



## EFEK AKUNTABILITAS DALAM MEMEDIASI KUALITAS PELAPORAN KEUANGAN DAN KINERJA DESA DI MADURA

Hanif Yusuf Seputro<sup>1</sup>

Erfan Muhammad<sup>2</sup>

<sup>12</sup>Universitas Trunojoyo Madura, Jalan Raya Telang,  
Kabupaten Bangkalan

Surel: hanif.yusuf@trunojoyo.ac.id

**Abstrak.** Efek Akuntabilitas Dalam Memediasi Kualitas Pelaporan Keuangan Dan Kinerja Desa Di Madura. Mencermati pada teori *New Public Management (NPM)* dan teori keagenan, studi ini menguji peran mediasi akuntabilitas dalam hubungan antara kualitas pelaporan keuangan dan kinerja organisasi publik dalam hal ini adalah Desa-Desa Di Madura. Model penelitian dan hipotesis diuji dengan survei dan tanggapan yang diperoleh dari pengelola keuangan dan Pimpinan Desa yang dalam hal ini adalah kepala desa di desa-desa se-Madura. Hasil penelitian secara langsung kualitas pelaporan keuangan dan akuntabilitas berpengaruh signifikan terhadap kinerja desa. Analisis secara tidak langsung menghasilkan akuntabilitas mampu memediasi kualitas pelaporan keuangan terhadap kinerja desa di madura. Pemantauan akuntabilitas diperlukan, dan proses ini pada gilirannya bergantung pada tingkat kualitas pelaporan keuangan. Dalam konteks tersebut, informasi akuntansi yang berkualitas tinggi dapat membantu memantau dan mengevaluasi akuntabilitas secara efektif.

**Kata Kunci:** kualitas pelaporan keuangan; akuntabilitas; kinerja desa.

**Abstract.** *Effects of Accountability in Mediating the Quality of Financial Reporting and Village Performance in Madura.* Observing the *New Public Management (NPM)* theory and agency theory, this study examines the mediating role of accountability in the relationship between financial reporting quality and the performance of public organizations in this case are villages in Madura. The research model and hypotheses were tested by surveys and responses obtained from financial managers and village leaders, in this case the village heads in villages throughout Madura. The results of the study directly that the quality of financial reporting and accountability have a significant effect on village performance. The analysis indirectly results in accountability being able to mediate the quality of financial reporting on village performance in Madura. Accountability monitoring is required, and this process in turn depends on the level of quality of financial reporting. In this context, high quality accounting information can help monitor and evaluate accountability effectively.

**Keywords:** financial reporting quality; accountability; village performance.

## PENDAHULUAN

Tahun 2015 ditandai dengan implementasi amanat Undang-Undang No. 6 Tahun 2014 tentang Desa dengan pelaksanaan alokasi dana desa. Alokasi dana desa ini bertujuan agar desa dapat memanfaatkan untuk pembiayaan pemerintahan, bangun desa, dan memberdayakan masyarakat desa menuju kemandirian perdesaan. Dana desa juga diupayakan dapat bermanfaat dalam mengangkat kualitas daerah yang kurang berkembang untuk mampu menyetarakan dengan daerah lain yang sudah berkembang bahkan maju. Muncul pertanyaan mampukah desa mengelola alokasi dana besar dengan baik melihat kondisi yang ada sekarang ini? Bagaimana kualitas pelaporan keuangan dan kinerja desa setelah mendapatkan alokasi dana desa yang tiap tahunnya cenderung meningkat?

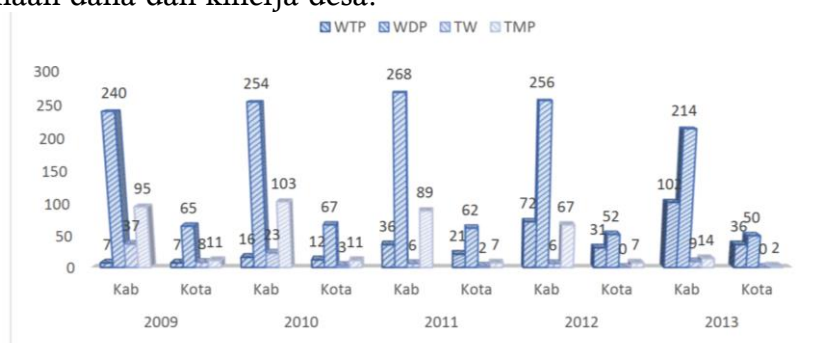
Terdapat studi yang dilakukan oleh DPR RI yang menguji ketika anggaran desa dialokasikan dan dicairkan, seberapa siap pemerintah desa dalam menerima dan mengelola anggaran?. Studi itu menghasilkan rumusan bahwa perlu disiapkan beberapa prosedur untuk menjamin anggaran dimanfaatkan sesuai dengan peraturan yang berlaku. Prosedur yang perlu dipersiapkan tersebut diantaranya: 1) diperlukan regulasi yang memadai untuk memonitor pencairan dana desa mulai dari APBN sampai dengan dana tersebut diterima pihak desa; 2) perlu regulasi yang memadai terkait dengan manajemen

keuangan dan aset desa agar dapat memberikan nilai tambah yang optimal terhadap desa. Hingga tahun 2021, belum terdapat regulasi yang memadai mulai dari level pemerintahan daerah sampai ke desa. Selain itu, disamping regulasi perlu dipersiapkan secara baik, juga tidak kalah pentingnya yaitu koordinasi atau komunikasi yang baik antara pusat dan daerah yang nantinya sebagai pihak yang memonitor dana tersebut. Berdasarkan amanat undang-undang, dana ini dilaksanakan alokasinya oleh Kementerian Desa dan Pembangunan Daerah Tertinggal, akan tetapi pihak pelaksana dalam hal ini perangkat desa dan pemerintah daerah berada dibawah koordinasi Kementerian Dalam Negeri. Kondisi ini berpotensi menimbulkan masalah komunikasi jika tidak diantisipasi dengan baik.

Sumber daya manusia (SDM) yang bermutu dalam hal ini perangkat desa juga perlu distandarkan kemampuannya oleh pemerintah. Program-program yang bernuansa peningkatan kompetensi dan kapasitas dalam hal pengelolaan dana desa masih perlu ditingkatkan bagi perangkat desa untuk menunjang optimalisasi manajemen dana desa. Proses peningkatan kapasitas ini juga penting untuk dibarengi dengan mekanisme pengawasan pelaksana (perangkat desa) dalam mengelola dana desa agar tujuan digulirkannya dana desa ini bisa tercapai dan dapat meminimalisir potensi kecurangan yang terjadi. Pembinaan inilah yang nantinya diduga dapat meningkatkan kinerja

Desa. Selama ini pengawasan dan pembinaan dilakukan oleh Inspektorat di daerah. Peran inspektorat melalui Auditor internalnya cukup signifikan dalam pengawasan dan pembinaan terkait penggunaan dana dan kinerja desa.

Oleh karena itu diperlukan auditor internal yang memiliki kapasitas dan kapabilitas serta akuntabilitas yang baik.



Sumber: IHPS Semester 1 Tahun 2014, BPK RI

**Gambar 1. Perkembangan Opini LKPD 2009-2013**

Disamping tahap alokasi dana desa, perlu menjadi perhatian yaitu dalam hal kualitas pengelolaan dana desa dan manajemen keuangan yang ada di masing-masing desa. Berdasarkan gambar 1, data BPK RI tahun 2014 menunjukkan kondisi bahwa masih banyak Organisasi Pemerintah Daerah (OPD) yang mendapatkan predikat hasil audit dari BPK yaitu *disclaimer* atau tidak memberikan pendapat. Kondisi ini masih terus terjadi ketika pemda sudah diwajibkan membuat laporan keuangan yang sesuai dan sudah diatur dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang sudah terbit sejak tahun 2005.

