



**Website:**

ejournal.ummm.ac.id/index.php/jrak

**\*Correspondence:**

vienyta@yahoo.com

**DOI:** 10.22219/jrak.v12i2.18674

**Citation:**

Yuanita, E., & Surtipto, B. (2022). Determinan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Organisasi Nonlaba. *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan*, 12(2),454-471.

**Article Process**

**Submitted:**

November 15, 2021

**Reviewed:**

February 11, 2022

**Revised:**

February 12, 2022

**Accepted:**

August 10, 2022

**Published:**

August 31, 2022

**Office:**

Department of Accounting  
University of Muhammadiyah Malang  
GKB 2 Floor 3.  
Jalan Raya Tlogomas 246,  
Malang, East Java,  
Indonesia

P-ISSN: 2615-2223

E-ISSN: 2088-0685

Article Type: Research Paper

## DETERMINAN AKUNTABILITAS PENGELOLAAN KEUANGAN ORGANISASI NONLABA

Evi Yuanita<sup>1\*</sup>, Bambang Surtipto<sup>2</sup>

**Affiliation:**

<sup>1,2</sup>Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi  
YKPN, Yogyakarta, Indonesia

### ABSTRACT

The mainly funding source of NGOs come from community donations that highly dependent on the high level of accountability. However, several recent surveys show that public trust in NGOs is the lowest compared to other institutions. This shows that the accountability of NGO still needs to be improved. Based on legitimacy and stewardship theory, this study analyzes the impact of internal control systems, transparency, with restrictions fund, presentation and accessibility of financial statements on NGOs accountability of financial management. Sample of the research consisted of 97 NGOs with 120 respondents and used purposive sampling method. To collect data, a questionnaire was used which was distributed to staff and finance managers of NGOs. The results of study provide evidence that internal control systems, transparency and with restrictions fund have a positive effect, presentation of financial statements has no effect and accessibility has a negative effect on the accountability of NGO financial management. Result of this study can be used as input for efforts to increase the accountability of NGO financial management. This study also emphasizes some implications for improving accountability of NGO financial management.

**KEYWORDS:** Internal Control Systems; NGOs Financial Management Accountability; Restricted Funds; Transparency.

## INTRODUCTION

455

Lembaga Swadaya Masyarakat (LSM) adalah organisasi yang tidak berfokus untuk mencari laba dan melakukan pelayanan kepada masyarakat. Lembaga Swadaya Masyarakat berperan penting dalam mewujudkan kesejahteraan rakyat Indonesia. Lima bidang utama yang menjadi fokus LSM, antara lain: pendidikan, HAM dan hukum, pertanian dan lingkungan hidup, pemberdayaan masyarakat dan *governance* (Scanlon & Alawiyah, 2015). Kesejahteraan rakyat dan upaya pembangunan negara Indonesia sangat ditentukan oleh kelima sektor tersebut. LSM juga memainkan peranan penting dalam politik dengan mempromosikan adanya reformasi; mengupayakan meningkatnya kesejahteraan rakyat dan mengurangi kemiskinan untuk mendukung sektor ekonomi; mengupayakan perlindungan terhadap hak asasi manusia, mengedepankan toleransi umat beragama untuk mendukung sektor sosial; dan melakukan advokasi dibidang hukum, memerangi korupsi dan mendukung adanya akses bebas terhadap informasi publik untuk mendukung sektor hukum. Bentuk badan hukum LSM pada umumnya adalah perkumpulan atau yayasan dengan pengesahan dari kementerian Hukum dan HAM.

*Edelman Trust Barometer* pada tahun 2021 yang melakukan survei tingkat kepercayaan pada empat institusi mengemukakan temuan tentang masih rendahnya kepercayaan publik terhadap LSM di Indonesia jika dibandingkan dengan tiga lembaga lain. LSM hanya memperoleh kepercayaan sebesar 68%, media adalah 72%, pemerintah adalah 70%, dan sektor korporasi mencapai kepercayaan tertinggi yaitu 78% (Edelman, 2021). Sucipto (2017) menyebutkan Fenomena tentang rendahnya kepercayaan masyarakat pada LSM selanjutnya dikemukakan oleh Rustam Ibrahim dalam berita ekonomi yang diterbitkan tanggal 17 Maret 2017 yang mengungkapkan bahwa tidak transparannya penyusunan laporan keuangan LSM dan kurang menariknya publikasi yang dilakukan oleh LSM merupakan faktor yang menyebabkan rendahnya kepercayaan publik pada LSM. Selain itu Direktur konsil LSM, Serlyeti Pulu menyatakan bahwa berkurangnya kepercayaan masyarakat pada organisasi LSM juga disebabkan oleh tidak dijalankannya prinsip akuntabilitas oleh LSM. Hal ini menunjukkan bahwa LSM belum transparan dan akuntabel dalam mengelola programnya (Siti & Prasetyono, 2017). Fenomena lain adalah dicabutnya PSAK 45 dan pemberlakuan ISAK 35 sejak 1 Januari 2020 yang mengharuskan organisasi nonlaba termasuk LSM untuk menyajikan laporan menurut ketentuan ISAK 35. Diterbitkannya peraturan perundang-undangan yayasan No. 28 tahun 2004 dan undang-undang No. 14 Tahun 2008 mengenai keterbukaan informasi publik yang menuntut akuntabilitas dan transparansi LSM.

Akuntabilitas didefinisikan sebagai kewajiban agen untuk mengelola sumber daya, memberikan laporan dan pertanggungjawaban atas seluruh pelaksanaan program yang didanai oleh *principal* (Mahmudi, 2013). LSM sebagai penerima dana dari donatur bertanggungjawab untuk mengelola dana yang diperoleh dan menyampaikan laporan yang berisi penjelasan terkait kegiatan-kegiatan LSM atas dana publik yang dikelolanya (Sikira, 2021). Lima aspek akuntabilitas yang dikemukakan oleh Hopwood dan Tomkins (1984) dalam Mahmudi (2013:9), terdiri dari akuntabilitas keuangan, hukum dan kejujuran, akuntabilitas program, akuntabilitas kebijakan, dan kinerja manajemen. Fokus dari penelitian ini adalah akuntabilitas keuangan karena sumber pendanaan utama LSM adalah hibah atau sumbangan yang pengelolaannya harus dilakukan dengan penuh tanggungjawab. Secara vertikal LSM harus bertanggungjawab dalam pengelolaan dana kepada donatur, kreditor dan pemerintah, sedangkan secara horisontal LSM bertanggungjawab kepada masyarakat. Sebagaimana didefinisikan konsil LSM dalam standar minimum akuntabilitas LSM, akuntabilitas adalah tanggungjawab LSM untuk menjelaskan prinsip dan aturan LSM,

keputusan dan tindakan LSM, kegiatan-kegiatan LSM dan adanya kesempatan untuk menilai dan menyampaikan keluhan masyarakat kepada LSM (Konsil LSM, 2015).

Akuntabilitas pengelolaan keuangan dan faktor-faktor penentu yang mempengaruhi akuntabilitas harus menjadi perhatian utama LSM. Fokus dari penelitian ini adalah jenis sumber dana LSM, sistem pelaporan dan pengendalian keuangan LSM. Jenis sumber dana LSM adalah faktor penting dan unik bagi sebuah LSM, karena para donatur yang memberikan dana atau sumbangan pada LSM akan mengharuskan LSM untuk mengelola dana mereka secara bertanggung jawab dengan dukungan sistem pelaporan dan pengendalian keuangan yang handal. Penelitian ini mengkaji dan menganalisis unsur-unsur penentu yang mempunyai pengaruh pada pengelolaan keuangan LSM yang akuntabel, yaitu sistem pengendalian internal, jenis dana terikat, transparansi, penyajian laporan keuangan dan aksesibilitas laporan keuangan.

