

Analisis Penyebab Temuan Berulang APBDES pada Audit Internal Inspektorat Daerah

Roubert Arsa Paringotan Silalahi¹, Dian Anita Nuswantara²

^{1,2}Universitas Negeri Surabaya, Surabaya

*roubert.19111@mhs.unesa.ac.id*¹

ABSTRACT

Research indicates that recurring findings are still frequently encountered. Agency theory explains why this is the case. This study attempts to take a different angle by integrating the agency theory framework with the perspective of organizational error, identifying recurring findings as a phenomenon experienced by both auditors and auditees. The aim of this research is to analyze the causes of recurring findings in the management of village government APBDes funds during the Regular Internal Audit conducted by the Regional Inspectorate. This research is a phenomenological study using a qualitative and exploratory approach. This method is used to obtain more complete, in-depth, credible, and meaningful data by delving deeper into the research focus based on the phenomena experienced and information collected from sources through in-depth interviews, ensuring that the research objectives can be achieved. This data is triangulated with other data obtained from observation and documentation studies, then analyzed interactively by transcribing, coding, presenting in text and table formats, and drawing conclusions and interpretations. The results of this study indicate that the causes of recurring findings in the management of village government APBDes funds during the Regular Internal Audit conducted by the Regional Inspectorate from the auditor's perspective are: 1) Limited quantity of human resources available to the auditors. From the auditee's perspective, the causes are: 1) Lack of quality human resources within the village government apparatus; 2) Lack of integrity and ethical values among officials; 3) Weak internal control systems; 4) Regulations; 5) Facilities and infrastructure.

Keywords : *recurring findings; inspectorate; auditor; auditee.*

ABSTRAK

Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa temuan berulang masih sering ditemui. Teori keagenan menjadi penjelas mengapa demikian. Penelitian ini mencoba mengambil sudut berbeda menggunakan pembaharuan penggabungan kerangka teori keagenan dan perspektif kesalahan organisasi dengan mengidentifikasi temuan berulang sebagai suatu fenomena yang dialami baik dari sisi auditor maupun sisi auditee. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis penyebab temuan berulang atas pengelolaan dana APBDes pemerintah desa dalam pemeriksaan Audit Internal Reguler Inspektorat Daerah. Penelitian ini merupakan studi fenomenologi yang menggunakan pendekatan kualitatif dan bersifat eksploratori. Metode ini digunakan agar data yang diperoleh akan lebih lengkap, mendalam, kredibel dan bermakna dengan mencari tahu lebih dalam mengenai focus penelitian berdasarkan fenomena yang dialami dan informasi yang dikumpulkan dari narasumber melalui wawancara mendalam sehingga tujuan penelitian dapat tercapai. Data ini ditriangulasikan dengan data lain yang diperoleh dari observasi dan studi dokumentasi, kemudian dianalisis secara interaktif dengan mentranskrip, mencoding, menyajikan dalam bentuk teks dan tabel, dan membuat suatu kesimpulan serta melakukan interpretasi. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa penyebab temuan berulang atas pengelolaan dana APBDes pemerintah desa dalam pemeriksaan Audit Internal Reguler Inspektorat Daerah dari sisi auditor adalah: 1) Keterbatasan Auditor dalam kuantitas Sumber Daya Manusiay. Sedangkan dari sisi auditee adalah: 1) Kurangnya kualitas sumber daya manusia perangkat pemerintah Desa; 2) Kurangnya integritas dan nilai etika aparatur; 3) Lemahnya sistem pengendalian Internal; 4) Aturan; 5) Sarana dan prasarana.

Kata kunci: *temuan berulang, inspektorat, auditor, auditee.*

PENDAHULUAN

Inspektorat Daerah sebagai (APIP) adalah aktor utama yang berperan sebagai pengawas pelaksanaan program Anggaran Belanja Organisasi Perangkat Daerah. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 (2017) mengenai Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Inspektorat memiliki tugas sebagai pengawas internal terhadap kinerja dan keuangan pemerintahan daerah termasuk dalam pemerintahan desa melalui audit, revidu, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi tak terkecuali organisasi pemerintah desa. Dalam mewujudkan akuntabilitas keuangan desa yang menerapkan kebijakan tata kelola keuangan desa baru PMK No. 201/PMK.07/2022 tentang Pengelolaan Dana Desa Inspektorat daerah melaksanakan fungsinya sebagai APIP dengan melakukan audit internal. Audit internal yang dilakukan oleh Inspektorat Daerah dipandang sebagai pengawasan tata kelola yang akan memastikan transparansi yang lebih besar dalam manajemen keuangan desa. Menurut Nugroho, Wahyuningsih dan Alliyah (2022), mengatakan bahwa akuntabilitas, transparansi, dan partisipasi masyarakat berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengelolaan dana desa. Mereka juga melanjutkan untuk dapat mengoptimalkan pengelolaan dana desa yang telah dianggarkan oleh pemerintah pusat, maka pemerintah desa harus meningkatkan kemampuan aparatur desa dalam menyusun akuntabilitas yang baik, meningkatkan prinsip transparansi antara pemerintah desa dengan masyarakat, dan memberi kesempatan masyarakat untuk berpartisipasi dalam pengelolaan dana desa maupun pengawasan dalam pelaksanaannya. Lebih lanjut, penelitian dari Prayudi, Dewi, Wijaya dan Ekawati (2018) juga berkontribusi dalam menjelaskan faktor penyebab temuan berulang dana desa yakni fungsi pengawasan yang masih ambigu. Ambiguitas ini terjadi dalam menentukan apa yang sebenarnya disampaikan oleh pengawas serta siapa pihak yang tepat yang harus melakukan pengawasan tersebut. Oleh karena itu penelitian ini mengangkat tema yang sama namun akuntabilitas keuangan desa dilihat dari temuan yang berulang.

Temuan berulang adalah temuan dengan permasalahan yang sama, yang selalu berulang dari tahun ke tahun walaupun temuan sebelumnya telah ditindaklanjuti. Menurut Cahill (2012), temuan berulang dapat didefinisikan sebagai: 1) *A finding that was identified in the previous independent audit for which a corrective action has not been completed as planned*; 2) *A finding that is substantially similar in nature to one that was identified in the previous independent audit*. Temuan Audit yang berulang pada pengelolaan keuangan desa juga menandakan bahwa kurang perhatiannya auditor ataupun auditee terhadap temuan audit sebelumnya.

Dengan ditemukannya faktor yang menyebabkan temuan berulang baik dari sisi auditor maupun auditee diharapkan dapat menjadi dasar perbaikan. Untuk mengembangkan kebijakan baik inspektorat maupun pemerintah desa terkait apip dan spip. Pada penelitian ini peneliti menambahkan pembaharuan dengan perspektif kesalahan organisasi didalamnya. Sehingga, yang membedakan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yaitu penelitian ini dilakukan dengan mencoba mengambil sudut berbeda menggunakan penggabungan kerangka teori kepatuhan dan perspektif kesalahan organisasi dengan menggunakan pendekatan fenomenologi. Peneliti akan mengidentifikasi

temuan berulang sebagai suatu fenomena yang dialami baik dari sisi auditor maupun sisi auditee.

