

Pengaruh Tata Kelola dan Budaya Organisasi terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa dengan Sistem Pengendalian Internal sebagai Variabel Moderasi (Studi Pada Desa Di Kabupaten Magetan)

Fithriyah Dien Hawa¹⁾, M. Agus Sudrajat²⁾, Moh. Ubaidillah³⁾

¹⁾²⁾³⁾ Program Studi Akuntansi, Universitas PGRI Madiun

email: fithriyahdienhawa@gmail.com

²⁾ Nama Perguruan Tinggi

email: agus.sudrajat84@gmail.com

³⁾ Universitas PGRI Madiun

email: mohubaidillah@unipma.ac.id

Abstract

This study aims to determine the effect of governance and organizational culture towards the accountability of village fund management with the internal control system as a moderating variable. Sampling with primary data obtained directly from 83 villages in Magetan Regency. This type of research used quantitative research. The sampling technique used purposive sampling method. Data was collected by distributing questionnaires. The assessment of the variables in the research instrument used a Likert scale. The analysis technique used was multiple linear regression analysis. The results of the analysis show that Governance has no effect towards Village Fund Management Accountability, Organizational Culture affects Village Fund Management Accountability, the Internal Control System is unable to moderate Governance towards Village Fund Management Accountability, and Organizational Culture towards Village Fund Management Accountability.

Keywords: Governance, Organizational Culture, Accountability and Internal Control System.

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh tata kelola dan budaya organisasi terhadap akuntabilitas pengelolaan dana desa dengan sistem pengendalian intern sebagai variabel moderasi. Pengambilan sampel dengan data primer yang diperoleh langsung dari 83 desa di Kabupaten Magetan. Jenis penelitian ini menggunakan penelitian kuantitatif. Teknik pengambilan sampel menggunakan metode purposive sampling. Pengumpulan data dilakukan dengan menyebar kuesioner. Penilaian variabel dalam instrumen penelitian menggunakan skala likert. Teknik analisis yang digunakan adalah analisis regresi linear berganda. Hasil analisis menunjukkan bahwa Tata Kelola tidak berpengaruh terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa, Budaya Organisasi berpengaruh terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa, serta Sistem Pengendalian Intern tidak mampu memoderasi Tata Kelola terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa, dan Budaya Organisasi terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa.

Kata Kunci: Tata Kelola, Budaya Organisasi, Akuntabilitas dan Sistem Pengendalian Intern.

PENDAHULUAN

Keberhasilan implementasi Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2014 memerlukan dukungan semua pihak, pemerintah, lembaga perwakilan, dan masyarakat. Untuk itu, diperlukan pemahaman yang menyeluruh tentang isi Undang-Undang Desa ini. Sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2015, sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 22 Tahun 2015, dan yang terakhir diubah dengan Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2016 tentang Dana Desa Berasal dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara. Menurut peraturan ini, desa telah mendapatkan anggaran dana desa sebesar Rp72 triliun untuk tahun 2020. Angka tersebut meningkat Rp. 2 triliun dari tahun sebelumnya yang hanya berkisar Rp 70 triliun.

Untuk mengelola dan mempertanggungjawabkan dana desa tersebut harus didasari pada prinsip akuntabilitas. Sesuai Undang – Undang No. 6 Tahun 2014 tentang desa, penjelasan pasal 24 huruf g, “Akuntabilitas adalah asas yang menentukan bahwa setiap kegiatan dan hasil akhir kegiatan penyelenggaraan pemerintah desa yang harus dapat dipertanggung jawabkan kepada warga desa sesuai dengan ketentuan perundang-undangan”. Tujuan dari akuntabilitas adalah untuk mencapai visi, misi, tujuan serta sasaran yang telah ditetapkan dalam program yang akan dilaksanakan, memastikan tercapainya tujuan pemerintah tercapai serta ikut dalam melaksanakan tujuan guna menciptakan masyarakat yang dinamis dan sejahtera. Akuntabilitas menjadi hal yang terpenting dalam pengelolaan dana desa, karena dengan akuntabilitas yang baik dapat mencegah terjadinya tindak pidana korupsi.

Tindak korupsi merupakan suatu kegiatan yang merugikan keuangan Negara, serta dapat menimbulkan kerugian pada perekonomian masyarakat. ICW menyebutkan bahwa, dari tahun 2015 hingga 2020 terdapat 676 terdakwa kasus korupsi dari aparat desa. Atas tindakan tersebut Negara dirugikan mencapai total Rp. 111 Miliar. Menurut ICW, banyak faktor-faktor penyebab korupsi di sektor pedesaan, di antaranya kurangnya partisipasi proses perencanaan dan pemantauan anggaran desa oleh masyarakat belum optimal Lembaga desa, seperti Badan Permusyawaratan Desa (BPD), kapasitas kepala desa dan perangkat desa terbatas, dan biaya politik pemilihan kepala desa.

Salah satu contoh kasus yang terjadi pada akhir tahun 2020 adalah kasus korupsi oleh Mantan Kepala Desa Baleasri, Kabupaten Magetan. Mantan Kepala Desa Baleasri tersebut melakukan tindak korupsi sekitar tahun 2017 – 2018, akibat tindakannya Negara dirugikan lebih dari 248 juta rupiah. (Prasetyo, 2020). Oleh berdasarkan fenomena tersebut peneliti tertarik melakukan penelitian di Kabupaten Magetan. Bukan hanya di Kabupaten Magetan, pada awal tahun 2021

banyak terjadi kasus korupsi yang dilakukan oleh pejabat pemerintah desa diantaranya Kepala desa di Aceh, Malang, Sulawesi Selatan, Sumatera Utara, Bengkulu, Sidoarjo, dan masih banyak daerah lain yang tersandung kasus korupsi. Kasus korupsi terjadi karena melemahnya akuntabilitas pengelolaan dana desa. Faktor yang menyebabkan keberhasilan akuntabilitas dana desa adalah tata kelola yang baik.

