



SYSTEMATIC LITERATURE REVIEW (SLR): IMPLEMENTATION OF ACCOUNTABILITY AND TRANSPARENCY IN THE USE OF VILLAGE FUNDS BY REGIONAL GOVERNMENTS

SYSTEMATIC LITERATURE REVIEW (SLR): PENERAPAN AKUNTABILITAS DAN TRANSPARANSI PENGGUNAAN DANA DESA OLEH PEMERINTAH DAERAH

Darmawati¹, Nirwana², Nuraeni³

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Hasanuddin

E-mail: darma.ak@unhas.ac.id¹, nirwana_ni@yahoo.com², nuraeniaahmad19@gmail.com³

ARTICLE INFO

Correspondent

Darmawati

darma.ak@unhas.ac.id

Key words:

Accountability, Village Fund, Fiscal Decentralization, Local Government, Village Governance, Systematic Literature Review, Transparency

Website:

<https://idm.or.id/JSER/index.php/JSER>

Page: 790 – 803

ABSTRACT

Indonesia's Village Fund program presents a fundamental paradox: while designed as a fiscal decentralization instrument to accelerate development, it has emerged as an arena vulnerable to corruption. This study maps the research landscape to explain this paradox through a systematic literature review (SLR) of 55 articles (2015–2024) from the Google Scholar, SINTA, and Scopus databases, applying the PRISMA protocol. Key findings reveal a dominance of local-scale qualitative research focusing on procedural accountability. While administrative capacity and technology are recognized as crucial determinants, systemic weaknesses are consistently identified within the oversight functions of the Village Consultative Body (BPD) and the Regional Inspectorate, constrained by limited resources, competence, and independence. As its primary contribution, this review formulates a future research agenda that advocates for a paradigm shift from descriptive, local studies towards large-scale, causal-comparative research; more sophisticated theoretical framework testing (e.g., agency and institutional theories); and a focus on measuring the impact of accountability on tangible development outcomes.

Copyright © 2025 JSER. All rights reserved.

INFO ARTIKEL	ABSTRAK
<p>Koresponden Darmawati <i>darma.ak@unhas.ac.id</i></p> <p>Kata kunci: Akuntabilitas, Dana Desa, Desentralisasi Fiskal, Pemerintah Daerah, Tata Kelola Desa, Tinjauan Literatur Sistematis, Transparansi</p> <p>Website: https://idm.or.id/JSER/index.php/JSER</p> <p>Hal: 790 – 803</p>	<p>Program Dana Desa di Indonesia menghadirkan sebuah paradoks fundamental: dirancang sebagai instrumen desentralisasi fiskal untuk mengakselerasi pembangunan, program ini justru menjadi arena yang rentan terhadap korupsi. Studi ini memetakan lanskap riset untuk menjelaskan paradoks tersebut melalui Systematic Literature Review (SLR) terhadap 55 artikel (2015–2024) dari basis data Google Scholar, SINTA, dan Scopus, dengan menerapkan protokol PRISMA. Temuan utama mengungkap dominasi riset kualitatif berskala lokal yang berfokus pada akuntabilitas prosedural. Sementara kapasitas administratif dan teknologi diakui sebagai determinan krusial, kelemahan sistemis secara konsisten teridentifikasi dalam fungsi pengawasan oleh Badan Permusyawaratan Desa (BPD) dan Inspektorat Daerah, yang terkendala oleh keterbatasan sumber daya, kompetensi, dan independensi. Sebagai kontribusi utamanya, tinjauan ini merumuskan agenda riset masa depan yang menganjurkan pergeseran paradigma dari studi deskriptif-lokal menuju riset kausal-komparatif berskala luas, pengujian kerangka teori yang lebih canggih (misalnya, teori keagenan dan institusional), dan fokus pada pengukuran dampak akuntabilitas terhadap hasil-hasil pembangunan yang nyata.</p> <p style="text-align: right;"><i>Copyright © 2025 JSER. All rights reserved.</i></p>

PENDAHULUAN

Dalam beberapa dekade terakhir, desentralisasi fiskal telah menjadi tren dominan dalam reformasi administrasi publik di seluruh dunia. Berbagai negara, baik maju maupun berkembang, telah mengadopsi kebijakan ini dengan harapan dapat meningkatkan efisiensi ekonomi, efektivitas pelayanan publik, dan akuntabilitas pemerintah kepada warganya (Suwarno, 2008). Logika yang mendasarinya adalah bahwa pemerintah daerah, yang lebih dekat dengan masyarakat, diasumsikan lebih mampu memahami preferensi dan kebutuhan lokal, sehingga dapat merancang dan memberikan layanan publik yang lebih responsif dan tepat sasaran (Maranjaya, 2022). Namun, optimisme ini diimbangi oleh bukti-bukti yang menunjukkan bahwa desentralisasi bukanlah obat mujarab (panacea) maupun wabah (plague). Keberhasilannya sangat bergantung pada konteks spesifik suatu negara, termasuk sejarah, tradisi, serta kerangka institusional, politik, dan ekonominya. Tanpa kapasitas administratif yang memadai, mekanisme akuntabilitas yang kuat, dan pejabat lokal yang responsif dan bertanggung jawab, desentralisasi berisiko menghasilkan inefisiensi biaya, penurunan kualitas layanan, peningkatan ketidaksetaraan, dan bahkan instabilitas makroekonomi (Ridhawati, 2025).