Penelitian ini dilakukan di kotawaringin timur karena ada beberapa fakta Temuan berulang yang didapatkan berdasarkan hasil pemeriksaan audit reguler pengelolaan dana APBDES oleh Inspektorat Daerah Kabupaten Kotawaringin Timur di pemerintah desa berkaitan dengan realisasi anggaran yang berakibat pada pengalokasian anggaran yang tidak sesuai dengan ketentuan dan skala prioritas, hal ini sangat berpengaruh dalam aspek ekonomi, efisiensi dan efektivitas dalam mewujudkan tercapainya visi misi dan program Pemerintah Daerah Kabupaten Kotawaringin Timur khususnya di pemerintah desa. Dengan demikian, penelitian ini mencoba untuk memberikan penjelasan lebih mendalam terkait Penyebab terjadinya temuan berulang atas pengelolaan dana APBDES pemerintah desa dalam pemeriksaan audit internal Inspektorat Daerah.

Teori Kepatuhan

Kepatuhan berasal dari kata patuh yang menurut Kamus Umum Bahasa Indonesia artinya suka dan taat kepada perintah atau aturan, dan berdisiplin. Kepatuhan berarti sifat patuh, taat, tunduk pada ajaran atau peraturan. Dalam kepatuhan yang dinilai adalah ketaatan semua aktivitas sesuai dengan kebijakan, aturan, ketentuan dan undang-undang yang berlaku. Kepatuhan menentukan apakah pihak auditor dan auditee telah mengikuti prosedur, standar, dan aturan tertentu yang ditetapkan oleh pihak yang berwenang. Hal ini bertujuan untuk menentukan apakah yang diperiksa sesuai dengan kondisi, peraturan, dan undang-undang tertentu.

Kepatuhan merupakan efek yang mengharuskan actors menjalankan tugasnya sesuai dengan aturan yang diberlakukan. Terdapat dua perspektif dasar kepatuhan yaitu normatif dan instrumental (Tyler, 1990). Perspektif normatif mengasumsikan actors mengikuti suatu peraturan berdasarkan nilai moral dan mengabaikan kepentingan pribadi. Sementara itu, perspektif instrumental mengasumsikan actors didorong oleh kepentingan pribadi dalam mengikuti suatu peraturan. Seseorang lebih cenderung patuh pada hukum yang dianggap sesuai dan konsisten dengan norma-norma mereka. Komitmen normatif melalui moralitas personal (normative commitment through morality) berarti patuh pada hukum karena hukum dianggap suatu keharusan, sedangkan komitmen normatif melalui legitimasi (normative commitment through legitimacy) berarti patuh pada peraturan karena otoritas penyusun hukum yang memiliki hak untuk mendikte perilaku (Basuki, 2010).

- a. Efektifitas peraturan dalam suatu sistem organisasi juga tidak terlepas dari faktor ketaatan atau kepatuhan dari tiap anggota organisasi terhadap aturan yang ada. Kelman membedakan kualitas ketaatan atau kepatuhan terhadap aturan dalam tiga jenis, yaitu: Ketaatan yang bersifat compliance, yaitu jika seseorang taat terhadap suatu aturan hanya karena ia takut terkena sanksi.
- b. Ketaatan yang bersifat identification, yaitu jika seseorang taat terhadap suatu aturan hanya karena takut hubungan baiknya dengan seseorang menjadi rusak.

- c. Ketaatan yang bersifat internalisation, yaitu jika seseorang taat terhadap suatu aturan karena benar-benar ia merasa bahwa aturan tersebut materi dan spiritnya sesuai dengan nilai-nilai intrinsik yang dianutnya.

Peraturan berjalan kurang efektif bila derajat ketaatannya hanya berkisar di compliance atau identification saja. Sebaliknya, bila derajat kepatuhannya mencapai *internalisation*, berarti kualitas efektifitas peraturan tersebut sudah sangat tinggi, sehingga sistem berjalan sesuai dengan aturan yang ada tanpa menekankan fungsi kontrol yang ketat.

Kepatuhan terhadap hukum, norma-norma dan aturan-aturan dapat membantu dalam pengelolaan dana APBDes, sehingga sesuai dengan harapan dan tujuan penggunaan dana tersebut kepada desa dan kesejahteraan masyarakat secara keseluruhan. *Actors* yang lalai menjalankan peran dan fungsi kepatuhan akan berhadapan langsung dengan apa yang dikenal sebagai risiko hukum atau sanksi-sanksi hukum, kerugian keuangan/materi atau tercemarnya reputasi individu maupun organisasi sebagai akibat dari pelanggaran terhadap hukum, regulasi-regulasi, aturan-aturan, dihubungkan dengan norma-norma yang menjadi aturan.

Perspektif Baru Kesalahan Organisasi

Dalam Jurnalnya Donald A. Palmer (2014) menyatakan bahwa kesalahan di dalam dan oleh organisasi melanggar kepekaan publik, merugikan organisasi, dan merugikan individu yang melakukannya dan menjadi korban karenanya. Perbuatan salah juga merugikan perusahaan di mana perbuatan salah itu muncul dan atas nama siapa perbuatan salah itu kadang-kadang dilakukan. Perspektif dominan tentang kesalahan organisasi menganggap bahwa Perbuatan salah sebagai Fenomena Abnormal dalam empat hal yaitu :

- a. Pandangan dominan diam-diam memperlakukan kesalahan seolah-olah itu relatif jarang.
- b. Pandangan dominan tentang kesalahan organisasi secara implisit memandang sebagian besar perilaku yang salah sebagai penyimpangan yang jelas, signifikan, bahkan keterlaluhan dari perilaku yang dapat diterima
- c. Pemahaman tentang perbuatan salah juga cenderung menganggap pelaku kesalahan sebagai hal yang buruk luar biasa dengan cara yang jahat dengan menganggap pelaku kesalahan seperti "Apel yang busuk" , psikopat dan perbuatan tercela.
- d. Pandangan dominan tentang kesalahan organisasi sebagian besar mengasumsikan penyebab kesalahan adalah rentang sempit struktur organisasi yang cacat atau terdistorsi.

Sistem organisasi yang tidak selaras memotivasi orang untuk mengejar tujuan terlarang dan hukumnya lemah yang gagal mengendalikan perilaku terlarang. Kesalahan dan kegagalan peraturan dan regulasi yang kurang memadai. Dalam Penelitian ini asumsi kegagalan peraturan dalam kebijakan pemerintah, regulasi yang kurang memadai dan sistem organisasi yang tidak selaras menyebabkan kesalahan dan disfungsi audit yang berakibat pada adanya temuan yang terus berulang.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan tipe penelitian kualitatif dengan menggunakan pendekatan fenomenologi. Sugiyono (2015) menjelaskan dalam penelitian kualitatif lebih banyak menjelaskan, mendeskripsikan dan lebih banyak menganalisis dengan menggunakan pendekatan induktif. Penelitian kualitatif lebih mengutamakan proses dan makna yang didasari sudut pandang atau penilaian dari sisi subjek. Fenomenologi yaitu studi tentang pengalaman hidup seseorang atau metode untuk mempelajari bagaimana individu secara subjektif merasakan pengalaman dan memberikan makna dari fenomena tersebut. Pada penelitian ini yang menjadi fenomena tersebut adalah temuan berulang. Oleh karena itu, dalam penelitian ini peneliti akan memperoleh data tentang alasan-alasan yang diberikan oleh informan tentang hal apa yang menyebabkan masih terjadinya temuan berulang atas pengelolaan dana APBDes dengan dilakukannya wawancara mendalam.