Selain masa persiapan pencairan dana desa, yang menjadi bahan pertimbangan pula adalah pengelolaan keuangan di desa. Untuk memberi gambaran, Hingga tahun 2013, masih banyak OPD yang memperoleh opini tidak

memberikan pendapat (TMP) dari BPK (Gambar 1), sebenarnya hal ini merupakan peningkatan dari periode sebelumnya, namun kondisi ini terjadi setelah lebih dari 10 tahun Pemda diwajibkan membuat laporan keuangan sesuai Standar Akuntansi Pemerintah 2005. Menurut data terbaru tahun 2020 di BPK, masih saja ada pemerintahan provinsi yang mendapatkan predikat hasil audit tidak wajar dan tidak memberikan pendapat dari BPK. Sebanyak 50 opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) dan 6 opini Tidak Menyatakan Pendapat (TMP). Berdasarkan PP No. 43 Tahun 2014 yang mengatur tentang teknis pelaksanaan pengelolaan dana desa, menjelaskan bahwa Kepala Desa diwajibkan melaporkan realisasi Anggaran Pendapatan Belanja Desa (APBDes) kepada Bupati dengan rentang waktu setiap semester pada tahun

bersangkutan. Hasil audit BPK tersebut dapat dijadikan landasan argumentasi yang kuat bahwa masih diperlukannya peningkatan kompetensi dan kapasitas perangkat desa dan aparat di pemda dalam rangka menyusun laporan keuangan yang sesuai dengan SAP tahun 2005 sehingga tersusun laporan keuangan yang wajar, andal, dan berkualitas.

Antisipasi yang sebaiknya juga dilakukan pemerintah daerah terkait kualitas pengelolaan dan pelaporan keuangan yang masih harus ditingkatkan, maka perlu dialokasikan auditor internal yang memadai sampai pada level pemerintah desa. Perlu dimonitoring ulang kesiapan dan kapasitas auditor internal di tingkat pemerintah daerah maupun pusat dalam rangka menjamin kesesuaian implementasi dana desa. Proses monitoring dan evaluasi juga harus dilakukan serentak atau bersama-sama mulai dari pusat, provinsi, pemda kabupaten, sehingga proses money menjadi bagian yang tidak terpisahkan dari peningkatan kualitas implementasi dana desa. Pengelolaan dan pelaporan yang berkualitas diduga juga berhubungan dengan peningkatan kinerja desa melalui peran dari auditor internal pemerintah yang akuntabel.

Kinerja Desa merupakan salah satu representasi dari kinerja sektor publik atau pemerintahan. Organisasi publik identik dengan pertanggungjawaban kepada publik atau bisa dikatakan akuntabilitas publik. Hal ini dikarenakan organisasi publik didanai dengan

sumber anggaran dari pengelolaan keuangan negara sehingga lebih ditekankan dan dituntut untuk lebih akuntabel terkait dengan aktivitasnya. Sektor Publik di negara berkembang kini menuntut lembaga publik memiliki akuntabilitas yang kuat, baik di tingkat pusat maupun daerah (Adhikari dan Mellemvik, 2011). Negara berkembang memiliki individu dan karakteristik yang berbeda yang dapat mempengaruhi pengendalian dan evaluasi akuntabilitas publik di sektor publik, khususnya kapasitas kelembagaan yang masih rendah, keterlibatan pemangku kepentingan yang terbatas, dan tingkat korupsi yang relatif tinggi (Kim, 2009). Rajib dkk. (2019) berpendapat bahwa reformasi sektor publik di negara berkembang perlu dilakukan untuk mencapai tata kelola pemerintahan yang baik.

Teori *New Public Management (NPM)* dan Teori Agensi masih relevan untuk mendasari mekanisme di dalam organisasi sektor publik. Teori NPM ini memiliki konsep yang multi dimensional (Hood, 1995). Hood menjelaskan beberapa dimensi penting yang menjadi titik kritis dalam paradigma ini, yaitu: 1) manajemen profesional sektor publik; 2) terdapat standar kinerja dan ukuran kinerja yang jelas; 3) penekanan yang lebih besar pada pengendalian *output* dan *outcome*; 4) Pemecahan unit-unit kerja di sektor publik; 5) menciptakan persaingan di sektor publik; 6) adopsi gaya manajemen sektor bisnis ke sektor publik; dan 7) penekanan pada

disiplin dan penghematan yang lebih besar dalam menggunakan sumber daya. NPM juga sejalan dengan rekomendasi organisasi kerjasama ekonomi dan pembangunan untuk transparansi keuangan dan peningkatan efisiensi di sektor publik (Arellano-Gault and Lepore, 2011). Salah satu ciri-ciri NPM adalah terbentuknya organisasi yang relatif otonom di sektor publik, yang dituntut memiliki akuntabilitas relatif besar atas tugas dan pencapaian yang dilaporkan dari level bawah hingga eselon yang lebih tinggi (Kalimullah et al., 2012).

Teori keagenan relevan dengan reformasi sektor publik dengan kerangka NPM (Boston, 2016). Oleh karena itu, pembuat kebijakan dalam hal ini pemerintah dan regulator dalam hal ini dewan perwakilan rakyat sebagai representasi dari rakyat berusaha untuk membebaskan tanggung jawab pada organisasi atas tindakan mereka dan mencari kepastian bahwa organisasi bertindak sesuai dengan tanggung jawab yang diberikan. Pada aspek informasi asimetris, persyaratan kualitas pelaporan keuangan penting dalam melayani kebutuhan pengambilan keputusan di organisasi publik serta dalam rangka akuntabilitas publik kepada pemangku kepentingan yang lebih luas (Krambia-Kapardis et al., 2016), sehingga memberikan dorongan pada pimpinan di organisasi publik untuk menjalankan kegiatan operasionalnya secara lebih efisien. Pada aspek ini nampaknya kualitas pelaporan keuangan

mempengaruhi kinerja organisasi publik dan akuntabilitas mereka kepada pemangku kepentingan yang luas. Akan tetapi Hepworth (2017) menyatakan bukti empiris yang dapat digunakan untuk meneliti Dewan Standar Akuntansi Sektor Publik masih minim. Lain dari itu, Dubnick (2005) berpendapat bahwa hubungan antara akuntabilitas dan kinerja masih cukup dangkal, sehingga masih perlu studi empiris lebih lanjut untuk memperjelas hubungan ini (Christensen dan Lægreid, 2014). Berangkat dari argumen tersebut, menjadi motivasi untuk melanjutkan studi empiris dalam kaitannya dengan lembaga publik khususnya kinerja desa-desa di negara berkembang untuk mengkonfirmasi hubungan ini.

Penelitian ini berlangsung dalam konteks Indonesia khususnya Madura. Hal ini dikarenakan Madura sebagai pulau yang saat ini sedang berusaha untuk berkembang dan meningkatkan kapasitas baik ekonomi, sumber daya manusia maupun faktor pertumbuhan yang lain. Desa-desa di Madura pada umumnya masih belum menunjukkan kemandirian yang baik. Hal ini tercermin dari belum signifikannya pendapatan asli desa dibandingkan dengan kebutuhan pendanaan desa secara keseluruhan dalam satu tahun anggaran. Untuk tujuan ini, Indonesia telah menerapkan berbagai reformasi keuangan publik, terutama penerbitan sistem akuntansi modern dengan basis akrual penuh. Penerapan akuntansi akrual adalah

umum di negara maju (Kobayashi et al., 2016) dan tampaknya telah meningkatkan akuntabilitas di negara berkembang (Nakmahachalasint & Narktabtee, 2019).

Indonesia bersama dengan negara berkembang di Asia Tenggara, seperti Vietman, Thailand, dan Malaysia, kini menyusun laporan keuangan sektor publik dengan akuntansi akrual. Para pembuat kebijakan di Indonesia mengharapkan bahwa dengan akuntansi akrual, akan memberikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan, membantu pihak berwenang dalam menilai akuntabilitas organisasi publik. Meskipun demikian, sejauh mana kebermanfaatan laporan keuangan dibuat berdasarkan sistem akuntansi baru untuk mengevaluasi akuntabilitas dan meningkatkan hasil operasional masih belum jelas secara empiris. Oleh karena itu, penelitian ini berusaha untuk menguji peran mediasi akuntabilitas dalam hubungan antara kualitas pelaporan keuangan dan kinerja Desa di Indonesia khususnya di Madura. Selain itu, penelitian ini memberikan kontribusi untuk studi yang ada dengan mengklarifikasi peran laporan keuangan dalam menentukan akuntabilitas organisasi, dan memberikan bukti empiris tentang pengaruh akuntabilitas terhadap kinerja, sembari mengeksplorasi peningkatan kualitas dan akuntabilitas pelaporan keuangan sebagai mekanisme untuk meningkatkan kinerja dalam

konteks sektor publik dalam hal ini Desa-desanya di Madura dan Indonesia.

