

TURBULENSI DAN LEGALISASI KLEPTOKRASI DALAM PENGELOLAAN KEUANGAN DESA

Johan Satriajaya¹⁾

Lilik Handajani²⁾

I Nyoman Nugraha Ardana Putra²⁾

¹⁾ Badan Perencanaan, Pembangunan, Penelitian dan Pengembangan Daerah Kabupaten Sumbawa, Jl. Garuda No.1, Kompleks Kantor Bupati Sumbawa

²⁾ Universitas Mataram, Jl. Majapahit No.62, Gomong, Selaparang, Dasan Agung Baru, Selaparang, Kota Mataram 83115

Surel: djoe_satriajaya@yahoo.com

<http://dx.doi.org/10.18202/jamal.2017.08.7052>



Jurnal Akuntansi Multiparadigma
JAMAL

Volume 8

Nomor 2

Halaman 227-429

Malang, Agustus 2017

ISSN 2086-7603

e-ISSN 2089-5879

Tanggal Masuk

24 Maret 2017

Tanggal Revisi

24 Agustus 2017

Tanggal Disetujui

31 Agustus 2017

Abstrak: Turbulensi dan Legalisasi Kleptokrasi dalam Pengelolaan Keuangan Desa. Penelitian ini berusaha untuk mengkaji pengalaman dan pemahaman pengelola keuangan Desa *Gambo* di Kabupaten Samanta. Hal ini dilatarbelakangi oleh implementasi UU Desa yang berimplikasi pada meningkatnya jumlah anggaran, tetapi dalam pengelolaannya ditemukan berbagai penyimpangan. Fenomenologi-hermeneutika digunakan untuk menemukan makna dan hakikat dari pengalaman dan pemahaman informan yang merupakan *dysfunctional behavior*. Temuan menunjukkan bahwa penyimpangan terjadi karena pelaku menerima berbagai tekanan. Keberadaan diskresi dan inkonsistensi kebijakan menjadi penyebab terjadinya legalisasi kleptokrasi. Pemangku kepentingan perlu memiliki komitmen dan konsistensi untuk mencegah dan meminimalkan terjadinya penyimpangan.

Abstract: Turbulence and Legalised Kleptocracy on Village Financial Management. This research aims to analyse experiences and knowledges the financial manager of *Gambo* village. This is motivated by the implementation of village law that has implication for the budget amount increase, but has divergences in management. Phenomenologic-hermeneutic is applied to find the core experiences and knowledges of informants, which are *dysfunctional behavior*. The findings show that the divergence occurs because the actors receive pressures. Discretion and inconsistency of policy have caused the divergence in village financial management and become legalised kleptocracy. Stakeholders commitment and consistency are needed to minimise the divergences.

Kata kunci: fenomenologi-hermeneutika, turbulensi, kleptokrasi, keuangan, desa.

Implementasi UU No. 6 Tahun 2014 tentang Desa menjadikan desa memiliki kemandirian dan kewenangan untuk mengelola keuangan. Selain dana transfer, pemerintah desa juga dapat menghimpun PADesa sesuai potensi yang dimiliki. Pemberitaan media lokal dan temuan dalam LHP Inspektorat Kabupaten Samanta, menyatakan terjadi penyimpangan dalam pengelolaan keuangan desa. Jumlah dan jenis temuan Inspektorat Kabupaten Samanta menunjukkan bahwa jumlah penyimpangan *ceteris paribus* dengan jumlah anggaran yang dikelola, termasuk dalam pengelolaan keuangan Desa *Gambo*. Nilai penyimpangan terbesar

di Desa *Gambo* terjadi pada tahap pelaksanaan. Pemerintah menerbitkan Permendagri No. 113 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Keuangan Desa dengan tujuan agar anggaran desa dikelola secara terarah, tertib, dan disiplin. Sementara itu, Pemerintah Kabupaten Samanta juga telah melaksanakan kegiatan sosialisasi, pembinaan dan pelatihan untuk pengelola keuangan desa. Sayangnya, penyimpangan dalam pengelolaan keuangan desa masih terjadi dan mengalami peningkatan. Hasil pemeriksaan Auditor Inspektorat Kabupaten Samanta menunjukkan bahwa penyimpangan terjadi dari proses penentuan target pendapatan, pengalokasian belanja,

pencatatan penerimaan, pengeluaran serta penyusunan laporan dan dokumen pertanggungjawaban pelaksanaan anggaran.

Keberhasilan pengelolaan anggaran desa saat ini dapat dipengaruhi oleh kemampuan aparaturnya pemerintah desa. Memperhatikan hal itu, Ikatan Akuntan Indonesia (2015) menyatakan bahwa pemerintah diharapkan tidak hanya fokus pada penyediaan berbagai peraturan dan sarana-prasarananya saja, tetapi harus mengupayakan agar desa memiliki sumber daya manusia yang memiliki komitmen dan kompetensi ideal. Rendahnya kapasitas pengelola keuangan desa tersebut berpeluang menimbulkan adanya tindakan personal atau bagian tertentu dalam pemerintah desa yang tidak sesuai atau menyimpang dengan tujuan utama organisasi atau *dysfunctional behavior* (Hansen & Mowen, 2007; Merkl-Davies & Koller, 2012). Hal itu telah terbukti di Kabupaten Samanta dimana beberapa pengelola keuangan desa telah menjalani proses peradilan yang mengindikasikan adanya *fraud* dan korupsi.

Kajian yang dilakukan oleh Ely (2009) dan Hauriasi, Van-Peursem, & Davey (2016) menunjukkan bahwa *dysfunctional behavior* merupakan perilaku individu suatu organisasi yang disebabkan adanya perubahan kebijakan tertentu. Bentuk perilaku individu pengelola keuangan desa akan dipengaruhi oleh persepsi dan motivasi yang disebabkan oleh karakteristik individu serta adanya dinamika situasi dan kondisi yang dialami individu tersebut pascaimplementasi UU desa. Sementara itu Danish, Munir, Kausar, & Jabbar (2014) membuktikan bahwa perubahan suatu kebijakan mempengaruhi sikap dan perilaku individu pada suatu organisasi tertentu sebagai objek atau implementor kebijakan. Oleh karena itu, dapat dinyatakan bahwa sikap dan perilaku pengelola keuangan desa tidak *resistant* terhadap perubahan kebijakan bahkan dapat menjadi inkonsisten ketika menghadapi perubahan tersebut. Perubahan regulasi desa dapat menjadi sebuah tekanan yang akan mempengaruhi persepsi dan motivasi yang berimplikasi pada *output* dan *outcome* kinerja pengelola keuangan desa. Oleh karena itu, dibutuhkan pemimpin yang memiliki kemampuan untuk menjadi pemimpin (Bagire & Namada, 2013), yang diperlukan dalam rangka menjaga dan mengedepankan kekompakan dan kesadaran seluruh anggota tim dalam rangka pencapaian tujuan organisasi (Alemu, 2016; Guo, Dai, & Yang,

2016) meskipun tidak sepenuhnya menghilangkan kondisi tersebut (Cole, Bruch, & Walter, 2008). Adanya sistem pengelolaan keuangan yang baik dan tepat dapat menjadi pengendali manajemen dalam mengelola sumber daya yang dimiliki secara efektif dan efisien sehingga dapat bermanfaat. Walaupun demikian, tingkat keberhasilan pengelolaan keuangan desa akibat perubahan regulasi desa tetap akan tergantung pada sikap dan penerimaan serta kapasitas pengelolanya. Hasil kajian Raghunandan, Ramgulam, & Mohammad (2012) menyatakan bahwa banyak metode untuk menyelesaikan pengelolaan keuangan. Salah satu upaya untuk mencegah terjadinya *dysfunctional behavior* dalam organisasi adalah dengan tidak mengabaikan dinamika perilaku para pengelolanya (MacKenzie, Garavan, & Carbery, 2011).

Berdasarkan pemaparan tersebut, diperlukan suatu kajian untuk mengetahui secara mendalam bagaimana praktik atau perilaku yang terjadi dalam pengelolaan keuangan desa. Penelitian ini bertujuan untuk memahami dan memaknai alasan di balik suatu aksi sosial (Kamayanti, 2016a), atau mencari makna sesungguhnya fenomena yang merupakan hasil penangkapan gejala yang bisa dipahami oleh pikiran manusia, sehingga peneliti dapat membangun makna atas berbagai gejala, realitas, dan aktivitas manusia yang saling berhubungan (Triyuwono, Mulawarman, Djahhuri, & Prawironegoro, 2016). Melalui pendekatan yang berfokus pada pengalaman, pemahaman, dan interpretasi pengelola keuangan desa sebagai informan, diharapkan dapat mengungkapkan makna dan motivasi yang sesungguhnya terhadap *dysfunctional behavior* yang terjadi dalam pengelolaan keuangan desa, tidak terbatas pada fenomena, realita, dan aksi sosial yang tampak. Kajian *dysfunctional behavior* ini dilakukan secara holistik dengan cara mencakup aspek teknis dan nonteknis. Diharapkan, hasil kajian ini dapat dijadikan sebagai masukan bagi Pemerintah Kabupaten Samanta.

METODE

Desain penelitian ini adalah penelitian kualitatif yang bertujuan untuk mendapatkan rincian yang utuh terkait fenomena *dysfunctional behavior* dalam pengelolaan keuangan desa. Pendekatan penelitian ini adalah fenomenologi-hermeneutika (Ricoeur, 2014). Konsep ini merupakan pencangkakan

hermeneutika pada fenomenologi atau perpaduan antara hermeneutika sebagai ilmu (metodologi) dengan fenomenologi sebagai filsafat (ontologi). Kamayanti (2016a) menyatakan bahwa proses okulasi dalam konsep Ricoeur ini harus melalui tiga tahapan, yaitu level semantik, refleksi, dan eksistensial. Ricoeur (2014) menggagas suatu pemikiran yang mengarahkan hermeneutika dari level metode menuju metafisika, sehingga dapat menjembatani antara metodologi dan ontologi. Dengan demikian, penelitian ini tidak hanya berfokus pada memahami teks dalam regulasi desa, melainkan juga berfokus pada pemahaman informan terhadap teks dan 'dunia' sebagaimana adanya. Maka, pemahaman atas makna akan diperoleh dari tabiat dan pengalaman subjektif informan yang terlibat langsung, bukan menurut orang lain yang mengamati (Kamayanti, 2016b). Penelitian ini menggali lebih dalam untuk menemukan makna dalam pengelolaan keuangan desa, yang terbentuk dari pemahaman yang membentuk kebiasaan-kebiasaan yang terstruktur, sehingga peneliti harus mampu mengetahui makna di balik hal itu melalui gejala yang tampak (Triyuwono, Mulawarman, Djamhuri, & Prawiro-negoro, 2016).