Penelitian ini dilakukan di Kantor Inspektorat Daerah Kabupaten Kotawaringin Timur Jl. Jendral Sudirman Km 6,3 Pasir Putih, Kec. Mentawa Baru Ketapang, Kabupaten Kotawaringin Timur, Kalimantan Tengah dan di kantor pemerintah desa V dan W. Waktu penelitian merupakan waktu yang digunakan untuk memperoleh pemecahan masalah penelitian. Dalam hal ini peneliti menargetkan waktu 4 bulan untuk menyelesaikan seluruh proses penelitian. Penelitian ini dilakukan pada bulan April sampai dengan Juli 2023.

Data yang digunakan adalah data primer. Menurut Sugiyono (2015) Data primer yaitu sumber data yang langsung memberikan data kepada pengumpul data. Data dikumpulkan sendiri oleh peneliti langsung dari sumber pertama atau tempat objek penelitian dilakukan. Data primer diperoleh melalui wawancara secara langsung dan mendalam (indepth interview) kepada informan penelitian dengan menggunakan pedoman wawancara, untuk mengajukan pertanyaan di wawancara terbuka, dan informan sendiri mengetahui bahwa sedang diwawancarai dan mengetahui maksud dari wawancara itu.

Adapun sebagai informan dalam penelitian ini adalah :

a. Informan Kelompok Auditee

Sebagai informan utama dan kunci terdiri dari :

- 1) Kepala Desa V, yang mengetahui pengolahan laporan keuangan tetapi dalam laporan masih ditemukan laporan kesalahan berulang setiap ada pemeriksaan.
- 2) Kepala Desa W, yang mengetahui pengolahan laporan keuangan tetapi dalam laporan masih ditemukan laporan kesalahan berulang setiap ada pemeriksaan.

b. Informan Kelompok Auditor

Adapun informan pendukung dalam penelitian ini adalah :

- 1) Auditor 1 "EK" yang melaksanakan Audit keuangan di desa V dan W
- 2) Auditor 2 "EN" yang melaksanakan Audit keuangan di desa V dan W

Berdasarkan data pelaksanaan Audit Internal Pemerintah Desa dalam Pengelolaan Dana APBDesa di Kabupaten Kotawaringin Timur dari tahun 2018 – 2021 di atas ditemukan permasalahan yang sering atau berulang-ulang terhadap Pemeriksaan Pengelolaan Dana APBDesa oleh Auditor pada perangkat desa yang sama yaitu : 1) Temuan berulang atas pemeriksaan Belanja Desa sebanyak 50 desa; 2) Temuan berulang atas pemeriksaan Pajak

Desa sebanyak 40 desa; 3) Temuan berulang atas pemeriksaan pengadaan barang dan jasa sebanyak 16 desa; dan 4) Temuan berulang atas pemeriksaan Aset Desa sebanyak 16 desa. Pada umumnya dalam pelaksanaan Audit Internal Dana Desa auditor memeriksa terhadap permasalahan yang sama setiap tahunnya.

Belanja Desa

Berdasarkan hasil pemaparan peneliti dengan wawancara dan observasi di lokasi penelitian diketahui bahwa dari keempat informan kunci diatas melalui tema 1.1,1.2: Pertanggung jawaban penyelenggaraan belanja Dana Desa dengan dokumen belanja sebagai bukti pengeluaran kegiatan sudah diketahui oleh aparat desa. Hal ini didukung juga dengan diterbitkannya Perbup Kotim Nomor 4 Tahun 2019 tentang pedoman pengelolaan Keuangan Desa Pasal 71 ayat 2 yang menetapkan bahwa setiap pengeluaran didukung dengan bukti yang lengkap dan sah. Oleh karena itu, dalam setiap selesainya penyelenggaraan kegiatan belanja pengeluaran desa harus disertai dengan dokumen lengkap. Namun, masih tetap ditemukan oleh auditor dalam pembuatan laporan pertanggung jawaban kegiatan seadanya dan tidak lengkap. Terdapat pertanyaan yang timbul utamanya dalam melihat alasan aparat desa yang sudah mengetahui dokumen-dokumen yang disiapkan untuk bukti pertanggung jawaban dalam belanja desa tetapi masih ada dokumen yang tidak dilampirkan maupun tidak lengkap pada laporan kegiatan. Dari Sub Tema 1.3,1.4 didapatkan jawaban dari pertanyaan ini dimana Para informan mengungkapkan jika kegiatan belanja desa yang dilakukan tidak disertai bukti yang lengkap disebabkan oleh belanja kegiatan di luar rencana kegiatan, disengaja atau ketidaktahuan oleh aparat desa. Kendala lain yang juga dihadapi oleh desa dalam membuat pertanggung jawaban kegiatan adalah barang-barang yang diperlukan kebanyakan tidak tersedia di desa dan keterbatasan sumber daya manusia pada desa untuk mengelola pertanggung jawaban.

Sementara itu, dari hasil penelitian diketahui juga bahwa dari tema 1.5,1.6: Kegiatan pertanggung jawaban yang tidak disertai bukti dapat diperbaiki dengan melengkapi bukti yang benar-benar dibelanjakan, dan temuan belanja yang terindikasi fiktif maka dana dikembalikan ke kas desa. Dalam upaya meminimalisir temuan kegiatan belanja desa yang tidak disertai bukti dokumen pertanggung jawaban yang lengkap pembinaan yang dilaksanakan dalam penyelesaian laporan belanja desa dilakukan setiap tahun oleh Pemerintah Daerah, baik kecamatan, DPMD maupun inspektorat, namun pembinaan, pengawasan, dan pengendalian yang diberikan belum sepenuhnya sesuai dengan yang diharapkan sehingga masih ditemukan dalam penyelesaian laporan pertanggung jawaban pemerintah desa yang kurang sesuai dengan yang dibelanjakan atau dilaksanakan setiap tahunnya.

Perpajakan

Berdasarkan hasil pemaparan peneliti dengan wawancara dan observasi di lokasi penelitian diketahui bahwa dari keempat informan kunci diatas melalui Tema 2.1,2.2: Proses Belanja pengeluaran dan pengelolaan pemotongan pajak yang dilakukan pemerintah desa, aparat desa sudah menghitung pajaknya sendiri yang dilakukan melalui aplikasi dan diketahui baik secara regulasi. Hal ini didukung juga dengan diterbitkannya Perbup Kotim

Nomor 4 Tahun 2019 tentang pedoman pengelolaan Keuangan Desa Pasal Pasal 79 ayat 1 yang menyatakan Setiap pengeluaran kas Desa yang menyebabkan beban atas anggaran Belanja Desa dikenakan pajak sesuai dengan ketentuan perundangan mengenai perpajakan yang berlaku. Namun, setelah dilakukan pemeriksaan melalui aplikasi Siswaskeudes masih ditemukan beberapa belanja yang belum disetorkan dan dipotong pajaknya, desa beranggapan bahwa pajak sudah dipotong otomatis melalui aplikasi. Hal menarik untuk mengetahui alasan di balik hal tersebut.