Penelitian akuntabilitas di lembaga nonlaba sebelumnya banyak dilakukan terutama di lembaga pemerintahan (Achyani, 2019; Nurriszkiana et al., 2017; Yuliani, 2017), lembaga keagamaan, misalnya masjid (Nikmahtul & Darno, 2019; Pramesvari, 2019), dan dilembaga kependidikan (Rakhmawati, 2018). Kontribusi dari penelitian ini adalah tambahan literatur tentang akuntabilitas pengelolaan keuangan LSM dan determinan yang mempengaruhi akuntabilitas tersebut. Pada penelitian terdahulu ada ketidakkonsistenan temuan hasil penelitian. Beberapa penelitian menemukan bahwa akuntabilitas pengelolaan keuangan dipengaruhi oleh faktor sistem pengendalian internal, transparansi, penyajian laporan keuangan dan aksesibilitas laporan keuangan ( Primayani et al., 2014; Kusrawan, 2019; Superdi, 2017; Mualifu et al., 2019). Disisi lain, temuan dari beberapa penelitian menunjukkan bahwa keempat variabel tersebut tidak mempunyai pengaruh pada akuntabilitas pengelolaan keuangan (Achyani, 2019; Azizah et al., 2015; Aprilya, 2020; R. P. Sari et al., 2020; Artini & Putra, 2020). Pada analisis sebelumnya ditemukan beberapa keterbatasan yang terkait dengan sampel penelitian, variabel penelitian dan sebaran wilayah penelitian. Oleh karena itu mereka telah memberi saran agar menambah jumlah sampel dan menggali variabel penelitian lain. Sampel pada penelitian ini telah diperluas pada lembaga nonlaba khususnya LSM dan jumlah sebaran wilayah telah ditambahkan menjadi beberapa propinsi atau kabupaten, yaitu wilayah Nusa Tenggara, Bali, Papua, Jawa, Kalimantan, Sulawesi, dan Sumatera. Satu variabel baru telah ditambahkan oleh peneliti yaitu variabel jenis dana terikat sebagai variabel yang tidak pernah digunakan oleh peneliti sebelumnya. Metode yang digunakan pada penelitian sebelumnya tentang akuntabilitas lembaga nonlaba di luar sektor pemerintah memakai studi kasus di lembaga nonlaba dengan metode kualitatif, antara lain adalah penelitian di kantor sinode GMIM (Gultom & Poputra, 2015), penelitian di Masjid Jogokaryan (Pramesvari, 2019) dan penelitian di LSM Algeins Ponorogo (M. F. Sari, 2017). Oleh karena itu peneliti saat ini memakai metode kuantitatif melalui survei dengan bantuan kuesioner.

Rumusan masalah penelitian dinyatakan melalui pertanyaan: apakah akuntabilitas pengelolaan keuangan LSM dipengaruhi oleh faktor jenis dana terikat, transparansi, sistem pengendalian internal, penyajian laporan keuangan dan aksesibilitas laporan keuangan? Manfaat yang diharapkan dari penelitian ini adalah diperoleh bukti empiris baru mengenai faktor-faktor penentu akuntabilitas pengelolaan keuangan LSM sehingga para akademisi, manajemen LSM, konsultan LSM, pemerintah dan praktisi lain dapat lebih meningkatkan pengelolaan keuangan LSM.

Donaldson & Davis (1991) mengemukakan definisi dari teori *stewardship* adalah motivasi dari *steward* dalam melakukan kegiatan-kegiatan yang sesuai dengan keinginan *principal*. Pada penelitian ini, implikasi dari teori *stewardship* yaitu dilakukannya pekerjaan terbaik oleh *steward*

(pengurus LSM) untuk dapat mengelola keuangan secara akuntabel demi kepentingan *stakeholder* dan organisasi LSM (*principal*) agar LSM secara terus menerus mendapatkan kepercayaan dari para *stakeholder*. Deegan (2002) mengemukakan definisi dari teori legitimasi sebagai sebuah teori yang didasarkan pada ‘kontrak sosial’ antara komunitas disekitar organisasi dengan organisasi tersebut. Pada penelitian ini, implikasi dari teori legitimasi adalah ‘kontrak sosial’ yang dilakukan oleh LSM dengan para *stakeholder* LSM dalam kegiatan operasionalnya untuk mencapai legitimasinya. LSM mendapatkan legitimasi formal berupa badan hukum LSM dalam bentuk perkumpulan atau yayasan. LSM juga memperoleh legitimasi moral dari para *stakeholder* jika dapat menjalankan nilai-nilai moral yang dipegangnya yaitu nilai-nilai kesederhanaan, nilai tenggangrasa sosial, nilai-nilai untuk berbuat adil, nilai-nilai kesetaraan dan nilai-nilai moral yang lain. Legitimasi LSM tersebut dapat terus dipertahankan ketika LSM secara terus menerus melakukan peningkatan akuntabilitas pengelolaan keuangan mereka.

Sesuai dengan teori legitimasi dan teori *stewardship*, LSM berusaha untuk mendapatkan kepercayaan dari para *stakeholder* (*principals*) dengan secara sukarela melaporkan kegiatan mereka dan melakukan peningkatan transparansi pengelolaan keuangan mereka. Sesuai dengan standar dasar akuntabilitas LSM nomor enam, LSM dituntut untuk secara transparan memberikan informasi pada masyarakat umum mengenai kegiatan program, laporan keuangan dan data-data keorganisasian mereka dengan sebenar-benarnya dan tidak ditutupi. Transparansi mendukung akuntabilitas publik karena melalui penerapan transparansi tersedia data terkait hal apa saja yang dilaksanakan LSM, alasan serta tujuan LSM, dan bagaimana kegiatan-kegiatan tersebut dibandingkan dengan nilai-nilai di masyarakat (Dwiyanto, 2006). Transparansi dan *good governance* diperlukan untuk memperoleh kepercayaan sosial yang memungkinkan organisasi tetap bertahan dan mencapai tujuannya (Ortega-Rodríguez et al., 2020). Oleh karena itu, tingginya tingkat transparansi LSM akan membuat tingkat akuntabilitas pengelolaan keuangan LSM yang tinggi juga. Hal serupa dikemukakan oleh Mualifu et al. (2019) dan Kusrawan (2019) yaitu faktor transparansi mempengaruhi secara positif akuntabilitas pemerintahan desa. Sesuai dengan teori yang telah dikemukakan, logika berfikir, dan hasil penelitian sebelumnya, hipotesis penelitian yang diajukan yaitu:

**H<sub>1</sub>:** *Transparansi berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan LSM.*

*With restrictions fund* adalah sebuah tipe pendanaan yang dibatasi penggunaannya dalam hal tertentu sesuai dengan ketentuan dari donatur dan tidak ada imbalan atas dana yang diberikan (Ikatan Akuntan Indonesia, 2018). Donatur menentukan dan memerlukan akuntabilitas pelaksanaan program sebagai pembuktian atas ketepatan dalam penggunaan dana dan donatur tidak akan memberikan dana kepada LSM yang tidak memenuhi persyaratan tersebut (Uddin dan Belal, 2019). Praktek pengelolaan keuangan LSM yang akuntabel dapat meningkatkan keberlanjutan keuangan LSM (Ebenezer et al., 2020). Persyaratan pengelolaan keuangan yang akuntabel juga didukung oleh peraturan perundang-undangan yayasan No. 28 tahun 2004 yang mengharuskan LSM untuk menyusun laporan tahunan LSM yang telah diaudit dan terpublikasi melalui surat kabar harian. Pengelola LSM (*steward*) penerima dana terikat akan melaksanakan ketentuan-ketentuan dalam kontrak hibah, membuat laporan keuangan sesuai undang-undang yayasan dan memberi kemudahan dalam mengakses laporan keuangan sehingga legitimasi LSM diakui oleh para *stakeholder*. Oleh karena itu, akuntabilitas pengelolaan keuangan LSM akan semakin baik apabila penerimaan dana terikat LSM semakin banyak. Sesuai dengan teori yang telah dikemukakan, logika berfikir, dan hasil penelitian sebelumnya, hipotesis penelitian yang diajukan yaitu:

**H<sub>2</sub>:** *Jenis dana terikat berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan LSM.*

LSM yang berkontribusi untuk melakukan pelayanan umum, memperjuangkan pemberdayaan serta kesejahteraan masyarakat, LSM menyampaikan laporan keuangan organisasi dengan format ISAK 35 dan laporan keuangan proyek menurut ketentuan perjanjian kerjasama dengan donor yang diperiksa oleh auditor. Laporan-laporan ini memberikan bukti tentang berapa banyak dana yang diterima, bagaimana penggunaannya, manfaat apa yang diperoleh dari penggunaannya dan pelajaran apa yang bisa dipetik dari pekerjaan yang telah diselesaikan (Agyemang et al., 2017). Logikanya, LSM menjadi lebih akuntabel apabila LSM menyajikan laporan organisasinya menurut ketentuan ISAK 35 dan laporan keuangan proyek menurut ketentuan perjanjian kerjasama dengan donor. Sehingga dapat dikatakan bahwa tingginya kualitas penyajian laporan keuangan organisasi LSM, dapat membuat tingginya tingkat akuntabilitas pengelolaan keuangannya. Hal serupa juga dikemukakan oleh beberapa penelitian sebelumnya yang memberi bukti bahwa penyajian laporan keuangan berdampak positif pada akuntabilitas pengelolaan keuangan (Nurrizkiana et al., 2017; Bani, 2020; Primayani et al., 2014; Superdi, 2017). Sesuai dengan uraian di atas hipotesis dari penelitian ini yaitu:

**H<sub>3</sub>:** *Penyajian laporan keuangan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan LSM.*

Pengelola LSM selaku *steward* akan berusaha sebaik-baiknya menjaga legitimasinya dengan cara menyediakan laporan keuangan yang diakses dengan mudah oleh para *stakeholder*. Definisi aksesibilitas laporan keuangan menurut Nurrizkiana et al., (2017) adalah mudahnya diperoleh data laporan keuangan oleh seseorang. Efektifnya informasi keuangan yang digunakan sangat dipengaruhi oleh kemudahan publik untuk mengakses informasi keuangan sehingga informasi tersebut dipahami dan dibaca oleh publik (Nordawan, 2010). Pengelolaan keuangan yang akuntabel dapat dipengaruhi oleh kemudahan akses laporan keuangan (Jones et al., 1985). Pemerintah juga menerbitkan undang-undang tentang keterbukaan informasi publik yang mengharuskan LSM sebagai salah satu organisasi publik untuk menyediakan dan mengumumkan informasi laporan keuangan dengan menggunakan bahasa yang mudah dimengerti dan laporan keuangan tersebut mudah diakses oleh masyarakat. Oleh karena itu, tingginya tingkat akuntabilitas pengelolaan keuangan LSM akan dapat dilakukan apabila tingkat aksesibilitas laporan keuangan LSM juga baik. Hal serupa juga dikemukakan oleh beberapa peneliti terdahulu yang memberi bukti bahwa akuntabilitas pengelolaan keuangan secara positif dipengaruhi oleh aksesibilitas laporan keuangan (Bani, 2020; Nurrizkiana et al., 2017; Primayani et al., 2014; Superdi, 2017). Sesuai dengan penjabaran di atas hipotesis dari penelitian ini yaitu:

**H<sub>4</sub>:** *Aksesibilitas laporan keuangan berpengaruh positif terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan LSM.*

Pengelola LSM akan melakukan yang terbaik untuk meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangannya dengan cara mengefektifkan penerapan SPI sehingga para *stakeholder* memperoleh manfaat dari laporan keuangan. LSM dapat memanfaatkan SPI untuk mencegah dan mendeteksi kecurangan atau kesalahan terkait aspek keuangan maupun nonkeuangan. Selain itu SPI juga digunakan untuk mewujudkan tujuan organisasi. Kekeliruan dalam penyajian dan penyusunan laporan keuangan dapat diminimalkan dengan diterapkannya SPI secara efektif. Hal tersebut dapat membuat LSM semakin transparan dan akuntabel dalam pengelolaan keuangannya. Oleh karena itu, semakin baik efektifitas SPI LSM, akan semakin baik pula akuntabilitas pengelolaan keuangannya. Beberapa penelitian sebelumnya yang mendukung hal tersebut adalah hasil temuan (Bani, 2020; Primayani et al., 2014; Savitri et al., 2020; Superdi, 2017). Sesuai dengan penjabaran di atas hipotesis dari penelitian ini adalah:

**H<sub>s</sub>:** *Sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan LSM.*

**459** **METHOD**

Organisasi LSM yang berada di negara Indonesia menjadi unit analisis dari penelitian ini. Dalam melakukan analisis temuan peneliti memilih pendekatan kuantitatif. Peneliti menggunakan waktu empat bulan dari bulan Mei hingga Agustus 2021 untuk menyelesaikan penulisan dan proses penelitian. Teknik *purposive sampling* dipakai peneliti untuk memilih sampel. Ketentuan yang ditetapkan untuk memilih sampel adalah: (1) dalam satu tahun penerimaan donasi LSM di atas Rp500.000.000,00; (2) organisasi LSM mempunyai kerjasama bersama donor asing/berjejaring dengan LSM penerima dana luar negeri; (3) Responden adalah staf yang mengelola dan melaporkan dana secara langsung, yaitu staf *finance*, staf administrasi keuangan, akuntan dan kasir, serta pimpinan/koordinator keuangan LSM yang berperan dalam pengambilan keputusan, penganggaran, perencanaan, pengorganisasian, dan pengendalian keuangan. Data penelitian dikumpulkan melalui kuesioner dengan memakai *google form* dan dibagikan menggunakan *email* dan nomor *whats up* responden. Skor ditentukan memakai tipe skala Likert 5 Poin, yaitu: 1 (sangat tidak setuju), 2 (tidak setuju), 3 (netral), 4 (setuju), dan 5 (sangat setuju).

**Jenis dan Definisi Operasional Variabel**

Deskripsi mengenai variabel yang digunakan serta penetapan indikator sebagai alat pengukuran variabel disajikan dalam definisi operasional variabel berikut.

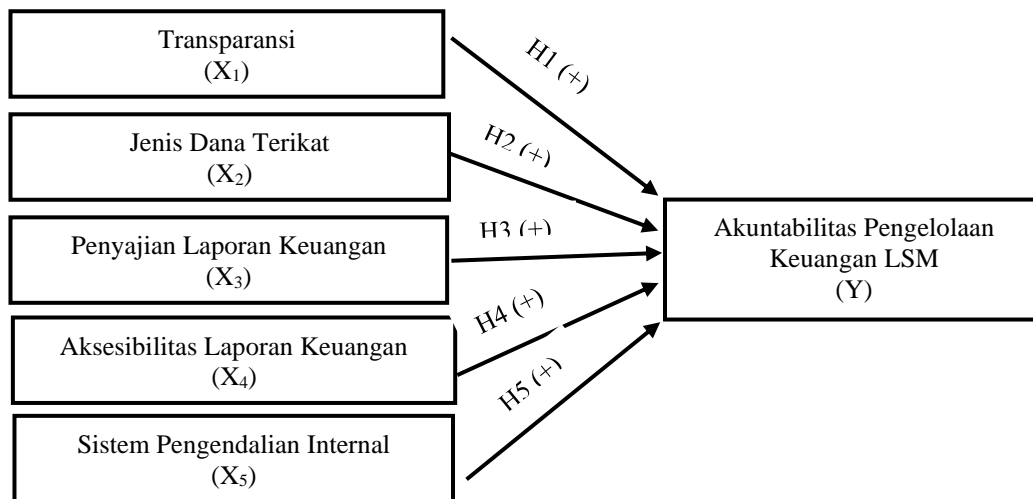
No.	Variabel	Indikator	Nomor
1.	Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan LSM (Y) Sumber: (Superdi, 2017)	a. Ketaatan pada hukum serta peraturan yang ada	1-2
		b. Bertanggungjawaban pada masyarakat umum	3-4
		c. Cepat, tepat, terbuka	5-6
		d. Ada penganggaran	7
		e. Pemantauan kinerja dan audit	8-9
2.	Transparansi (X <sub>1</sub> ) Sumber: (Superdi, 2017)	a. Ketersediaan data	1-3
		b. Keunggulan data	4-5
3	Jenis Dana Terikat (X <sub>2</sub> ) Sumber: Yuanita (2019)	a. Tipe pendanaan	1
		b. Jumlah donasi yang diterima	2
		c. Jumlah persentase dana restricted	3
		d. Ketentuan donatur	4
4	Penyajian Laporan Keuangan (X <sub>3</sub> ) Sumber: Sari et al. (2020)	a. Format laporan yang disajikan	1-2
		b. Kualitas laporan yang disajikan	3-5
5	Aksesibilitas Laporan Keuangan (X <sub>4</sub> )	a. Pengumuman laporan keuangan lewat media b. Akses yang mudah	1