Dengan demikian, perdebatan global mengenai desentralisasi fiskal berpusat pada sebuah tegangan fundamental: bagaimana merealisasikan janji efisiensi dan akuntabilitas sambil memitigasi risiko kegagalan tata kelola dan korupsi di tingkat subnasional. Dalam konteks perdebatan global ini, Indonesia menyajikan sebuah studi kasus yang krusial dan berskala masif. Lahirnya Undang-Undang Nomor 6 Tahun 2014 tentang Desa menandai era baru desentralisasi fiskal yang radikal, memposisikan lebih dari 74.000 desa sebagai entitas otonom dalam pembangunan. Instrumen utama dari

kebijakan ini adalah program Dana Desa, sebuah transfer fiskal langsung dari pemerintah pusat ke desa. Skala program ini sangat monumental, dengan alokasi yang meningkat secara dramatis dari Rp20,7 triliun pada tahun 2015 menjadi proyeksi Rp71 triliun pada tahun 2025. Menurut (Iqbal, 2020) Tujuan luhur program Dana Desa mengentaskan kemiskinan, mengurangi kesenjangan, dan mengakselerasi pembangunan infrastruktur perdesaan, dibayangi oleh sebuah paradoks yang mengkhawatirkan: paradoks akuntabilitas.

Di satu sisi, program ini dirancang untuk memberdayakan masyarakat dan meningkatkan kesejahteraan. Di sisi lain, ia justru menciptakan arena baru bagi praktik korupsi. Laporan dari Indonesia Corruption Watch (ICW) secara konsisten menempatkan sektor desa sebagai area paling rawan korupsi di Indonesia, dengan 155 kasus pada tahun 2022 dan puncaknya 187 kasus pada tahun 2023 (Aditama, 2024).

Menurut (Fitrasari, 2015) Temuan serupa dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) juga mengonfirmasi adanya masalah sistemik dalam penyaluran, penggunaan, dan pertanggungjawaban dana tersebut. Paradoks ini memunculkan pertanyaan penelitian sentral yang memandu seluruh naskah ini: Mengapa sebuah program yang dirancang untuk memberdayakan masyarakat dan mengurangi kemiskinan secara bersamaan menjadi sektor yang paling rentan terhadap korupsi di tingkat nasional? Fenomena ini menunjukkan bahwa prinsip akuntabilitas dan transparansi, yang seharusnya menjadi pilar keberhasilan program, justru menjadi titik paling rapuh. Meskipun penelitian mengenai akuntabilitas dan transparansi Dana Desa telah berkembang pesat, studi-studi yang ada cenderung terfragmentasi, berlingkup lokal, dan sering kali bersifat ateoretis. Keragaman temuan terkadang saling bertentangan dan dominasi studi kasus berskala kecil menyulitkan upaya untuk menarik kesimpulan yang general dan mengidentifikasi kelemahan sistemik secara komprehensif. Akibatnya, pemahaman kita tentang akar masalah tata kelola Dana Desa masih bersifat parsial.

Oleh karena itu, sebuah *Systematic Literature Review* (SLR) yang komprehensif dan metodologis menjadi sangat mendesak. Penelitian ini bertujuan untuk memberikan tiga kontribusi utama bagi literatur dan kebijakan: Pertama, Sintesis Komprehensif: Menyediakan sintesis pertama yang komprehensif dan metodologis atas lanskap riset akuntabilitas dan transparansi Dana Desa, dengan memetakan perkembangan, tema dominan, dan profil metodologisnya. Kedua, Analisis Kritis: Menganalisis secara kritis temuan-temuan yang telah disintesis dengan menggunakan kerangka teori tata kelola yang mapan untuk mengidentifikasi akar penyebab kegagalan akuntabilitas yang bersifat sistemik. Ketiga, Agenda Riset Masa Depan: Merumuskan agenda penelitian masa depan yang relevan secara teoretis dan berorientasi pada kebijakan, yang dirancang untuk mendorong bidang ini bergerak dari analisis deskriptif menuju penjelasan kausal dan evaluasi dampak.

Akuntabilitas: Dalam konteks sektor publik, akuntabilitas lebih dari sekadar pelaporan keuangan. Penting untuk membedakan antara dua dimensi utama. Pertama, **akuntabilitas prosedural/keuangan**, yang berfokus pada kepatuhan terhadap peraturan, prosedur, dan standar pelaporan keuangan. Sebagian besar literatur Dana Desa saat ini terfokus pada dimensi ini (Ridhawati, 2025). Kedua, **akuntabilitas kinerja/sosial**, yang mengukur sejauh mana entitas publik berhasil mencapai tujuan yang telah ditetapkan (*output* dan *outcome*) dan bertanggung jawab kepada masyarakat atas hasil-hasil pembangunan yang nyata. Pergeseran dari akuntabilitas prosedural ke akuntabilitas kinerja merupakan salah satu kesenjangan tematik utama yang teridentifikasi (Mei, n.d.)