Penelitian tentang tata kelola yang mempengaruhi akuntabilitas antara lain, penelitian Ubaidillah & Arumsari (2014), Kusumaning Asmoro et al. (2020), dan Kirana & Eriswanto (2018) menunjukkan bahwa tata kelola berpengaruh positif terhadap akuntabilitas. Dalam penelitian Ubaidillah dan Arumsari (2019) yang lain, terdapat *variable intervening* diantara tata kelola pemerintah dengan akuntabilitas yaitu Profesionalisme Sumber Daya Manusia.

Penelitian tentang budaya organisasi yang mempengaruhi akuntabilitas yaitu, antara lain penelitian (Syahrir et al., 2019), Fitria, *et.al* (2017), dan Dari penelitian-penelitian tersebut menunjukkan bahwa budaya organisasi berpengaruh terhadap akuntabilitas. Akan tetapi, dalam penelitian Damayanti (2015) menunjukkan bahwa budaya organisasi tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi Pemerintah.

Penelitian tentang sistem pengendalian intern yang mempengaruhi akuntabilitas antara lain penelitian (Widyatama & Novita, 2017) dan Arief (2020). Penelitian tersebut menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap akuntabilitas. Akan tetapi dalam penelitian Ajhar, *et.al* (2015) dan Triono *et.al* (2019) menunjukkan bahwa sistem pengendalian intern tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas.

Berdasarkan review penelitian terdahulu, penelitian yang mengenai tata kelola terhadap akuntabilitas pengelolaan dana desa belum banyak dilakukan di Indonesia. Lebih lanjut, hasil penelitian terdahulu mengenai pengaruh budaya organisasi terhadap akuntabilitas pengelolaan dana desa masih tidak konsisten. Oleh karena itu, peneliti mengajukan variabel sistem pengendalian intern sebagai variabel moderasi antara variabel budaya organisasi dan akuntabilitas pengelolaan dana desa, peneliti tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul **“Pengaruh Tata Kelola dan Budaya Organisasi Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa Dengan Sistem Pengendalian Internal Sebagai Variabel Moderasi.”**

KAJIAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESA

Penelitian ini menggunakan *grand theory of agency theory* (Teori Keagenan). Menurut Jensen dan Meckling (1976) *theory agency* didasarkan pada kesepakatan bersama atas kontrak kerja antara *agent* dan *principal*. Bukan hanya digunakan untuk sebuah perusahaan, teori agensi ini juga dapat diterapkan dalam organisasi publik. Bergman & Lane (1990) memberikan argument bahwa

hubungan *principal - agent* adalah suatu kedekatan yang untuk menganalisis komitmen kebijakan publik. Mardiasmo (2002) menjelaskan bahwa akuntabilitas publik merupakan sebuah pertanggungjawaban dari pemegang amanah (*agent*) untuk menyajikan, melaporkan serta mengungkapkan segala kegiatan yang diberikan oleh pemberi amanah (*principal*). Martani, *et. al* (2014) memberikan argument bahwa pemerintah sebagai *agent* dapat membuat kebijakan yang hanya menguntungkan pemerintah dan otoritas terkait.

Tata Kelola

Menurut Santosa (2008) dalam pengelolaan keuangan pedesaan dilaksanakan sesuai dengan prinsip pemerintahan (yaitu prinsip transparansi, akuntabilitas dan partisipasi), serta dilaksanakan dengan anggaran yang tertib dan disiplin. Untuk pemerintahan yang bersih, bermartabat dan bertanggung jawab harus menyadari pentingnya *good governance* dalam pemerintahan pedesaan. Menurut UNDP karakteristik pelaksanaan *good governance* meliputi (Mardiasmo, 2002) :

- a. *Participation*. Masyarakat secara langsung maupun tidak langsung berpartisipasi dalam pengambilan keputusan melalui lembaga perwakilan yang dapat menyampaikan keinginannya. Partisipasi ini didasarkan pada kebebasan berserikat dan berbicara serta partisipasi konstruktif.
- b. *Rule of law*. Sebuah kerangka peraturan yang adil dan diimplikasikan tanpa membedakan.
- c. *Transparency*. Transparansi didasarkan pada kebebasan informasi. Mereka yang membutuhkan bisa langsung mendapatkan informasi tentang kepentingan umum.
- d. *Responsiveness*. Sebuah organisasi publik harus memberikan tanggapan dengan cepat dan sigap dalam melayani stakeholders.
- e. *Consensus of orientation*. Setiap keputusan yang diambil harus dilakukan melalui permusyawaratan bersama.
- f. *Equity*. Setiap masyarakat memiliki peluang yang sama untuk kemakmuran dan keadilan.
- g. *Efficiency and effectiveness*. Dalam pengelolaan sumber daya publik dilakukan secara cepat dan tepat sehingga mendapatkan hasil yang maksimal.
- h. *Accountability*. Sebuah pertanggungjawaban kepada publik atas setiap aktivitas yang dilakukan.
- i. *Strategic vision*. Penyelenggara pemerintahan dan masyarakat harus memiliki visi jauh kedepan.