No.	Variabel	Indikator	Nomor
	Sumber: Hasibuan (2018)	c. Tersedianya data	2
			3
6	Sistem Pengendalian Internal (X <sub>5</sub> )	a. Lingkungan SPI	1
		b. Estimasi risiko	2
	Sumber: (Arumanti, 2018; Rini, 2017)	c. Kegiatan kontrol	3-4
		d. Komunikasi serta informasi	5
		e. Monitoring	6
<b>Total item kuesioner</b>			<b>32</b>

**Table 1.**  
Definisi Operasional Variabel

**Model Penelitian**

Uraian mengenai pemikiran ilmiah, teori-teori yang menjelaskan pola penelitian serta pedoman untuk merumuskan hipotesis dan memecahkan masalah penelitian, digambarkan dalam model penelitian dibawah ini:



**Figure 1.**  
Model Penelitian

**Metode dan Teknik Analisis**

Penganalisisan terhadap data penelitian dilakukan melalui *software* IBM SPSS versi 25. Empat tahapan analisis data dalam penelitian ini, adalah: (1) uji kualitas data melalui uji validitas dan reliabilitas data, (2) analisis deskriptif, (3) uji asumsi klasik yaitu uji normalitas data, uji multikolinieritas, dan uji heteroskedastisitas, (4) uji kelayakan model dan uji hipotesis dengan *multiple regression analysis* yang terdiri dari uji statistik R<sup>2</sup> dan uji statistik t.

**RESULTS AND DISCUSSIONS**

**Pilot Test**

Kuesioner yang akan dipakai untuk melakukan survei oleh peneliti diuji terlebih dahulu melalui *pilot test* sebelum kuesioner tersebut didistribusikan kepada responden. *Pilot test* dilakukan pada 30 responden yang selama ini bekerja dibagian keuangan LSM. Hal ini dilakukan agar kuesioner penelitian yang digunakan sah dan andal. Melalui uji validitas yang

dilakukan, diketahui nilai  $r$  hitung dari keseluruhan item pertanyaan kuesioner di atas nilai  $r$  tabel, selain itu nilai signifikansi dari masing-masing item menunjukkan angka  $0,000 < 0,05$ , oleh karena itu diambil kesimpulan bahwa masing-masing item pertanyaan kuesioner sah. Selanjutnya hasil dari uji reliabilitas memperlihatkan bahwa nilai *Cronbach's Alpha* dari tiap-tiap variabel penelitian menunjukkan angka lebih dari 0,60, sehingga seluruh variabel penelitian dinilai andal (Ghozali, 2016).

**Analisis Data Penelitian**

Sampel yang diambil pada penelitian ini adalah 97 LSM yang berasal dari 21 propinsi dan tersebar di tujuh pulau di Indonesia, yaitu di pulau Kalimantan, Sulawesi, Papua, Jawa, Nusa Tenggara, Sumatera dan Bali. Dasar pertimbangan digunakannya ketentuan pemilihan sampel berupa LSM yang memperoleh donasi di atas Rp500.000.000,00 dan kerjasama bersama donor asing/berjejaring dengan LSM yang mendapatkan pendanaan luar negeri adalah tujuan penelitian ini yang akan mengkaji tentang akuntabilitas pengelolaan keuangan LSM. Selain itu juga pertimbangan terkait persyaratan dari undang-undang yayasan bagi LSM yang mendapatkan donasi dan ketentuan pada perjanjian hibah LSM dengan donatur. Sesuai dengan pernyataan Ibrahim (2010) bahwa mayoritas LSM di Indonesia memperoleh pendanaan dari luar negeri yaitu sebesar 65%.

Pulau	Propinsi	Jumlah Propinsi	Jumlah LSM
Papua	Papua	1	8
Nusa Tenggara	Nusa Tenggara Barat dan NTT	2	5
Kalimantan	Kalimantan Timur, Tengah dan Barat	3	8
Sumatera	Bengkulu, Aceh, Sumatera Barat, Lampung, Sumatera Utara	5	14
Sulawesi	Sulawesi Tengah, Selatan dan Tenggara	3	13
Bali	Bali	1	1
Jawa	Jawa Timur, Jawa Tengah Banten, Daerah Istimewa Yogyakarta, Jawa Barat, dan DKI Jakarta	6	47
<b>Total</b>		<b>21</b>	<b>97</b>

**Table 2.** Sebaran Wilayah Penelitian

Responden pengisi kuesioner didominasi oleh manajer akuntansi dan keuangan yaitu sebesar 38%. Sedangkan responden yang mempunyai jabatan sebagai staf keuangan sebesar 26%, staf akuntansi sebesar 15%, staf administrasi dan keuangan sebesar 11%, bendahara sebesar 6% dan kasir sebesar 4%. Hal ini membuktikan bahwa kuesioner penelitian ini diisi oleh orang yang tepat sesuai dengan kriteria dan tujuan penelitian, dengan demikian diharapkan bahwa hasil penelitian ini lebih valid dan bisa diterapkan dalam pengelolaan keuangan LSM. Selain itu jabatan responden yang beragam dapat menunjukkan pembagian peran pengelolaan keuangan di LSM yang dapat memaksimalkan pengendalian internal LSM sehingga LSM dapat mengelola keuangan secara akuntabel.



Peneliti telah melakukan pendistribusian 140 kuesioner kepada responden mulai tanggal 16 Juni 2021 sampai 10 Juli 2021 dan sebanyak 128 kuesioner dikembalikan kepeneliti. Dari 128 kuesioner yang dikembalikan, ada 8 data kuesioner yang tidak dipakai dalam penelitian karena tidak sesuai dengan kriteria. Empat kuesioner di isi oleh karyawan yang tidak bekerja dibagian keuangan dan empat kuesioner sisanya dikirim oleh orang yang sama. Sedangkan jumlah kuesioner yang dapat diolah berjumlah 120.

Keterangan	Jumlah	Persentase
Distribusi kuesioner	140	100,00%
Kuesioner yang kembali	128	92,14%
Kuesioner yang tidak dikembalikan	12	7,86%
Kuesioner yang tidak bisa dipakai	8	6,43%
Total kuesioner yang bisa diolah	120	85,71%

**Table 3.**  
Distribusi  
Kuesioner

### *Analisis Statistik Deskriptif*

Uji statistik deskriptif memperlihatkan hasil nilai rata-rata dari variabel sistem pengendalian internal, jenis dana terikat, akuntabilitas pengelolaan keuangan, transparansi dan penyajian laporan keuangan lebih besar dari empat dan nilai *skewness*/kemencengan data memperlihatkan angka negatif. Hal tersebut jika digambar pada sebuah grafik maka akan terlihat bahwa sebagian besar data ada di sisi kiri dan kurva miring ke kanan. Ini berarti bahwa sebagian besar responden menilai sistem pengendalian internal, jenis dana terikat, akuntabilitas pengelolaan keuangan, transparansi dan penyajian laporan keuangan LSM bagus dan di atas rata-rata. Hanya variabel aksesibilitas laporan keuangan yang dinilai buruk karena mempunyai nilai *mean* kurang dari tiga dan nilai *skewness*/kemencengan data memperlihatkan angka positif.