Informan penelitian ini adalah kepala desa (Kades), sekretaris desa (Sekdes), bendahara Desa, serta Ketua BPD *Gambo*. Data primer dikumpulkan melalui wawancara secara langsung dengan informan. Selain mencatat penuturan dan pernyataan informan, peneliti juga menyimak sikap, ekspresi serta bahasa tubuh dari informan ketika memberikan informasi. Peneliti membangun komunikasi yang baik, terbuka, dan *intens* dengan informan, serta memanfaatkan kemampuan dan pengetahuan peneliti terhadap karakter, bahasa, dan budaya setempat atau *emphatic neutrality* (Kusdewanti, Setiawan, Kamayanti, & Mulawarman, 2014; Mulawarman, 2013). Upaya tersebut dilakukan untuk memperoleh informasi yang berkualitas dan mampu menjawab pertanyaan penelitian. Selain itu, peneliti juga menggunakan 'aspek kemanusiaan' yang mempermudah peneliti mengakses situs dan mengoleksi data berdasarkan *trustworthiness* dan *authenticity* (Kamayanti, 2015).

Pengumpulan data pendukung dilakukan selama proses penelitian, baik naskah, dokumen dan regulasi yang dijadikan pedoman oleh informan, maupun dokumen yang dihasilkan atau dibuat oleh informan.

Temuan data lapangan akan diklasifikasi dan dikategorisasi terlebih dahulu sebelum dianalisis. Metode analisis data menggunakan perspektif fenomenologi-hermeneutika (Ricoeur, 2014). Berbagai langkah dan tahapan dalam konsep Ricoeur ini memiliki keterkaitan, sehingga tiap langkah dan tahapan dalam analisis data ini merupakan proses simultan atau *learning by doing* (Dey, 1993 dalam Creswell, 2015). Temuan data lapangan dideskripsikan tentang 'apakah' yang dialami, dipahami, atau diyakini oleh informan dalam fenomena (deskripsi tekstural) dari pengalaman tersebut (apa yang terjadi). Selanjutnya dideskripsikan pula tentang 'bagaimana' pengalaman tersebut terjadi, dan bagaimana latar dan konteks di mana fenomena tersebut dialami (deskripsi struktural).

Pada bagian akhir peneliti mendeskripsikan temuan data lapangan dalam bentuk deskripsi data tekstural yang dilanjutkan dengan deskripsi data struktural. Bagian ini merupakan esensi dari pengalaman dan pemahaman yang akan memberikan penuturan tentang 'apa' dan 'bagaimana' yang dialami dan diyakini informan. Strategi utama untuk menjaga keabsahan data adalah melakukan triangulasi data. Gamar & Djamhuri (2015) mengemukakan bahwa triangulasi dapat diperoleh dari ketekunan dalam pengamatan, membangun keterlibatan yang empatik, serta memberikan penjelasan sesuai peristiwa yang dilihat, didengar, dan dirasakan oleh peneliti. Selanjutnya peneliti membuat *rich and thick description* tentang hasil penelitian. Temuan data lapangan yang sudah dikategorisasi dianalisis secara bertahap menjadi proposisi untuk dihubungkan dengan suatu teori, konsep tertentu, serta kajian empiris lainnya.

Peneliti kemudian merefleksikan bagaimana peran dan pemahaman informan yang membentuk interpretasi dan tindakannya dalam sebuah pemaknaan. Fokus analisis data dalam fenomenologi-hermeneutika, menunjukkan bahwa fenomenologi memberikan atensi lebih besar pada sifat pengalaman yang dihidupkan, sedangkan hermeneutika berkonsentrasi pada masalah-masalah yang muncul dari interpretasi tekstual (Wisri & Mughni, 2016). Maka, selain sebagai metode interpretasi teks dan bahasa, hermeneutika juga digunakan untuk mengkaji dan mencari sebuah makna, sebagaimana manusia sebagai subjek memaknai objek-objek di sekitarnya (Mulyono, 2013). Hal itu

menegaskan pendapat Ricoeur (2014) yang menyatakan bahwa tugas utama hermeneutika adalah memahami teks yang merupakan *any discourse fixed by writing*. *Discourse* yang dimaksudkan adalah *event*, baik sebagai *meaning* maupun *event*, sehingga dinyatakan bahwa “bahasa selalu mengatakan sesuatu dan sekaligus tentang sesuatu”.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Level semantik dan refleksi terhadap *dysfunctional behavior*. Pada level semantik dan refleksi, *dysfunctional behavior* teridentifikasi pada penyajian data tekstural tentang pengalaman dan pemahaman pengelola keuangan Desa *Gambo*. Penuturan pengalaman dan argumentasi penafsiran para informan diawali dari tahap perencanaan sampai dengan pertanggungjawaban. Peneliti sependapat dengan Richardson (2015) yang memproksikan level semantik dalam konsep pemikiran Ricoeur (2014) sebagai proses identifikasi simbolik, sehingga dapat disajikan bentuk pemahaman dari simbol ke simbol yang diungkapkan pengelola keuangan Desa *Gambo*. Selanjutnya peneliti menjadikan tahap refleksi sebagai tahap pemaknaan terhadap simbol dan upaya meng gali secara cermat atas keberadaan berbagai makna pada berbagai bentuk pengalaman dan pemahaman informan dalam pengelolaan keuangan Desa *Gambo*, sejalan dengan prinsip dasar fenomenologi-hermeneutika Ricoeur (2014) yang memberikan atensi besar terhadap upaya menginterpretasi keberadaan berbagai simbol yang tersembunyi dalam pluralitas makna.

Pengelola keuangan Desa *Gambo* menyatakan bahwa berbagai kegiatan utama dalam tahap perencanaan desa berdasarkan regulasi desa, yakni penyusunan RPJMDesa, RKPDesa dan APBDDesa. Keluaran pelaksanaan ketiga kegiatan tersebut adalah berupa sebuah dokumen dalam bentuk peraturan desa (Perdes). Pengelola keuangan desa dituntut memiliki kemampuan untuk memprediksi, memperhitungkan dan menyusun berbagai aspek dalam menyusun berbagai dokumen perencanaan pembangunan desa tersebut.

Salah satu tugas kades terpilih adalah segera menyusun RJMDesa paling lama tiga bulan setelah dilantik. Hal itu dipahami sebagai sebuah kewajiban sebagaimana diungkapkan Kades *Gambo* berikut ini.

“Saya dilantik menjadi kepala desa tahun 2013 (terdiam sejenak saat peneliti menanyakan RPJM-Desa-nya)... *yaa* saya yang berperan dalam penyusunan RPJM-Desa itu, tetapi tetap melibatkan mereka (seraya mengarahkan pandangannya pada beberapa perangkat desa yang berada di luar ruangnya) karena rencana itu terkait dengan pencapaian visi misi saya, yang saya titik beratkan melalui pemberdayaan, harus tercapai semua janji-janji saya itu (sambil menganggukkan kepalanya) supaya tetap ‘bagus’ nama saya, supaya bisa lebih lama lagi waktu saya” (menutup pernyataannya dengan tersenyum lebar).

“Saya dilantik menjadi kepala desa tahun 2013 (terdiam sejenak saat peneliti menanyakan RPJMDesa-nya)... *yaa* saya yang berperan dalam penyusunan RPJM-Desa itu, tetapi tetap melibatkan mereka (seraya mengarahkan pandangannya pada beberapa perangkat desa yang berada di luar ruangnya) karena rencana itu terkait dengan pencapaian visi misi saya, yang saya titik beratkan melalui pemberdayaan, harus tercapai semua janji-janji saya itu (sambil menganggukkan kepalanya) supaya tetap ‘bagus’ nama saya, supaya bisa lebih lama lagi waktu saya” (menutup pernyataannya dengan tersenyum lebar).

Pernyataan dan ekspresi Kades *Gambo* di atas menyiratkan bahwa RPJMDesa merupakan dokumen penting baginya. Kades *Gambo* memahami bahwa ia wajib memiliki RPJMDesa sebagai wadah menuangkan visi dan misi, sebagaimana dinyatakan pada pasal 116 ayat (4) PP No. 47 Tahun 2014 bahwa rancangan RPJMDesa paling sedikit memuat penjabaran visi dan misi Kades terpilih dan arah kebijakan perencanaan pembangunan desa. Namun, antusiasme yang ditunjukkan Kades *Gambo* tersebut sedikit berbeda dengan sikap antusias informan dalam penelitian Hasiara (2012). Dalam konteks penelitian ini, sikap antusias itu ‘ditumpangi’ oleh tendensi *self interest* yang merupakan *politic interest sang Kades*.

Kades *Gambo* juga meyakini bahwa RPJMDesa merupakan sebuah ‘rencana besar’ dalam ‘kacamata’ politiknya. Oleh karena itu, keterlibatan masyarakat tidak tampak dalam jawaban yang diberikan oleh

Kades *Gambo*. Hal itu dapat dimaknai bahwa *sang* kades berupaya ‘menjaga’ dan memastikan rincian kegiatan dalam RPJMDesa itu tidak dipengaruhi oleh berbagai usulan lain yang dianggap akan mempengaruhi pencapaian visi misi, sesuai janji-janji politiknya. Oleh karena itu, RPJMDesa dapat dianggap sebagai upaya pemenuhan janji-janji *sang* kades yang diharapkan berimplikasi elektabilitas Kades pada periode mendatang.

Masuknya *politic interest* kades dalam perencanaan desa ini menunjukkan bahwa tidak hanya dipengaruhi oleh lembaga legislatif, tetapi juga adanya kepentingan pihak eksekutif (Razak, Ludigdo, Sukoharsono, & Thoyib, 2011). Hal itu dipertegas oleh Yilmaz, Özer, & Günlük (2014) yang menyatakan bahwa politik dan komitmen para *budget actors* akan mempengaruhi proses dan *output* dari penganggaran. Salah satu proses tersebut adalah mekanisme dalam tahap perencanaan yang dipersyaratkan menggunakan sistem partisipatif. Namun, yang teraplikasi dalam perencanaan desa hanya partisipasi yang semu atau *pseudo participation* (Hansen & Mowen, 2007).

Pelibatan masyarakat desa dalam penyusunan dokumen perencanaan desa turut mempengaruhi arah kebijakan dalam pembangunan jangka menengah desa. Oleh karena itu, dibutuhkan peran serta masyarakat desa dalam bentuk tindakan yang lebih nyata dan rasional sehingga dapat menjadi saluran ‘*input ide*’ dalam tahap perencanaan (Razak, Ludigdo, Sukoharsono, & Thoyib, 2011). Pelibatan dan partisipasi nyata masyarakat desa menjadi harapan agar organisasi tersebut dapat membangun kapasitas melalui partisipasi dan pemberdayaan menuju optimalisasi terhadap peningkatan kinerja pengelolaan anggaran (Sopannah, Sudarma, Ludigdo, & Djambhuri, 2013). Kinerja yang dimaksudkan adalah kinerja berkaitan dengan hasil usaha atau upaya akibat tindakan perilaku individu yang merupakan anggota organisasi (Gable dan DeAngello, 1994 dalam Wahyudin, Anisykurlillah, & Harini, 2011).

Sembari menikmati hidangan kopi di sebuah warung pinggir jalan, peneliti menanyakan bagaimana peranan BPD dalam pengelolaan keuangan desa saat ini. Namun Ia tidak begitu bersemangat memberikan jawaban, tetapi ketika ditanyakan mengapa tidak mencalonkan diri sebagai kades, *sang* ketua BPD menyatakan:

“Saya juga ingin ikut dalam pilkades (pemilihan kepala desa) mendatang (ketua BPD itu terdiam sejenak, ketika peneliti menanyakan pendidikannya)... kepala desa (yang sedang menjabat) itu *kan* hanya Paket C saja pendidikannya... *yaa* artinya saya juga bisa kan? (seraya tersenyum) *yaa kan* enak jadi kepala desa sekarang ini, banyak proyek yang dikelola” (seraya tertawa).