Pada Tema 2.3 2.4 disampaikan oleh para informan bahwa dalam pengelolaan pajak desa Pemerintah desa masih ditemukan kekeliruan, hal ini disebabkan oleh salah input, salah perhitungan pajak, ketidaktahuan, belum ada sosialisasi yang mumpuni dari pihak kabupaten mengenai keseragaman pemahaman dalam penyetoran pajak dan keterbatasan Sumber Daya Manusia. Kendala lain yang juga dihadapi perangkat desa dalam pengelolaan pajak desa terutama kendala Sumber Daya Manusia, lokasi desa yang jauh dari tempat pembayaran pajak dan ketidaktahuan dalam pengisian pajak namun perangkat desa terus meminta evaluasi dari tim Auditor. Berdasarkan Tema 2.5,2.6 auditor menyampaikan jika penyelesaian dalam kekeliruan dalam pengelolaan pajak desa salah satunya memperbaiki dan menyetorkan jika ada kekurangan atau kesalahan dalam penyetoran serta bila kurang bayar segera dibayar kekurangan pajak dan disetor sesuai dengan ketentuan. Selain itu, Pembinaan dari pemerintah daerah dalam pengelolaan pajak desa sudah ada apabila terjadi kekeliruan, harapan perangkat desa setiap tahunnya pembinaan dan pengawasan serta pengendalian dilaksanakan, namun pembinaan yang diberikan belum sepenuhnya sesuai dengan yang diharapkan karena keterbatasan jumlah Sumber Daya Manusia pada inspektorat.

Pengadaan Barang dan Jasa

Berdasarkan hasil pemaparan peneliti dengan wawancara dan observasi di lokasi penelitian diketahui bahwa dari keempat informan kunci diatas melalui Tema 3.1,3.2: diketahui bahwa dalam perencanaan pengadaan barang dan jasa pemerintah desa terlebih dahulu melaksanakan Musyawarah Desa, Kepala desa juga menyampaikan bahwa perencanaan pengadaan barang dan jasa sudah sesuai dengan kebutuhan desa, sementara dari hasil pemeriksaan auditor diketahui bahwa belum sepenuhnya perencanaan pengadaan barang dan jasa sesuai dengan aturan dan kebutuhan, masih ada pengadaan barang dan jasa yang didasari oleh keinginan bukan karena kebutuhan dan tidak melalui keputusan rapat musyawarah desa. Di samping itu juga Tema 3.3 mengungkapkan jika Perangkat desa telah memiliki Tim Pelaksana Kegiatan (TPK) dalam pengadaan barang dan jasa namun personil pada TPK belum mumpuni, karena belum semua desa ada petugas desa yang memiliki kemampuan atau standar sertifikasi pengadaan barang dan jasa sehingga perlu penambahan sumber daya manusia yang bisa membantu aparat desa. Mengapa temuan audit dalam pengadaan barang dan jasa masih terulang?. Berdasarkan pemaparan Tema 3.4,3.5,3.6,3.7 dan 3.8 informan mengungkapkan penyebabnya adalah perencanaan pengadaan barang/jasa belum sepenuhnya mengacu dengan ketentuan yang berlaku. Ditemukan juga bahwa terkadang hasil perencanaan pengadaan tidak dituangkan dalam

berita acara hasil Musrenbang pada saat penyusunan RKP Desa yang mengakibatkan pengadaan barang dan jasa tidak berdasarkan kebutuhan.

Selanjutnya, ditemukan juga bahwa TPK tidak melakukan negosiasi (tawar menawar) dengan penyedia barang/jasa untuk memperoleh harga yang lebih murah yang dapat merugikan aparat desa. Perspektif tidak dilakukan negosiasi oleh TPK dalam pengadaan barang dan jasa karena barang yang ditawarkan tidak ada dalam katalog standar harga kabupaten dan belum pernah mengikuti diklat pengadaan barang dan jasa. Informan auditor juga menyampaikan hasil audit masih ditemukan bahwa TPK tidak membuat laporan kepada pemerintah desa tentang kemajuan pelaksanaan pengadaan barang dan jasa karena kurang memahami pembuatan LPJ kegiatan, ketidaktahuan dan keterbatasan sumber daya manusia pada TPK. Seharusnya pemahaman TPK dalam pembuatan laporan kemajuan pengadaan barang dan jasa harus lebih diperjelas karena TPK belum semuanya memahami pembuatan laporan, dari hasil pemeriksaan selama ini belum semua TPK memahami pembuatan laporan kepada desa tentang kemajuan pelaksanaan pengadaan dan pelaksanaan pengadaan sampai selesai. Informan juga mengatakan keterampilan dan pengetahuan TPK dalam pembuatan laporan pengadaan barang dan jasa masih perlu dipertanyakan karena belum semua TPK memiliki ketrampilan atau pengetahuan yang cukup untuk membuat laporan sehingga diperlukan Diklat PBJ Desa terlebih dahulu. Masih banyak kekurangan dalam pemahaman mengenai pengadaan barang dan jasa merupakan kendala pemerintah desa dalam penyelenggaraan pengadaan barang dan jasa dan sumber daya manusia untuk TPK tidak mumpuni serta keterbatasan sumber daya manusia. Dari tema 3.9 dijelaskan bahwa Pembinaan dari pemerintah daerah dalam pengelolaan pajak desa sudah ada apabila terjadi kekeliruan dalam pengadaan barang dan jasa oleh tpk pemerintah desa. Namun pembinaan yang diberikan belum sepenuhnya sesuai dengan yang diharapkan karena keterbatasan jumlah Sumber Daya Manusia pada inspektorat. Aparat desa juga menyampaikan perlunya pembinaan pemerintah daerah dalam penyusunan laporan pengadaan barang dan jasa secara keseluruhan, tidak hanya dilaksanakan kepada kepala desa dan perangkat desa, terlebih secara khusus juga kepada TPK yang belum pernah.

Pengelolaan Aset Desa

Berdasarkan hasil pemaparan peneliti dengan wawancara dan observasi di lokasi penelitian diketahui bahwa dari keempat informan kunci diatas melalui tema 4.1,4.2 menunjukkan bahwa pengelolaan aset oleh pemerintah desa sudah sesuai dengan peraturan tetapi hasil pemeriksaan masih ditemukan barang-barang desa yang belum tercatat dengan baik. Aparat desa juga menyampaikan belum seluruh desa ada petugas khusus yang memiliki kemampuan atau standar yang sesuai untuk mengelola aset desa, perlu perhatian khusus dari pemerintah kecamatan dalam hal pengadaan sumber daya manusia untuk penyelamatan aset-aset desa. Hal yang lantas menarik perhatian adalah untuk mengetahui alasan pengelolaan aset oleh pemerintah desa sudah sesuai dengan peraturan tetapi hasil pemeriksaan masih ditemukan barang-barang desa yang belum tercatat dengan baik dan menghasilkan temuan yang berulang.