Transparansi: Transparansi memiliki dua tingkatan. Pertama adalah pengungkapan pasif (*disclosure*), yaitu tindakan membuat informasi tersedia, seperti memasang baliho rincian APBDes di depan kantor desa. Kedua adalah transparansi aktif, yang memastikan bahwa informasi yang diungkapkan tidak hanya tersedia, tetapi juga mudah diakses, dapat dipahami, relevan, dan dapat ditindaklanjuti (*actionable*) oleh warga biasa. Temuan literatur yang menyebut praktik transparansi sering kali bersifat "seremonial" menunjukkan bahwa banyak desa hanya melakukan pengungkapan pasif tanpa mencapai transparansi aktif yang sesungguhnya.

Teori Keagenan: Teori keagenan (*agency theory*) menyediakan kerangka kerja yang kuat untuk mendiagnosis masalah tata kelola dalam pengelolaan Dana Desa (Mustaghfiroh, n.d.) Teori ini memodelkan hubungan antara dua pihak: **prinsipal** (dalam hal ini, pemerintah pusat/daerah dan masyarakat desa) yang mendelegasikan wewenang, dan **agen** (pemerintah desa) yang menerima wewenang untuk melaksanakan tugas. Masalah fundamental dalam hubungan ini muncul dari dua kondisi: **asimetri informasi**, di mana agen memiliki informasi yang lebih banyak dan lebih baik tentang operasional sehari-hari daripada prinsipal; dan **inkongruensi tujuan**, di mana tujuan agen (misalnya, memaksimalkan keuntungan pribadi) dapat berbeda dari tujuan prinsipal (misalnya, memaksimalkan kesejahteraan masyarakat) (Mangihut, 2022). Dalam konteks Dana Desa, teori keagenan membantu menjelaskan *mengapa* korupsi dan inefisiensi dapat terjadi dengan mudah. Pemerintah desa (agen) memiliki keunggulan informasi yang signifikan atas penggunaan dana dibandingkan masyarakat (prinsipal). Ketika mekanisme pemantauan dan pengendalian dari prinsipal lemah seperti yang ditunjukkan oleh temuan konsisten mengenai tidak efektifnya pengawasan oleh BPD dan Inspektorat agen memiliki ruang yang luas untuk perilaku oportunistik, seperti misalokasi dana, penggelembungan biaya, atau penyuapan (Suharni, n.d.). Dengan demikian, kegagalan akuntabilitas dapat diinterpretasikan sebagai kegagalan prinsipal untuk merancang sistem insentif dan pengawasan yang efektif untuk mengendalikan perilaku agen.

Teori Institusional: Jika teori keagenan menjelaskan *motivasi* untuk penyimpangan, teori institusional (*institutional theory*) membantu menjelaskan *mengapa* praktik-praktik akuntabilitas formal sering kali diadopsi tanpa menghasilkan perbaikan substantif. Teori ini berpendapat bahwa organisasi sering kali mengadopsi struktur, praktik, atau teknologi tertentu bukan karena efisiensi teknisnya, melainkan untuk mendapatkan legitimasi dari lingkungan eksternal. Fenomena ini, yang dikenal sebagai **isomorfisme**, dapat terjadi melalui tiga mekanisme: tekanan koersif (misalnya, kewajiban regulasi), tekanan mimetik (meniru desa lain yang dianggap sukses), atau tekanan normatif (pengaruh dari profesionalisasi dan pendidikan) (Hidayati, 2024). Aplikasi teori ini sangat relevan untuk menjelaskan temuan bahwa transparansi sering kali bersifat "seremonial" dan adopsi teknologi seperti Sistem Keuangan Desa (Siskeudes) tidak selalu berkorelasi positif dengan tingkat akuntabilitas. Dari perspektif teori institusional, desa mungkin mengadopsi Siskeudes atau memasang baliho transparansi (praktik) untuk mematuhi peraturan (tekanan koersif) atau untuk terlihat modern dan sah di mata pemerintah daerah (tekanan mimetik dan normatif). Namun, adopsi ini bisa jadi hanya di permukaan (*decoupling*), di mana struktur formal diadopsi tanpa mengubah praktik inti di dalam organisasi. Praktik tersebut diadopsi untuk pertunjukan, bukan untuk substansi, yang menjelaskan mengapa investasi dalam sistem formal tidak secara otomatis menghasilkan akuntabilitas yang lebih baik.

Teori Kepengurusan dan Kewarganegaraan: Sebagai penyeimbang dari pandangan pesimistis teori keagenan, teori kepengurusan (*stewardship theory*) dan teori