Keinginan ketua BPD *Gambo* di atas menunjukkan bahwa ia membayangkan ‘sangat enak’ menjadi kepala desa saat ini. Pernyataan tersebut tentu bukan tanpa sebab, dalam tuturnya, *si* ketua BPD itu juga mengatakan “... dulu (sebelum desa memiliki anggaran besar) dia *kan* hanya *pake*’ motor dinas dari aset itu (bantuan dari bagian aset pemerintah daerah) sekarang dia sudah punya mobil bagus... (seraya tertawa)”. Besarnya anggaran dan kewenangan yang diiringi perubahan perilaku kepala desa saat ini yang menjadi ‘*daya tarik*’ bagi individu lainnya dan menjadi sebuah *signal* yang tanpa sengaja memicu *response* dari pihak-pihak tertentu.

MacKenzie, Garavan, & Carbery (2011) menyatakan bahwa *dark side* dari perilaku pemimpin (karakteristik kepribadian narsistik, dan angkuh karena adanya kekuasaan dan kewenangan) akan menyebar ke seluruh organisasi dan mempengaruhi budaya organisasi dan perilaku setiap individu. Klitgaard, MacLean-Abaroa, & Parris (2005) menyatakan bahwa bertolak dari pengamatan sisi ilmu ekonomi, bahwa reaksi orang pada peluang untuk melakukan korupsi tidak sama sehingga tidak semua individu (terutama pejabat publik) ingin berlaku curang dan korupsi. Namun, semakin besar peluang dan godaannya, semakin besar pula peluang individu tersebut akan melakukan korupsi. Hal itu berpotensi membuka peluang terjadinya korupsi, apalagi ditambah besarnya kewenangan dan kekuasaan yang diiringi oleh rendahnya akuntabilitas atas pengelolaan keuangannya.

Permendagri No. 114 Tahun 2014 menyatakan bahwa dokumen perencanaan desa disusun berdasarkan format dan ketentuan penyajian yang baku. Namun, format dan ketentuan penyajian tersebut tidak sepenuhnya dipahami secara jelas karena regulasi desa tidak menjelaskan secara ter-

perinci tentang tata cara penyusunannya. Meskipun demikian, hal itu tidak menyurutkan komitmen aparat pemerintah Desa *Gambo* yang menunjukkan pemahaman bahwa mereka harus mempunyai RPJMDesa dan RKPDesa. Akibatnya, RPJMDesa yang ada atau pernah dibuat itu hanya asal jadi sekadar untuk 'menggugurkan' kewajiban dalam rangka memenuhi ketentuan paragraf pertama PP No. 47 Tahun 2015. Hal tersebut terungkap dari penuturan Sekdes *Gambo* berikut ini.

"RPJMDesa yang kita kumpulkan ke DPMD itu hanya asal jadi pak (seraya tersipu)... karena instruksi pak kades... katanya harus segera dikumpulkan ke DPMD, karena tidak ada petunjuk atau seperti apa formatnya... jadi *yaa* saya buat apa adanya" (seraya tertawa kecil).

Penyimpangan akibat tekanan (*pressure*) bagi pemerintah Desa *Gambo* dalam menyusun dokumen perencanaan desa sedikit berbeda dengan *pressure* yang disebutkan oleh Cressey (1953) dalam *fraud triangle theory*-nya yang dikutip Chwastiak (2013) sebagai penyebab seseorang melakukan *fraud*, yakni *financial pressures*, *vices pressures*, dan *work-related pressures*. Terkait dengan tekanan yang berhubungan dengan pekerjaan (*work-related pressures*), pada konteks penelitian ini, tekanan yang diterima kepala desa adalah tekanan atas instruksi dari DPMD yang mengharuskan kepala desa menyampaikan RPJMDesanya. Sementara itu, minimnya pengetahuan dan pemahaman dari sumber daya aparatur yang ada serta petunjuk teknis juga menjadi tekanan dalam internal pengelola keuangan desa, sehingga dokumen perencanaan yang disusun menjadi tidak sesuai dengan ketentuan yang ada. *Dysfunctional behavior* yang terjadi tersebut merupakan upaya untuk pemenuhan tugas dan kewajiban yang ditargetkan pada pengelola keuangan desa tersebut. Wahyudin, Anisykurlillah, & Hari-ni (2011) juga menyatakan bahwa kemauan untuk berperilaku menyimpang tersebut dilakukan untuk meraih target kinerja individual yang merupakan bukti empiris. Dengan demikian, terdapat hubungan yang kuat antara perilaku individu dan *locus of control* eksternal yang dipandang sebagai alat atau cara yang digunakan untuk meraih tujuan tertentu.

Penetapan Perdes RPJMDesa dan Perdes RKPDesa menjadi *starting point* bagi pemerintah desa untuk menyusun rancangan APBDesa. Rancangan APBDesa merupakan dokumen perencanaan final tentang target pendapatan, pengalokasian belanja, dan pembiayaan desa pada tahun berke-naan. LKPJ Kades *Gambo* pada tahun 2014 serta data yang disajikan dalam RPJMDesa menunjukkan bahwa Desa *Gambo* memiliki potensi PADesa yang cukup banyak dan nilai potensi PADesa yang besar pula. Pada tahun 2014 Desa *Gambo* dapat menyelesaikan cukup banyak kegiatan fisik (konstruksi) dengan 'bermodalkan' masih kuatnya semangat gotong-royong. Berdasarkan beberapa data dan dokumen pada tahun 2014 (sebelum adanya UU Desa), Desa *Gambo* hanya memiliki ADD berjumlah Rp80jt dengan jumlah PADesa berjumlah Rp30jt. Pada tahun 2015 pemerintah Desa *Gambo* menargetkan PADesa sebesar Rp25jt dan pada tahun 2016 sebagaimana tercantum dalam rincian APBDesa *Gambo*, PADesa yang ditargetkan 'hanya' Rp3jt saja. Berdasarkan temuan data lapangan terungkap bahwa Desa *Gambo* sudah tidak bisa lagi menjadikan gotong-royong, swadaya, dan partisipasi sebagai salah satu sumber PADesa. Hal itu menurut Bendahara Desa *Gambo* karena ia tidak memahami bagaimana tata cara 'mengakui' pendapatan yang tidak berbentuk uang meski sesungguhnya dapat dinilai dalam satuan nilai mata uang. Berikut ini penuturan Bendahara Desa *Gambo*.

"...tidak tercapai target PADesa kami pada tahun 2015 itu pak, karena target PADesa yang kami cantumkan itu hanya nilai uang diatas 'kertas' saja (seraya tersenyum)... karena kami memperhitungkan adanya partisipasi, swadaya dan gotong royong pada pekerjaan tertentu, tapi kami tidak tahu cara menjadikan itu sebagai pendapatan desa karena uangnya tidak ada (seraya terbahak-bahak)... ada banyak partisipasi dan gotong-royong itu, tapi karena tidak ada penjelasan bagaimana pembukuannya, karena kalau dari pengertian pendapatan ini (sambil menunjukkan sebuah peraturan menteri) yang menjadi penerimaan desa *kan* harus berupa uang katanya, itu yang sulit

bagi kami, padahal masih ada kegiatan partisipasi dan gotong-royong itu, *kan* lumayan bisa mengurangi anggaran belanja pekerjaan fisik itu pak... makanya tahun 2016 lalu *yaa* cukup saja *segitu* pak (seraya tertawa)”.

Pernyataan Bendahara Desa *Gambo* di atas dimaknai bahwa penentuan target PADesa pada tahun 2016 itu hanya “yang penting ada”. Artinya, pemerintah Desa *Gambo* tidak optimal mengupayakan adanya tambahan pendapatan desa dari PADesa khususnya dari gotong-royong, swadaya dan partisipasi, mengingat kesulitan yang dihadapi pada tahun sebelumnya.

UU No. 6 Tahun 2014 menyatakan bahwa pembangunan desa harus dilandaskan pada semangat gotong-royong sebagai salah satu nilai luhur budaya bangsa kita. Implementasi semangat gotong-royong, partisipasi dan swadaya dalam pembangunan di Desa *Gambo* merupakan sebuah fakta yang sudah direalisasikan sebelum terbitnya UU No. 6 Tahun 2014, sebagaimana penuturan Bendahara Desa *Gambo* berikut ini.

“...memang tetap ada masyarakat pada tiap RT itu ikut bergotong-royong dan berpartisipasi sebagai tenaga kerja dalam suatu pekerjaan... itu tidak dibayar walaupun sudah ada anggaran untuk upah dalam pekerjaan itu, seperti pekerjaan rabat itu (sambil menunjukan sebuah gang yang sudah dirabat beton)... *yaa* tetap kami SPJ-kan sesuai RAB, anggaran ongkos itu kami gunakan untuk ‘menutup’ selisih harga material... (seraya merendahkan nada bicaranya dan terdiam seperti sedang memikirkan sesuatu)”.

Berdasarkan kutipan penuturan Bendahara Desa *Gambo* di atas, teridentifikasi dua informasi penting, yakni: *pertama*, dalam penentuan target pendapatan Desa *Gambo* telah terjadi *slack* atau *budgetary slack*; *kedua*, terdapat realisasi anggaran yang dimanipulasi pertanggungjawabannya (SPJ). Realita di atas menunjukkan bahwa target PADesa dalam APBDesa *Gambo* tersebut tidak sesuai dengan potensi yang sesungguhnya. Potensi yang dimaksud adalah nilai upah atas adanya gotong-royong, swadaya dan partisipasi dalam sebuah peker-

jaan fisik. Dalam sebuah pekerjaan fisik terdapat tiga komponen utama sebagai *input*, yaitu tenaga kerja, peralatan dan material. Ketiga *input* tersebut mempunyai nilai dan dapat dinilai setara kas. Dengan asumsi bahwa setiap pekerjaan itu berpotensi melibatkan masyarakat desa sebagai tenaga kerja dan bersedia tanpa dibayar upahnya, maka pemerintah desa tidak memperhitungkan potensi tersebut sebagai bagian dari pendapatan desa (sebagaimana diatur dalam Permendagri No. 113 Tahun 2014). Hal ini dapat disebut *slack* dalam penganggaran atau *budgetary slack*. Hansen & Mowen (2007) menyatakan:

“...the second problem with participative budgeting is the opportunity for managers to build slack into the budget. Budgetary slack (or padding the budget) exists when a manager deliberately underestimates revenues or overestimates costs”.