Sesuai uraian di atas diperoleh kesimpulan bahwa semua variabel penelitian nilai standar deviasinya dibawah nilai *mean*-nya, yang mengindikasikan bahwa data dari masing-masing variabel bersifat homogen atau merata karena tingkat penyimpangan data dari nilai rata-ratanya rendah. Sehingga dapat dikatakan bahwa nilai *mean* dari masing-masing variabel dapat dipakai sebagai representasi dari keseluruhan data.

Variabel	Responden	Minimum	Maksimum	Rata-rata	Skewness	Standar Deviasi	
Akuntabilitas pengelolaan keuangan	120	1	5	4,534	-3,453	0,707	
Transparansi	120	1	5	4,370	-2,034	0,729	
Jenis dana terikat	120	1	5	4,258	-1,744	0,789	
Penyajian laporan Keuangan	120	1	5	4,383	-2,253	0,730	
Aksesibilitas laporan keuangan		120	1	5	2,820	0,292	1,077
Sistem pengendalian internal		120	1	5	4,272	-2,072	0,713

**Table 4.**  
Hasil Statistik Deskriptif

**Hasil Uji Kualitas Data dan Uji Asumsi Klasik**

Melalui uji validitas yang dilakukan, diketahui bahwa nilai  $r$  hitung dari tiap-tiap item pertanyaan kuesioner di atas nilai  $r$  tabel, selain itu nilai signifikansi per item menampilkan angka  $0,000 < 0,05$ , sehingga dapat disimpulkan bahwa seluruh item pertanyaan kuesioner tersebut sah. Lebih lanjut hasil dari uji reliabilitas memperlihatkan bahwa nilai *Cronbach's Alpha* dari masing-masing variabel penelitian menunjukkan angka di atas 0,60, oleh karena itu diambil kesimpulan bahwa semua variabel penelitian reliabel. Hasil uji normalitas membuktikan bahwa data penelitian berdistribusi normal. Hal tersebut ditunjukkan oleh nilai signifikansi *Asymp.Sig (2-tailed)* sebesar  $0,200 > 0,05$ . Hasil uji multikolinearitas memberi bukti bahwa model regresi yang dipakai pada penelitian ini bebas dari masalah multikolinieritas. Hal ini ditunjukkan oleh nilai VIF dari seluruh variabel independen yang ada dalam model regresi kurang dari 10 dan nilai tolerance di atas 0,10. Hasil uji heteroskedastisitas memperlihatkan bahwa model regresi bebas dari masalah heteroskedastisitas yang diperlihatkan oleh nilai signifikansi dari seluruh variabel independen di atas 0,05.

**Hasil Uji Model dan Pengujian Hipotesis**

$$APK = \alpha + \beta_1TRAN + \beta_2JDT + \beta_3PLK + \beta_4ALK + \beta_5SPI + \epsilon$$

Sig. F	0,000
F hitung	79,554
Adjusted R-Squared	0,767

**Table 5.**  
Hasil Regresi  
Determinan  
Akuntabilitas  
Pengelolaan  
Keuangan  
LSM

Hipotesis	Variabel	Singkatan	Dugaan	Hasil Regresi		
				T	Sig.	Kesimpulan
-	Konstanta			2,471	0,015	
H1	Transparansi	TRAN	+	5,162	0,000	Diterima
H2	Jenis dana terikat	JDT	+	2,297	0,023	Diterima
H3	Penyajian laporan keuangan	PLK	+	0,639	0,524	Ditolak
H4	Aksesibilitas laporan keuangan	ALK	+	-3,325	0,001	Ditolak
H5	Sistem pengendalian internal	SPI	+	6,544	0,000	Diterima

Variabel terikat: Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan (APK)

Sesuai dengan hasil pengujian R<sup>2</sup> pada Tabel 5, nilai *adjusted R<sup>2</sup>* adalah 0,767 atau sebesar 76,7%, yang mengandung arti bahwa akuntabilitas pengelolaan keuangan LSM dipengaruhi sebesar 76,7% oleh kelima variabel independen tersebut. Sedangkan nilai sebesar 23,3% dipengaruhi oleh variabel lainnya. Hasil uji statistik F membuktikan bahwa variabel akuntabilitas pengelolaan keuangan LSM dipengaruhi secara signifikan oleh semua variabel independen. Hal itu terlihat dari nilai signifikansi tabel Anova adalah 0,00 < 0,05. Oleh karena itu, kesimpulan yang diambil adalah model regresi bisa dipakai untuk menduga nilai yang sebenarnya dan layak dipakai dalam penelitian.

**Pengaruh Transparansi Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan LSM**

Transparansi dengan tingkat signifikansi 5% mempunyai nilai probabilitas (*sig.*) sebesar 0,000 < 0,05, sehingga hipotesis penelitian pertama terdukung. Implikasinya LSM harus memberikan informasi yang jujur, tidak ditutup-tutupi, akurat, lengkap dan tepat waktu dalam hal keuangan, sumber perolehan dana, program dan informasi organisasinya yang tertuang pada laporan keuangan dan laporan kegiatan tahunan LSM. Hal tersebut dilakukan agar transparansi LSM lebih meningkat. Dengan demikian akuntabilitas LSM dapat diwujudkan, karena transparansi yang dilakukan LSM membuat masyarakat dapat mengetahui apa saja kegiatan yang dilakukan LSM, tujuan dari kegiatan dan nilai-nilai yang mendasari kegiatan, kemudian masyarakat dapat membandingkannya dengan nilai-nilai yang ada (Dwiyanto, 2006). Selain itu transparansi yang dilakukan oleh LSM dapat mendorong terwujudnya akuntabilitas pengelolaan keuangan LSM melalui beberapa hal, yang pertama

melalui proses penganggaran yang dilakukan secara partisipatif dan pertanggungjawaban penggunaan anggaran yang melibatkan semua komponen LSM mulai dari staf, manajer, pengurus dan pengawas LSM sesuai dengan kewenangannya. Kedua melalui pelaksanaan program dan pertanggungjawaban keuangan yang sesuai dengan ISAK 35 dan ketentuan kontrak hibah dengan donatur. Ketiga melalui proses monitoring dan pengendalian keuangan yang sesuai dengan panduan dan kebijakan manajemen LSM. Keempat melalui proses audit terhadap laporan keuangan yang dapat memberikan penilaian terhadap kewajaran pelaporan keuangan, sehingga akuntabilitas pengelolaan keuangan LSM semakin meningkat.

Akuntabilitas publik yang baik hanya dapat diwujudkan dengan dilakukannya transparansi (Maani, 2009). Sehingga kesimpulan yang dapat diambil adalah LSM yang melakukan prinsip transparansi dengan baik akan lebih baik dalam meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangan LSM, sesuai dengan temuan penelitian Mualifu et al. (2019) dan Kusrawan (2019). Sesuai dengan uraian temuan di atas, teori *stewardship* dan teori legitimasi mendukung penerapannya di Organisasi LSM. Pengelola LSM selaku *steward* akan berupaya meningkatkan akuntabilitas keuangannya dengan melakukan transparansi kepada semua *stakeholder* LSM (*principals*).