Budaya Organisasi

Stephen Robbins dalam Wibowo (2010) mengemukakan pendapat bahwa budaya organisasi merupakan sebuah persepsi umum yang dipegang oleh anggota organisasi, suatu sistem tentang kebersamaan. Sedangkan menurut Mangkunegara

(2009) yang memberikan argument bahwa budaya organisasi merupakan sebuah asumsi atau sistem keyakinan, nilai dan norma yang dijadikan pedoman dalam bertingkah laku dalam suatu organisasi untuk mengatasi masalah dalam perubahan eksternal maupun internal. Budaya organisasi juga digunakan untuk mengarahkan para anggota organisasi tentang apa yang boleh dan tidak boleh dilakukan, ini bertujuan untuk meningkatkan efektivitas kerja serta memberikan motivasi suatu organisasi.

Akuntabilitas

Akuntabilitas diartikan sebagai bentuk pertanggungjawaban pemerintah desa kepada masyarakat serta pemerintahan. Menurut Lembaga Administrasi Negara dan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan RI (2000:12), akuntabilitas adalah kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban atau menjawab dan menerangkan kinerja dan tindakan seseorang/pimpinan suatu unit organisasi kepada pihak yang memiliki hak atau yang berwenang meminta pertanggungjawaban. Akuntabilitas digunakan untuk mengukur bagaimana pertanggungjawaban seseorang terhadap kegiatan yang dilakukan.

Sistem Pengendalian Intern

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah mengatur bahwa Sistem Pengendalian Internal adalah: “Proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.”.

Pengaruh Tata Kelola Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa.

Mardiasmo (2002) menyatakan bahwa *Good Governance* adalah suatu tatanan kehidupan berbangsa dan bernegara dengan sikap dan perilakunya harus dilandasi oleh prinsip-prinsip dan karakteristik tertentu. Sistem negara yang menerapkan *Good Governance* berarti pemerintah itu didasarkan pada prinsip-prinsip keikutsertaan, supremasi hukum, transparansi, kritis, orientasi konsensus, keadilan, efektivitas dan efisiensi, akuntabilitas, visi strategis dan saling keterkaitan. Pada penelitian Ubaidillah dan Arumsari (2019), Kusumaning *et.al* (2020), dan Kirana dan Eriswanto (2018) bahwa tata kelola berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan dana desa.

H₁: Tata Kelola berpengaruh terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa

Pengaruh Budaya Organisasi Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa.

Budaya organisasi merupakan sebuah nilai yang dianut oleh seluruh anggota organisasi untuk diterapkan serta dikembangkan, sehingga berfungsi sebagai sistem perekat dan dapat digunakan sebagai referensi berperilaku di perusahaan dengan mencapai tujuan perusahaan diatur agar sederhana atau secara tidak

langsung mempengaruhi tentang hasil organisasi. Hal ini sejalan dengan penelitian Syahrir, *et.al* (2018), Nurmal (2010), Fitria, *et.al* (2017), Heptariani (2013), Nurviasari (2016). Tetapi berbeda dengan penelitian Damayanti (2015) menunjukkan bahwa budaya organisasi tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.

H₂ : Budaya organisasi berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan dana desa.

Pengaruh tata kelola terhadap akuntabilitas pengelolaan dana desa dengan system pengendalian intern sebagai variabel moderasi.

Tata kelola (*governance*) yang baik tidak terlepas dari akuntabilitas. Untuk itu, perlu adanya pengawasan untuk terhindar dari kesalahan. Sistem pengendalian internal yang baik dapat berperan dalam memaksimalkan tata kelola (*governance*). Penelitian (Ramon, 2014) memberikan argument bahwa Sistem Pengendalian Intern dalam pengujian hipotesis mempunyai pengaruh terhadap akuntabilitas keuangan pemerintah. Ia juga mengatakan bahwa peningkatan akuntabilitas keuangan pemerintah daerah didorong oleh adanya pelaksanaan sistem pengendalian intern yang sangat baik. Penelitian Oktia (2008) menunjukkan sistem pengendalian internal pemerintah (SPIP) berpengaruh signifikan negatif terhadap penerapan *good governance*.

H₃: Tata kelola berpengaruh terhadap akuntabilitas pengelolaan dana desa dengan sistem pengendalian intern sebagai variabel moderasi.

Pengaruh budaya organisasi terhadap akuntabilitas pegelolaan dana desa dengan sistem pengendalian intern sebagai variabel moderasi.

Dalam organisasi, budaya organisasi diharapkan mampu mencapai tujuan organisasi tersebut, karena budaya organisasi dapat merubah sikap seseorang dalam organisasasi hanya untuk mencapai tujuan dari organisasi. Perubahan perilaku tersebut dapat mempengaruhi sistem yang berada dalam organisasi tersebut. Sehingga budaya organisasi menjadi sangat penting dalam penerapan sistem pengendalian intern, karena untuk mewujudkan suatu akuntabilitas yang baik diperlukan sistem akuntansi keuangan daerah yang sistematis.

H₄ : Budaya organisasi berpengaruh terhadap akuntabilitas pegelolaan dana desa dengan sistem pengendalian intern sebagai variabel moderasi.

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan data primer. Data primer adalah informasi yang diperoleh oleh peneliti secara langsung dari

lapangan dengan menggunakan instrumen wawancara. Lokasi penelitian ini adalah desa di wilayah Kabupaten Magetan

Populasi dan Sampel Penelitian

. Sugiono (2009) memberikan argument bahwa populasi merupakan objek yang diteliti untuk diberikan kesimpulan. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah 8 kecamatan yang ada di Kabupaten Magetan.

Sugiyono (2018) mengemukakan bahwa sampel merupakan bagian berdasarkan jumlah dan ciri-ciri yang dimiliki oleh populasi tersebut. Teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Probability sampling*. Sampel dalam penelitian ini adalah desa yang berada dalam 8 Kecamatan yang berada di Kabupaten Magetan.