Fenomena terjadinya *budgetary slack* telah dinyatakan dalam berbagai kajian. Hal ini terjadi di berbagai entitas yang dalam sistem penganggarnya menganut sistem partisipatif, baik sektor privat maupun sektor publik. Kajian terkait penganggaran pada rumah sakit (Usman, Paranoan, & Sugianto, 2012); yayasan pendidikan dan koperasi (Karsam, 2015); pemerintah daerah (Savitri & Sawitri, 2014); serta berbagai kajian pada sektor privat (Chong & Ferdiansah, 2012; Damrongsukniwat, Kunpanitchakit, & Durongwatana, 2015; dan Harvey, 2015) menunjukkan bahwa *budgetary slack* merupakan variabel *laten* yang selalu muncul dalam sistem penganggaran partisipatif. Dari berbagai kajian di atas, dinyatakan bahwa faktor penyebab terjadinya *budgetary slack* selain *budget participation system*, juga disebabkan oleh adanya *budget emphasis*, *self esteem*, *locus of control*, dan *asymmetrical information*. Namun, *budgetary slack* yang terjadi dalam penyusunan APBDesa lebih disebabkan oleh inkonsistensi regulasi, yang menyebabkan pengelola keuangan desa tidak dapat mengakui sumber pendapatan yang cukup potensial yang akurasi estimasinya dapat dipertanggungjawabkan.

Hasil penelusuran peneliti terhadap bentuk pemahaman dan interpretasi informan terhadap regulasi desa memicu peneliti untuk menelisik dan mengulik bentuk interpretasi Pemerintah Kabupaten Samanta

dalam memahami dan menginterpretasi uraian pasal-pasal dalam regulasi tersebut yang mengandung pluralitas makna. Penelusuran peneliti berlanjut pada PP No. 71 Tahun 2010. Pada paragraf 22 PSAP No. 02 Lampiran II dinyatakan bahwa “pendapatan diakui pada saat diterima pada rekening kas umum negara/daerah”. Lantas, bagaimana dengan pendapatan desa dan cara pengakuannya?. Pemerintah Kabupaten Samanta telah menerbitkan Perbup Samanta No. 12 Tahun 2015 sesuai amanat Permendagri No. 113 Tahun 2014, tetapi materi yang disajikan dalam perbup tidak jauh berbeda dengan materi permendagri tersebut. Selain itu, Bendahara Desa *Gambo* juga menyatakan tidak pernah mendengar atau menerima penjelasan, baik dari DPMD maupun BPKAD, bagaimana bentuk pembukuan (sistem akuntansi) dari gotong-royong, swadaya, dan partisipasi masyarakat dalam suatu pekerjaan itu bisa diakui sebagai pendapatan desa. Maka, adanya polisemi dan ambiguitas kata-kata dan kalimat dalam regulasi desa itu memicu pengelola keuangan desa melakukan tindakan yang *dysfunctional*. Bendahara Desa *Gambo* menuturkan bahwa terkait dengan target PADesa, DPMD hanya sebatas mempertanyakan keberadaan target PADesa yang bersumber dari gotong-royong, swadaya, dan partisipasi dalam rancangan APBDesa. Namun, ketika dipertanyakan kembali, pihak DPMD tidak memberikan penjelasan lebih lanjut alasan itu dipertanyakan.

Terkait dengan informasi penting *kedua* (hasil wawancara dengan Bendahara Desa *Gambo*), dinyatakan bahwa PADesa yang bersumber dari gotong-royong, swadaya, dan partisipasi masyarakat desa pada tahun 2016 tidak diakui atau dicatat sebagai pendapatan, tetapi dalam pelaksanaannya tetap “direalisasikan” dan dinyatakan untuk ‘menutup’ selisih harga material. Material yang dimaksudkan adalah terkait dengan material atau bahan bangunan untuk pekerjaan fisik (konstruksi). Dihinggapi rasa penasaran, peneliti ‘mengejar’ pernyataan Bendahara Desa *Gambo* yang pada akhirnya memberikan sebuah informasi penting, sebagai berikut.

“Sebenarnya pak (dengan nada pelan dan ekspresi rasa bersalah namun seolah meminta pembenaran)... permasalahan kami itu terkait SK Bupati tentang harga

standar desa itu (berhenti berbicara dan memeriksa tumpukan dokumen di atas mejanya)... ini pak (seraya memperlihatkan sebuah dokumen berupa SK Bupati Samanta No. 196 tentang standar harga upah dan bahan untuk desa)... harga material dalam SK ini tidak sesuai dengan harga di sini, jauh lebih rendah dibandingkan harga sebenarnya di sini pak... begitu pula harga upah tenaga kerjanya (sambil menghela nafas dan menatap SK Bupati dan tumpukan SPJ di mejanya)... tahun 2015 kami menggunakan harga sebenarnya (harga riil lapangan) tapi jadi temuan Inspektorat dan kami diharuskan mengembalikan selisih harga itu pak, katanya (Inspektorat)... harus tetap (membuat SPJ) sesuai standar harga (SK bupati), jadi tahun 2016 lalu RAB dan SPJ tetap mengikuti SK bupati walaupun sebenarnya kami siasati, biar *ndak* jadi temuan pak... begitu juga tahun 2017 ini” (sambil memperlihatkan RAB untuk pekerjaan fisik tahun 2017).

Tergambar dari kutipan penuturan Bendahara Desa *Gambo* di atas, terdapat beberapa tekanan yang diterima pengelola keuangan Desa *Gambo*, yakni harus menggunakan harga sesuai SK Bupati dalam membuat SPJ dan RAB sesuai instruksi Inspektorat, tetapi tetap harus membayar upah dan bahan kepada masyarakat atau penyedia sesuai harga lapangan. Akibatnya, pengelola keuangan desa melakukan penyesuaian yang justeru menjadi sebuah tindakan penyimpangan. Penyimpangan yang dilakukan pun ‘dibenarkan’ pihak Inspektorat yang hanya menekankan bahwa RAB dan SPJ harus sesuai dengan SK Bupati. Pembenaran akibat adanya tekanan yang dinyatakan oleh informan, menjadi bentuk rasionalisasi atas tindakan penyimpangan yang dilakukan.

Penyimpangan yang terjadi pada tahap perencanaan itu dipengaruhi oleh tekanan yang diterima pengelola keuangan Desa *Gambo* pada tahap pelaksanaan tahun sebelumnya. Alokasi belanja desa yang terkait rincian penyusunan RAB untuk pekerjaan konstruksi, dinyatakan oleh seluruh pengelola keuangan Desa *Gambo*, bahwa harga upah dan bahan untuk desa

yang telah ditetapkan sebagai standar oleh Bupati Samanta tidak sesuai dengan harga lapangan atau harga di masing-masing desa. Walaupun demikian Kades *Gambo* juga menyatakan bahwa penyusunan APBDesa tetap menggunakan standar harga upah dan bahan yang ditetapkan pemerintah daerah. Selain terkait dengan upaya memanipulasi SPJ, dinyatakan juga bahwa pemerintah desa tidak bisa sepenuhnya memberdayakan masyarakat desa melalui sistem swakelola karena pemerintah Desa *Gambo* terpaksa menggunakan sistem borongan. Berikut penuturan Kades *Gambo*.

“Kalau di sini (di desanya) ongkos tukang/hari 100rb, kalau di standar harga *kan* hanya 80rb/hari, harga 100rb/hari itu harga pasaran di desa kami, jadi karena kondisi itu, maka awalnya kami tetap membayar 100rb/hari tukang itu, tapi kalau terus seperti itu, maka pekerjaan itu tidak akan selesai (sesekali memijit kenengnya), jadi kami tetap mengikuti RAB (dengan harga standar bupati) untuk membuat SPJ, tapi kami melelang pekerjaan itu ke siapa yang menyanggupi, tetap ada yang menyanggupi (walau harganya murah)... tapi *yaa* biasanya itu tukang yang masih “belajar” (seraya tersenyum).

Penuturan Kades *Gambo* terkait upah tenaga kerja di atas diperkuat lagi oleh pernyataan Sekdes *Gambo* pada kesempatan wawancara yang berbeda dengan menuturkan permasalahan terkait harga material. Dalam penuturannya, Sekdes *Gambo* menyatakan bahwa berdasarkan temuan Inspektorat mengakibatkan harus dilakukan pengembalian atas selisih harga dalam SPJ tersebut, maka pada tahun 2016 dilakukan penyesuaian, tidak hanya pembuatan SPJ pekerjaan fisik, tetapi juga terkait dengan belanja-belanja lainnya. Berikut kutipan penuturannya.

“Itu memang cukup sulit buat kami pak, harga pasir ditempat kami 600rb/*dump truck*, sementara didalam harga standar hanya 300rb saja, kami kesulitan menyelesaikan pekerjaan itu, *yaa* kami siasati dengan “menutup” kekurangan anggarannya dari

anggaran belanja lain dalam kegiatan itu (seraya mengangguk-kan kepalanya) itupun terkadang tidak cukup, sehingga kami menegosiasikan ongkos itu dengan tukang, selain itu juga kami ‘atur’ di volumenya di dalam RAB bersama konsultan, asal tidak ‘terlalu’ nyata perbedaan ukurannya (di lapangan), *waduhh* (seraya menggelengkan kepalanya)... harga itu malah bisa meningkat lebih mahal lagi, terutama kalau sudah masuk musim penghujan” (karena beratnya medan yang menjadi jalur transportasi ke desanya).

Keluhan pengelola keuangan Desa *Gambo* terhadap nilai yang harus digunakan sebagai standar dalam penyusunan RAB dan SPJ pekerjaan konstruksi itu, tidak menjadi sebuah permasalahan bagi Inspektorat. Hal ini diungkapkan Kades, Sekdes, serta Bendahara Desa *Gambo* yang menyatakan bahwa mereka hanya diminta membuat RAB dan menyesuaikan SPJ dengan segala kelengkapan administrasi sesuai aturan yang ada, walaupun dalam pelaksanaannya adalah sebuah penyimpangan. Artinya, Inspektorat pun hanya menjalankan tugas mereka secara normatif sehingga terkesan “menutup mata dan telinga” terhadap situasi dan kondisi sesungguhnya yang tengah dihadapi pengelola keuangan desa. Simpulan yang dinyatakan dalam hasil kajian Gamar & Djamhuri (2015) bahwa auditor internal pemerintah daerah adalah “Dokter” *fraud* mungkin benar adanya. Namun, yang terjadi pada sistem dan pola pengawasan serta pemeriksaan yang dilakukan Inspektorat Kabupaten Samanta sebagai “dokter” *fraud* adalah sebuah tindakan “malpraktik”. Hal ini berpijak pada pernyataan dan penuturan pengelola keuangan Desa *Gambo* yang menegaskan bahwa Inspektorat hanya mementingkan dan menginginkan SPJ dan tata kelola administrasi keuangan desa sesuai format dan standar harga Bupati, tidak penting bagaimana proses pelaksanaan dan penyajian bukti-bukti atas pertanggungjawaban yang dibuat. Selain itu, rendahnya kualitas hasil pelaksanaan pekerjaan fisik pun dinyatakan pengelola keuangan desa *Gambo* bukanlah prioritas pemeriksaan Inspektorat, dinyatakan bahwa yang penting ada fisiknya dan tidak terlalu jauh dari perencanaan. Peneliti sependapat dengan

Gamar & Djamhuri (2015), bahwa saat ini Inspektorat kabupaten yang merupakan auditor internal pemerintah daerah secara umum belum optimal melaksanakannya karena minimnya kompetensi dan rendahnya komitmen manajemen puncak serta unsur-unsur terkait dalam pemerintahan di daerah, sehingga sebagaimana temuan dalam penelitian ini, informan juga menyatakan bahwa Inspektorat kabupaten hanya sekadar “melunturkan” sifat wajib dari penugasan yang diberikan.