### ***Pengaruh Jenis Dana Terikat Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan LSM***

Jenis dana terikat dengan tingkat signifikansi 5% mempunyai nilai probabilitas (*sig.*) sebesar  $0,023 < 0,05$ , sehingga ditarik kesimpulan bahwa hipotesis kedua didukung. Implikasinya adalah LSM akan semakin meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangannya ketika LSM mendapatkan dana terikat yang lebih banyak. Agar dana terikat yang diterima oleh LSM semakin banyak, LSM harus menjalin kerjasama yang baik dengan donatur dan melakukan ketentuan-ketentuan dalam kontrak kerjasama dengan baik. Dengan demikian terbukti bahwa jenis penerimaan dana LSM akan menentukan pengelolaan dan pelaporan kepada donatur. Jenis dana terikat ini sangat terkait dengan *stakeholder* yang akan mengharuskan LSM untuk melakukan manajemen keuangan dengan akuntabel dan transparan. Hal itu didukung oleh peraturan perundang-undangan Yayasan No. 28 tahun 2004. Sehingga dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas pengelolaan keuangan LSM yang memperoleh dana terikat lebih banyak akan semakin baik dan sesuai persyaratan donatur. Penelitian ini memberi dukungan teori *stewardship* untuk diterapkan di LSM. LSM selaku *steward* yang mayoritas pendananya didapatkan dari para donor (jenis dana terikat) akan berupaya meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangannya, sehingga kepercayaan *stakeholder* kepada LSM tetap terjaga. Jenis dana terikat sebagai variabel baru yang digunakan oleh peneliti telah terbukti relevan sebagai determinan akuntabilitas pengelolaan keuangan LSM yang didukung oleh teori *stewardship*.

### ***Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan LSM***

Penyajian laporan keuangan di tingkat signifikansi 5% mempunyai nilai probabilitas (*sig.*) sebesar  $0,524 > 0,05$ , sehingga ditarik kesimpulan bahwa hipotesis ketiga tidak didukung. Dengan demikian terbukti bahwa para pengelola LSM belum sepenuhnya memberi perhatian khusus pada penyajian laporan keuangan LSM atau pada cara LSM dalam membuat laporan keuangan yang akan diberikan kepada para *stakeholder*. Agar legitimasi LSM tetap baik dimata para *stakeholder*, LSM melakukan penyajian laporan keuangan proyek menurut ketentuan perjanjian kerjasama dan laporan keuangan lembaga sesuai ketentuan ISAK 35. Akuntabilitas pengelolaan keuangan LSM menjadi lebih meningkat apabila LSM melakukan penyajian laporan keuangan yang berkualitas menurut ketentuan.

Namun pada penelitian ini, akuntabilitas pengelolaan keuangan LSM tidak dipengaruhi secara signifikan oleh penyajian laporan keuangan. Hasil tersebut disebabkan oleh beberapa hal berikut:

1. Temuan data dari Yayasan Penabulu tahun 2014 yang menunjukkan bahwa pengelola LSM selama ini hanya fokus untuk menyusun laporan keuangan proyek untuk para pemberi dana/donatur dan belum menyusun laporan keuangan konsolidasi yang sesuai dengan ISAK 35 (Kumara, 2015).
2. Banyak pengelola organisasi nonlaba termasuk LSM yang belum mengetahui tentang dicabutnya PSAK 45 serta diterapkannya ISAK 35 sejak tanggal 1 Januari 2020 (Gustani, 2020). Lasfita (2020) dan Wahyuni (2020) membuktikan bahwa laporan keuangan di MTs Bustanul Ulum Banyuwangi dan di Masjid Al-Mabrur Surabaya belum sesuai dengan ISAK 35.
3. Informasi yang diperoleh dari data kuesioner penelitian menunjukkan bahwa 20% responden atau 24 responden jawabannya adalah tidak setuju, netral dan sangat tidak setuju bahwa LSM mereka telah menyajikan laporan keuangan lembaga sesuai ISAK 35. Selain itu ada 11% responden atau 13 responden jawabannya adalah tidak setuju, netral dan sangat tidak setuju bahwa laporan keuangan mereka telah sesuai kepentingan pengguna laporan keuangan dan disajikan tepat waktu.

Temuan dari penelitian ini memberi dukungan untuk penelitian R. P. Sari et al., (2020) dan Azizah et al. (2015) yang menyatakan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah tidak dipengaruhi secara signifikan oleh penyajian laporan keuangan.

### ***Pengaruh Aksesibilitas Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan LSM***

Aksesibilitas laporan keuangan dengan tingkat signifikansi 5% mempunyai nilai probabilitas (*sig.*) sebesar  $0,001 < 0,05$  dan nilai *t* hitung sebesar  $-3,325 < 1,981$ . Dengan demikian bisa dinyatakan bahwa hipotesis keempat tidak didukung karena hasil menunjukkan bahwa akuntabilitas pengelolaan keuangan LSM dipengaruhi secara negative dan signifikan oleh aksesibilitas laporan keuangan LSM. Penyebabnya bisa karena kebanyakan LSM belum melakukan publikasi laporan keuangannya kepada publik lewat media. Ada dilema di LSM ketika mereka hendak mempublikasikan informasi laporan keuangan yang memuat alokasi sumberdaya keuangan LSM terutama untuk sumber dana asing. LSM tersebut dipandang sebagai alat kepentingan luar negeri, nonnasionalis, dan mendapatkan dana dari luar negeri karena memperdagangkan kemiskinan rakyat Indonesia (Ibrahim & Suroto, 2015).

Ada penyebab-penyebab lain yang berpengaruh pada temuan dari penelitian ini diluar penjabaran di atas, yaitu:

1. Fenomena tentang rendahnya kepercayaan masyarakat pada LSM yang dikemukakan oleh Rustam Ibrahim dalam berita ekonomi yang diterbitkan tanggal 17 Maret 2017 yang mengungkapkan bahwa tidak transparannya penyusunan laporan keuangan LSM dan kurang menariknya publikasi yang dilakukan oleh LSM merupakan faktor yang menyebabkan rendahnya kepercayaan publik pada LSM (Sucipto, 2017).
2. Yuanita (2019) menemukan bahwa mayoritas LSM terutama untuk organisasi LSM yang terletak di luar pulau jawa, tidak memiliki akses jaringan internet yang baik, sehingga menghambat pengiriman data dan laporan keuangan serta komunikasi mereka.
3. Informasi yang diperoleh dari data kuesioner penelitian menunjukkan bahwa 73% responden atau 87 responden jawabannya adalah tidak setuju, netral dan sangat tidak setuju bahwa LSM mereka telah melakukan publikasi laporan keuangan dengan terbuka lewat media seperti: *website*/internet, radio, televisi, atau surat kabar. Selain itu 76%

responden atau 91 responden jawabannya adalah tidak setuju, netral dan sangat tidak setuju bahwa laporan keuangan mereka bisa diakses oleh masyarakat melalui *website*/internet.

Temuan dari penelitian ini memberi dukungan untuk penelitian Ibrahim dan Suroto (2015) yaitu LSM yang memberikan akses kepada publik atas laporan sumber dananya, dipandang tidak akuntabel karena akan dianggap sebagai alat kepentingan asing, nonnasionalis, dan mendapatkan dana dari luar negeri karena menjual kemiskinan rakyat Indonesia. Usaha yang dapat dilakukan oleh LSM untuk mengurangi distorsi dan provokasi informasi yang tidak benar oleh kelompok tertentu mengenai kegiatan yang dilakukan oleh LSM adalah dengan memberikan edukasi yang benar dan melakukan publikasi terkait program dan keuangan kepada masyarakat sebagai bukti bahwa LSM telah mengelola keuangan dengan transparan dan akuntabel.