Variabel Penelitian

Variable yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Variabel dependen : Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa
2. Variabel independen : Tata Kelola dan Budaya Organisasi
3. Variabel Moderasi : Sistem Pengendalian Intern

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Adapun definisi operasional untuk masing-masing variable adalah sebagai berikut:

a. Tata Kelola (X_1)

Haryanto (2007) memberikan pendapat bahwa *Good governance* sering diartikan sebagai pemerintahan yang baik, sesuai dengan prinsip-prinsip dasar tata kelola yang baik. Variabel Tata Kelola ini diukur dengan 4 indikator yaitu :

- 1) Transparansi
- 2) Partisipasi
- 3) Akuntabilitas
- 4) Koordinasi

b. Budaya Organisasi (X_2)

Menurut Robbins (1996), budaya organisasi adalah persepsi bersama dari para anggota tersebut. Variabel Budaya Organisasi pada penelitian ini diukur berdasarkan teori Robbins & Coulter, yang dituangkan dalam 5 (lima) indikator, sebagai berikut :

- 1) Inovasi & pengambilan resiko
- 2) Orientasi Tim
- 3) Orientasi Hasil
- 4) Kemanapan
- 5) Keagresifan

c. Akuntabilitas publik

Akuntansi Publik merupakan sebuah kewajiban seorang *agent* untuk bertanggungjawab atas segala aktivitas yang telah diberikan oleh *principal*

(Mardiasmo, 2002). Jay M. Shafritz & E.W. Russel (1997) mengemukakan faktor akuntabilitas adalah:

- 1) Pengambilan keputusan dilakukan secara tertulis, tersedia untuk masyarakat dan dapat memenuhi standar administrasi.
 - 2) Ketepatan informasi yang lengkap yang berhubungan dengan pencapaian sasaran suatu program.
 - 3) Tujuan yang akan dicapai jelas.
 - 4) Kelayakan dan konsistensi dari target operasional
 - 5) Sistem informasi manajemen dan monitoring hasil.
- d. Sistem Pengendalian Intern

Dalam penelitian ini variabel Moderasinya adalah Sistem Pengendalian Intern. Variabel Sistem Pengendalian Intern diukur dengan menggunakan 4 indikator sebagai berikut :

- 1) Lingkungan Pengendalian
- 2) Penilaian Resiko
- 3) Kegiatan pengendalian operasional
- 4) Penyebaran komunikasi informasi pengendalian Monitoring dan evaluasi pengendalian

Teknik Pengumpulan Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yaitu data yang berasal langsung dari obyek penelitian. Teknik yang digunakan dalam penelitian ini untuk mengumpulkan data yang diperlukan adalah dengan cara pengisian kuesioner untuk obyek penelitian.

Teknik analisis data merupakan suatu cara yang digunakan untuk mengelola data untuk dijadikan sebagai informasi agar data tersebut mudah dipahami. Dengan menggunakan regresi linier berganda untuk menguji secara kualitatif data yang digunakan dalam penelitian ini karena terdapat beberapa variabel dependen dan lebih dari satu variabel independen. Untuk mengukurnya peneliti menggunakan *Plan Statistics Products and Service Solutions (SPSS)*.

Analisis Linier Berganda

Analisis regresi berganda digunakan untuk menguji pengaruh tata kelola, budaya organisasi terhadap akuntabilitas. Berikut ini bentuk persamaan yang digunakan:

$$Y = \alpha + \beta_1 TA + \beta_2 BO + e$$

Keterangan :

Y : Akuntabilitas

α : Konstansta

β_1 : Koefisien Regresi dari TA

β_2 : Koefisien Regresidari BO

TA : Tata Kelola

BO : Budaya Organisasi

e : error

Analisis Linier Berganda Moderasi

Analisis regresi berganda moderasi menggunakan analisis regresi sedang. Untuk pengujian dalam penelitian ini menggunakan uji interaksi *Moderated Regression Analysis* (MRA) yang mana hipotesis moderasi diterima apabila variabel (TA*SPI) dan (BO*SPI). Bentuk persamaan yang digunakan yaitu:

$$Y = \alpha + \beta_1TA + \beta_2BO + + \beta_3TA*SPI + \beta_4BO*SPI + e$$

Keterangan :

Y : Akuntabilitas

α : Konstansta

β_1 : Koefisien Regresi dari TA

β_2 : Koefisien Regresidari BO

β_3 : Koefisien Regresi dari interaksi TA dan SPI

β_4 : Koefisien Regresidari BO dan SPI

TA : Tata Kelola

BO : Budaya Organisasi

e : error

TA*SPI : Perkalian antara variabel Tata Kelola dan SPI

BO*SPI : Perkalian antara Budaya Organisasi dan SPI

HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis Deskriptif

Tabel 1. Analisis Deskriptif

	N	Min	Max	Mean	Std. Deviation
Total X1	83	39	60	51.30	3.996
Total X2	83	15	24	18.82	1.882
Total Y	83	63	85	70.57	4.942
Total Z	83	46	67	56.82	3.982
Valid N	83				

Sumber : Hasil data primer yang diolah, 2021

Tabel diatas memberikan keterangan jika seluruh varianel yang berjumlah 83 responden, dengan penjelasan sebagai berikut;

- 1) Total X1 mempunyai nilai kecil 39, nilai terbesar 60, rata-rata 51,30 dan nilai standar deviasi 3,996
- 2) Total X2 mempunyai nilai kecil 15, nilai terbesar 24, nilai rata-rata 18,82 dan nilai standar deviasi 1,882
- 3) Total Y mempunyai nilai kecil 63, nilai terbesar 85, nilai rata-rata 70,57 dan nilai standar deviasi 4,942
- 4) Total Z mempunyai nilai kecil 46 , nilai terbesar 67, nilai rata-rata 56,82 dan nilai standar deviasi 3,982