Komitmen dan motivasi terhadap kepentingan organisasi justru mendominasi terjadinya penyimpangan dalam pengelolaan keuangan desa. Tekanan eksternal, yakni regulasi yang inkonsisten dan kebijakan pemerintah yang tidak dapat diimplementasikan dengan baik menjadi penyebab utama penyimpangan tersebut. Berbagai regulasi desa yang telah ditetapkan, diharapkan menjadi petunjuk dan pedoman untuk mengeliminir peluang terjadinya penyimpangan dalam pengelolaan keuangan desa. Namun, adanya kelemahan regulasi tersebut, menjadi peluang terjadinya penyimpangan yang sesungguhnya tidak diinginkan atau disengaja oleh pengelola keuangan desa. Komitmen yang tinggi ternyata tidak menjamin bahwa perencanaan yang dilakukan dapat meningkatkan *output* dari proses perencanaan desa akibat kurangnya pengetahuan dan petunjuk teknis yang relevan. Selain komitmen, motivasi tinggi yang dimiliki pengelola keuangan desa untuk mencapai suatu tujuan dengan berusaha keras untuk kreatif dan inovatif juga menjadi pemicu terjadinya penyimpangan.

Seluruh organisasi sektor publik (termasuk desa) harus memiliki regulasi yang jelas karena mengelola dana publik yang mempengaruhi hajat hidup orang banyak. Regulasi yang dimaksudkan adalah sebuah regulasi yang bersifat detail sesuai karakteristik yang dimiliki organisasi sektor publik tersebut (Nordiawan & Hertianti, 2010). Namun dari berbagai standar akuntansi sektor publik yang ada saat ini belum ada yang mengatur secara khusus terkait akuntansi desa yang benar-benar lengkap dan jelas. Pemberian pedoman atau aturan yang terperinci dan ketat sebagai bentuk pengendalian dalam proses penganggaran memang tidak hanya akan berdampak positif, tetapi juga akan berpeluang berdampak negatif yakni tidak efektifnya kinerja individu (Kusdewanti & Hatimah, 2016). Walaupun

demikian, peneliti sepakat dengan Özer & Yilmaz (2011) yang menyatakan bahwa optimalisasi pengendalian pengelolaan anggaran harus melalui regulasi. Tentu saja dengan regulasi yang tepat, lengkap, tidak ambigu serta konsisten, agar bisa meminimalisasi terjadinya berbagai tindakan penyimpangan dalam pengelolaan keuangan desa.

Hasiara (2011) menyatakan bahwa setiap individu memiliki sikap positif dan negatif. Sikap positif dinyatakan dapat bereaksi terhadap berbagai hal dan diikuti dengan perbuatan yang bermanfaat bagi kepentingan, sedangkan sikap negatif disebutkan tidak memberikan tanggapan dan bahkan menghindari suatu pekerjaan. Memperhatikan pendapat di atas, sikap dan perilaku pengelola keuangan desa juga dapat dilihat dari dua sisi dan dapat dinyatakan menjadi positif dan negatif. Jika melihat dari sisi motivasi, yang dilakukan tersebut adalah positif karena untuk kepentingan organisasi, tetapi jika dilihat dari bentuk tindakannya, hal tersebut merupakan perilaku negatif. Peneliti sepakat dengan Hasiara (2011) yang menyatakan bahwa perilaku manusia merupakan respon, baik aktif maupun pasif, terhadap stimulus yang diterima. Begitu pula dengan respon yang ditunjukkan pengelola keuangan Desa *Gambo*, yang menerima berbagai tekanan eksternal sehingga menjadi pemicu untuk melakukan sebuah penyimpangan. Hasil kajian yang dilakukan Wahyudin, Anisykurillah, & Harini (2011) dan Suhayati (2013) juga mengindikasikan bahwa tekanan eksternal memiliki kontribusi besar terhadap berbagai *dysfunctional behavior*. Pemerintah desa diwajibkan selalu berpedoman pada berbagai peraturan dalam pelaksanaan tugasnya. Namun, pemerintah daerah khususnya, mestinya mempertimbangkan berbagai aspek dalam menetapkan sebuah aturan. Karakteristik masalah yang dimiliki pemerintah desa sangat mempengaruhi kesuksesan implementasi kebijakan. Dalam perspektif *Policy implementation theory* yang dikemukakan Mazmanian dan Sabatier (1983) dalam Paudel (2009), menyebutkan berbagai elemen yang mempengaruhi keberhasilan implementasi sebuah kebijakan, di antaranya adalah *tractability of the problems* yang dipengaruhi oleh kejelasan isi kebijakan, seberapa besar adanya keterpautan dan dukungan antarinstansi pelaksana, kejelasan dan konsistensi aturan yang ada pada badan pelaksana serta tingkat komitmen aparat terhadap tujuan kebijakan

tersebut. Maka, pemerintah daerah tidak hanya membagikan 'salinan' berbagai regulasi kepada pengelola keuangan desa, tetapi harus diiringi dengan pendampingan agar diketahui bentuk penerimaan pemerintah desa sebagai implementor terhadap kebijakan itu. Hal ini diperlukan sebagai bentuk evaluasi dari kebijakan itu sendiri, dan sebagai *feedback* untuk melakukan penyesuaian yang lebih realistis.

Seluruh pendapatan desa dalam APBDesa *Gambo* terdistribusi dalam dua kelompok besar, yakni belanja 30% dan belanja 70%. Ketentuan mengenai pembagian pengalokasian tersebut dinyatakan Sekdes *Gambo* sebagai aplikasi dari ketentuan pasal 100 PP No. 47 Tahun 2015. Namun, sebelum melaksanakan ketentuan pasal tersebut, pemerintah Desa *Gambo* lebih dahulu melakukan perhitungan terhadap jumlah penghasilan tetap (*siltap*) dan tunjangan kades serta perangkat desa; tunjangan dan operasional BPD; dan insentif RT/RW sesuai ketentuan pasal 81 PP No. 47 Tahun 2015. Dari penuturan aparat pemerintah Desa *Gambo* diketahui mereka memiliki pemahaman bahwa ketentuan perhitungan dari ADD digunakan sepenuhnya untuk *siltap* kades dan perangkat desa. Sementara itu, dalam alokasi 30% dari total pendapatan APBDesa (psl. 100 PP No. 47 Tahun 2015), kades kembali memperhitungkan nilai tunjangan untuk kades. Sementara itu, untuk operasional dan tunjangan BPD dan insentif RT/RW hanya menunggu 'sisa' dari perhitungan *siltap* kades dan perangkat desa serta perhitungan dana operasional pemerintahan desa. Berikut rincian pasal-pasal terkait hal tersebut.

Penafsiran terhadap ketentuan di atas itulah yang kemudian menjadi pemicu konflik antara kades dengan BPD. BPD mempunyai kesan bahwa mereka tidak terlalu diperhitungkan dalam pelaksanaan pemerintahan desa saat ini. Tata cara pengalokasian serta nilai standar yang bisa diajukan untuk tunjangan BPD dalam rancangan belanja desa memang memiliki kesenjangan yang cukup besar jika dibandingkan dengan alokasi untuk kades dan perangkat desa. Berdasarkan pemahaman informan terhadap ketentuan Pasal 81 dan Pasal 100 di atas, dimaknai adanya kepentingan akibat adanya peluang. Hal itu terlihat dari proses penentuan *siltap* kades dan perangkat desa yang terlebih dahulu menggunakan perhitungan pada Pasal 81 yang anggarannya bersumber dari ADD.

Setelah itu, Kades *Gambo* bersama perangkat desa kembali memperhitungkan jumlah *siltap*nya berdasarkan Pasal 100 bersama berbagai jenis belanja lainnya dalam ketentuan Pasal 100 dengan tetap berpedoman pada alokasi belanja 30% dari total pendapatan desa. Pemaknaan yang berbeda juga dinyatakan oleh DPMD. Menurut Sekdes *Gambo*, DPMD menyatakan bahwa perhitungan *siltap* dan tunjangan kades dan perangkat desa pada Pasal 81 dan Pasal 100 itu adalah sebuah pilihan.

Menyimak pertentangan dan perbedaan pendapat antara kades, BPD dan DPMD serta merenungi butir-butir kalimat dalam pasal 81 dan pasal 100 PP No. 47 Tahun 2015 di atas, maka terkesan adanya diskresi regulasi yang sangat besar bagi kades untuk memperhitungkan jumlah *siltap*nya, sedangkan BPD sebagai bagian dari lembaga pemerintahan di desa memiliki ruang yang sangat kecil. Tarik ulur kepentingan antara BPD dan pemerintah desa yang juga dipengaruhi oleh pemahaman DPMD menyebabkan penetapan Perdes APBDesa menjadi tidak tepat waktu sesuai ketentuan dalam regulasi desa. Dinamika tersebut secara umum sangat relevan dengan fokus kajian *agency theory* yang dipopulerkan Jensen & Meckling (1976) Fakta yang terjadi dalam pelaksanaan tugas dan peran BPD terhadap pengelolaan keuangan desa sejalan dengan pernyataan Lassou & Hooper (2016), di mana pemerintah desa merespon tekanan yang diberikan oleh BPD dalam proses pengalokasian anggaran desa. Sitkin (2013) menyatakan bahwa penganggaran sektor publik itu sesungguhnya merupakan sebuah proses politik, karena apa pun yang dibuat pemerintah desa dalam proses penyusunan rancangan APBDesa, pada akhirnya tetap bergantung pada BPD, karena BPD mempunyai kewenangan dalam mengesahkan atau menolak usulan anggaran yang diajukan pemerintah desa. Maka, BPD memiliki peran penting untuk mewakili kepentingan masyarakat desa, termasuk untuk mengawasi kinerja pemerintah desa. Hal ini bertolak belakang dengan pendapat Havens (1996) dalam Latifah (2010), yang menyatakan bahwa tidak ada keharusan legislatif mempunyai preferensi yang sama dengan pemerintah atas kebijakan, termasuk anggaran. Terlepas dari perbedaan tersebut, kondisi saat ini menempatkan BPD sebagai badan legislatif tingkat desa memiliki kewenangan dan kemampuan untuk mengendalikan kebijakan pemerintah desa,

terutama dalam perancangan APBDesa. Oleh karena itu, BPD dan pemerintah desa harus memiliki informasi yang sama atau berimbang karena kepemilikan atas sebuah informasi, baik dalam kualitas maupun kuantitas, dapat meminimalisasi terjadinya *assymetrical information* (Stiglitz & Weiss, 1992).