## TELAAH LITERATUR

### Kualitas Pelaporan Keuangan terhadap Kinerja

*New public management (NPM)* menekankan manajemen berbasis kinerja dan pengendalian (Hood, 1991). Selain itu, transformasi ke dalam akuntansi akrual dalam NPM bertujuan untuk meningkatkan kualitas informasi keuangan (Guthrie, 1998) agar berguna bagi manajer ketika membuat keputusan alokasi sumber daya (Reck, 2001). Ketika pemerintah mengalokasikan sumber daya, mereka membutuhkan informasi akuntansi yang bermakna dan dapat diandalkan untuk memperkirakan dampak keputusan mereka dari waktu ke waktu dalam kaitannya dengan strategi pemerintah untuk menyediakan layanan publik (Martin dan Spano, 2015). Informasi akuntansi keuangan berkualitas tinggi memiliki karakteristik relevan, andal, dapat dimengerti, sebanding, tepat waktu, dan dapat diverifikasi (Cohen dan Karatzimas, 2017). Dalam transisi ekonomi Veladar et al. (2014) menemukan bahwa derajat pengukuran dan pelaporan indikator kinerja dapat meningkatkan kualitas informasi akuntansi keuangan, yang selanjutnya berdampak langsung pada hasil operasional dalam laporan keuangan. Kroll (2015) dan Kobayashi et al. (2016) juga mengakui bahwa pimpinan pada

lembaga sektor publik menggunakan informasi akuntansi keuangan berkualitas tinggi yang bertujuan untuk mendukung keputusan manajerial mereka dan meningkatkan kinerja mereka. Baru-baru ini, Nirwana dan Haliah (2018) memberikan bukti dampak positif kualitas pelaporan keuangan terhadap kinerja instansi pemerintah daerah di Indonesia. Oleh karena itu, hipotesis pertama dinyatakan:

**H1: Kualitas pelaporan keuangan berdampak positif terhadap kinerja.**

### **Kualitas Pelaporan Keuangan terhadap Akuntabilitas**

Meskipun penerapan akuntansi akrual tidak selalu berhasil di negara berkembang (Adhikari dan Mellemvik, 2011), gerakan NPM terus mempromosikan penerapan reformasi akuntansi berbasis akrual kepada organisasi publik (Mbelwa et al., 2019; Mnif Sellami dan Gafsi, 2019). Tujuan reformasi ini adalah untuk menciptakan pelaporan keuangan berkualitas baik, memastikan relevansi, keandalan, pemahaman, perbandingan, ketepatan waktu, dan verifikasi dalam laporan keuangan (Cohen dan Karatzimas, 2017). Dengan demikian karakteristik kualitatif dari laporan keuangan diperkuat, membantu pengguna untuk menilai akuntabilitas organisasi publik (Mack dan Ryan, 2006), sembari memastikan transparansi keuangan publik dan juga berdampak pada pengurangan korupsi (Krambia-Kapardis et al., 2016). Disisi lain

bukti empiris juga tidak begitu meyakinkan. Pasalnya, seperti dinyatakan oleh Steccolini (2004) yang menemukan bahwa di pemerintah lokal Italia, laporan tahunan digunakan untuk memberikan akuntabilitas kepada pengguna internal dan tidak memiliki peran penting dalam komunikasi dengan pengguna eksternal. Namun demikian, dalam konteks negara berkembang seperti Thailand, Nakhachalasint dan Narktabtee (2019) menemukan bahwa pelaporan keuangan yang baik dapat membantu organisasi publik untuk menunjukkan akuntabilitas. Oleh karena itu, diduga kualitas pelaporan keuangan memungkinkan pengguna untuk menilai tingkat akuntabilitas mereka secara lebih akurat, yang mengarah pada hipotesis berikut:

**H2: Kualitas pelaporan keuangan berdampak positif pada akuntabilitas**

### **Akuntabilitas terhadap Kinerja**

Selama tiga dekade, upaya reformasi NPM telah ditujukan untuk meningkatkan kinerja sektor publik melalui implementasi akuntabilitas yang efektif (Christensen dan Lægreid, 2014). Teori keagenan juga ditautkan ke kerangka kerja NPM yang mana pemimpin organisasi publik bertanggung jawab untuk menunjukkan bahwa organisasi tersebut bertindak sesuai dengan tanggung jawabnya, mencatat bahwa organisasi mungkin memiliki insentif yang berbeda untuk warga dan karyawannya (Boston, 2016). Dalam hal ini, para

peneliti telah menyarankan bahwa tindakan akuntabilitas yang efektif untuk meningkatkan kesadaran akan legalitas, membatasi kecurangan dan korupsi, dan meningkatkan tanggung jawab organisasi pemerintah, dengan pemahaman yang lebih baik ketika tujuan efisiensi tidak selalu dapat dicapai sepenuhnya dan pada akhirnya membantu membangun kepercayaan di antara para pemangku kepentingan (Mizrahi dan Minchuk, 2019). Dalam konteks organisasi, Thoms et al. (2002) menemukan bahwa akuntabilitas kepada rekan kerja dan manajemen berhubungan positif dengan kepercayaan pada supervisor dan manajer, dengan peningkatan kepuasan kerja. Baru-baru ini, mengikuti teori NPM, Han (2019) menemukan bahwa akuntabilitas institusional secara positif mempengaruhi kinerja agensi dari Pemerintahan Bush. Karena itu peneliti termotivasi untuk mengajukan hipotesis berikut:

**H3: Akuntabilitas berdampak positif pada kinerja.**

#### **Akuntabilitas Memediasi Kualitas Pelaporan Keuangan terhadap Kinerja**

Konsisten dengan teori keagenan dalam kerangka NPM, Boston (2016) menemukan bahwa ketika berusaha meminimalkan konflik kepentingan di antara pemangku kepentingan sektor publik, kualitas pelaporan keuangan dan akuntabilitas adalah alat penting bagi pengguna untuk memantau kinerja pembuat kebijakan publik dan regulator

(Christensen dan Lægreid, 2014; Steccolini, 2004). Dari perspektif pembuat kebijakan di Vietnam, penerapan NPM dimotivasi oleh tujuan untuk mencapai peningkatan kinerja organisasi publik melalui peningkatan akuntabilitas (Tran, 2014), dengan akuntabilitas dicapai melalui jaminan kualitas dari laporan keuangan yang diterbitkan oleh organisasi publik (Nakmahachalasint dan Narktabtee, 2019; Patton, 1992). Implikasinya, kualitas pelaporan keuangan yang lebih baik akan meningkatkan efektivitas akuntabilitas sektor publik terkait penggunaan sumber daya publik (H2) dan penerapan akuntabilitas yang baik akan meningkatkan kepercayaan stakeholders, sehingga meningkatkan kinerja organisasi publik (H3). Selain itu, peneliti menduga akuntabilitas akan memediasi hubungan antara kualitas pelaporan keuangan dan kinerja organisasi yang mengarah pada hipotesis berikut:

**H4: Akuntabilitas memediasi hubungan antara kualitas pelaporan keuangan dan kinerja.**

#### **METODE PENELITIAN**

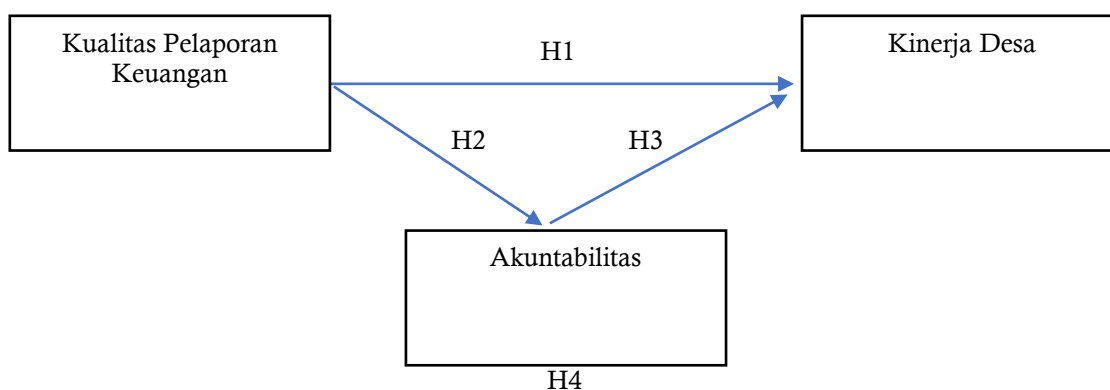
Jenis penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif eksplanatif yang menguji hubungan pengaruh antar variabel. Penelitian ini menguji hubungan variabel kualitas pelaporan keuangan terhadap kinerja desa melalui akuntabilitas. Tahapan penelitian yang akan dilakukan meliputi: 1) Peneliti akan mensurvei para pengelola