kewarganegaraan (*citizenship theory*) menawarkan perspektif alternatif. Teori kepengurusan berpendapat bahwa manajer (atau dalam hal ini, kepala desa) tidak selalu oportunistik. Sebaliknya, mereka dapat bertindak sebagai **pengurus** (*stewards*) yang secara intrinsik termotivasi untuk bertindak demi kepentingan terbaik organisasi dan prinsipalnya (Devyanthi & Nunung, n.d.). Motivasi mereka didasarkan pada nilai-nilai seperti tanggung jawab, kepercayaan, dan keinginan untuk mencapai kinerja yang tinggi. Perspektif ini diperkuat oleh konsep "perilaku kewarganegaraan desa" (*village citizenship behavior*), yang merujuk pada tindakan sukarela dan proaktif dari warga desa yang melampaui kewajiban formal mereka untuk berkontribusi pada kesejahteraan bersama. Ini mencakup partisipasi aktif dalam musyawarah, pengawasan informal terhadap proyek, dan penegakan norma-norma sosial anti-korupsi. Lensa ini memberikan kerangka untuk menginterpretasikan temuan-temuan yang kontradiktif dalam literatur, terutama mengenai peran partisipasi masyarakat. Ketika teori keagenan menjelaskan kegagalan, teori kepengurusan dan kewarganegaraan dapat membantu menjelaskan kantong-kantong keberhasilan. Teori ini menunjukkan bahwa di beberapa desa, di mana kepala desa bertindak sebagai pengurus dan masyarakat menunjukkan perilaku kewarganegaraan yang kuat, akuntabilitas dapat terwujud bahkan dengan mekanisme formal yang tidak sempurna. Ini menggeser fokus analisis dari sekadar desain mekanisme kontrol ke pertanyaan yang lebih mendalam: *Faktor-faktor apa seperti kepemimpinan, modal sosial, atau nilai-nilai budaya lokal yang mendorong perilaku kepengurusan pada aparat desa dan perilaku kewarganegaraan pada masyarakat?*

Secara keseluruhan, pemahaman yang komprehensif atas paradoks akuntabilitas Dana Desa tidak dapat dicapai dengan satu teori tunggal. Sebaliknya, diperlukan pemahaman tentang bagaimana ketiga kekuatan ini, yaitu risiko keagenan, tekanan institusional, dan potensi kepengurusan berinteraksi dalam konteks desa yang dinamis.

METODE PENELITIAN

Kerangka Dasar Penelitian

Pencarian literatur yang komprehensif dilakukan untuk mengidentifikasi semua studi yang relevan dalam rentang waktu yang ditentukan.

- **Basis Data:** Tiga basis data utama dipilih untuk memastikan cakupan yang luas, mencakup literatur internasional dan nasional: Scopus (untuk jangkauan internasional), Google Scholar (untuk cakupan luas termasuk *grey literature* dan publikasi nasional), dan SINTA (Science and Technology Index) yang dikelola oleh Kemendikbudristek untuk secara spesifik menjangkau jurnal-jurnal terakreditasi nasional di Indonesia (SINTHIYA, n.d.)
- **Rentang Waktu:** Periode pencarian dibatasi dari 1 Januari 2015 hingga 30 Juni 2024. Titik awal tahun 2015 dipilih karena merupakan tahun pertama implementasi penuh program Dana Desa setelah pengesahan UU Desa No. 6 Tahun 2014, sehingga memastikan relevansi studi dengan kerangka kebijakan yang berlaku.
- **String Pencarian:** Kombinasi kata kunci yang sistematis digunakan, disesuaikan untuk setiap basis data, dengan menggunakan operator Boolean (AND/OR) untuk memperluas dan mempersempit pencarian. String pencarian dikembangkan dalam Bahasa Inggris dan Bahasa Indonesia untuk menangkap literatur dari kedua bahasa tersebut. Contoh string pencarian yang digunakan adalah: ("dana desa" OR "village fund") AND (akuntabilitas OR accountability OR pengawasan OR oversight OR supervision) AND (transparansi OR transparency) dan variasi lainnya seperti ("pengelolaan keuangan desa" AND "akuntabilitas") atau ("village fund governance" AND "corruption").

Kriteria Inklusi dan Eksklusi

Kriteria yang jelas dan telah ditentukan sebelumnya diterapkan untuk memastikan bahwa hanya studi yang paling relevan yang disertakan dalam analisis.

- **Kriteria Inklusi:**

1. Jenis Publikasi: Artikel yang diterbitkan dalam jurnal ilmiah yang telah melalui proses (*peer-reviewed*) atau prosiding konferensi ilmiah.
2. Fokus Penelitian: Studi harus secara eksplisit membahas setidaknya salah satu dari konsep inti: akuntabilitas, transparansi, atau pengawasan dalam konteks pengelolaan Dana Desa di Indonesia.
3. Konteks Geografis: Penelitian harus berlatar belakang Indonesia.
4. Bahasa: Artikel yang ditulis dalam Bahasa Inggris atau Bahasa Indonesia.

- **Kriteria Eksklusi:**

1. Jenis Publikasi: Tesis, disertasi, buku, bab buku, artikel surat kabar, laporan pemerintah yang tidak ditinjau sejawat, dan opini.
2. Fokus Penelitian: Studi yang membahas keuangan desa secara umum tanpa fokus spesifik pada Dana Desa yang bersumber dari APBN, atau studi yang tidak membahas akuntabilitas/transparansi/pengawasan.
3. Duplikasi: Publikasi duplikat dari studi yang sama.

Proses Penyaringan dan Seleksi

Proses penyaringan dilakukan dalam beberapa tahap untuk secara sistematis mengurangi jumlah artikel hingga mendapatkan set final yang memenuhi semua kriteria.