Berdasarkan Tema 4.3,4.4 informan menyampaikan bahwa salah satu penyebab pengelolaan asset desa belum sesuai dengan ketentuan, karena kemungkinan yang terjadi

adalah masih adanya asset desa yang mungkin masih belum tercatat di buku inventaris desa dan ketidaktahuan. Kendala lain yang juga dihadapi oleh pemerintah desa dalam mengelola asetnya adalah keterbatasan sumber daya manusia dan penulusuran aset yang masa bakti selesai yang tidak dikembalikan ke desa mengakibatkan sering menjadi temuan yang tidak terselesaikan. Disampaikan juga pada tema 4.5 dan 4.6: Agar pengelolaan asset desa baik dan sesuai dengan ketentuan terlebih dahulu dilakukan pembinaan, pembenahan dan perbaikan pada pencatatannya, karena selama ini yang menjadi temuan adalah pengelolaan asetnya belum sesuai dengan ketentuan. Kenyataannya, melakukan pembinaan pemerintah daerah dalam mengelola asset desa selama ini sudah ada tetapi belum maksimal, baik dari Pemerintah Kecamatan, DPMD dan Inspektorat, terutama inspektorat yang tugasnya sebagai pembina dan mengawasi serta mengendalikan pemerintah desa jumlah sumber daya manusianya sangat terbatas.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Penyebab Temuan Audit Berulang Atas Pemeriksaan Inspektorat Berdasarkan Sisi Inspektorat (Auditor):

1. Keterbatasan Auditor dalam kuantitas Sumber Daya Manusianya.

Kuantitas dan kualitas adalah dua hal berbeda yang saling berhubungan satu sama lain. Pasal 12 ayat 2 Undang-Undang Nomor 43 Tahun 1999 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1974, tentang Pokok-Pokok Kepegawaian, menyatakan bahwa untuk mewujudkan penyelenggaraan tugas pemerintahan dan pembangunan diperlukan Pegawai Negeri Sipil yang profesional, bertanggung jawab, jujur dan adil melalui pembinaan yang dilaksanakan berdasar kan sistem prestasi kerja dan sistem karier yang dititik beratkan pada sistem prestasi kerja.

Hasil penelitian menjelaskan dalam melaksanakan tugas pemerintah daerah khususnya auditor inspektorat daerah kabupaten kotawaringin timur belum sepenuhnya sesuai dengan yang diharapkan dikarenakan keterbatasan jumlah Sumber daya manusia auditor. Seperti halnya pada pelaksanaan Audit Dana Desa yang dilakukan oleh Inspektorat daerah kabupaten kotawaringin timur tiap tahunnya, dikarenakan jumlah objek auditnya sangat banyak yaitu 168 Desa dibandingkan jumlah auditor yang dimiliki oleh inspektorat daerah kabupaten kotawaringin timur sebanyak 23 orang dan terbagi menjadi 3 orang Auditor Madya, 1 orang auditor pelaksana lanjutan, 5 orang auditor muda, 14 Auditor pertama, dan 4 wilayah kerja. Hal ini pun menjadikan tiap tahun Audit Dana Desa dilakukan lokasi obyek auditnya belum tentu sama dikarenakan kurangnya jumlah auditor pada inspektorat daerah kotawaringin timur yang idealnya menurut bpkp berjumlah 40 orang di setiap instansi APIP/Inspektorat. Oleh karena itu, kekurangan sumber daya manusia bagi auditor juga berakibat pada pembinaan serta pengawasan dan pengendalian yang diberikan oleh auditor dalam pengelolaan dana desa belum efektif dan sesuai dengan yang diharapkan.

Berdasarkan uraian diatas, dapat dikatakan bahwa Keterbatasan Auditor dalam kuantitas Sumber Daya Manusianya menjadi Penyebab Terjadinya Temuan Berulang Atas Pengelolaan Dana APBDes Pemerintah Desa Dalam Pemeriksaan Audit Internal Inspektorat Daerah. Hal tersebut karena jumlah auditor yang tidak sebanding dengan auditee dan beban

kerjanya menyebabkan fungsi auditor sebagai katalisator tidak efektif. Sehingga hal ini dapat menyebabkan masih terjadinya temuan yang sama atau berulang setiap tahunnya. Hal ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Yudhiana (2019) menyatakan bahwa Permasalahan terkait sumber daya manusia merupakan masalah klasik yang sering menjadi masalah yang sukar untuk diatasi. Hal ini diakibatkan jumlah Auditor yang ada sangat terbatas tidak sebanding dengan beban pekerjaan dalam melakukan pengawasan dan pembinaan pengelolaan dana desa.

Penyebab Temuan Audit Berulang Atas Pemeriksaan Inspektorat Berdasarkan Sisi Pemerintah Desa (Auditee) :

1. Kurangnya Kualitas Sumber Daya Manusia

Sumberdaya manusia merupakan potensi yang terkandung dalam diri manusia untuk mewujudkan perannya sebagai makhluk sosial yang adaptif dan transformatif yang mampu mengelola dirinya sendiri serta seluruh potensinya untuk mencapai kesejahteraan (Hasiani, 2015). Berdasarkan hasil penelitian, sumber daya manusia perangkat pemerintah desa kurang memahami perannya dalam pemerintahan desa. Perangkat desa kurang memiliki keterampilan dalam mengelola bukti pertanggung jawaban belanja desa sehingga menyebabkan adanya kegiatan yang tidak disertai bukti pertanggung jawaban yang lengkap. Dalam pengelolaan pajak , perangkat desa yang kurang memahami perannya menyebabkan kekeliruan dalam memotong dan menghitung pajak yang akan disetorkan. Perangkat desa yang kurang memahami perannya dalam penyelenggaraan pengadaan barang dan jasa, menyebabkan pengadaan yang tidak sesuai dengan ketentuan, serta kesulitan dalam mengelola asset desa. Kondisi ini mengindikasikan sumber daya manusia aparatur pemerintah desa belum berkualitas dan memiliki kompetensi di masing-masing bidang.

Berdasarkan uraian diatas, dapat dikatakan bahwa Penyebab Terjadinya Temuan Berulang Atas Pengelolaan Dana APBDes Pemerintah Desa Dalam Pemeriksaan Audit Internal Inspektorat Daerah adalah kurangnya kualitas sumber daya manusia perangkat pemerintah Desa. Pemerintah desa belum mampu mengelola akuntabilitas keuangan desa sehingga masih sering didapati temuan yang sama setiap tahunnya. Hal tersebut terhambat karena sumber daya manusia perangkat pemerintah Desa belum berkualitas dan memiliki kompetensi yang dapat mendukung pengelolaan Dana Desa secara maksimal. Hal ini sesuai dengan pernyataan (Widodo dalam Aisyah ddk, 2017:132) sumber daya manusia yang berkualitas adalah mereka yang mempunyai kemampuan untuk melaksanakan kewenangan dan tanggungjawab yang diberikan kepadanya. Sementara menurut Mathis dan Jackson (2011) mengungkapkan bahwa sumberdaya manusia yang kompeten adalah mereka yang memiliki kemampuan dalam usaha pencapaian organisasi yang harus dimiliki demi tujuan organisasi baik jangka pendek maupun jangka panjang yang sangat dibutuhkan untuk menghadapi perubahan lingkungan yang cepat.