keuangan atau akuntan di Desa dan para Kepala Desa selaku pimpinan (manajer) di organisasi publik tingkat Desa di Desa-Desa yang ada di Madura meliputi Desa-Desa di Kabupaten Bangkalan, Sampang, Pamekasan dan Sumenep; 2) Instrumen survei juga akan menguji di sebagian sampel di Desa selaku organisasi publik di Madura dan direvisi jika diperlukan untuk meningkatkan kejelasan atau validitas pertanyaan berdasarkan komentar yang diterima. 3) Setelah itu, dilakukan penyebaran kuesioner atau instrumen survei baik melalui google form maupun secara langsung. Survei dilakukan antara Agustus sd September 2021. Setelah mengecualikan responden

yang tidak lengkap, selanjutnya peneliti mempertahankan responden yang valid. Responden termasuk Kepala Desa dan Sekdes selaku manajer senior dan junior dan pengelola bagian akuntansi. Peneliti memilih responden tersebut karena di Indonesia khususnya Desa-Desa di Madura, akuntan atau pengelola Akuntansi di Desa memiliki peran yang setara sebagai kepala departemen akuntansi di organisasi sektor publik dalam hal ini Desa. Semua responden memiliki setidaknya beberapa tanggung jawab manajerial untuk laporan keuangan dan mendapat informasi yang baik tentang kinerja manajemen dalam Desa-Desa mereka.

Model penelitian yang dikembangkan berdasarkan hipotesis yang ada dijabarkan dalam gambar 2 berikut:



**Gambar 2. Model Penelitian**

Setelah mengembangkan model diatas, tahapan selanjutnya yaitu mengembangkan instrumen kuesioner dari Indikator variabel. Peneliti mengukur kualitas pelaporan keuangan dengan 13 karakteristik kualitatif informasi pelaporan keuangan dari perspektif

IPSASB (2013). Karakteristik tersebut terdiri dari delapan karakteristik kualitatif fundamental dan lima karakteristik kualitatif peningkat. Skala 14 item yang dikembangkan oleh Mack dan Ryan (2006) digunakan untuk mengukur akuntabilitas, terdiri

delapan item akuntabilitas publik dan enam item akuntabilitas keuangan. Untuk mengukur kinerja organisasi publik, Peneliti menggunakan skala tujuh item yang dikembangkan oleh Verbeeten dan Speklé (2015).

Studi dikategorikan pada skala likert 5 poin. Selain itu, Penelitian ini menggunakan variabel kontrol untuk kinerja organisasi publik, termasuk ukuran (Gomes et al., 2017) dan usia organisasi (Glisson dan Martin, 1980). Penelitian ini dianalisis menggunakan software SPSS atau sejenisnya.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil penelitian dimulai dari penjelasan statistik deskriptif meliputi (uji instrumen atau uji kausalitas data yang terdiri dari uji validitas dan reliabilitas, perolehan data primer dari penyebaran kuesioner, gambaran umum responden, dan uji prasyarat parametrik yaitu uji asumsi klasik). Selanjutnya dilakukan uji hipotesis dan pembahasan terhadap uji hipotesis yang sudah dilakukan.

### Uji Kausalitas

#### Uji Validitas

Uji validitas dilakukan menggunakan analisis *pearson product moment*. Uji ini mengkolerasikan antara masing-masing skor item kuesioner dengan skor total jawaban responden. Uji validitas *pearson product moment* ini memiliki parameter jika  $r$  hitung lebih besar dari  $r$  tabel, maka item instrumen dapat dinyatakan valid.

Sebaliknya, jika  $r$  hitung lebih kecil dari  $r$  tabel maka instrumen dinyatakan tidak valid. Uji validitas pada penelitian ini dilakukan pada sebagian dari sampel sebesar 20 data ( $N=20$ ).  $R$  tabel pada level  $N = 20$ , dan tingkat signifikansi sebesar 5% sebesar 0.444. Artinya jika hasil analisis berada diangka dibawah 0.444, maka instrumen dinyatakan valid, begitu juga sebaliknya. Hasil uji validitas pada item instrumen kuesioner disajikan pada tabel-tabel berikut:

**Tabel 1**  
**Uji Validitas Item Instrumen**  
**Variabel Kualitas Pelaporan**  
**Keuangan (X)**

| No Item | Pearson Correlation | Status |
|---------|---------------------|--------|
| X-1     | 0,824               | Valid  |
| X-2     | 0,754               | Valid  |
| X-3     | 0,799               | Valid  |
| X-4     | 0,916               | Valid  |
| X-5     | 0,754               | Valid  |
| X-6     | 0,807               | Valid  |
| X-7     | 0,693               | Valid  |
| X-8     | 0,853               | Valid  |
| X-9     | 0,841               | Valid  |
| X-10    | 0,779               | Valid  |

Sumber: output SPSS diolah peneliti (2021)

Valid jika  $r$  hitung  $>$   $r$  tabel (0,444 untuk  $N=20$ , Sig 5%)

Berdasarkan Tabel 1, Hasil uji validitas instrumen variabel kualitas pelaporan keuangan (X) dinyatakan valid untuk semua instrumen mulai dari item X-1 sampai dengan X-10. Hal ini

dikarenakan nilai  $r$  hitung untuk kesemua item berada diatas 0,444 dengan tingkat signifikansi 5%. Selanjutnya hasil uji validitas pada variabel akuntabilitas (Z) disajikan pada tabel berikut:

**Tabel 2**  
**Uji Validitas Item Instrumen**  
**Variabel Akuntabilitas (Z)**

| No Item | Pearson Correlation | Status |
|---------|---------------------|--------|
| Z-1     | 0,869               | Valid  |
| Z-2     | 0,835               | Valid  |
| Z-3     | 0,835               | Valid  |
| Z-4     | 0,774               | Valid  |
| Z-5     | 0,681               | Valid  |
| Z-6     | 0,847               | Valid  |
| Z-7     | 0,793               | Valid  |
| Z-8     | 0,686               | Valid  |
| Z-9     | 0,778               | Valid  |
| Z-10    | 0,799               | Valid  |
| Z-11    | 0,848               | Valid  |
| Z-12    | 0,869               | Valid  |
| Z-13    | 0,699               | Valid  |
| Z-14    | 0,835               | Valid  |

Sumber: output SPSS diolah peneliti (2021)

Valid jika  $r$  hitung  $>$   $r$  tabel (0,444 untuk  $N=20$ , Sig 5%)

Berdasarkan Tabel 2, Hasi uji validitas instrumen variabel akuntabilitas (Z) dinyatakan valid untuk semua instrumen mulai dari item Z-1 sampai dengan Z-14. Hal ini dikarenakan nilai  $r$  hitung untuk kesemua item berada diatas 0,444 dengan tingkat signifikansi 5%. Selanjutnya hasil uji validitas pada variabel kinerja (Y) disajikan pada tabel berikut:

**Tabel 3**  
**Uji Validitas Item Instrumen**  
**Variabel Kinerja (Y)**

| No Item | Pearson Correlation | Status |
|---------|---------------------|--------|
| Y-1     | 0,866               | Valid  |
| Y-2     | 0,755               | Valid  |
| Y-3     | 0,795               | Valid  |
| Y-4     | 0,785               | Valid  |
| Y-5     | 0,881               | Valid  |
| Y-6     | 0,845               | Valid  |

Sumber: output SPSS diolah peneliti (2021)

Valid jika  $r$  hitung  $>$   $r$  tabel (0,444 untuk  $N=20$ , Sig 5%)

Berdasarkan Tabel 3, Hasi uji validitas instrumen variabel kinerja (Y) dinyatakan valid untuk semua instrumen mulai dari item Y-1 sampai dengan Y-6. Hal ini dikarenakan nilai  $r$  hitung untuk kesemua item berada diatas 0,444 dengan tingkat signifikansi 5%.

### Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dilakukan menggunakan analisis *Cronbach Alpha*. Uji reliabilitas ini dilakukan setelah hasil uji validitas semua instrumen dinyatakan valid. Kuesioner dapat dinyatakan reliabel jika nilai cronbach alpha  $>$  0,6. Berikut hasil uji reliabilitas disajikan pada tabel berikut:

**Tabel 4**  
**Uji Reliabilitas Item Instrumen**

| Variabel                        | Cronbach's Alpha | Status   |
|---------------------------------|------------------|----------|
| Kualitas Pelaporan Keuangan (X) | 0,935            | Reliabel |
| Akuntabilitas (Z)               | 0,959            | Reliabel |
| Kinerja (Y)                     | 0,918            | Reliabel |

Sumber: output SPSS diolah peneliti (2021)

Valid jika Cronbach's Alpha > 0,6

Berdasarkan Tabel 4, Hasil uji reliabilitas instrumen dinyatakan reliabel untuk semua variabel mulai dari Variabel Kualitas Pelaporan Keuangan (X), Akuntabilitas (Z), dan Kinerja (Y). Hal ini dikarenakan nilai Cronbach's Alpha untuk kesemua variabel berada diatas 0,6.