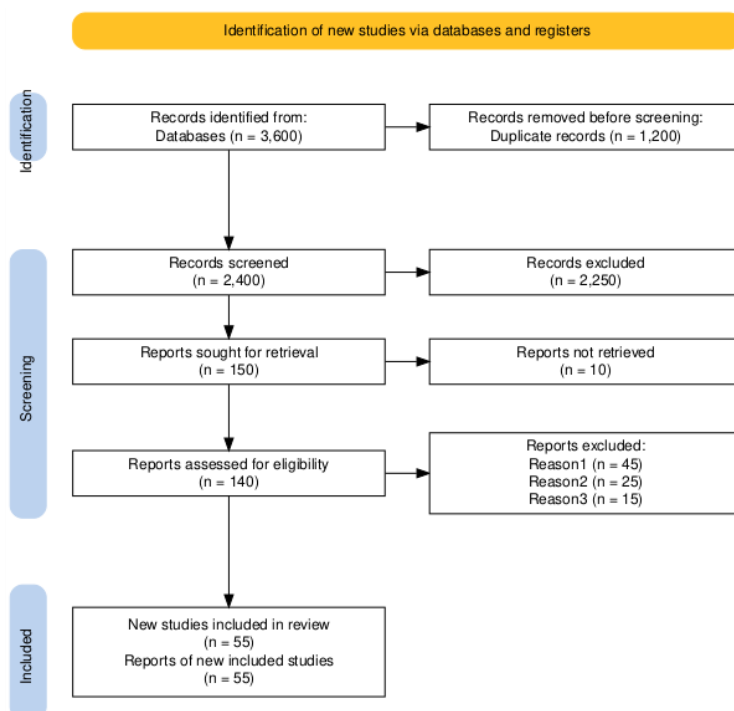
1. Identifikasi dan Penghapusan Duplikat: Hasil pencarian dari ketiga basis data digabungkan, dan artikel duplikat diidentifikasi dan dihapus menggunakan perangkat lunak manajemen referensi.
2. Penyaringan Judul dan Abstrak: Dua peninjau independen menyaring judul dan abstrak dari semua artikel yang tersisa untuk menilai relevansinya dengan kriteria inklusi. Artikel yang jelas-jelas tidak relevan akan dikecualikan.
3. Penilaian Teks Lengkap: Artikel yang lolos dari tahap penyaringan abstrak kemudian diunduh dan dibaca secara lengkap (*full text*) oleh kedua peninjau untuk memastikan kelayakannya secara definitif.
4. Resolusi Perbedaan Pendapat: Setiap perbedaan pendapat antara kedua peninjau di setiap tahap, baik penyaringan abstrak maupun teks lengkap, diselesaikan melalui diskusi untuk mencapai konsensus. Jika konsensus tidak tercapai, peninjau ketiga akan dilibatkan untuk membuat keputusan akhir.

Ekstraksi dan Sintesis Data

Data dari setiap artikel yang termasuk dalam set final diekstraksi secara sistematis ke dalam formulir standar. Informasi yang diekstraksi meliputi: detail bibliografi (penulis, tahun, judul, jurnal), tujuan penelitian, kerangka teoretis yang digunakan (jika ada), desain metodologi (kualitatif, kuantitatif, metode campuran), lokasi penelitian, variabel utama yang diteliti, dan temuan kunci. Pendekatan analisis tematik digunakan untuk menyintesis data yang diekstraksi, di mana temuan-temuan dari berbagai studi dikelompokkan berdasarkan tema-tema yang muncul secara berulang untuk mengidentifikasi pola, konsistensi, kontradiksi, dan kesenjangan dalam literatur.

Diagram Alir PRISMA 2020

Proses seleksi studi yang transparan dan dapat diaudit secara visual disajikan dalam Diagram Alir PRISMA 2020 berikut, yang mengilustrasikan alur informasi dari identifikasi awal hingga inklusi akhir dalam sintesis kualitatif.



Gambar 1. Diagram Alir PRISMA 2020 untuk Proses Seleksi Studi

Evolusi dan Profil Metodologis Riset

Sejak implementasi program Dana Desa pada tahun 2015, minat penelitian terhadap tata kelolanya menunjukkan tren peningkatan yang signifikan. Data publikasi menunjukkan lonjakan minat yang dimulai sekitar tahun 2019 dan mencapai puncaknya pada tahun 2022, mencerminkan meningkatnya kesadaran akademis dan publik terhadap pentingnya sekaligus problematika program ini. Namun, di balik pertumbuhan kuantitatif ini, lanskap riset menunjukkan profil metodologis yang cenderung homogen dan memiliki keterbatasan inheren. Analisis mengungkapkan dominasi yang kuat dari dua pendekatan utama:

1. **Pendekatan Kualitatif Deskriptif:** Sebagian besar studi menggunakan desain studi kasus tunggal atau ganda, yang berfokus pada satu atau beberapa desa. Pendekatan ini menghasilkan pemahaman yang mendalam dan kaya secara kontekstual tentang bagaimana praktik akuntabilitas dan transparansi diimplementasikan di lapangan, termasuk kendala-kendala unik yang dihadapi.
2. **Pendekatan Kuantitatif Lokal:** Studi kuantitatif yang ada umumnya menggunakan metode survei yang dilakukan pada sampel aparatur desa atau masyarakat di satu kabupaten atau wilayah terbatas. Studi-studi ini bertujuan untuk menguji hubungan antar variabel, seperti pengaruh kompetensi aparat terhadap akuntabilitas.