### ***Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan LSM***

Sistem pengendalian internal dengan tingkat signifikansi 5% mempunyai nilai probabilitas (*sig.*) sebesar  $0,000 < 0,05$ , sehingga kesimpulan yang ditarik adalah hipotesis kelima didukung. Dengan demikian terbukti bahwa akuntabilitas pengelolaan keuangan LSM akan terus-menerus mengalami peningkatan jika didukung dengan penerapan sistem pengendalian internal yang efektif. LSM dapat memanfaatkan SPI untuk mencegah dan mendeteksi kecurangan atau kesalahan terkait aspek keuangan maupun nonkeuangan dan juga pada transaksi keuangan (Mutinda & Ngahu, 2016). Kekeliruan dalam penyajian dan penyusunan laporan keuangan dapat diminimalkan dengan diterapkannya SPI secara efektif. Hal itu membuat LSM lebih transparan dan akuntabel dengan pengelolaan keuangannya. Sehingga dapat dinyatakan bahwa penerapan SPI secara lebih efektif di organisasi LSM akan meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangan LSM.

Temuan dari penelitian ini memberi dukungan untuk beberapa penelitian (Aramide et al., 2015; Juwita, 2017; Martini, 2019; Primayani et al., 2014; Superdi, 2017). Lebih lanjut, teori *stewardship* maupun teori legitimasi untuk LSM telah didukung oleh hasil penelitian ini. Pengelola LSM akan berusaha dengan baik meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangannya dengan melakukan penerapan yang efektif atas SPI mereka, sehingga para *stakeholder* mendapatkan informasi keuangan yang benar dan bermanfaat.

## **CONCLUSION**

Penelitian ini telah memberikan bukti empiris terkait faktor-faktor penentu akuntabilitas pengelolaan keuangan LSM yang dapat digunakan oleh para akademisi, manajemen LSM, konsultan LSM, pemerintah dan praktisi lain sebagai acuan dalam upaya melakukan peningkatan akuntabilitas pengelolaan keuangan LSM, yaitu: sistem pengendalian internal, jenis dana terikat dan transparansi. Ketiga faktor tersebut terbukti mempunyai pengaruh positif dan signifikan pada akuntabilitas pengelolaan keuangan LSM. Implikasinya organisasi LSM harus memberikan informasi yang benar terkait anggaran dasar/anggaran rumah tangga, visi misi organisasi, struktur organisasi, dan sejarah organisasi kepada publik sesuai ketentuan undang-undang. Lebih lanjut LSM juga harus mempublikasikan laporan keuangan dan laporan kegiatan tahunannya kepada publik yang memuat informasi terkait kegiatan dan program LSM, keuangan dan sumber dana LSM, sehingga transparansi LSM lebih meningkat. Agar dana terikat yang diterima oleh LSM semakin banyak, LSM harus mengelola keuangannya secara akuntabel, menjalin kerjasama yang baik dengan donatur dan melakukan ketentuan-ketentuan dalam kontrak kerjasama dengan baik. LSM perlu lebih meningkatkan keefektifan penerapan SPInya dengan memperkuat pelaksanaan komponen-komponen

pengendalian internalnya secara lebih optimal untuk meningkatkan akuntabilitas pengelolaan keuangannya. Selain itu hasil analisis memberi bukti bahwa penyajian laporan keuangan tidak mempunyai pengaruh positif dan aksesibilitas laporan keuangan terbukti mempengaruhi secara negatif akuntabilitas pengelolaan keuangan LSM. Implikasinya bahwa para pengelola LSM belum sepenuhnya memberi perhatian khusus pada penyajian laporan keuangan LSM karena mayoritas LSM tidak menyusun laporan keuangan organisasi menurut peraturan ISAK 35 serta banyak LSM tidak melakukan publikasi kepada publik terkait laporan keuangannya melalui media karena dilema.

Keterbatasan penelitian ini adalah: (1) jumlah sampel hanya 97 LSM dengan 120 responden; (2) penelitian ini tidak menggunakan pendekatan teori keperilakuan seperti teori Technology Acceptance Model (TAM) yang dapat memperluas pembahasan terkait determinan akuntabilitas pengelolaan ditinjau dari pendekatan perilaku individu dalam organisasi LSM. (3) peneliti tidak melakukan wawancara dan hanya melakukan analisis pada variabel sistem pengendalian internal, jenis dana terikat, transparansi, penyajian laporan keuangan dan aksesibilitas laporan keuangan dengan nilai adjusted R<sup>2</sup> sebesar 76,70%; (4) Peneliti hanya melakukan analisis pengaruh langsung dari satu variabel dependen oleh lima variabel independen. Saran bagi penelitian berikutnya yaitu: (1) menambah jumlah dan wilayah sampel; (2) menggunakan pendekatan teori keperilakuan seperti teori Technology Acceptance Model (TAM), sehingga dapat memperluas pembahasan terkait determinan akuntabilitas pengelolaan ditinjau aspek norma subyektif, kompetensi pengguna, dukungan teknologi, persepsi kegunaan (3) memakai metode wawancara saat menyebarkan kuesioner dan menggunakan variabel independen lainnya seperti penggunaan teknologi informasi, variabel kompetensi SDM atau menganalisis dengan pendekatan teori keperilakuan yang belum dipakai peneliti; (4) memakai variabel aksesibilitas laporan keuangan dan variabel penyajian laporan keuangan sebagai variabel pemoderasi.

## REFERENCES

- Achyani, F. (2019). The Determinant Accountability Of Village Funds Management (Study in the Villages in Wonogiri District). *Riset Akuntansi Dan Keuangan Indonesia, Vol 4, No 2* (2019), 118–135. <https://doi.org/10.23917/reaksi.v4i2.8521>
- Agyemang, G., O'Dwyer, B., Unerman, J., & Awumbila, M. (2017). Seeking “conversations for accountability”: Mediating the impact of non-governmental organization (NGO) upward accountability processes. *Accounting, Auditing and Accountability Journal, 30*(5), 982–1007. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-02-2015-1969>
- Aprilya, K. R. (2020). Pengaruh Kompetensi, Komitmen Organisasi, Transparansi Dan Partisipasi Masyarakat Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi, 9*(3), 1–20.
- Aramide, S. F., Mustapha, &, & Bashir, M. (2015). the Effectiveness of Internal Control System and Financial Accountability At Local Government Level in Nigeria. *International Journal of Research in Business Management, 3*(8), 2321–2886.
- Artini, N. L. W., & Putra, I. P. D. S. (2020). Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah, Aksesibilitas Laporan Keuangan Dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah. *Hita Akuntansi Dan Keuangan, 1*(2), 188–218.
- Arumanti, N. R. (2018). Aksesibilitas Laporan Keuangan Dan Penyajian Laporan Keuangan Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah Dengan Internal Control Sebagai Variabel Moderating (Studi Pada Pemerintah Kabupaten Gowa). *Skripsi*.