#### Perolehan Data Primer

Data dalam penelitian ini berasal dari data primer berupa kuesioner yang ditujukan kepada perangkat desa di pulau Madura. Penelitian ini dilaksanakan di Desa-Desa di Kabupaten Bangkalan, Pamekasan, Sampang dan Sumenep. Penelitian dimulai dengan merumuskan variabel penelitian, pengembangan indikator dari variabel yang ada, lalu diturunkan menjadi pertanyaan penelitian. Pertanyaan tersebut dituangkan dalam bentuk kuesioner penelitian baik secara fisik maupun *online* dengan memanfaatkan *google form*. Pada penelitian ini masih menggunakan

kuesioner bentuk fisik dikarenakan obyek penelitian yang dihadapi cukup spesifik yaitu perangkat desa yang mana kadangkala untuk di desa yang cukup terpencil tidak memungkinkan menggunakan form *online*.

Langkah selanjutnya yang telah dilaksanakan yaitu dengan melaksanakan penyebaran kuesioner di lapangan. Pada tahap penyebaran kuesioner, diperoleh data yang ditabulasikan pada tabel berikut:

**Tabel 5**  
**Sebaran Perolehan Responden Penelitian**

| No                                    | Kabupaten           | Jumlah Responden |
|---------------------------------------|---------------------|------------------|
| 1                                     | Kabupaten Bangkalan | 22               |
| 2                                     | Kabupaten Sampang   | 23               |
| 3                                     | Kabupaten Pamekasan | 75               |
| 4                                     | Kabupaten Sumenep   | 73               |
| <b>Total Responden yang diperoleh</b> |                     | 193              |

Sumber: data diolah peneliti

Berdasarkan Tabel 5 tersebut, Kabupaten Bangkalan mendapatkan sebanyak 22 responden, Kabupaten Sampang mendapat 23 responden, Kabupaten Pamekasan mendapatkan 75 responden, sedangkan Kabupaten Sumenep mendapatkan 73 responden. Sebaran responden tersebut cukup representatif mewakili populasi Desa yang ada di 4 Kabupaten di Madura dengan total responden

yang berhasil mengisi kuesioner sejumlah 193 responden. Rekapitulasi isian kuesioner yang dihasilkan terdapat pada lampiran laporan penelitian ini.

### Gambaran Umum Responden

Kriteria responden merupakan perangkat desa. Sampel dalam penelitian ini diambil dengan metode *purposive sampling*

dimana responden dipilih berdasarkan kriteria dalam lingkup desa-desa di Madura yaitu Kepala Desa dan pengelola keuangan. Profil responden yang didasarkan pada jenis kelamin, pendidikan terakhir, jabatan dan lama bekerja dari 193 kuesioner yang diolah adalah sebagai berikut:

**Tabel 6 Profil Responden**

| Keterangan            | Jumlah | Presentase |
|-----------------------|--------|------------|
| <b>Jenis Kelamin:</b> |        |            |
| Laki-laki             | 160    | 83%        |
| Perempuan             | 33     | 17%        |
| <b>Pendidikan:</b>    |        |            |
| S2                    | 4      | 2%         |
| S1                    | 102    | 53%        |
| D3                    | 1      | 1%         |
| D2                    | 1      | 1%         |
| SMA                   | 83     | 42%        |
| SMP                   | 3      | 2%         |
| <b>Jabatan:</b>       |        |            |
| Kepala Desa           | 33     | 17%        |
| Sekretaris Desa       | 44     | 23%        |
| Bendahara Desa        | 22     | 11%        |
| Kasi                  | 24     | 12%        |
| Kaur                  | 14     | 7%         |
| Kepala Dusun          | 7      | 4%         |
| Operator Siskeudes    | 48     | 25%        |
| Anggota BPD           | 1      | 1%         |
| <b>Lama Bekerja:</b>  |        |            |
| 0-5 tahun             | 101    | 52%        |
| 6-10 tahun            | 57     | 30%        |
| 11-15 tahun           | 21     | 11%        |
| 16-20 tahun           | 8      | 4%         |
| 21-25 tahun           | 3      | 2%         |

|                                       |   |     |
|---------------------------------------|---|-----|
| 26-30 tahun                           | 2 | 1%  |
| > 30 tahun                            | 1 | 1%  |
| <b>Total Responden yang diperoleh</b> |   | 193 |

Sumber: data diolah peneliti

Tabel 6 mendeskripsikan bahwa dilihat dari aspek jenis kelamin, responden didominasi oleh laki-laki sebesar 83% dan perempuan 17%. Dilihat dari latar belakang pendidikan, responden paling besar adalah berpendidikan S1 dengan 53% atau setengah dari total responden. Diurutan kedua 42% berpendidikan SMA, dan ada sebagian kecil 6% berpendidikan S2, D3, D2, dan SMP. Jika dilihat dari aspek jabatan para responden bervariasi mulai dari Kepala Desa 17%, Sekretaris Desa 23%, Bendahara Desa 11%, para pembantu kepala desa sebesar 12% Kasi, dan 7%. Pada responden juga terdapat 25% sebagai operator siskeudes. Hal ini mengindikasikan

target responden sudah tepat dan relevan dikarenakan mayoritas sebagai pengambil kebijakan dan pengelola keuangan di Desa. Dari aspek pengalaman bekerja, para responden memiliki pengalaman yang cukup yaitu sebesar 82% memiliki pengalaman bekerja 0-10 tahun. Dan sisanya diatas 10 tahun.

#### Uji Asumsi Klasik

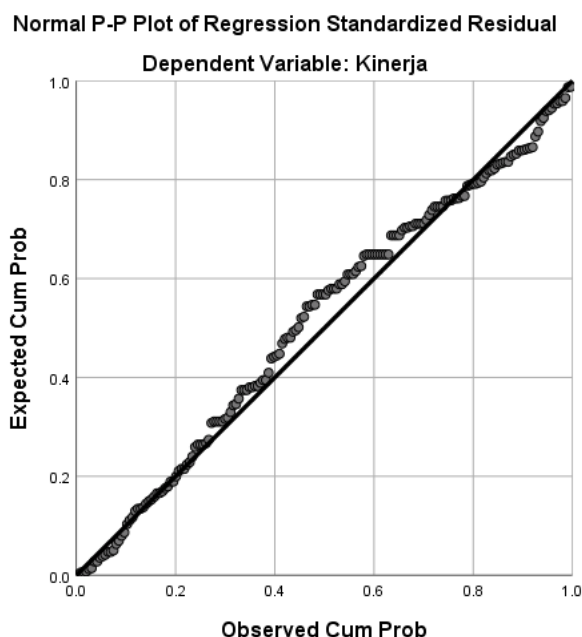
##### Uji Normalitas

Pengujian normalitas ini dilakukan menggunakan *One sample Kolmogorov-Smirnov test*. Data dikatakan normal jika nilai signifikansinya diatas 0,05. Hasil pengujian normalitas untuk data penelitian ini dijabarkan dalam berikut:

| <b>Tabel 7</b>                            |                |                                |
|-------------------------------------------|----------------|--------------------------------|
| <b>One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test</b> |                |                                |
|                                           |                | Unstandar<br>dized<br>Residual |
| N                                         |                | 182                            |
| Normal<br>Parameters <sup>a,b</sup>       | Mean           | .0000000                       |
|                                           | Std. Deviation | 2.2709112                      |
| Most Extreme<br>Differences               |                | 2                              |
|                                           | Absolute       | .085                           |
|                                           | Positive       | .056                           |
|                                           |                | Negative                       |
| Test Statistic                            |                | -.085                          |
| Asymp. Sig. (2-tailed)                    |                | .085                           |
| Monte Carlo Sig. (2-                      |                | .003 <sup>c</sup>              |
| Sig.                                      |                | .130 <sup>d</sup>              |

|                                                               |                         |             |      |
|---------------------------------------------------------------|-------------------------|-------------|------|
| tailed)                                                       | 95% Confidence Interval | Lower Bound | .083 |
|                                                               |                         | Upper Bound | .177 |
| a. Test distribution is Normal.                               |                         |             |      |
| b. Calculated from data.                                      |                         |             |      |
| c. Lilliefors Significance Correction.                        |                         |             |      |
| d. Based on 200 sampled tables with starting seed 1314643744. |                         |             |      |

Sumber: output SPSS diolah peneliti (2021)



**Gambar 3 Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual**

Sumber: output SPSS diolah peneliti (2021)

Berdasarkan hasil Tabel 7 terlihat nilai Monte Calro Signifikansi sebesar 0,130 yang mana lebih besar dari 0,05. Dapat dikatakan bahwa data berdistribusi normal. Berdasarkan gambar 4.1 tersebut dijelaskan bahwa sebaran data berada pada garis diagonal yang mana menggambarkan data berdistribusi normal.