Dominasi kedua pendekatan ini, meskipun berharga, menciptakan sebuah kelemahan fundamental: rendahnya generalisasi temuan. Temuan dari studi kasus di sebuah desa di Jawa belum tentu berlaku untuk desa di Papua, dan hasil survei di satu kabupaten tidak dapat diekstrapolasi untuk menjelaskan fenomena di tingkat nasional. Ketergantungan pada desain studi *cross-sectional* (potong lintang) juga berarti bahwa riset yang ada kurang mampu menangkap dinamika dan perubahan praktik akuntabilitas dari waktu ke waktu. Studi yang menggunakan metode campuran (*mixed-method*) atau desain longitudinal masih sangat langka, membatasi kemampuan kita untuk membangun teori yang lebih kuat dan memberikan rekomendasi kebijakan yang berbasis bukti secara luas.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Sintesis Tematis 1: Determinan Akuntabilitas

Salah satu fokus utama literatur adalah mengidentifikasi faktor-faktor yang menentukan keberhasilan akuntabilitas pengelolaan Dana Desa. Analisis tematik mengungkapkan beberapa pola yang jelas.

- **Faktor dengan Pengaruh Konsisten Positif:** Dua faktor secara konsisten ditemukan memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat akuntabilitas. Pertama adalah **kapasitas dan kompetensi aparatur desa**. Studi-studi, baik kualitatif maupun kuantitatif, secara umum sepakat bahwa aparat desa yang memiliki pemahaman yang baik tentang regulasi, keterampilan akuntansi dasar, dan komitmen organisasional cenderung menghasilkan pengelolaan dana yang lebih akuntabel. Kedua adalah implementasi **Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP)** yang efektif. Kehadiran mekanisme pengendalian internal yang berfungsi dengan baik terbukti mampu menekan risiko penyimpangan.
- **Faktor dengan Pengaruh Kontradiktif atau Bersyarat:** Dua faktor lain menunjukkan hasil yang beragam dan tidak konsisten di seluruh studi. Pertama adalah **pemanfaatan teknologi informasi**, terutama Siskeudes. Meskipun banyak studi menemukan korelasi positif, beberapa studi lain tidak menemukan pengaruh yang signifikan, bahkan ada yang menemukan pengaruh negatif. Hal ini mengindikasikan bahwa efektivitas teknologi tidak terletak pada adopsinya semata, tetapi pada bagaimana teknologi tersebut diimplementasikan dan diintegrasikan ke dalam proses kerja. Jika adopsi hanya bersifat seremonial untuk memenuhi tuntutan regulasi (seperti yang dijelaskan oleh teori institusional), maka dampaknya terhadap akuntabilitas substantif akan minimal. Kedua adalah **partisipasi masyarakat**. Pengaruhnya terhadap akuntabilitas menunjukkan hasil yang sangat bervariasi. Beberapa studi menemukan pengaruh positif yang kuat, sementara yang lain tidak menemukan hubungan yang signifikan. Perbedaan ini tampaknya bergantung pada *kualitas* partisipasi. Partisipasi yang hanya bersifat seremonial seperti kehadiran formal dalam musyawarah desa tanpa keterlibatan aktif dalam pengambilan keputusan atau pengawasan cenderung tidak efektif. Sebaliknya, partisipasi yang aktif, kritis, dan didukung oleh pemahaman yang baik tentang perencanaan dan penganggaran desa, berpotensi menjadi mekanisme akuntabilitas sosial yang kuat.

Sintesis Tematis 2: Praktik Transparansi dan Kerapuhan Rantai Pengawasan

Tema dominan kedua dalam literatur adalah evaluasi terhadap praktik transparansi dan efektivitas mekanisme pengawasan formal.

- **Fasad Transparansi:** Terdapat konsensus yang kuat dalam literatur bahwa praktik transparansi di banyak desa masih bersifat prosedural dan seremonial. Media yang paling umum digunakan adalah papan pengumuman atau baliho yang memuat ringkasan APBDes, serta pelaksanaan musyawarah desa. Namun, efektivitas media ini sering kali dipertanyakan. Informasi yang disajikan di papan pengumuman sering kali tidak cukup detail, menggunakan bahasa teknis yang sulit dipahami warga biasa, dan tidak diperbarui secara berkala. Sementara itu, musyawarah desa berisiko menjadi ajang formalitas untuk melegitimasi keputusan yang sudah dibuat sebelumnya oleh elite desa, bukan sebagai forum deliberasi yang otentik. Praktik ini lebih mencerminkan upaya pemenuhan kewajiban (disclosure) daripada penciptaan transparansi aktif yang sesungguhnya.
- **Rantai Pengawasan yang Putus:** Literatur secara konsisten menyoroti kerapuhan pada dua pilar utama pengawasan formal. Badan Permusyawaratan Desa (BPD), yang secara regulasi berfungsi sebagai lembaga pengawas di tingkat desa, sering kali tidak efektif. Penyebabnya multifaktorial, mencakup rendahnya kompetensi dan