- Azizah, N., -, J., & Setiawan, A. R. (2015). Penyajian Laporan Keuangan, Aksesibilitas Laporan Keuangan, dan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah sebagai Determinan Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah. *Journal of Research and Applications: Accounting and Management*, 1(2), 111. <https://doi.org/10.18382/jraam.v1i2.18>
- Bani, R. S. (2020). Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah, Karakteristik Kualitatif, Aksesibilitas Laporan Keuangan, Dan Sistem Pengendalian Internal, Terhadap Transparansi Dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah Kabupaten Barito Timur. *Skrripsi*. <http://e-journal.uajy.ac.id/21458/>
- Deegan, C. (2002). Introduction: The legitimising effect of social and environmental disclosures – a theoretical foundation. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15(3), 282–311. <https://doi.org/10.1108/09513570210435852>
- Donaldson, L., & Davis, J. H. (1991). Stewardship Theory or Agency Theory: CEO Governance and Shareholder Returns. *Australian Journal of Management*, 16(1), 49–64. <https://doi.org/10.1177/031289629101600103>
- Dwiyanto, A. (2006). *Mewujudkan Good Governance Melalui Pelayanan Publik*. Gadjah Mada University Press.
- Ebenezer, A., Musah, A., & Ibrahim Anyass, A. (2020). *Determinants of Financial Sustainability of Non-Governmental Organizations (NGOs) in Ghana*. 10(1), 49–68.
- Edelman. (2021). *2021 Edelman Trust Barometer*. <https://www.edelman.com/trust/2021-trust-barometer>
- Gultom, I. R., & Poputra, A. (2015). Analisis Penerapan PSAK No.45 Tentang Laporan Keuangan Organisasi Nirlaba dalam Mencapai Transparansi dan Akuntabilitas Kantor Sinode Gmim. *Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi*, 3(4), 527–537.
- Ibrahim, R., & Suroto. (2015). Akuntabilitas. *Jurnal Akuntabilitas Organisasi Masyarakat Sipil Edisi II*, 11.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2018). DE ISAK 35: Penyajian Laporan Keuangan Entitas Berorientasi Nonlaba. *Ikatan Akuntan Indonesia*. [www.iaiglobal.or.id](http://www.iaiglobal.or.id)
- Ingram, D. B. J. R. B. S. L. K. R. W. (1985). *The Needs of Users of Governmental Financial Reports*. Governmental Accounting Standards Board of the Financial Accounting.
- Juwita, R. (2017). Pengaruh Perencanaan Anggaran dan Pengendalian Intern terhadap Akuntabilitas Publik pada Pemerintah Daerah Provinsi Banten. *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan*, 4(2), 615–622. <https://doi.org/10.22219/jrak.v4i2.4946>
- Kusrawan. (2019). Pengaruh Transparansi, Kompetensi, Pengendalian Internal Dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Akuntabilitas Pemerintah Desa Di Kecamatan Padangguni Kabupaten Konawe. *Jurnal GeoEkonomi*, 10(2), 271–284. <https://doi.org/10.36277/geoekonomi.v10i2.99>
- Maani, K. D. (2009). Transparansi dan Akuntabilitas dalam Pelayanan Publik. *Demokrasi*, VIII(1).
- Mahmudi. (2010). *Manajemen Kinerja Sektor Publik*. UPP STIM YKPN.
- Martini, R. (2019). Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Atas Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Dana Desa Di Kecamatan Sembawa. *Jurnal Akademi Akuntansi*, 2(1), 106–123. <https://doi.org/10.22219/jaa.v2i1.8364>



- Mualifu, Guspul, A., & Hermawan. (2019). Pengaruh Transparansi, Kompetensi, Sistem Pengendalian internal, dan Komitmen Organisasi Terhadap Akuntabilitas Pemernitah Desa Dalam Mengelola Alokasi Dana Desa (Studi Empiris Pada Seluruh Desa Di Kecamatan Mrebet Kabupaten Purbalingga). *Jurnal of Ekonomi, Business and Engineering*, 1(1), 49–59.
- Mutinda, S. M., & Ngahu, S. (2016). Determinants of Financial Sustainability for Non-Governmental Organizations in Nakuru County, Kenya. *IOSR Journal of Business and Management*, 18(09), 81–88. <https://doi.org/10.9790/487x-1809028188>
- Nikmahtul, M., & Darno. (2019). Pengaruh Transparansi Dan Akuntabilitas Terhadap Kepercayaan Donatur Di Yayasan Sosial Keagamaan. *Jurnal Akuntansi Terapan Vol.*, 1(1).
- Nurrizkiana, B., Handayani, L., & Widiastuty, E. (2017). Determinan Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah dan Implikasinya Terhadap Kepercayaan Public-Stakeholders. *Jurnal Akuntansi Dan Investasi*, 18(1), 28–47. <https://doi.org/10.18196/jai.18159>
- Ortega-Rodríguez, C., Licerán-Gutiérrez, A., & Moreno-Albarracín, A. L. (2020). Transparency as a key element in accountability in non-profit organizations: A systematic literature review. *Sustainability (Switzerland)*, 12(14). <https://doi.org/10.3390/su12145834>
- Pramesvari, L. N. (2019). Fenomena Pengelolaan Dan Pelaporan Masjid Jogokariyan Yogyakarta Pada Aspek Mental, Fisik Dan Spiritual. *Jurnal Ekonomi, Bisnis, Dan Akuntansi*, 21(3). <https://doi.org/10.32424/jeba.v21i3.1382>
- Primayani, P. R., Herawati, N. T., Ari, N., & Darmawan, S. (2014). Pengaruh Pengendalian Internal, Value For Money, Penyajian Laporan Keuangan Dan Aksesibilitas Pengelolaan Keuangan (Studi Empiris Pada SKPD Di Pemerintahan Daerah Kabupaten Klungkung). *E-Journal S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, 1(1).
- Rakhmawati, I. (2018). Pengaruh Akuntabilitas Dan Transparansi Terhadap Efektivitas Pengelolaan Dana Bantuan Operasional Sekolah (BOS) Dengan Partisipasi Stakeholder Sebagai Variabel Moderasi. *AKTSAR: Jurnal Akuntansi Syariah*, 1(1), 95–112. <https://doi.org/10.21043/aktsar.v1i1.4078>
- Rini, P. N. F. (2017). Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah, Kompetensi Sumber Daya Manusia, Sistem Pengendalian Intern, Dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Skripsi*.
- Sari, M. F. (2017). Analisis Penerapan Prinsip Akuntabilitas Dan Transparansi Pengelolaan Keuangan Pada Lembaga Swadaya Masyarakat (LSM) Alghains Kabupaten Ponorogo. *Skripsi*.
- Sari, R. P., Mulyani, C. S., & Budiarto, D. S. (2020). Pentingnya Pengendalian Internal Untuk Meningkatkan Transparansi Dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah. *Jurnal Riset Akuntansi Mercu Buana*, 6(1), 1. <https://doi.org/10.26486/jramb.v6i1.697>
- Savitri, E., Andreas, A., Diyanto, V., & Gumanti, T. A. (2020). the Effect of Leadership, Internal Control System, and Organizational Commitment on Accountability of Village Financial Management. *Jurnal Aplikasi Manajemen*, 18(3), 522–532. <https://doi.org/10.21776/ub.jam.2020.018.03.12>
- Scanlon, M. M., & Alawiyah, T. (2015). Sektor LSM di Indonesia i Sektor LSM di Indonesia:

Konteks, Konsep dan Profil Terkini. In *NSSC Publication*. <https://www.ksi-indonesia.org/assets/uploads/original/2020/02/ksi-1580493787.pdf>

---

471

- Sikira, R. (2021). Accountability Complexities in Non-governmental Organisation: A Reflection of Practical Mechanisms for Instilling Accountability in Selected Tanzania's Non-governmental Organisations. *International Journal of Scientific Research and Management*, 9(05), 2196–2210. <https://doi.org/10.18535/ijstrm/v9i05.em03>
- Siti, S., & Prasetyono, M. (2017). Fraud Patterns on Ngo Funds Accountability Reports. *Asia Pacific Fraud Journal*, 3(2), 341–350. <https://doi.org/10.21532/apfj.001.18.03.02.16>
- Sucipto. (2017). *Rendah, Kepercayaan Publik Pada LSM*. Wartaekonomi.Co.Id. <https://www.wartaekonomi.co.id/read133630/rendah-kepercayaan-publik-pada-lsm>
- Superdi. (2017). Pengaruh Penyajian Laporan Keuangann, Aksesibilitas Dan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah (studi empiris pada satuan kerja perangkat daerah Kabupaten Sijunjung). *JOM Fekon*, 4(1).
- Uddin, M. M., & Belal, A. R. (2019). Donors' influence strategies and beneficiary accountability: an NGO case study. *Accounting Forum*, 43(1), 113–134. <https://doi.org/10.1080/01559982.2019.1589905>
- Yuliani, N. L. (2017). Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan, Karakteristik Kualitatif, Aksesibilitas Dan Pengendalian Internal Terhadap Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Bisnis Dan Ekonomi (JBE)*, 24(1), 1–14.