Penyusunan rancangan APBDesa oleh pemerintah desa didasarkan pada Perdes RKPDesa yang merupakan turunan dari Perdes RPJMDesa. Maka, BPD melakukan pengendalian atas konsistensi penyusunan rancangan APBDesa yang dilakukan pemerintah desa. Pada tahap penyusunan RPJMDesa dan RKPDesa, relatif tidak terjadi konflik antara pemerintah desa dan BPD, tetapi pada tahap penyusunan rancangan APBDesa, terjadi perdebatan panjang yang biasanya berakhir pada *win-win solution* melalui negosiasi di antara kedua belah pihak. Sejalan dengan *core idea* dari *agency theory*, kepala desa beserta perangkatnya (sebagai *agents*) diberikan wewenang oleh *principal*, yakni pemerintah (baik pusat maupun daerah) untuk melaksanakan pengelolaan anggaran desa. Di sisi lain, bupati juga menunjuk *agent* lainnya, yakni BPD. Pada konteks ini kepala desa beserta perangkatnya dan BPD menjadi *agent* yang diberi amanat oleh pemerintah sebagai *principal*. *Agents* tersebut memiliki tugas yang berbeda tetapi memiliki tanggung jawab yang sama yakni menyukseskan pembangunan desa melalui pengelolaan keuangan di desa, sesuai ketentuan yang telah diatur oleh *principal*. Namun, munculnya kepentingan masing-masing *agent* menjadikan pengendalian tingkat desa tidak berjalan sebagaimana mestinya. Hal itu dipengaruhi juga kelemahan kompetensi *agents* yang terakumulasi menjadi kelemahan organisasional. Munculnya berbagai kepentingan pribadi tiap *agent* (BPD, kepala desa dan perangkat desa) memunculkan perilaku oportunistik masing-masing *agent* yang terakumulasi menjadi *agents interest* (Latifah, 2010). Menurut Razak, Sukoharsono, Ludigdo, & Thoyib (2011), hal ini disebabkan adanya keterlibatan lembaga politik (di tingkat desa adalah BPD), sehingga proses dan dinamika politik ikut mempengaruhi proses pengalokasian sumber daya (penganggaran) yang tentunya akan diikuti konflik kepentingan di antara *actors* dalam penganggaran desa. Ali (2010) mengemukakan bahwa perilaku oportunistik yang berpeluang terjadi karena *di-drive* oleh beberapa faktor

internal (dalam diri) dan eksternal (lingkungan dan kegiatan), tetapi dapat ditekan oleh adanya kesadaran dan keyakinan (agama), sanksi sosial, dan regulasi (hukum). Meskipun demikian, motivasi untuk berperilaku oportunistik dapat dibatasi dan dikontrol dengan berbagai instrumen organisasi seperti adanya sistem pengendalian dan pemeriksaan secara berkala. Namun, karena regulasi baru desa menawarkan diskresi yang cukup besar, peluang untuk berperilaku oportunistik juga menjadi besar. Oleh karena itu, untuk meminimalisasi menguatnya *agent interest* dalam pengelolaan keuangan desa, sebagai bentuk hubungan kontraktual harus dilakukan perincian yang jelas terhadap tugas, fungsi, serta penentuan insentif, baik finansial maupun nonfinansial (Kumalasari & Sudarma, 2013).

Setelah DPMD menyelesaikan evaluasi terhadap rancangan APBDesa dan menyetujuinya, rancangan APBDesa dapat ditetapkan menjadi Perdes APBDesa. Perdes APBDesa menjadi *cut-off* tahap perencanaan dan menjadi titik awal dimulainya tahap pelaksanaan pengelolaan keuangan desa. Ditetapkannya Perdes APBDesa menjadi persyaratan utama bagi pemerintah daerah untuk dapat mulai menyalurkan dana transfer dari rekening umum daerah ke rekening kas desa. Penyaluran anggaran tersebut disesuaikan dengan masing-masing jenis dana transfer yang berhak diterima desa. DD yang bersumber dari APBN mengikuti ketentuan yang diatur dalam PMK No. 49 Tahun 2016, sedangkan ADD dan BHPRD mengikuti ketentuan dalam Permendagri No. 113 Tahun 2014. Selain bersumber dari dana transfer, desa juga menghimpun PADesa sebagai sumber pendapatan untuk membiayai pelaksanaan kegiatan pembangunan desa.

Secara umum penyimpangan yang mengarah pada tindakan *fraud* pada lembaga pemerintah dinyatakan oleh Musmini & Sirajudin (2016) sebagai sesuatu yang *lumrah* terjadi karena adanya mental koruptif, pengaruh politik, serta lemahnya penegakan hukum. Regulasi yang diterbitkan pemerintah sebagai produk sebuah kebijakan (Dunn, 2000), baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, banyak yang tidak terimplementasikan dengan baik karena tidak konsisten dengan regulasi lainnya dan tidak sesuai dengan kondisi sebenarnya. Hal tersebut menyebabkan kebijakan (*policy impact*) itu tidak sesuai dengan apa yang dimaksudkan dalam tujuan kebijakan itu

sendiri.

Level eksistensial *dysfunctional behavior* dalam pengelolaan keuangan desa.

Pada tahap eksistensial ini penulis mengadopsi pendapat Richardson (2015) yang memproksikan level eksistensial sebagai bentuk langkah filosofis, dengan mencoba berpikir dan menelaah makna *dysfunctional behavior* yang terjadi dalam pengelolaan keuangan Desa *Gambo*, bertitik tolak dari simbol-simbol yang tersaji pada level semantik dan refleksi. Level semantik dan refleksi telah menyajikan ulasan berbagai bentuk tekanan yang diterima pengelola keuangan Desa *Gambo*. Tekanan yang diterima berasal dari berbagai unsur dan elemen, terutama dalam bentuk kebijakan yang tertuang dalam sebuah regulasi, instruksi aparat pemerintah daerah, tuntutan masyarakat Desa *Gambo*, serta kondisi lingkungan desa. Pengelola keuangan Desa *Gambo* berusaha melewati berbagai tekanan atau 'turbulensi' tersebut dengan berbagai upaya dan tindakan yang justeru merupakan sebuah penyimpangan. Pengelola keuangan Desa *Gambo* termotivasi oleh pemahaman bahwa dalam pengelolaan keuangan desa itu dinyatakan baik jika mampu meminimalisasi berbagai kesalahan administratif, agar tidak menjadi temuan dalam pemeriksaan Inspektorat Kabupaten Samanta. Istilah 'turbulensi' dalam masalah keuangan bukanlah hal yang baru, Sri Mulyani (Menteri Keuangan RI) pernah menggunakan istilah turbulensi terkait persoalan keuangan dan perekonomian nasional secara umum. Pada konteks desa *dysfunctional behavior* yang terjadi dalam pengelolaan keuangan desa disebabkan adanya turbulensi tersebut. Tindakan penyimpangan yang disebabkan adanya berbagai tekanan, membuat pengelola keuangan Desa *Gambo* 'bersedia' melakukan berbagai modifikasi dan manipulasi berbagai dokumen pertanggungjawaban yang sesungguhnya tidak sesuai dengan implemmentasi pengelolaan anggaran desa. Tanpa disadari berbagai tindakan yang berlangsung secara simultan tersebut mengarah pada sebuah kleptokrasi dalam pengelola keuangan desa. Triyuwono, Mulawarman, Djamhuri, & Prawironegoro (2016) berargumentasi bahwa kleptokrasi berasal dari kata 'kleptomania', yaitu suatu penyakit kejiwaan, di mana seseorang 'mencuri' hak milik orang lain tanpa merasa bersalah. Tindakan kleptokrasi dalam pengelolaan keuangan Desa *Gambo* teraplikasi pada tindakan pengelola

keuangan Desa *Gambo* yang tidak melakukan pengakuan terhadap PADesa yang bisa direalisasikan; membuat SPJ dalam format swakelola yang pada faktanya dilaksanakan oleh pihak ketiga (pemborong/kontraktor) dalam penyelesaian berbagai pekerjaan fisik di Desa *Gambo*; membuat dokumen SPJ pembayaran upah dalam format sistem harian, walaupun fakta yang terimplementasikan menunjukkan bahwa pembayaran upah menggunakan sistem paket sesuai hasil negosiasi; tidak mengakui nilai realisasi PADesa yang terlampaui, untuk 'menutup' berbagai pembelanjaan dan pengeluaran lainnya yang tidak diakomodasi dalam APB-Desa. Berbagai tindakan penyimpangan di atas dapat berlangsung dengan adanya pembiaran yang dipertegas dengan berbagai instruksi dari pihak auditor dan pembina desa di Kabupaten Samanta. Adanya pembiaran dan pemberian instruksi yang juga merupakan tindakan penyimpangan oleh aparat pemerintah Kabupaten Samanta, membentuk pemahaman, pola pikir, serta budaya negatif sehingga akan memunculkan berbagai bentuk perilaku yang efektif dan efisien yang diulang terus menerus untuk mengambil (mencuri) dana publik yang dikelola desa, yang sesungguhnya berasal dari kekayaan negara (*public treasure*).

Pembenaran yang dinyatakan oleh pengelola keuangan Desa *Gambo*, sebagai dasar melakukan penyimpangan untuk memenuhi berbagai tekanan, membentuk budaya kerja mempengaruhi pola kerja yang akan diulangi atau dilakukan pada periode pengelolaan keuangan desa berikutnya maupun pada kegiatan dan program yang berbeda. Memahami dan memaknai pendapat Triyuwono, Mulawarman, Djamhuri, & Prawironegoro (2016), mungkin terlalu sadis menyebut pengelola keuangan Desa *Gambo* sedang 'sakit jiwa', karena kleptokrasi yang terimplementasikan saat ini merupakan bentuk penerimaan terhadap berbagai kewajiban, tuntutan, serta tekanan yang mempengaruhi sikap dan perilaku individu pengelola keuangan Desa *Gambo*. *Personal factors* yang dimiliki pengelola keuangan desa serta aparat pemerintah Kabupaten Samanta saat ini mempengaruhi motivasi dan bentuk penerimaan terhadap perubahan regulasi desa. Oleh karena itu, kemampuan dalam menginterpretasi amanat perubahan menjadi terbatas. Kompetensi yang dimiliki aparat pemerintah Kabupaten Samanta yang bertugas melaksanakan pembinaan

dan pengawasan menjadikan arahan dan instruksi yang diberikan kepada pengelola keuangan desa menyimpang dari maksud sesungguhnya regulasi itu sendiri. Pemerintah daerah, melalui DPMD dan Inspektorat, bertanggung jawab meminimalisasi hal tersebut walaupun pemerintah daerah sendiri mungkin sedang 'tertekan' dengan kompetensi dan motivasi individu aparatur pemerintah daerah. Namun, menimbang besarnya kekuasaan dan anggaran yang dimiliki desa saat ini, pengendalian melalui pembinaan serta pengawasan harus restorasi agar tidak justeru melegalisasi kleptokrasi yang sedang berlangsung. Hal itu menjadi *urgent* mengingat kebijakan terhadap pengalokasian anggaran desa akan semakin meningkat sesuai *road map* UU desa yang telah dinyatakan pemerintah sebelumnya.

Kekuasaan dan kewenangan besar menjadikan kepala desa atau pemerintah desa secara bersama-sama akan memiliki kemampuan untuk mengubah, mengarahkan, membentuk tingkah laku orang lain. Maka, penguasa yang berperilaku tidak baik dapat 'memaksa' pihak lain untuk melakukan hal yang tidak baik pula. Demikian pula dengan kleptokrasi yang terjadi merupakan sebuah aplikasi adanya sebuah kekuasaan dalam dunia kekuasaan (Triuwono, Mularman, Djahuri, & Prawironegoro, 2016). Sikap dan motivasi yang positif akan terpengaruh menjadi sebaliknya dengan adanya dorongan, tekanan, serta peluang yang diperoleh akibat adanya sebuah kekuasaan. Dalberg-Acton (1949) menyatakan: "...*power tends to corrupt and absolute power corrupts absolutely. Great men are almost always bad men, even when they exercise influence not authority...*". Pendapat tersebut menunjukkan bahwa kekuasaan dan kewenangan akan berdampak sesuai tujuan pemanfaatannya. Hal itu akan semakin kompleks jika besarnya kekuasaan dan kewenangan itu tidak diikuti oleh pengendalian dan pengawasan yang baik.

