terhadap akuntabilitas keuangan. Artinya, meningkatnya sistem pengendalian intern pemerintah akan meningkatkan akuntabilitas keuangan daerah. Hasil penelitian (Wahdatul et al., 2021) menunjukkan bahwa penganggaran berbasis kinerja berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja Instansi Pemerintah Kabupaten Bekasi. Sistem pelaporan keuangan berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas kinerja Instansi Pemerintah.

Hasil penelitian (Sitorus et al., 2019) menunjukkan bahwa pelaksanaan audit internal dan kualitas laporan keuangan pada KKP sudah sangat baik. Hal ini sesuai dengan hipotesis dan penelitian sebelumnya yang menunjukkan bahwa terdapat pengaruh penerapan audit internal terhadap kualitas pelaporan keuangan. Melalui pelaksanaan audit internal dan peningkatan efektivitas sistem pengendalian internal. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa efektivitas sistem pengendalian intern tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Jika penerapan audit internal sebagai variabel pemoderasi hasilnya masih berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan

H6 : Kompetensi berpengaruh positif signifikan secara tidak langsung terhadap Kinerja Laporan Realisasi Anggaran.

Aparatur desa yang memiliki satu tugas, yaitu mengelola dana desa dari pemerintah pusat dengan baik, mengelola dana desa yang ada secara tertib dan jujur (Widyatama, et al, 2017). Pengelolaan keuangan desa atau dana desa tidak lepas dari pertanggungjawaban. Akuntabilitas ini penting dalam pelaksanaan pengelolaan keuangan, baik keuangan organisasi maupun keuangan publik.

Kualitas laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya (Standar Akuntansi Pemerintah, 2010) untuk kebutuhan perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan merupakan suatu keharusan bagi pemerintah untuk memperhatikan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan (Ridzal, 2020), jika akuntabilitas kinerja instansi pemerintah menyajikan laporan keuangan sesuai Standar Akuntansi pemerintahan maka laporan keuangan yang dihasilkan akan berkualitas pula.

Laporan Keuangan sektor publik menjadi instrumen utama untuk menciptakan akuntabilitas publik. Tujuan penyusunan laporan keuangan sebagaimana dinyatakan dalam Peraturan Pemerintah No 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya.

Laporan keuangan pemerintah daerah yang baik adalah laporan keuangan yang sesuai dengan karakteristik kualitatif laporan keuangan, yaitu relevan, andal, dapat diperbandingkan, dan dapat dipahami. Namun fenomena tersebut menunjukkan masih adanya kelemahan pelaporan keuangan di beberapa pemerintah daerah di Indonesia (Ramandei et al., 2020).

H7 : Partisipasi Anggaran berpengaruh positif signifikan secara tidak langsung terhadap Kinerja Laporan Realisasi Anggaran.

Rinaldi et al., (2007) menemukan bahwa semakin kuat semangat untuk mencegah penyelewengan anggaran di era desentralisasi, justru semakin banyak fenomena perilaku penyelewengan anggaran yang terungkap di daerah. Kemudian Demartoto (2007) yang melihat fenomena korupsi di era desentralisasi

dimulai ketika perilaku lembaga legislatif dan eksekutif tidak terbuka pada saat pembicaraan dan pembahasan anggaran.

Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan (Sawitri & Gayatri, 2021), diketahui bahwa sistem pengendalian intern pemerintah dan partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh positif pada kinerja individu. Motivasi kerja tidak dapat memoderasi pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah pada kinerja individu, namun motivasi kerja dapat memperkuat pengaruh partisipasi penyusunan anggaran pada kinerja individu. (Candrakusuma & Jatmiko, 2017) menunjukkan bahwa komitmen organisasi, sistem pengendalian intern pemerintah dan kejelasan sasaran anggaran berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial pada satuan kerja perangkat daerah. Namun, akuntabilitas publik dan partisipasi anggaran tidak berpengaruh terhadap kinerja manajerial pada satuan kerja perangkat daerah.

Menurut Mardiasmo (2011), Pengawasan merupakan tahap integral dengan keseluruhan tahap pada penyusunan dan pelaporan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD), pengawasan diperlukan pada setiap tahapan bukan hanya pada tahap evaluasi saja. Mukaromah (2018) menjelaskan bahwa dengan adanya pengawasan, maka diharapkan proses pengelolaan keuangan daerah terutama dalam proses penyusunan anggaran dan adanya partisipasi semua pihak dalam penyusunan anggaran akan memperbesar pengaruhnya terhadap kinerja manajerial OPD.

Penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh (Ernawilis; Nasir, Azwir; Kurnia, 2015) dan Mukaromah (2018) menyatakan bahwa pengawasan internal dapat memoderasi partisipasi anggaran terhadap kinerja manajerial OPD.