Uji Validasi

Untuk membuktikan apakah alat ukur yang digunakan memiliki validity dalam menguji apakah kuisisioner telah mengukur secara cermat dan tepat apa yang ingin diukur pada penelitian ini. Variabel X (Tata Kelola dan Budaya Organisasi) masing-masing memiliki 17 dan 6 Pertanyaan, Variabel Y (Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa) mempunyai 21 Pertanyaan dan variabel Moderasi (Sistem Pengendalian Intern) memiliki 17 pertanyaan, yang diajukan terhadap 83 responden dinyatakan valid karena ($r_{hitung} > r_{tabel}$).

Uji Reabilitas.

Tabel 2. Uji Reabilitas

No	Variabel	Cronbach's Alpha	Keterangan
1	Tata Kelola	0.613	Reliabel
2	Budaya Organisasi	0.708	Reliabel
3	Akuntabilitas	0.793	Reliabel
4	Sistem Pengendalian Intern	0.723	Reliabel

Sumber : Hasil data primer yang diolah, 2021

Tabel diatas memberikan penjelasan bahwa keseluruhan variabel uji reliabilitas variabel governance, budaya organisasi, akuntabilitas dan sistem pengendalian intern menghasilkan nilai Cronbach's Alpha $> 0,60$.

Uji Normalitas

Tabel 3. Uji Normalitas

Keterangan	Nilai Sig
Monte Carlo	0,182

Sumber : Hasil data primer yang diolah, 2021

Nilai signifikansi Monte Carlo sebesar 0,182 lebih besar dari taraf signifikansi 0,05 ($0,182 > 0,05$) yang berarti data penelitian ini berdistribusi normal.

Uji Multikolinearitas

Tabel 4. Uji Multikolinearitas

Variabel	Tolerance	VIF
Tata Kelola	.931	1.075
Budaya Organisasi	.931	1.075

Sumber : Hasil data primer yang diolah, 2021

Tabel diatas menunjukkan nilai signifikan multikolinearitas diatas, diperoleh masing-masing variabel nilai *Tolerance* > 0,10 dan nilai VIF < 10, artinya penelitian ini terbebas dari multikolinearitas.

Uji Heterokedastisitas.

Tabel 5. Uji Heterokedastisitas

Model	t	Sig
Constant	-.403	.688
Tata kelola	.564	.574
Budaya Organisasi	.921	.360

Sumber : Hasil data primer yang diolah, 2021

Tabel diatas menunjukkan nilai signifikansi (sig) untuk variabel tata kelola sebesar 0,574 > 0,05 dan budaya organisasi sebesar 0,360 > 0,05 yang berarti tidak terjadi heterokedastisitas model regresi.

Uji Autokorelasi.

Tabel 6. Uji Autokorelasi

Model	Durbin-Watson
1	1.864

Sumber : Hasil data primer yang diolah, 2021

Tabel diatas memperlihatkan jika nilai DW 1,864. Nilai d_u 1.6928, dan nilai kurang dari $(4-d_u)$ $4-1,864 = 2,136$. Jika sesuai syarat uji autokorelasi, maka diperoleh rumus $d_u < d < 4-d_u$, artinya $1.6928 < 1,864 < 2,167$, sehingga persamaan model regresi tidak terjadi autokorelasi.

Uji Analisis Linier Berganda

Tabel 7. Uji Analisis Linier Berganda

Variabel	Nilai B
Tata Kelola	.128
Budaya Organisasi	1.208

Sumber : Hasil data primer yang diolah, 2021

Tabel diatas memberikan gambaran di bawah ini.

$Y = 41,268 a + 0,128 x_1 + 1,208x_2 + e$ persamaan regresi linier berganda dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Nilai konstanta sebesar 41,268 menunjukkan apabila Tata Kelola dan Budaya Organisasi bernilai 0, maka Akuntabilitas berada di angka 41,268.
2. Koefisien regresi Tata Kelola (X1) sebesar 0,128 menunjukkan bahwa setiap peningkatan Tata Kelola sebesar 1%, maka Akuntabilitas akan naik sebanyak 0,128 (12,8%) atau sebaliknya.
3. Koefisien regresi Budaya Organisasi (X2) berada di angka 1,208. Berarti apabila terjadi peningkatan pada Budaya Organisasi sebesar 1%, maka Akuntabilitas naik sebanyak 1,208, atau sebaliknya.

Uji *Moderated Regression Analysis* (MRA)

Tabel 8. Uji MRA

Variabel	Nilai t
Tata Kelola	2.511
Budaya Organisasi	1.616
Akuntabilitas	2.901
Tata Kelola*Sistem Pengendalian Intern	-.043
Budaya Organisasi*Sistem Pengendalian Intern	-.009

Sumber: Hasil data primer yang diolah, 2021

Tabel diatas menghasilkan persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = - 117,081 a + 2,511x_1 + 1,616x_2 - 0,043x_1 * Z - 0,009x_2 * Z + e.$$

Persamaan regresi linier berganda atas sebagai berikut:

- 1) Koefisien (MRA) dari variabel Tata Kelola*Sistem Pengendalian Internal berada diangka - 0,043, berarti apabila terjadi kenaikan satu pada variabel Tata Kelola*Sistem Pengendalian Internal, maka akan akuntabilitas turun sebanyak -0,043. Apabila terjadi penurunan satu tingkat Tata Kelola*Sistem Pengendalian Internal, maka akuntabilitas naik sebanyak - 0,043.
- 2) variabel Budaya Organisasi*Sistem Pengendalian Internal berada diangka - 0,009, berarti bahwa apabila terjadi kenaikan satu Budaya Organisasi*Sistem Pengendalian Internal maka akuntabilitas turun sebanyak -0,009. Apabila terjadi penurunan Budaya Organisasi*Sistem Pengendalian Internal, maka akuntabilitas naik sebesar -0,009.