Pandangan normatif tentunya mengharapakan kekuasaan harus terkendali sehingga kewenangan yang dimiliki penguasa dapat berkontribusi positif terhadap pencapaian tujuan organisasi yang ingin diraih. Sebuah kewajiban jika pemerintah diberi apresiasi dengan ditetapkannya UU Desa. Regulasi desa ini menjadi semangat baru dalam rangka membangun desa oleh masyarakat desa sendiri. Namun, berbagai kelemahan terdapat pada regulasi itu, di-

tambah lagi adanya kelemahan pemerintah daerah dalam memahami materi regulasi itu memunculkan persoalan baru yang tidak teridentifikasi sebelumnya. Hal itu menjadikan regulasi turunan yang ditetapkan pada skala daerah menjadi hanya pemenuhan amanat regulasi yang lebih tinggi saja, tetapi belum 'menjawab' persoalan sesungguhnya yang dihadapi pengelola keuangan desa. Persoalan itu semakin 'menggungung' ketika aparatur pelaksana pada instansi pemerintah yang terkait dengan pembinaan dan pengawasan tidak sepenuhnya memahami UU desa sehingga menjadikan transformasi informasi dalam bentuk instruksi dan arahan menjadi pembenaran yang 'membiaskan' solusi dari persoalan sesungguhnya. Maka, dapat dinyatakan bahwa regulasi yang ditetapkan pemerintah, seperti Permendagri No. 113 Tahun 2014 dan Perbup Samanta No. 12 Tahun 2015, tidak sepenuhnya dapat diimplementasikan dengan baik karena terdapat banyak kelemahan dan kekurangan terkait materi yang diatur dalam regulasi tersebut.

Ungkapan di atas sangat relevan dengan fakta temuan dalam penelitian ini. Ungkapan tersebut sejalan dengan Ely (2009) dan MacKenzie, Garavan, & Carbery, (2011), yang menyatakan bahwa adanya aturan tidak menjamin *dysfunctional behavior* akan hilang atau berkurang. Bahkan, kajian Ely (2009) justeru mengungkapkan bahwa krisis keuangan yang pernah dialami Amerika Serikat disebabkan terbitnya sebuah regulasi yang justeru menimbulkan guncangan perekonomian di Amerika Serikat saat itu. Maka, peneliti sepakat dengan MacKenzie, Garavan, & Carbery (2011) yang menyatakan bahwa dalam penyimpangan pengelolaan keuangan adalah sebuah bentuk kegagalan yang harus segera ditangani dengan kebijakan dan peraturan sehingga dapat menjadi pengendali terhadap besarnya kewenangan dan anggaran yang dikelola desa saat ini. Selain itu, diperlukan komitmen dan motivasi yang lebih baik, terutama dari sisi aparatur pemerintah daerah yang bertugas melakukan pembinaan dan pengawasan terhadap tata kelola keuangan desa tersebut.

SIMPULAN

Setelah mengetahui, mengamati, dan berusaha memahami berbagai perilaku dan interpretasi informan dalam proses pengelolaan keuangan Desa *Gambo* Kabupaten Samanta, dapat dimaknai bahwa terjadinya

berbagai *dysfunctional behavior* disebabkan adanya 'turbulensi' yang dialami pengelola keuangan desa. Hal ini ditandai dengan adanya berbagai bentuk tekanan yang diterima atau dihadapi pengelola keuangan desa, antara lain adanya arahan dan instruksi aparat pemerintah daerah yang tidak konsisten dan tidak sesuai dengan amanat regulasi yang sesungguhnya. Hal itu disebabkan kompetensi dan motivasi individu yang bervariasi sehingga memunculkan pluralitas interpretasi terhadap regulasi terkait. Maka, pelaksanaan tugasnya sebagai implementor dalam membina, mengawasi, dan mendampingi pengelola keuangan desa ataupun sebagai *hermes* dalam menyampaikan berbagai arahan dan instruksi sebagai pelaksanaan tugas pokok dan fungsinya belum optimal. Penelitian ini membuktikan bahwa hasil evaluasi Komisi Pemberantasan Korupsi (2015) belum mengidentifikasi potensi kelemahan dalam implementasi UU Desa yang terkait dengan aparat pemerintah daerah, sebagai institusi terdekat dengan pemerintah desa. Adanya kelemahan personal dan kelembagaan pada pemerintah daerah tersebut, membuat pola pembinaan, pengawasan, dan pendampingan terhadap pengelola keuangan desa hanya merupakan konsep lama sebagai bentuk kegiatan rutinitas dan formalitas. Hal ini tidak sejalan dengan semangat perubahan yang dibawa oleh UU Desa. Kemampuan menginterpretasi kata-kata dan kalimat dalam berbagai regulasi desa memunculkan pemaknaan yang beragam. Heterogenitas penafsiran aparat pemerintah daerah itu kemudian 'ditransfer' ke pengelola keuangan desa, sehingga memunculkan *mistaken instructions*. Kedua, regulasi yang ada saat ini masih belum lengkap menyajikan ketentuan teknis tentang sistem akuntansi desa terutama terkait dengan pengakuan pendapatan asli desa. Hal ini merupakan bentuk diskresi dan inkonsistensi regulasi yang menjadi peluang dan pemicu terjadinya *dysfunctional behavior*.

Ketiga, masyarakat Desa Gambo juga memberikan tekanan dalam bentuk tuntutan atas berbagai kepentingan. Kepentingan dalam bentuk berbagai usulan yang disampaikan pada pemerintah desa tersebut sebagai bentuk euforia atas melimpahnya anggaran dan kewenangan yang dimiliki dan dikelola pemerintah desa saat ini. *Keempat*, adanya tekanan dari ketentuan regulasi tingkat daerah yang tidak sesuai dengan situasi dan kondisi desa sehingga tidak dapat di-

implementasikan tetapi tetap dipaksakan untuk tetap dijalankan. Hal ini diakibatkan regulasi tersebut ditetapkan tanpa melalui analisis kebijakan yang seharusnya mempertimbangkan berbagai hal sebagaimana dinyatakan dalam berbagai teori implementasi kebijakan. *Kelima*, adanya tekanan dari internal individu pengelola keuangan desa sebagai refleksi *personal factors* yang dimiliki. Hal itu membentuk sikap dan perilaku yang mempengaruhi persepsi dan motivasi dalam menentukan suatu keputusan dan tindakannya.

Secara personal ataupun kelembagaan pengelola keuangan desa berupaya menghindari dan melewati berbagai tekanan yang diterima atau dihadapi. Namun, upaya yang dilakukan tersebut justru memperbanyak dan memperpanjang rangkaian *dysfunctional behavior* dalam pengelolaan keuangan desa, sehingga pengelolaan yang terimplementasi semakin menyimpang dari ketentuan dan tujuan UU Desa. Tindakan memodifikasi dokumen pertanggungjawaban atas pelaksanaan anggaran Desa Gambo berlangsung pada setiap pembelanjaan. Berbagai penyimpangan berlangsung secara simultan dalam tiap kegiatan dan kelompok belanja pada tahun berjalan serta berlanjut pada periode keuangan pada tahun berikutnya. Hal ini menjadi indikasi bahwa telah berlangsung kleptokrasi oleh pengelola keuangan desa terhadap dana publik yang dikelola. Pembinaan dan pembiaran terhadap *dysfunctional behavior* yang terjadi dalam pengelolaan keuangan Desa Gambo diperkuat oleh adanya polisemi dan ambiguitas kebijakan pengelolaan keuangan desa sehingga dijadikan dasar sebuah proposisi bahwa telah terjadi legalisasi terhadap kleptokrasi dalam pengelolaan keuangan desa. Dari perspektif hermeneutika aparat pemerintah daerah seharusnya menjalankan fungsi sebagai *hermes* yang baik. Hal itu diaplikasikan dari tahap interpretasi regulasi yang lebih tinggi yang ditindaklanjuti dengan penerbitan berbagai regulasi turunan di daerah. Oleh karena itu, aparat pemerintah daerah harus memiliki kemampuan untuk menyampaikan pesan dan amanat regulasi kepada pengelola keuangan secara tepat dan lengkap sehingga tidak memunculkan multitafsir dan interpretasi. Berpijak pada realitas dan pemaknaan terhadap perilaku pengelola keuangan desa, pemerintah harus segera menentukan langkah taktis dan strategis dengan melakukan evaluasi dan penyesuaian terhadap berbagai

regulasi terkait. Hal itu diperlukan agar aparatur pemerintah daerah sebagai pembina dan pengawas serta pengelola keuangan desa memiliki pedoman yang jelas dan lengkap. Namun, untuk bisa memahami dan mengaplikasikan sebuah kebijakan secara tepat, kebijakan pemerintah harus diarahkan juga pada peningkatan kemampuan aparatur pemerintah daerah pada organisasi perangkat daerah terkait, agar pembinaan, pengawasan, dan pendampingan dapat lebih optimal. Hal itu mengingat bahwa upaya pembinaan oleh pemerintah saat ini masih berfokus pada peningkatan kemampuan aparatur pemerintah desa saja sebagai pengelola keuangan desa.

Akhirnya, upaya peneliti dalam mengidentifikasi dan mengeksplorasi simbol-simbol dalam data tekstural (level semantik); mengelaborasi bentuk pemahaman simbol (level refleksi) melalui penyajian data struktural. Langkah pada level eksistensial sebagai langkah filosofis untuk menemukan makna simbol belum optimal disajikan karena keterbatasan dukungan kajian empiris yang telah mengaplikasikan fenomenologi-hermeneutika Paul Ricoeur. Selain itu, pemaknaan peneliti terhadap penuturan pengalaman informan hanya terkait dengan Permendagri No. 113 Tahun 2014 dan Perbup Samanta No. 12 Tahun 2015 saja sehingga peneliti belum mengeksplorasi regulasi lainnya yang relevan sebagai pembentuk perilaku informan. Penyajian peneliti masih dipengaruhi oleh dikotomi fenomenologi dan hermeneutika sehingga belum optimal menjadi *hermes* yang baik bagi pembaca dalam mengaplikasikan konsep fenomenologi-hermeneutika Paul Ricoeur. Maka, diharapkan peneliti selanjutnya berkenan melanjutkan dan menyempurnakan penggunaan salah satu model pendekatan dalam penelitian kualitatif ini, sebagai bentuk kontribusi aplikatif yang sementara ini masih didominasi oleh kajian teoretisnya. Selain itu, penelitian mendatang dapat melengkapi kajian *dysfunctional behavior* dalam pengelolaan keuangan desa dari perspektif *stakeholder* eksternal yang memiliki relevansi dengan *dysfunctional* dalam pengelolaan keuangan desa sehingga berbagai aspek dan perspektif dapat tersaji secara *holistic* untuk dapat berkontribusi tidak hanya pada tataran teoretis, namun meliputi tataran praktis dan kebijakan.