#### Uji Heterokedastisitas

Uji heterokedastisitas menjadi salah satu uji prasyarat statistik parametrik. Uji ini

dilakukan untuk melihat apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Jika varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain tetap, maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah model yang tidak terjadi heterokedastisitas. Hasil Uji heterokedastisitas dijabarkan dalam tabel berikut:

**Tabel 8**  
**Uji Heterokedastisitas**

|                    |                                |                            | Pelapor<br>an<br>Keuang<br>aan | Akuntabil<br>itas | Unstandar<br>dized<br>Residual |
|--------------------|--------------------------------|----------------------------|--------------------------------|-------------------|--------------------------------|
| Spearm<br>an's rho | Pelaporan<br>Keuangaa<br>n     | Correlation<br>Coefficient | 1.000                          | .604**            | .000                           |
|                    |                                | Sig. (2-tailed)            | .                              | .000              | .996                           |
|                    |                                | N                          | 182                            | 182               | 182                            |
|                    | Akuntabil<br>itas              | Correlation<br>Coefficient | .604**                         | 1.000             | -.024                          |
|                    |                                | Sig. (2-tailed)            | .000                           | .                 | .743                           |
|                    |                                | N                          | 182                            | 182               | 182                            |
|                    | Unstandar<br>dized<br>Residual | Correlation<br>Coefficient | .000                           | -.024             | 1.000                          |
|                    |                                | Sig. (2-tailed)            | .996                           | .743              | .                              |
|                    |                                | N                          | 182                            | 182               | 182                            |

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Sumber: output SPSS diolah peneliti (2021)

Berdasarkan hasil uji heterokedastisitas pada tabel 8, didapatkan hasil bahwa nilai sig. (2-tailed) untuk variabel Kualitas Pelaporan keuangan (X) sebesar 0,996, dan variabel akuntabilitas (Z) sebesar 0,743. Nilai signifikansi tersebut keduanya berada di atas 0,05 sehingga dapat dinyatakan bahwa tidak terjadi heterokedastisitas.

sebaliknya tidak terjadi multikolinearitas antara variabel apabila nilai VIF kurang dari 10 dan nilai tolerance lebih dari 0,10. Hasil uji multikolinearitas dapat dilihat pada tabel 9 dibawah ini:

### Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (Independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel bebas. Apabila nilai VIF lebih dari 10 dan nilai *tolerance* kurang dari 0,10 maka terjadi multikolinearitas,



**Tabel 9**  
**Uji Multikolinieritas**

| Model              | Unstandardized Coefficients |            | Standardized Coefficients | t      | Sig. | Collinearity Statistics |       |
|--------------------|-----------------------------|------------|---------------------------|--------|------|-------------------------|-------|
|                    | B                           | Std. Error | Beta                      |        |      | Tolerance               | VIF   |
| 1 (Constant)       | -4.647                      | 2.213      |                           | -2.100 | .037 |                         |       |
| Pelaporan Keuangan | .121                        | .048       | .160                      | 2.510  | .013 | .658                    | 1.519 |
| Akuntabilitas      | .396                        | .041       | .617                      | 9.692  | .000 | .658                    | 1.519 |

a. Dependent Variable: Kinerja

Sumber: output SPSS diolah peneliti (2021)

Berdasarkan tabel 9 terlihat bahwa semua variabelnya yaitu Kualitas Pelaporan Keuangan (X) dan Akuntabilitas (Z) memiliki nilai *tolerance* > 0.10 dan nilai VIF < 10, sehingga semua variabel bebas dari masalah multikolinearitas.

### Uji Hipotesis

#### Pengaruh Kualitas Pelaporan Keuangan terhadap Akuntabilitas

Pengujian hipotesis variabel kualitas pelaporan keuangan terhadap akuntabilitas menggunakan uji regresi linier dan menggunakan alat uji SPSS. Hasil uji hipotesis disajikan dalam tabel berikut:

**Tabel 10**  
**Model Summary (Uji Variabel X terhadap Z)**

| Model | R                 | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate |
|-------|-------------------|----------|-------------------|----------------------------|
| 1     | .585 <sup>a</sup> | .342     | .338              | 4.163                      |

a. Predictors: (Constant), Pelaporan Keuangan

Sumber: output SPSS diolah peneliti (2021)

| <b>Tabel 11</b><br><b>Coefficients<sup>a</sup> (Uji Variabel X terhadap Z)</b> |                    |                             |            |                           |        |      |
|--------------------------------------------------------------------------------|--------------------|-----------------------------|------------|---------------------------|--------|------|
| Model                                                                          |                    | Unstandardized Coefficients |            | Standardized Coefficients | t      | Sig. |
|                                                                                |                    | B                           | Std. Error | Beta                      |        |      |
| 1                                                                              | (Constant)         | 33.754                      | 3.154      |                           | 10.704 | .000 |
|                                                                                | Pelaporan Keuangan | .688                        | .071       | .585                      | 9.669  | .000 |

a. Dependent Variable: Akuntabilitas

Sumber: output SPSS diolah peneliti (2021)

Berdasarkan tabel 10 pada output regresi Model I pada bagian tabel "Coefficient" dapat diketahui bahwa nilai signifikansi variabel X terhadap Z yaitu 0.000 yang mana lebih kecil dari 0.05. Hasil ini menunjukkan Variabel kualitas pelaporan keuangan (X) berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas (Z).

Besarnya nilai R Square yang terdapat pada tabel "Model Summary" adalah sebesar 0.342. Hal ini menunjukkan bahwa sumbangan pengaruh kualitas pelaporan keuangan (X) sebesar 34,2% dan sisanya sebesar 65,8%

merupakan kontribusi dari variabel-variabel lain yang tidak dimasukkan dalam penelitian. Sementara itu untuk nilai E1, dicari dengan rumus  $e1 = \sqrt{1 - 0,342} = 0,811$

#### **Pengaruh Kualitas Pelaporan dan Akuntabilitas terhadap Kinerja**

Pengujian hipotesis variabel kualitas pelaporan keuangan dan akuntabilitas terhadap kinerja menggunakan uji regresi linier berganda dan menggunakan alat uji SPSS. Hasil uji hipotesis disajikan dalam tabel berikut:

| <b>Tabel 12</b><br><b>Model Summary (Uji Variabel X dan Z terhadap Y)</b> |                   |          |                   |                            |
|---------------------------------------------------------------------------|-------------------|----------|-------------------|----------------------------|
| Model                                                                     | R                 | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate |
| 1                                                                         | .723 <sup>a</sup> | .522     | .517              | 2.284                      |

a. Predictors: (Constant), Akuntabilitas, Pelaporan Keuangan

Sumber: output SPSS diolah peneliti (2021)

| Tabel 13<br>Coefficients <sup>a</sup> (Uji Variabel X dan Z terhadap Y) |                    |                             |            |                           |        |      |
|-------------------------------------------------------------------------|--------------------|-----------------------------|------------|---------------------------|--------|------|
| Model                                                                   |                    | Unstandardized Coefficients |            | Standardized Coefficients | t      | Sig. |
|                                                                         |                    | B                           | Std. Error | Beta                      |        |      |
| 1                                                                       | (Constant)         | -4.647                      | 2.213      |                           | -2.100 | .037 |
|                                                                         | Pelaporan Keuangan | .121                        | .048       | .160                      | 2.510  | .013 |
|                                                                         | Akuntabilitas      | .396                        | .041       | .617                      | 9.692  | .000 |
| a. Dependent Variable: Kinerja                                          |                    |                             |            |                           |        |      |

Sumber: output SPSS diolah oleh peneliti (2021)

Berdasarkan pada output regresi Model II pada bagian tabel "Coefficient" dapat diketahui bahwa nilai signifikansi variabel X = 0,013 dan Z = 0.000 yang mana lebih kecil dari 0.05. Hasil ini menunjukkan Variabel kualitas pelaporan keuangan (X) dan akuntabilitas (Z) berpengaruh signifikan terhadap kinerja (Y).