pemahaman anggota BPD terhadap regulasi keuangan, keterbatasan anggaran operasional, dan yang paling krusial, kurangnya independensi akibat potensi kooptasi oleh kepala desa atau hubungan kekerabatan. Pilar kedua, Inspektorat Daerah, yang seharusnya menjadi auditor eksternal di tingkat kabupaten/kota, juga menghadapi kendala sistemik. Studi-studi secara berulang mengidentifikasi bahwa peran Inspektorat terhambat oleh kekurangan jumlah auditor, keterbatasan anggaran untuk melakukan audit mendalam ke seluruh desa, dan fokus audit yang cenderung pada kepatuhan administratif (*compliance audit*) daripada audit kinerja (*performance audit*) yang substantif. Akibatnya, pengawasan menjadi lemah baik dari bawah (BPD) maupun dari atas (Inspektorat), menciptakan celah besar yang memungkinkan terjadinya inefisiensi dan korupsi.

Model Rantai Kausal Kegagalan Akuntabilitas

Untuk menyajikan sintesis yang lebih terintegrasi, temuan-temuan di atas dapat dirangkai dalam sebuah model rantai kausal yang menunjukkan bagaimana berbagai faktor saling terkait dan berujung pada kegagalan akuntabilitas.

Tabel 1. Model Rantai Kausal Kegagalan Akuntabilitas dalam Pengelolaan Dana Desa

Kondisi Anteseden	Manifestasi dalam Praktik	Kelemahan Sistemik	Potensi Hasil Akhir
Kapasitas Aparatur Desa Rendah	Kesalahan dalam perencanaan & pelaporan; Implementasi SPIP tidak efektif.	Akuntabilitas prosedural rendah; Kesulitan mengadopsi akuntabilitas kinerja.	Risiko tinggi kesalahan administrasi; Misalokasi dana tidak disengaja.
Tekanan Institusional (Isomorfisme)	Adopsi seremonial Siskeudes; Transparansi formalistik (baliho, musyawarah pro-forma).	Transparansi pasif, bukan aktif; Informasi tidak dapat dipahami atau ditindaklanjuti oleh warga.	Legitimasi semu tercapai; Kepercayaan publik rendah; Risiko penyimpangan tetap tinggi.
Relasi Kekuasaan & Kooptasi Politik Lokal	Anggota BPD tidak independen; Dominasi elite dalam musyawarah desa.	Pengawasan internal oleh BPD lumpuh; Partisipasi masyarakat termarginalkan.	Keputusan menguntungkan kelompok tertentu; Lemahnya akuntabilitas sosial.
Keterbatasan Sumber Daya & Kapasitas Pengawas Eksternal	Inspektorat kekurangan auditor & anggaran; Fokus audit pada kepatuhan administratif.	Pengawasan eksternal tidak mendalam dan tidak berbasis risiko; Tidak ada evaluasi kinerja.	Korupsi dan inefisiensi tidak terdeteksi; Tidak ada insentif untuk perbaikan kinerja.

Model ini mengilustrasikan bahwa masalah akuntabilitas Dana Desa bukanlah sekadar persoalan teknis, melainkan sebuah masalah sistemik yang berakar pada kombinasi antara kapasitas individu yang rendah, praktik institusional yang seremonial, dinamika kekuasaan lokal yang tidak seimbang, dan kelemahan struktural pada lembaga pengawas.

Bagian 5: Analisis Kritis Kesenjangan Pengetahuan dan Agenda Riset Masa Depan

Sintesis literatur yang telah dilakukan tidak hanya memetakan apa yang diketahui, tetapi juga secara tajam menyingkap apa yang belum diketahui. Bagian ini merumuskan

sebuah agenda riset masa depan yang ambisius, terstruktur dalam tiga pilar utama: pendalaman teoretis, inovasi metodologis, dan pergeseran fokus tematik. Agenda ini dirancang untuk mendorong komunitas riset bergerak melampaui deskripsi menuju penjelasan, dan dari analisis proses menuju evaluasi dampak.

Pilar 1: Memajukan Teori – Dari ‘Apa’ ke ‘Mengapa’

Literatur yang ada telah berhasil mengidentifikasi 'apa' saja faktor-faktor yang berpengaruh, namun masih lemah dalam menjelaskan 'mengapa' dan 'dalam kondisi apa' faktor-faktor tersebut bekerja. Bidang ini telah jenuh dengan studi deskriptif dan kini matang untuk pengujian teori yang lebih canggih. Agenda riset teoretis masa depan harus berfokus pada pengujian hipotesis yang diturunkan dari kerangka teori yang solid.