DAFTAR RUJUKAN

- Alemu, D. S. (2016). Dysfunctional Organization: The Leadership Factor. *Open Journal of Leadership*, 5, 1–7. <http://doi.org/http://dx.doi.org/10.4236/ojl.2016.51001>
- Bagire, V., & Namada, J. M. (2013). Managerial Skills , Financial Capability and Strategic Planning in Organizations. *American Journal of Industrial and Business Management*, 3(September), 480–487. <http://doi.org/http://dx.doi.org/10.4236/ajibm.2013.35055>
- Chong, V. K., & Ferdiansah, I. (2012). an Experimental Investigation on the Effect of Feedback Control Policy and Need for Achievement on Subordinates ' Budgetary Slack Creation. *Asia-Pacific Management Accounting Journal*, 7(1), 142–171.
- Chwastiak, M. (2013). Profiting from Destruction: The Iraq Reconstruction, Auditing and the Management of Fraud. *Critical Perspectives on Accounting*, 24(1), 32–43. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2011.11.009>
- Cole, M. S., Bruch, H., & Walter, F. (2008). Affective Mechanisms Linking Dysfunctional Behavior to Performance in Work Teams: A Moderated Mediation Study. *Journal of Applied Psychology*, 93(5), 945–958. <http://doi.org/10.1037/0021-9010.93.5.945>
- Creswell, J. W. (2015). *Penelitian Kualitatif & Desain Riset, Memilih di antara Lima Pendekatan*. Yogyakarta: Pustaka Pelajar.
- Dalberg-Acton, J. E. E. (1949). *Essay on Freedom & Power*. Boston: The Beacon Press.
- Damrongsukniwat, P., Kunpanitchakit, D., & Durongwatana, S. (2015). The Measurements of Budgetary Slack: The Empirical Evidence of Listed Companies in Thailand. *Journal of Economics, Business and Management*, 3(2), 244–251. <http://doi.org/10.7763/JOEBM.2015.V3.188>
- Danish, R. Q., Munir, Y., Kausar, A., & Jabbar, M. (2014). Impact of Change , Culture and Organizational Politics on Organizational Learning. *Review of Contemporary Business Research*, 3(1), 115–126.
- Dunn, W. N. (2000). *Pengantar Analisis Kebijakan Publik* (Kedua). Yogyakarta: Gad-

- jah Mada University Press.
- Ely, B. (2009). Bad Rules Produce Bad Outcomes: Underlying Public-Policy Causes of the U . S . Financial Crisis Interactions between Finance and Human Nature. *Cato Journal*, 29(1), 93–114.
- Gamar, N., & Djamhuri, A. (2015). Auditor Internal sebagai “ Dokter” Fraud. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 6(1), 107–123. <http://doi.org/10.18202/jamal.2015.04.6009>
- Guo, W., Dai, R., & Yang, J. (2016). The Effect of Leadership Task Behavior and Relational Behavior on Job Performance: Investigating the Moderating Role of Work Alienation. *Journal of Service Science and Management*, 9, 97–110. <http://doi.org/http://dx.doi.org/10.4236/jssm.2016.92013>
- Hansen, D. R., & Mowen, M. M. (2007). *Management Accounting*. USA: Thomson South-Western.
- Harvey, M. E. (2015). The Effect of Employee Ethical Ideology on Organizational Budget Slack: An Empirical Examination and Practical Discussion. *Journal of Business & Economics Research*, 13(1), 83–90.
- Hauriasi, A., Van-Peursem, K., & Davey H. (2016). Budget Processes in the Anglican Church of Melanesia: An Emergent Ethnic Identity. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 29(8), 1294–1319. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-07-2015-2112>
- Hasiara, L. O. (2011). Sikap & Perilaku Aparatur Sebagai Mediator dalam Penyusunan KUA & PPAS. *Jurnal Akuntansi Multi Paradigma*, 2(3), 510–531.
- Hasiara, L. O. (2012). Sikap & Perilaku Pejabat, Unit SKPD dalam Pengelolaan APBD & Aset Daerah. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 3(1), 92–103.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2015) *Pedoman Asistensi Akuntansi Keuangan Desa*. Jakarta: IAI.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–36–.
- Kamayanti, A. (2015). Paradigma Penelitian Kualitatif dalam Riset Akuntansi: Dari Iman Menuju Praktik. *Infestasi*, 11, 1–10.
- Kamayanti, A. (2016a). *Metodologi Penelitian Kualitatif Akuntansi, Pengantar Religiositas Keilmuan*. Jakarta Selatan: Yayasan Rumah Peneleh.
- Kamayanti, A. (2016b). Fobi(a)kuntansi: Puisisasi dan Refleksi Hakikat. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 7(1), 1–16. <http://dx.doi.org/10.18202/jamal.2016.04.7001>
- Karsam. (2015). Effect of Budget Emphasis and Motivation on the Relationship between Participative Budgeting and Budgetary Slack and the Impact on the Managerial Performance (A Study on Yayasan Pendidikan dan Koperasi in the Banten Province). *Research Journal of Finance and Accounting*, 6(1), 10–26.
- Klitgaard, R., MacLean-Abaroa, R., & Parris, H. L. (2005). *Penuntun Pemberantasan Korupsi dlam Pemerintahan Daerah*. Jakarta: Yayasan Pustaka Obor Indonesia.
- Komisi Pemberantasan Korupsi. (2015). *Laporan Hasil Kajian Pengelolaan Keuangan Desa: ADD dan DD*. Jakarta.
- Kumalasari, K. P., & Sudarma, M. (2013). A Critical Perspective towards Agency Theory. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 4(2), 269–246.
- Kusdewanti, A. I. K., & Hatimah, H. (2016). Membangun Akuntabilitas Profetik. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 7(2), 223–239. <http://dx.doi.org/10.18202/jamal.2016.08.7018>
- Kusdewanti, A. I. K., Setiawan, A. R., Kamayanti, A., & Mulawarman, A. D. (2014). Akuntansi Bantengan: Perlawanan Akuntansi Indonesia melalui Metafora Kesenian Bantengan dan Topengan Malang. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 5(1), 149–169.
- Lassou, P. J. C., & Hooper, T. (2016). Government Accounting Reform in an Ex-French African Colony: The Political Economy of Neocolonialism. *Critical Perspectives on Accounting*, 36, 39–57. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2015.10.006>
- Latifah, P. N. (2010). Is There of Opportunistic Behavior on the Agency Theory Application in the Public Sector? *Fokus Ekonomi*, 5(2), 85–94.
- Lokanan, M. E. (2015). Challenges to the Fraud Triangle: Questions on Its Usefulness. *Accounting Forum*, 39(3), 201–224. <https://doi.org/10.1016/j.acfor.2015.05.002>

- MacKenzie, C., Garavan, T. N., & Carbery, R. (2011). Understanding and Preventing Dysfunctional Behavior in Organizations: Conceptualizing the Contribution of Human Resource Development. *Human Resource Development Review*, 10(4), 346–380. <http://doi.org/10.1177/1534484311417549>
- Merkel-Davies, D. M., & Koller, V. (2012). 'Metaphoring' People Out of This World: A Critical Discourse Analysis of a Chairman's Statement of a UK Defence Firm. *Accounting Forum*, 36(3), 178-193. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2012.02.005>
- Mulawarman, A. D. (2013). Nyanyian Metodologi Akuntansi ala Nataatmadja: Melampaui Derridian Mengembangkan Pemikiran Bangsa "Sendiri". *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 4(1), 149-164.
- Musmini, L. S., & Sirajudin. (2016). Makna Akuntansi Sosial dan Sustainability Sekaa Suka Duka. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 7(2), 156-170. <http://dx.doi.org/10.18202/jamal.2016.08.7014>
- Mulyono, E. (2013). *Belajar Hermeneutika*. Yogyakarta: IRCiSoD.
- Nordiawan, D., & Hertianti, A. (2010). *Akuntansi Sektor Publik (Empat)*. Jakarta: Salemba Empat.
- Özer, G., & Yilmaz, E. (2011). Effects of Procedural Justice Perception, Budgetary Control. *Business and Economics Research Journal*, 2(4), 1–18.
- Paudel, N. R. (2009). A Critical Account of Policy Implementation Theories: Status and Reconsideration. *Nepalese Journal of Public Policy and Governance*, XXV(2), 36–54.
- Raghunandan, M., Ramgulam, N., & Mohammed, K. R. (2012). Examining the Behavioural Aspects of Budgeting with particular emphasis on Public Sector/Service Budgets. *International Journal of Business and Social Science*, 3(14), 110–117.
- Razak, A., Ludigdo, U., Sukoharsono, E., & Thoyib, A. (2011). Perilaku Kuasa Eksekutif & Legislatif dalam Penganggaran Pemda, Perspektif Interaksi Simbiolik. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 2(3), 309–340.
- Richardson, A. J. (2015). Quantitative Research and the Critical Accounting Project. *Critical Perspectives on Accounting*, 32, 67-77. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2015.04.007>
- Ricoeur, P. (2014). *Teori Interpretasi*. Yogyakarta: IRCiSoD.
- Savitri, E., & Sawitri, E. (2014). Pengaruh Partisipasi Anggaran, Penekanan Anggaran dan Informasi Asimetri Terhadap Timbulnya Kesenjangan Anggaran. *Jurnal Akuntansi*, 2(2), 210–226.
- Sitkin, A. (2013). Working for the Local Community: Substantively Broader/Geographically Narrower CSR Accounting. *Accounting Forum*, 37(4), 315-324. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2013.05.002>
- Sopannah, A., Sudarma, M., Ludigdo, U., & Djamhuri, A. (2013). Beyond Ceremony: The Impact of Local Wisdom on Public Participation in Local Government Budgeting. *JAMAR*, 11(1), 65–78.
- Stiglitz, J. E., & Weiss, A. (1992). Asymmetric Information in Credit Markets and Its Implications for Macro-Economics. *Oxford Economic Papers*, 44(4), 694–724.
- Suhayati, E. (2010). Sikap Negatif dari Akuntan Publik Akan Menimbulkan Disfungsional Akuntan Publik. *Majalah Ilmiah UNIKOM*, 11(1), 77–86.
- Triyuwono, I., Mulawarman, A. D., Djamhuri, A., & Prawironegoro, D. (2016). *Filsafat Ilmu Akuntansi*. Jakarta: Mitra Wacana Media.
- Usman, E., Paranoan, S., & Sugianto. (2012). Analisis Budaya Organisasi dan Asimetri Informasi dalam Senjangan Anggaran. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 3(3), 393–414.
- Wahyudin, A., Anisykurlillah, I., & Harini, D. (2011). Analisis Dysfunctional Audit Behavior: Sebuah Pendekatan Karakteristik Personal Auditor. *Jurnal Dinamika Akuntansi*, 3(2), 67–76.
- Wisri, & Mughni, A. (2016). Paradigma Dasar Fenomenologis, Hermeneutika dan Teori Kritis. *Jurnal Lisan Al-Hal*, 8(1), 1–11.
- Yilmaz, E., Özer, G., & Günlük, M. (2014). Do Organizational Politics and Organizational Commitment Affect Budgetary Slack Creation in Public Organizations? *Procedia Social and Behavioral Sciences*, 150, 241–250. <http://doi.org/10.1016/j.sbspro.2014.09.047>