Uji parsial (uji t)

- a) Analisis Linier Berganda

Uji parsial atau uji t ini menggunakan tingkat signifikan 5% atau 0,05 dengan dua arah dan $dk = n - 2$, $dk = 83 - 2 = 81$, maka diperoleh t_{tabel} sebesar 1,663.

Tabel 4.9 Uji Parsial t Analisis Linier Berganda

Model	T	Sig.
-------	---	------

1 (Constant)	5.901	.000
Tata Kelola	1.029	.307
Budaya Organisasi	4.575	.000

Sumber : Hasil data primer yang diolah, 2021

Tabel diatas memperlihatkan penjelasan sebagai berikut:

1. Tata Kelola dengan t_{hitung} sebesar 1,095 dan t_{tabel} sebesar 1,663, sehingga $t_{hitung} < t_{tabel}$. Nilai signifikansinya sebesar $0,277 > 0,05$. Artinya tidak berpengaruh, sehingga **H₁ ditolak**.
 2. Budaya organisasi dengan t_{hitung} sebesar 4,575 dan t_{tabel} sebesar 1,663, sehingga $t_{hitung} > t_{tabel}$. Nilai signifikansinya sebesar $0,000 < 0,05$. Artinya berpengaruh, sehingga **H₂ diterima**.
- b) *Moderated Regression Analysis (MRA)*

Tabel 4.10 Uji parsial t Analisis Linier Berganda Moderasi

Model	t	Sig.
1 (Constant)	-1.044	.300
Tata Kelola	1.028	.307
Budaya Organisasi	.485	.629
SPI	1.435	.155
Tata Kelola*Sistem Pengendalian Intern	-.996	.323
Budaya Organisasi*Sistem Pengendalian Intern	-.161	.872

Sumber : Hasil data primer yang diolah, 2021

Berdasarkan tabel 4.10 uji statistik t diatas, dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Sistem pengendalian intern dalam memoderasi tata kelola dengan t_{hitung} sebesar -0,996 dan t_{tabel} sebesar 1,663, sehingga $t_{hitung} < t_{tabel}$. Nilai signifikansinya sebesar $0,323 > 0,05$. Artinya tidak memoderasi, sehingga **H₃ ditolak**.
2. Sistem pengendalian intern dalam memoderasi budaya organisasi dengan t_{hitung} sebesar -0,161 dan t_{tabel} sebesar 1,663, sehingga $t_{hitung} < t_{tabel}$. Nilai signifikansinya sebesar $0,872 > 0,05$. Artinya tidak memoderasi, sehingga **H₄ ditolak**.

Uji determinan

Tabel 4.11 Uji Determinan

Model	R	R Square	Adjusted R Square
1	.497 ^a	.247	.229

Sumber : Hasil data primer yang diolah, 2021

Tabel diatas memberikan gambaran jika nilai adjusted R square adalah sebesar 0,229 atau senilai 22,9%. Artinya mempengaruhi variabel dependen (Akuntabilitas) sebesar 22,9%. Sedangkan sisanya 77,1% dijelaskan oleh variabel lain.

Pembahasan

1. Pengaruh Tata Kelola Terhadap Akuntabilitas.

Hipotesis satu (H1) menyatakan bahwa tata kelola berpengaruh terhadap akuntabilitas ditolak. Menurut laode ida (2002) telah memberikam argumen tata kelola yang baik memiliki ciri dan kriteria sebagai berikut : Terwujudnya interaksi yang baik antara pemerintah, swasta dan masyarakat khususnya kerjasama dalam mengatur kehidupan sosial politik dan sosial ekonomi, komunikasi yang baik sehingga menghasilkan output yang berkualitas, upaya pemerintah mengatasi kondisi lingkungan dan dinamika masyarakat yang tinggi, *balance of force*, dan indenpendensi. Pada penelitian kodar udoyono (2002) yang mengatakan bahwa tata kelola dapat terwujud akan tetapi belum tentu bisa dipertanggung jawabkan.

Dalam penelitian yang dilakukan oleh Zeyn, Elvira (2011) yang menunjukkan bahwa good governance tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas keuangan, terdapat faktor lain yang dapat mempengaruhi akuntabilitas. Hal ini sejalan dengan penelitian Jationo, Iro (2015) menunjukkan bahwa tata kelola tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas, namun terdapat faktor lain sebagai intervining yaitu faktor *locus of control*.

Ini berarti bahwa terdapat faktor lain yang dapat meningkatkan akuntabilitas, antara lain, partisipasi penyusunan anggaran, anggaran berbasis kinerja, komitmen organisasi dan lain-lain.

2. Pengaruh Budaya Organisasi terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa

Hipotesis dua (H2) menyatakan budaya organisasi berpengaruh Terhadap Akuntabilitas Pegelolaan Dana Desa diterima. Latham dan Yukl (1975) dalam penelitian Fitria, Kadek *et.al* (2017) mengungkapkan sebuah tujuan merupakan sesuatu yang ingin dilakukan secara sadar. Apabila seseorang mempunyai komitmen dalam mencapai tujuannya, maka akan mempengaruhi perilaku yang dilakukan. Oleh karena iu budaya organisasi mempunyai pengaruh terhadap pencapaian Akuntablilitas Pengelolaan Dana Desa.

Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh penelitian Syahrir, *et.al* (2018), Nurmal (2010), Fitria, *et.al* (2017), Heptariani (2013), Nurviasari (2016). Dari penelitian-penelitian tersebut menunjukkan bahwa budaya organisasi berpengaruh terhadap akuntabilitas.

3. **Pengaruh SPI dalam memoderasi tata kelola Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa.**

Hipotesis tiga (H3) menyatakan SPI berpengaruh dalam memoderasi tata kelola Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa ditolak. Hal ini kemungkinan disebabkan karena terdapat beberapa indikator SPI yang belum sepenuhnya terpenuhi atau terlaksana dengan baik. Dalam penenelitian Oktia (2015) menunjukkan bahwa SPI berpengaruh negatif terhadap tata kelola, diperlukan pengoptimalan seluruh indikator pengendalian internal, agar dapat mendukung terbentuknya *good governance*. Penelitian lain juga menunjukkan bahwa akuntabilitas akan meningkat namun tidak diikuti dengan peningkatan Sistem Pengendalian Intern, ini disebabkan karena masih terdapat faktor lain secara langsung berpegaruh terhadap akuntabilitas (Ajhar, *et. al*).

4. **Pengaruh SPI dalam memoderasi budaya organisasi Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa.**

Hipotesis empat (H4) menyatakan SPI berpengaruh dalam memoderasi Budaya Organisasi Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa ditolak.

Hal ini berarti bahwa SPI yang diterapkan di Kabupaten Magetan tidak mempunyai pengaruh antara hubungan budaya organisasi terhadap Akuntabilitas. Budaya organisasi merupakan panutan dan cara bagi semua orang dalam bersikap dan berperilaku dalam suatu organisasi. Dalam penelitian Free, Exan (2020) yang menunjukkan bahwa budaya organisasi berpengaruh terhadap SPI karena sudah memiliki hubungan yang erat, sampai proses sosialisasinya,

Berbeda dengan penelitian Maruta, Heru (2015) yang menyatakan bahwa dengan pengendalian internal yang baik, maka orgaisasi tersebut dapat mengendalikan laporan keuangan sehingga dapat terbebas dari kecurangan. Hubungan ini ditunjukan dalam penelitian Gretia, Oli *et. all* (2020) yang mengungkapkan bahwa budaya organisasi merupakan hasil dari kebiasaan yang dilakukan dalam organisasi. Oleh karena itu ada maupun tidak adanya SPI budaya organisasi tetap melekat dalam organisasi tersebut.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Sesuai dengan data dari *Indonesia Corruption Watch*, terdapat 676 terdakwa kasus korupsi dari aparaturnya desa dari tahun 2015 hingga 2020. Salah satu contoh

kasus yang terjadi pada akhir tahun 2020 adalah kasus korupsi oleh Mantan Kades Baleasri, Kecamatan Ngariboyo, Kabupaten Magetan. Kasus korupsi terjadi karena melemahnya akuntabilitas pengelolaan dana desa, yang menjadi keberhasilan akuntabilitas dana desa adalah adanya tata kelola yang baik. Selain tata kelola, juga pengimplementasi pada keberhasilan akuntabilitas pengelolaan dana desa tidak terlepas dari budaya organisasi. Untuk mewujudkan tata kelola dan budaya organisasi yang baik maka diperlukan sistem pengendalian internal pemerintahan desa. Berdasarkan hasil analisis penelitian dan pembahasan tentang pengaruh tata kelola dan budaya organisasi terhadap akuntabilitas pengelolaan dana desa dengan sistem pengendalian intern sebagai variable moderasi yang dilakukan melalui penyebaran kuesioner kepada desa – desa di Kabupaten Magetan, maka dapat disimpulkan bahwa :

Tata kelola tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa. Berdasarkan nilai adjusted R square sebesar 22,9% yang menunjukkan bahwa Tata Kelola dan Budaya Organisasi) mempengaruhi Akuntabilitas sebesar 22,9%. Sedangkan sisanya 77,1% dipengaruhi faktor lain seperti, partisipasi penyusunan anggaran, anggaran berbasis kinerja, kejelasan sasaran anggaran, komitmen organisasi dan lain-lain yang tidak diteliti oleh peneliti.

Budaya organisasi berpengaruh terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa. Hal ini dikarenakan budaya organisasi dapat dilaksanakan sesuai tujuan organisasi maka pencapaiannya akan jadi lebih baik dan diwujudkan melalui akuntabilitas yang baik. Untuk mencapai tujuan seseorang akan merubah perilaku dan tindakannya sehingga akan menciptakan sebuah budaya dalam organisasi tersebut.

Sistem Pengendalian Intern tidak berpengaruh dalam memoderasi tata kelola Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa. Hal ini disebabkan karena terdapat beberapa indikator Sistem Pengendalian Intern yang belum sepenuhnya terlaksana dengan baik.

Sistem Pengendalian Intern tidak berpengaruh dalam memoderasi Budaya Organisasi Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa. Sistem Pengendalian Intern yang diterapkan di kabupaten Magetan tidak berpengaruh antara hubungan budaya organisasi terhadap Akuntabilitas. Ini dikarenakan bahwa budaya organisasi sudah menjadi bagian dari organisasi, untuk itu tidak adanya sistem pengendalian intern tidak berpengaruh.