Terhambatnya pencapaian tujuan pemerintah desa menjadi indikasi bahwa akuntabilitas pengelolaan Dana Desa tidak terwujud dan menyebabkan terjadinya temuan berulang dalam pelaksanaan audit. Subroto (2009) dalam penelitiannya juga menyatakan bahwa rendahnya kompetensi maupun tingkat pendidikan aparat pemerintah desa dalam

pelaksanaan ADD menghambat akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Selain itu, Kholmi (2022) dalam penelitiannya juga mengungkapkan kualitas sumber daya manusia pemerintahan Desa di Kedungbetik Kecamatan Kesamben Kabupaten Jombang pada yang rendah dan tidak semua aparatur dapat mengoperasikan komputer, walaupun sudah memiliki juga menjadi penghambat akuntabilitas pengelolaan keuangan desa, khususnya Alokasi Dana Desa.

2. Kurangnya integritas dan nilai etika aparatur

Berdasarkan hasil penelitian kurangnya integritas dan nilai etika aparatur dalam menunjukkan kemampuan dalam melaksanakan pekerjaan mengakibatkan temuan audit yang dilakukan inspektorat terus berulang. Kurangnya integritas dan nilai etika aparatur dapat dilihat dari kegiatan belanja desa yang dilakukan tidak disertai bukti atau surat pertanggung jawaban yang sah dan lengkap. Meskipun, pertanggung jawaban kegiatan belanja desa dan pengelolaan dana desa pada umumnya sudah diketahui oleh aparat desa, namun masih tetap ditemukannya pembuatan laporan pertanggung jawaban yang seadanya dan tidak lengkap. Kondisi ini mengindikasikan bahwa integritas dan nilai etika aparatur masih belum sepenuhnya dimiliki oleh seluruh perangkat desa.

Integritas dan nilai etika merupakan nilai penting bagi setiap aparatur, sehingga diharapkan Integritas dan nilai etika yang baik dapat melekat didalam diri dan bukan hanya menjadi sebuah pemahaman saja. Hal ini sesuai dengan pernyataan Manalu et al., (2018) bahwa integritas dan nilai etika merupakan roh bagi semua aparatur pemerintah diharapkan dalam setiap melaksanakan pekerjaan dilakukan dengan penuh tanggungjawab sehingga terhindar dari segala penyimpangan dan kelalaian dan juga dari unsur kesengajaan yang justru bertentangan dengan kode etik sebagai aparatur pemerintah.

Kurangnya integritas dan nilai etika aparatur menjadi salah satu faktor Penyebab Terjadinya Temuan Berulang Atas Pengelolaan Dana APBDes Pemerintah Desa Dalam Pemeriksaan Audit Internal Inspektorat Daerah. Aparatur perangkat pemerintah desa belum sepenuhnya memiliki sikap integritas dan etika yang tinggi dalam mengelola keuangan desa. Sehingga, masih sering didapati temuan yang berulang setiap tahunnya dalam pertanggung jawaban kegiatan desa yang dilakukan. Hal ini sesuai dengan pernyataan Wiranta (2015) bahwa tanpa adanya standar etika dan integritas maka akan sangat sulit untuk mencegah penyalahgunaan wewenang, korupsi, dan sejenisnya.

3. Lemahnya sistem pengendalian Internal

Hasil penelitian menjelaskan yang terjadi terkait temuan audit berulang adalah lemahnya sistem pengendalian internal khususnya dilingkungan pemerintah daerah dan pemerintah desa seperti halnya dalam urusan pengelolaan pajak didapati banyak kekeliruan dalam pengelolaannya dikarenakan belum adanya keseragaman sosialisasi pemahaman pengelolaan pajak oleh pemerintah daerah kepada desa. Padahal semua itu merupakan salah satu tahap dari perwujudan dalam penerapan sebuah sistem pengendalian internal. Salah satu misi dari sistem pengendalian yang efektif adalah meminimalisir agar tidak ada penyelewengan dari semua prosedur-prosedur yang nampak (Pakadang, 2013).

Dapat dikatakan bahwa Lemahnya sistem pengendalian Internal menjadi Penyebab Terjadinya Temuan Berulang Atas Pengelolaan Dana APBDes Pemerintah Desa Dalam Pemeriksaan Audit Internal Inspektorat Daerah. Hal tersebut karena sistem pengendalian internal menjadi bagian utama yang penting dalam menjalankan oerorganisasi agar semua tujuan dan tugas dapat terjalankan dengan sesuai. Efektifitas dan efisiensi suatu organisasi seperti pemerintahan juga memerlukan system pengendalian internal yang baik guna memberikan keyakinan memadai atas tanggung jawab organisasi. Jika pengendalian internal suatu organisasi lemah, maka besar kemungkinan hal itu menjadi penyebab terjadinya kesalahan atau kecurangan seperti halnya temuan yang berulang. Hal ini sesuai dengan penelitian (Manalu et al., 2018) yang mengatakan bahwa Pengendalian internal sangat penting dalam mengamankan aset dan mencegah serta mendeteksi penipuan dan penyalahgunaan wewenang. Pengendalian internal juga berjalan beriringan dengan pengendalian manajemen, membantu pelaksanaan program pemerintah untuk mencapai hasil yang diinginkan melalui perlindungan yang memadai atas sumber daya Masyarakat.

4. Aturan

Aturan menjadi salah satu faktor terciptanya akuntabilitas yang memiliki pengaruh cukup besar. Hal tersebut karena aturan adalah pedoman atau petunjuk yang mutlak diperlukan agar organisasi, pekerjaan dan petugas memiliki dasar hukum serta dapat berjalan atau bekerja secara teratur dan terarah. Dalam PP Nomor 60 Tahun 2008 pada unsur penilaian risiko, dijelaskan bahwa pimpinan instansi pemerintah baik daerah maupun desa merupakan evaluator yang harus berkonsentrasi pada penetapan tujuan instansi, pengidentifikasian dan analisis risiko serta pengelolaan risiko pada saat terjadi perubahan-perubahan dalam pemerintahan, ekonomi, industri, peraturan, operasional atau kondisi lain yang dapat mempengaruhi tercapainya maksud dan tujuan Instansi Pemerintah secara keseluruhan atau maksud dan tujuan suatu kegiatan.

Berdasarkan uraian diatas, dapat dikatakan bahwa Penyebab Terjadinya Temuan Berulang Atas Pengelolaan Dana APBDes Pemerintah Desa Dalam Pemeriksaan Audit Internal Inspektorat Daerah adalah adanya aturan yang belum jelas. Pemerintah desa terhalangi oleh beberapa hal yang belum ada aturan jelasnya dalam mengelola keuangan desa sehingga masih sering didapati temuan yang sama setiap tahunnya. Hal-hal yang belum jelas aturannya mengakibatkan pengelolaan Dana Desa menjadi terhambat dan menyebabkan kebingungan sehingga perangkat desa tidak dapat melaksanakan pekerjaannya secara maksimal.