Besarnya nilai R Square yang terdapat pada tabel "Model Summary" adalah sebesar 0.522. Hal ini menunjukkan bahwa sumbangan pengaruh kualitas pelaporan keuangan (X) dan akuntabilitas (Z) terhadap kinerja (Y) sebesar 52,2% dan sisanya sebesar 57,8% merupakan kontribusi dari variabel-variabel lain yang tidak dimasukkan dalam penelitian. Sementara itu untuk nilai E2, dicari dengan rumus  $e1 = \sqrt{1-0,522} = 0,691$

### **Peran Akuntabilitas dalam memediasi Pengaruh Kualitas Pelaporan Keuangan terhadap Kinerja**

Penelitian ini menggunakan analisis statistik yaitu analisis jalur. Penelitian ini menguji peran akuntabilitas dalam memediasi variabel kualitas pelaporan keuangan terhadap kinerja desa di madura. Analisis menggunakan model regresi untuk menguji hubungan kausalitas antar variabel. Dalam menganalisis jalur, disusun terlebih dahulu model hubungan antar variabel yang diteliti. Model yang dikembangkan dalam penelitian ini sekaligus diberikan nilai koefisien hasil analisis dijabarkan dalam gambar 4.

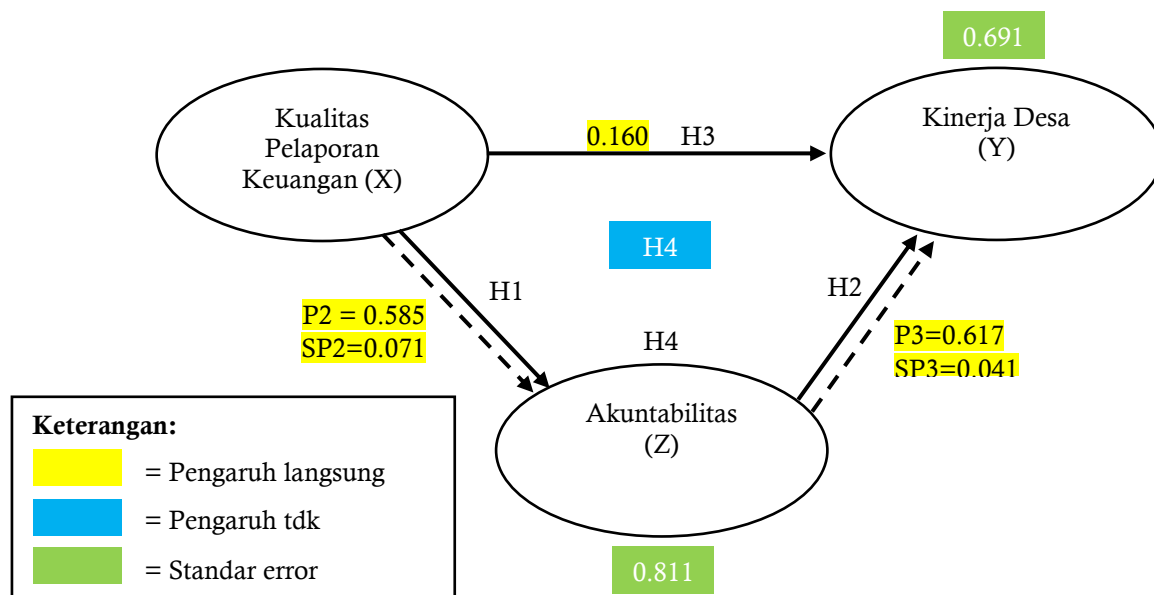
Berdasarkan gambar 4, maka didapatkan hasil analisis pengaruh langsung dan tidak langsung. Pengaruh langsung kualitas pelaporan keuangan terhadap kinerja desa menghasilkan nilai koefisien 0,160. Selanjutnya, pengaruh tidak langsung dihasilkan

dari perkalian koefisien pengaruh langsung kualitas pelaporan keuangan terhadap akuntabilitas, dan akuntabilitas terhadap kinerja desa, yaitu  $0,585 \times 0,617 = 0,361$ , sehingga menghasilkan total pengaruh sebesar 0.521. Oleh karena itu, secara rinci hasil analisis meliputi:

1. Hasil analisis pengaruh kualitas pelaporan keuangan terhadap akuntabilitas menghasilkan nilai signifikansi sebesar  $0.000 < 0.05$ , sehingga dinyatakan secara langsung terdapat pengaruh signifikan kualitas pelaporan keuangan (X) terhadap akuntabilitas (Z);
2. Hasil analisis pengaruh kualitas pelaporan keuangan terhadap kinerja desa menghasilkan nilai signifikansi sebesar  $0.013 < 0.05$ . Hal ini dapat dinyatakan bahwa secara langsung terdapat pengaruh signifikan kualitas pelaporan keuangan (X) terhadap kinerja (Y).
3. Hasil analisis pengaruh akuntabilitas terhadap kinerja desa, menghasilkan nilai signifikansi sebesar  $0.000 < 0.05$ . Berdasarkan hasil tersebut, dapat dinyatakan bahwa secara langsung terdapat pengaruh signifikan akuntabilitas (Z) terhadap kinerja (Y).
4. Hasil analisis Pengaruh kualitas pelaporan keuangan melalui akuntabilitas terhadap kinerja desa disajikan dalam analisis

ini. Pengaruh langsung kualitas pelaporan keuangan terhadap kinerja desa sebesar 0.160. Lebih lanjut pengaruh kualitas pelaporan keuangan melalui akuntabilitas terhadap kinerja desa adalah perkalian antara beta variabel X terhadap Z dan beta Z terhadap Y, yaitu  $(0,585 \times 0,617 = 0,361)$ . Berdasarkan perhitungan tersebut, maka pengaruh total yang diberikan oleh variabel X terhadap variabel Y adalah pengaruh langsung ditambahkan dengan pengaruh tidak langsung. Perhitungan tersebut meliputi  $(0,160 + 0,361 = 0,521)$ .

Berdasarkan hasil analisis perhitungan diatas, dapat dinyatakan bahwa nilai pengaruh langsung sebesar 0.160 dan pengaruh tidak langsung sebesar 0.361 yang mana nilai pengaruh tidak langsung lebih besar dari nilai pengaruh langsung ( $0.361 > 0.160$ ). Oleh karena itu hasil ini menunjukkan bahwa secara tidak langsung kualitas pelaporan keuangan (X) melalui akuntabilitas (Z) terhadap kinerja desa (Y) terdapat pengaruh signifikan. Hal ini dapat dikatakan bahwa akuntabilitas (Z) mampu memediasi kualitas pelaporan keuangan terhadap kinerja desa.



**Gambar 4 Hasil Analisis Jalur antara X, Z, dan Y**  
(Sumber: data primer diolah peneliti, 2021)

### Pembahasan

Pengujian model struktural dilakukan dengan konstruksi tingkat tinggi (Hair et al., 2017), dan hasil pengujian hipotesis ditunjukkan pada Tabel 11 dan Tabel 13, yang mengungkapkan bahwa keempat hipotesis (H1, H2, H3, dan H4) diterima dengan signifikansi tinggi pada tingkat yaitu 0,05. Temuan menarik adalah bahwa besarnya hubungan antara kualitas pelaporan keuangan dan akuntabilitas sebesar ( $b=0.585$ ) jauh lebih tinggi daripada hubungan kualitas pelaporan keuangan dan kinerja yang hanya ( $b=0.160$ ), sedangkan hubungan akuntabilitas terhadap kinerja menempati posisi paling kuat yaitu ( $b=0.617$ ). Hasil ini konsisten dengan kerangka konseptual IPSASB (2013) dan studi empiris sebelumnya (Patton, 1992; Steccolini, 2004). Berdasarkan teori keagenan, pelaporan keuangan

dianggap sebagai alat yang berguna bagi para pemangku kepentingan yang ingin mengontrol pelaksanaan akuntabilitas dalam organisasi publik (Mack dan Ryan, 2006). Kami menyimpulkan bahwa semakin tinggi standar pelaporan keuangan, semakin akurat pengguna dapat menilai akuntabilitas organisasi publik.