Saran

Berdasarkan penelitian tersebut, penulis memberikan beberapa saran yang dapat berguna dimasa depan. Diantaranya adalah

1. Bagi peneliti selanjutnya.

Untuk penelitian selanjutnya, disarankan untuk mengambil sampel yang lebih banyak. Selain itu penelitian yang melakukan onservasi disarankan memberikan pertanyaan secara lisan kepada responden, untuk dapat melihat bagaimana keadaan yang sebenarnya. Dan untuk penelitian selanjutnya dapat menambahkan variabel independen yang mempengaruhi variabel dependen.

2. Bagi pemerintahan Kabupaten Magetan

Untuk meningkatkan akuntabilitas pengelolaan dana desa, terdapat faktor lain yang dibutuhkan seperti peningkatan kejelasan anggaran dan budaya organisasi. Serta pemerintahan kabupaten magetan diharapkan dapat meningkatkan sistem pengendalian intern yang dilakukan oleh atasan dan seluruh karyawan agar dapat berperan penting dalam pencegahan penggelapan dana.

DAFTAR PUSTAKA

- Afrina, Dina. 2015. Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah, Pengendalian Intern Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Persepsian Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Pekanbaru). *Jom FEKON* Vol. 2, No. 2.
- Arfiansyah, Mufti Arief. 2020. Pengaruh Sistem Keuangan Desa dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa. *Journal of Islamic Finance and Accounting*. Vol. 3, No. 1.
- Ajhar, Akram, & Pituringsih, Endar. 2015. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kesiapan Penerapan Sap Berbasis Akrual Dan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah Kabupaten Dompu). *Jurnal Akuntansi Aktual*, Vol. 3, Nomor 1.
- Asmoro, Wiwiek Kusumaning, Afandi, Aang & Setianingsih, Novie Astuti. 2020. Pengaruh Tatakelola Dana Program Pemberdayaan Masyarakat Terhadap Akuntabilitas Program Pemerintahan Kota Kediri. *Accounting Journal*. Vol. 3, No. 2.
- Dewi, Kadek Fitria, *et all*. 2017. Pengaruh Budaya Organisasi, Pengendalian Internal Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Pada Akuntabilitas Kinerja SKPD Kabupaten Gianyar Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi. *Jurnal Buletin Studi Ekonomi*. Vol. 22, No. 1.
- Heptariani, Susi, Rasuli, M & Taufik, Taufeni. 2017. Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Budaya Organisasi, Dan Sistem Pelaporan Terhadap Akuntabilitas Kinerja (Studi Empiris Pada Universitas Riau). *Jurnal SOROT* Vol.8, No.1.
- Kirana, Candra dan Eriswanto, E. (2018). Pengaruh Tata Kelola Keuangan Terhadap Akuntabilitas Alokasi Dana Desa di Kecamatan Kebonpedes Kabupaten Sukabumi. *Universitas Muhammadiyah Sukabumi*, 6.
- Kusumaning Asmoro, W., Afandi, A., Astuti Setianingsih Program Studi

- Akuntansi, N., & Negeri Malang PSDKU Kediri Jl Lingkar Maskumambang Kecamatan Sukorame Kota Kediri, P. (2020). THE EFFECT OF COMMUNITY EMPOWERMENT PROGRAM FUND MANAGEMENT ON THE ACCOUNTABILITY OF GOVERNMENT PROGRAMS OF KEDIRI CITY PENGARUH TATAKELOLA DANA PROGRAM PEMBERDAYAAN MASYARAKAT TERHADAP AKUNTABILITAS PROGRAM PEMERINTAHAN KOTA KEDIRI. *Gorontalo Accounting Journal*, 3(2), 137–146.
- Mardiasmo. (2002). *Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit Andi.
- Prasetyo, D. (2020). *Kades Terjerat Korupsi DD, Perangkat Desa di Magetan Terancam Menyusul*. Surya.Co.Id. <https://surabaya.tribunnews.com/2020/10/08/kades-terjerat-korupsi-dd-perangkat-des-a-di-magetan-terancam-menyusul>.
- Ramon, D. (2014). Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Terhadap Akuntabilitas Keuangan (Studi Empiris Pada Inspektorat Kota Se Provinsi Sumatera Barat. In *Jurnal Akuntansi* (Vol. 2, Issue 2, pp. 1–19). <http://ejournal.unp.ac.id/students/index.php/akt/article/view/1049>
- Syahrir, M., Hasbuddin, H., & Hadisantoso, E. (2019). Pengaruh Budaya Organisasi, Sistem Pengendalian Intern, Dan Sistem Keuangan Daerah Akuntansi Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Di Kabupaten Bombana. *Jurnal Progres Ekonomi Pembangunan*, 4(2), 20–37.
- Ubaidillah, M., & Arumsari, D. (2019). *Seminar Nasional Hasil Penelitian dan Pengabdian kepada Masyarakat UNIPMA PENGARUH TATA KELOLA DAN INTEGRITAS TERHADAP AKUNTABILITAS PENGELOLAAN DANA DESA*.
- Ubaidillah, Moh. & Arumsari, Dian. 2019. Pengaruh Tata Kelola Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa Dengan Profesionalisme Sdm Dan Integritas Sebagai Variabel Intervening. *Journal of Islamic Finance and Accounting*. Vol. 2, No. 1.
- Widyatama, A., & Novita, L. (2017). Pengaruh Kompetensi dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Pemerintah Desa dalam Mengelola Alokasi Dana Desa (ADD). In *Berkala Akuntansi dan Keuangan Indonesia* (Vol. 02, Issue 02).
- Yulihantini, Dinna Tri & Wardayati, Siti Maria. *Financial Accountability In The Management Of Village Fund Allocationi. Proceeding The 1th International Conference on Business and Accounting Studies Faculty of Economics and Business University of Jember*.