Hasil penelitian menjelaskan aturan menjadi faktor penghambat akuntabilitas pelaksanaan pengelolaan keuangan desa. Kurang jelasnya peraturan pengelolaan keuangan desa seperti dalam halnya pemerintah desa dalam penyetoran pajak membuat keberagaman pemahaman yang belum rata dan sama (seragam). Belum adanya aturan yang jelas mengenai asset desa yang masa bakti pengelolanya selesai membuat penelusuran asset desa terbatas mengakibatkan temuan yang tidak terselesaikan dan terus berulang. Kholmi (2022) dalam penelitiannya juga mengungkapkan bahwa kurang kejelasan peraturan pengelolaan keuangan desa dan ADD yang telah dibuat oleh pemerintah Kabupaten Jombang, mengakibatkan Tim Pelaksana Keuangan Desa kurang memahaminya

pengelolaan keuangan desa dan ADD, sehingga akuntabilitasnya pun tidak dapat tercapai maksimal.

5. Sarana dan Prasarana

Sarana dan prasarana adalah fasilitas yang mendukung kelancaran pelaksanaan pekerjaan untuk mencapai kesesuaian terhadap persyaratan meliputi bangunan, ruangan kerja dan fasilitas yang sesuai, peralatan proses (perangkat lunak dan keras) dan pelayanan pendukung (Hartono, 2014) Berdasarkan uraian tersebut, dapat disimpulkan bahwa faktor sarana dan prasarana yang menjadi penghambat pemerintah desa dalam pengelolaan Dana Desa di Desa menjadi penyebab terjadinya temuan yang berulang dalam pengelolaan dana Apbdesa. Karena, keterbatasan sarana dan prasarana membuat tugas pekerjaan aparatur belum efektif dan maksimal sesuai dengan yang diharapkan.

Hasil penelitian menjelaskan dalam sarana dan prasarana pemerintah Daerah dan Desa masih kurang memadai untuk urusan penyelenggaraannya. Tidak tersedianya toko yang sesuai dalam penyelenggaraan kegiatan belanja di desa, lokasi desa yang jauh dari kantor pajak, jarak dan medan yang sulit dari desa ke daerah menjadi kendala dan hambatan bagi aparatur dalam menjalankan tugasnya termasuk mengelola keuangan desa. Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 7 Tahun 2006 tentang Standarisasi Sarana dan Prasarana Pemerintah Daerah, sarana kerja adalah fasilitas yang secara langsung berfungsi sebagai penunjang proses penyelenggaraan pemerintahan daerah dalam mencapai sasaran yang ditetapkan. Disamping terbatasnya sarana dan prasarana perkantoran, sarana dan prasarana informasi mengenai pengelolaan keuangan desa dan Dana Desa bagi masyarakat atau publik juga terbatas sehingga menghambat pelaksanaan pelaporan dan pertanggungjawaban pengelolaan keuangan desa dan Dana Desa oleh pemerintah Desa kepada masyarakat.

Kondisi tersebut menunjukkan bahwa pemerintah Desa mengalami keterbatasan sarana dan prasarana dalam pengelolaan Dana Desa setiap tahun anggarannya. Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 7 Tahun 2006 tentang Standarisasi Sarana dan Prasarana Pemerintah Daerah, prasarana kerja adalah fasilitas yang secara tidak langsung berfungsi menunjang terselenggaranya suatu proses kerja aparatur dalam meningkatkan kinerja sesuai dengan tugas dan tanggungjawabnya. Hal ini sesuai dengan penelitian Kurniawan (2018) yang mengatakan bahwa sarana dan prasarana dalam suatu perusahaan merupakan suatu hal yang sangat penting dan vital sekali terutama dalam rangka peningkatan aktivitas perusahaan.

KESIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan dari hasil penelitian dan pembahasan maka dapat diambil kesimpulan bahwasanya penyebab terjadinya temuan berulang pada pengelolaan dana desa disebabkan karena berbagai faktor, yakni 1) keterbatasan auditor dalam kuantitas sumber daya manusianya; 2) Kurangnya kualitas sumber daya manusia perangkat pemerintah desa 3) Kurangnya integritas dan nilai etika aparatur; 4) Lemahnya sistem pengendalian Internal; 5) Aturan yang belum jelas dalam implementasinya, ; 6) Sarana dan prasarana. Faktor-faktor tersebut menunjukkan bahwa kurang maksimalnya persiapan baik itu dari

segi internal yakni sumber daya manusia di perangkat desa hingga level eksternal seperti kurangnya penyediaan sarana dan prasarana hingga sumber hukum yang masih mengalami ambiguitas memberikan dampak besar terhadap berjalannya proses pengelolaan anggaran desa yang maksimal, tepat sasaran dan efisien.

Berdasarkan hasil penelitian tersebut, maka terdapat beberapa saran yang dapat di implemen-tasikan sebagai sebuah solusi, antara lain: Pertama, beberapa kali muncul sebagai temuan di instansi yang sama atau berbeda, maka perlu adanya perbaikan secara menyeluruh dengan melaksanakan generalisasi temuan dan rekomendasi ke instansi lainnya. Kedua, meningkatkan optimalisasi pengendalian intern dengan mempermudah proses birokrasi dan komitmen dari pimpinan maupun pegawai untuk melaksanakan rekomendasi. Ketiga, pelaksanaan tindak lanjut memerlukan penyelesaian jangka panjang atau lebih dari satu tahun anggaran baik di SKPD maupun di tim tindak lanjut sehingga tidak menjadi temuan berulang. Keempat, memberlakukan sanksi yang tegas terutama yang melibatkan pihak ketiga atau pihak lain di luar SKPD sehingga mengurangi keterlambatan pelaporan pertanggungjawaban dana. Kelima, penguatan peran masing-masing pihak yang terlibat dalam pelaksanaan tindak lanjut dengan melaksanakan koordinasi secara teratur.

DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, R. N., & Vijay G. (2005). *Management Control System Buku 2*. Jakarta: Salemba Empat.
- Aprimulki, E., & Halim, A. (2021). Analisis Data Temuan Berulang Bantuan Keuangan Partai Politik di Kabupaten Temanggung. *Jurnal Kajian Bisnis*, Vol. 29, 1–15.
- Astuty, (2017). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi pelaksanaan peran Inspektorat Daerah Sebagai Konsultan dan Katalis. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Bisnis*, 7, 92–106.
- Basuki, S. (2010). *Metode Penelitian*. Bandung: Penaku Jakarta.
- Charter, I. A. (2017). *Piagam Audit Intern*. Jawa Timur: Inspektorat Daerah Kabupaten Kotawaringin Timur
- Creswell, J. W. (2016). *Research Design Pendekatan Kualitatif, Kuantitatif dan Campuran*. Jakarta: Pustaka Belajar.
- Eisenhardt, K. M. (1989). Agency Theory:An Assessment and Review. *Academy of Management Review. Journal.*, Vol.14,No1, 57-74.
- Fajri, R., Setyowati, E., & Siswidiyanto. (2015). Akuntabilitas Pemerintah Desa pada Pengelolaan Alokasi Dana Desa (ADD). *Jurnal Administrasi Publik*, Vol. 3, 1099–1104.
- Harahap, S. S. (2011). *Teori Akuntansi*. Rajawali Press.
- Hartono, D. (2014). Pengaruh Sarana Prasarana dan Lingkungan Kerja Terhadap Kinerja Pegawai Dinas Pendidikan Kota Banjar Baru. *Abstrak Jurnal Kindai*, Volume 10, 1–12.
- Hasiani, F. (2015). Analisis Kualitas Sumber Daya Manusia dan Pengaruhnya Terhadap Pertumbuhan Ekonomi di Kabupaten Pelalawan. *Jom Fekon*, Vol. 2, 1-15.
- Husni, M. (2019). Pengaruh Soft Control Dan hard Control Terhadap Hasil Temuan Auditor Internal Di Perusahaan Daerah Air Minum Se Provinsi Banten. *Jurnal Akuntansi : Kajian Ilmiah Akuntansi (JAK)*, Vol. 6, No.2, 202-214.
- JDIH BPK RI. (2017a). *PP No. 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*. Jakarta: Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia - BPK RI.

- JDIH BPK RI. (2017b). *PP No. 60 Tahun 2014 tentang Dana Desa*. Sekretariat Website JDIH BPK RI.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360.
- Kholmi, M., & Nafiza, S. A. (2022). Pengaruh Penerapan Green Accounting dan Corporate Social Responsibility Terhadap Profitabilitas (Studi Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di BEI Tahun 2018-2019). *Reviu Akuntansi Dan Bisnis Indonesia*, Vol. 6, No.1, 142-154.
- Kirana. (2021). Fenomenologi: Apa yang kita rasakan secara indrawi tidak selalu sama dengan yang kita maknai. Jogjakarta: *FEB UGM*.
- Kurniawan, M. (2018). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Prestasi Kerja Karyawan pada PT. Excelcomindo Engineering Indonesia Sumatera. *Jurnal Media Wahana Ekonomika*, Vol. 15, 44–58.
- Kusuma, W. A. (2014). Dinamika Hubungan Inspektorat Dengan Obyek Pemeriksaan Dalam Penanganan Temuan Pemeriksaan Yang Berulang Tahun 2010 – 2013 (Studi Kasus pada Inspektorat Kabupaten Bojonegoro). In *Tesis*. Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik – Universitas Gadjah Mada.
- Luthans, F. (2005). *(Terjemahan)*. Perilaku Organisasi *Edisi Kespuluh*. Jawa Tengah: Universitas Slamet Riyadi.
- Mahmudi. (2013). *Manajemen Kinerja Sektor Publik*. Yogyakarta: Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN.
- Manalu, M., Nasution, H. T., & Nasution, I. (2018). Pengembangan Kapasitas Aparatur Pemerintah Desa di Desa Aek Korsik. *PERSPEKTIF*, 7 (2), 55–59.
- Mathis, L. R., & Jackson, H. J. (2011). Human Resource Management. South Western: *South Western Cengage Learning*.
- Maulid, R. (2022). *Teknik Analisis Data Deskriptif Kualitatif pada Fenomenologi*. DQLAB.
- Negeri, K. D. (2007). *Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007*. Jakarta: Kementerian Dalam Negeri Indonesia.
- Nunu, I., Sondakh, J., & Pontoh, W. (2017). Faktor-Faktor Penyebab Terjadinya Temuan Berulang Atas Pemeriksaan Oleh Inspektorat Kota Gorontalo. *Jurnal Riset Akuntansi*, Vol. 8, No.1, 32–42.
- Pakadang, D. (2013). Evaluasi Penerapan Sistem Pengendalian Intern Penerimaan Kas Pada Rumah Sakit Gunung Maria di Tomohon. *Jurnal EMBA Vol. 1, No.4*, 213–223.
- Palmer, D. A. (2014). Perspektif Baru tentang Kesalahan Organisasi. Tinjauan Manajemen California. *Pers Universitas California*, Vol. 56, 1–152.
- Patrick, Z., & Vitalis, K. (2017). Effect of Auditor Independence on Audit Quality: A Review of Literature. *International Journal of Business and Management Invention*, Volume 6, 51–59.
- Reeve, J. M., S., W. C., & Jonathan, E. (2011). *Pengantar Akuntansi. Buku Satu. Terjemahan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Sabilillah, A. (2019). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Perilaku Disfungsional Audit. Surabaya: STIE PERBANAS.
- Sanjaya, L. (2016). Optimalisasi Pengawasan Pengelolaan Keuangan Daerah Di Kabupaten

- Sidoarjo. *JKMP, Jurnal Kebijakan Dan Manajemen Publik*, 3(1), 35-48.
- Setiana, D., S., & Yuliani, N., L. (2018). Pengaruh Pemahaman dan Peran Perangkat Desa Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa. *Jurnal Urecol*. 205-210.
- Subroto, A. (2009). Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa (Studi Kasus Pengelolaan Alokasi Dana Desa di Desa-Desa Dalam Wilayah Kecamatan Tlogomulyo Kabupaten Temanggung Tahun 2008). *Tesis*. Bandung: Universitas Diponegoro.
- Sugiyono. (2014). *Metode Penelitian Kuantitatif*. Jakarta: Alfabeta.
- Sugiyono. (2015). *Metode Penelitian Kombinasi (Mix Methods)*. Jakarta: Alfabeta.
- Sugiyono. (2017). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif Dan R & D*. Jakarta: Alfabeta.
- Sujarweni, V. W. (2015). *Akuntansi Desa Panduan Tata Kelola Keuangan Desa*. Jakarta: Pustaka Baru Press.
- Tyler, T. R. (1990). *Why People Obey the Law*. Princeton : Princeton University Press.
- Wahyuningrum, T., Kartiko, C., & Wardhana, A. C. (2020). Exploring e-Commerce Usability by Heuristic Evaluation as a Complement of System Usability Scale. *2020 International Conference on Advancement in Data Science, E-Learning and Information Systems, ICADEIS 2020*, 1-5. <https://doi.org/10.1109/ICADEIS49811.2020.9277343>
- Wida, S. A. (2016). Akuntabilitas Pengelolaan Alokasi Dana Desa (ADD) di Desa - Desa Kecamatan Rogojampi Kabupaten Banyuwangi. In *Skripsi*. Jember: Universitas Jember.
- Wiranta, D. N. (2015). Transformasi Birokrasi: Cara Untuk Penguatan Etika dan Integritas dalam Pencegahan Korupsi. *Pusat Kajian Dan Pendidikan Dan Pelatihan Aparatur, Lembaga Administrasi Negara Jatinangor Sumedang. Jurnal Lingkar Widya Swara Edisi 2 No. 4*, 44-71.
- Yudhiana, A. (2019). Problematika Pembinaan dan Pengawasan Pengelolaan Dana Desa di Kabupaten Magelang. *Res Publica, Vol. 3, No.3*.