Studi ini juga menunjukkan bahwa akuntabilitas mampu memediasi hubungan antara kualitas pelaporan keuangan dan kinerja desa di Madura. Berdasarkan teori keagenan dalam kerangka *New Public Management* (NPM), diperlukan mekanisme pemantauan yang ketat agar organisasi publik terlihat menerapkan sumber daya publik secara efektif (Boston, 2016). Oleh karena itu, pemantauan akuntabilitas diperlukan, dan proses ini pada gilirannya bergantung pada tingkat kualitas

pelaporan keuangan. Dalam konteks seperti itu, informasi akuntansi yang berkualitas tinggi dapat membantu memantau dan mengevaluasi akuntabilitas secara efektif. Oleh karena itu, evaluasi efektivitas akuntabilitas merupakan alat yang bermanfaat untuk meningkatkan pengelolaan dan efisiensi penggunaan sumber daya, serta meningkatkan transparansi di tingkat pemerintah daerah (Lassou, 2017) yang mana ini relevan juga jika dibandingkan dalam tingkat pemerintahan Desa.

Peneliti juga menguji kekokohan model yang dikembangkan dengan membandingkan hasil pengujian model pengaruh tidak langsung dengan hasil pengujian model kompetitif tanpa akuntabilitas atau pengaruh langsung. Hasil penelitian menunjukkan bahwa besarnya hubungan antara kualitas pelaporan keuangan dan kinerja pada model pengaruh langsung ( $b = 0,160$ ) jauh lebih rendah daripada model yang dikembangkan dengan pengaruh tidak langsung atau melalui akuntabilitas, yaitu sebesar ( $b=0,361$ ), dengan implikasi bahwa hubungan antara kualitas pelaporan keuangan dan kinerja organisasi menjadi lebih kuat karena peran mediasi akuntabilitas. Oleh karena itu kami menyimpulkan bahwa akuntabilitas memediasi hubungan antara kualitas pelaporan keuangan dan kinerja desa di Madura.

## KESIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis penelitian dan pembahasan yang sudah dijabarkan di bab sebelumnya, maka dapat disimpulkan bahwa:

1. Terdapat pengaruh signifikan kualitas pelaporan keuangan (X) terhadap akuntabilitas (Z);
2. Secara langsung terdapat pengaruh signifikan kualitas pelaporan keuangan (X) terhadap kinerja (Y);
3. Secara langsung terdapat pengaruh signifikan akuntabilitas (Z) terhadap kinerja (Y).
4. Secara tidak langsung kualitas pelaporan keuangan (X) melalui akuntabilitas (Z) terhadap kinerja (Y) terdapat pengaruh signifikan. Hal ini dapat dikatakan bahwa akuntabilitas (Z) mampu memediasi kualitas pelaporan keuangan (X) berpengaruh signifikan terhadap kinerja (Y).

## DAFTAR RUJUKAN

- Adhikari, P., Mellemvik, F., 2011. The rise and fall of accruals: A case of Nepalese central government. *J. Account. Emerg. Econ.* 1 (2), 123–143.
- Arellano-Gault, D., Lepore, W., 2011. Transparency reforms in the public sector: Beyond the new economics of organization. *Organiz. Stud.* 32 (8), 1029-1050.
- Boston, J., 2016. Basic NPM ideas and their development, *The Ashgate research companion to new public management*. Routledge, 33–48.

- BPK RI. 2020. Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) 1 Tahun 2020. <https://www.bpk.go.id/ihps/2020/I>.
- Christensen, T., Læg Reid, P., 2014. Performance and accountability—A theoretical discussion and an empirical assessment. *Publ. Organiz. Rev.* 15 (2), 207–225
- Cohen, S., Karatzimas, S., 2017. Accounting information quality and decision-usefulness of governmental financial reporting: Moving from cash to modified cash. *Meditari Accountancy Res.* 25 (1), 95–113.
- Glisson, C.A., Martin, P.Y., 1980. Productivity and efficiency in human service organizations as related to structure, size, and age. *Acad. Manag. J.* 23 (1), 21–37.
- Gomes, P., Mendes, S.M., Carvalho, J., 2017. Impact of PMS on organizational performance and moderating effects of context. *Int. J. Product. Perform. Manage.* 66 (4), 517–538
- Guthrie, J., 1998. Application of accrual accounting in the Australian public sector—rhetoric or reality. *Financ. Account. Manage.* 14 (1), 1–19
- Hair, J.F., Hult, G.T.M., Ringle, C., Sarstedt, M., 2017. A primer on partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM). Sage Publications, The United States of America.
- Han, Y., 2019. The impact of accountability deficit on agency performance: performance-accountability regime. *Publ. Manage. Rev.*
- Hood, C., 1991. A public management for all seasons?. *Publ. Admin.* 69 (1), 3–19.
- Hood, C., 1995. The “New Public Management” in the 1980s: Variations on a theme. *Acc. Organ. Soc.* 20 (2–3), 93–109.
- IPSASB, 2013. The conceptual framework for general purpose financial reporting by public sector entities. International Federation of Accountants.
- Kalimullah, N.A., Alam, K.M.A., Nour, M.A., 2012. New public management: Emergence and principles. *Bup J.* 1 (1), 1–22.
- Kim, P.S., 2009. Enhancing public accountability for developing countries: Major constraints and strategies. *Aust. J. Publ. Admin.* 68 (s1), S89–S100.
- Kobayashi, M., Yamamoto, K., Ishikawa, K., 2016. The usefulness of accrual information in Non-mandatory Environments: The case of Japanese local government. *Aust. Account. Rev.* 26 (2), 153–161.
- Krambia-Kapardis, M., Clark, C., Zopiatis, A., 2016. Satisfaction gap in public sector financial reporting. *J. Account. Emerg. Econ.* 6 (3), 232–253.
- Kroll, A., 2015. Explaining the use of performance information by public managers: A planned-behavior approach. *Am. Rev. Publ. Admin.* 45 (2), 201–215
- Lassou, P.J.C., 2017. State of government accounting in Ghana and Benin: A “tentative” account. *J.*

- Account. Emerg. Econ. 7 (4), 486–506.
- Mack, J., Ryan, C., 2006. Reflections on the theoretical underpinnings of the general-purpose financial reports of Australian government departments. *Account., Audit. Accountability J.* 19 (4), 592–612.
- Martin, J., Spano, A., 2015. From performance management to strategic local government leadership: lessons from different cultural settings. *Publ. Money Manage.* 35 (4), 303–310.
- Mbelwa, L., Adhikari, P., Shahadat, K., 2019. Investigation of the institutional and decision-usefulness factors in the implementation of accrual accounting reforms in the public sector of Tanzania. *J. Account. Emerg. Econ.* 9 (3), 335–365.
- Mizrahi, S., Minchuk, Y., 2019. Accountability and performance management: Citizens' willingness to monitor public officials. *Publ. Manage. Rev.* 21 (3), 334–353.
- Nakmahachalasint, O., Narktabtee, K., 2019. Implementation of accrual accounting in Thailand's central government. *Publ. Money Manage.* 39 (2), 139–147.
- Nirwana, H., 2018. Determinant factor of the quality of financial statements and performance of the government by adding contextual factors: Personal factor, system/administrative factor. *Asian J. Account. Res.* 3 (1), 28–40.
- Patton, J.M., 1992. Accountability and governmental financial reporting. *Financ. Account. Manage.* 8 (3), 165–180.
- Rajib, S.U., Adhikari, P., Hoque, M., Akter, M., 2019. Institutionalisation of the cash basis International Public Sector Accounting Standard in the central government of Bangladesh: An example of delay and resistance. *J. Account. Emerg. Econ.* 9 (1), 28–50.
- Reck, J.L., 2001. The usefulness of financial and nonfinancial performance information in resource allocation decisions. *J. Account. Public Policy* 20 (1), 45–71.
- Steccolini, I., 2004. Is the annual report an accountability medium? An empirical investigation into Italian local governments. *Financ. Account. Manage.* 20 (3), 327–350.
- Tran, T.B., 2014. The cycle of transparency, accountability, corruption, and administrative performance: evidence from Vietnam. *J. Econ. Develop.* 16 (3), 32–48.
- Thoms, P., Dose, J.J., Scott, K.S., 2002. Relationships between accountability, job satisfaction, and trust. *Hum. Resour. Develop. Quart.* 13 (3), 307–323.
- Veladar, B., Bašić, M., Kapic, J., 2014. Performance measurement in public sector



of transition countries. *Busin. Syst. Res.* 5 (2), 72–83

Verbeeten, F.H., Speklé, R.F., 2015. Management control, results-oriented culture and public sector performance: Empirical evidence on new public management. *Organiz. Stud.* 36 (7), 953–978.