• Pertanyaan Riset yang Diusulkan:

1. *Menguji Teori Keagenan vs. Teori Kepengurusan*: Di bawah kondisi institusional misalnya, tingkat kekuatan norma demokrasi lokal, level modal sosial, atau adanya kepemimpinan transformatif-aparatur desa lebih cenderung berperilaku sebagai ‘agen’ yang oportunistik atau sebagai ‘pengurus’ (*stewards*) yang termotivasi secara intrinsik? Desain studi komparatif antara desa-desa dengan tingkat korupsi yang berbeda namun karakteristik demografis serupa dapat memberikan jawaban atas pertanyaan ini.
2. *Menyelidiki Tekanan Institusional*: Sejauh mana adopsi alat-alat akuntabilitas (misalnya, Siskeudes, laporan pertanggungjawaban standar) didorong oleh tekanan koersif (kepatuhan regulasi), mimetik (meniru desa lain), atau normatif (profesionalisme)? Dan bagaimana mekanisme pendorong adopsi tersebut memengaruhi penggunaan substantif versus seremonial dari alat tersebut? Analisis ini dapat menggunakan survei berskala luas yang mengukur persepsi aparat desa terhadap alasan mereka mengadopsi praktik tertentu.
3. *Menjelajahi Batas-Batas Baru (Perilaku Kewarganegaraan)*: Bagaimana konsep ‘perilaku kewarganegaraan desa’ (*village citizenship behavior*) dapat dioperasionalkan dan diukur secara valid? Apakah perilaku ini terbukti secara empiris bertindak sebagai variabel moderator yang signifikan, yang memperkuat hubungan antara mekanisme transparansi formal dan pencegahan penyuapan dalam pengelolaan Dana Desa? Riset ini dapat menggabungkan metode survei dengan studi kasus etnografis untuk menangkap dimensi formal dan informal dari partisipasi warga.

Pilar 2: Inovasi Metodologis – Melampaui Studi Kasus Desa Tunggal

Kelemahan utama dari korpus literatur saat ini adalah ketergantungannya pada studi kasus tunggal dan survei lokal, yang menghasilkan temuan yang terfragmentasi dan sulit digeneralisasi. Untuk membangun basis bukti yang lebih kokoh bagi kebijakan, diperlukan pergeseran menuju desain penelitian yang lebih kuat secara metodologis.

• Desain Riset yang Diusulkan:

1. *Studi Kuantitatif Berskala Besar (Large-N)*: Melakukan survei nasional atau multi-provinsi yang menghubungkan data objektif tentang tata kelola desa (misalnya, data dari hasil audit BPK, data keterbukaan informasi publik desa) dengan data tentang kompetensi aparatur, karakteristik sosial-ekonomi desa, dan indikator hasil pembangunan. Pendekatan ini akan memungkinkan pengujian generalisasi dari faktor-faktor penentu yang sebelumnya hanya diidentifikasi dalam konteks lokal.
2. *Studi Komparatif dan Longitudinal*: Menerapkan desain studi komparatif yang ketat, misalnya dengan membandingkan desa-desa yang berhasil menerapkan

akuntabilitas dengan desa-desa yang gagal (dengan metode *matching* untuk mengontrol variabel perancu). Selain itu, studi longitudinal yang melacak sekelompok desa selama beberapa tahun akan sangat berharga untuk memahami dinamika perubahan, evolusi praktik akuntabilitas, dan dampak jangka panjangnya.

3. *Metode Kuasi-Eksperimental dan Eksperimental*: Untuk membangun hubungan kausal yang lebih kuat, riset masa depan harus berani mengadopsi metode eksperimental. Contohnya termasuk *randomized controlled trials* (RCTs) di mana intervensi tertentu (misalnya, aplikasi transparansi berbasis seluler, program pelatihan intensif untuk BPD) diuji di desa-desa perlakuan dan dibandingkan dengan desa kontrol. Metode kuasi-eksperimental, seperti *regression discontinuity design* (RDD) berdasarkan ambang batas alokasi dana, juga dapat digunakan untuk mengisolasi dampak kausal dari intervensi kebijakan.

Pilar 3: Menggeser Fokus ke Dampak – Dari Proses ke Kinerja

Fokus yang berlebihan pada akuntabilitas *prosedural* telah mengaburkan tujuan akhir dari Dana Desa, yaitu peningkatan kesejahteraan masyarakat. Agenda riset masa depan harus secara fundamental menggeser variabel dependennya, dari sekadar kepatuhan terhadap proses menjadi pengukuran dampak pembangunan yang nyata.

• Pertanyaan Riset yang Diusulkan:

1. *Menghubungkan Akuntabilitas dengan Pembangunan*: Apakah terdapat hubungan statistik yang signifikan dan kausal antara tingkat akuntabilitas dan transparansi sebuah desa (yang diukur dengan indeks komposit) dengan kinerjanya pada indikator-indikator Tujuan Pembangunan Berkelanjutan (SDGs) kunci, seperti angka kemiskinan, prevalensi stunting, kualitas infrastruktur dasar, atau pertumbuhan ekonomi lokal?
2. *Ekonomi-Politik Pengawasan*: Bagaimana dinamika kekuasaan lokal, jaringan politik informal, dan hubungan patron-klien memengaruhi independensi *de facto* dan efektivitas lembaga pengawas seperti BPD dan Inspektorat? Penelitian ini harus melampaui penjelasan berbasis sumber daya dan kapasitas, dan masuk ke dalam analisis politik yang lebih dalam tentang siapa yang mengontrol siapa.
3. *Mengukur Akuntabilitas Kinerja*: Bagaimana konsep 'akuntabilitas kinerja' dapat dioperasionalkan dan diukur secara efektif di tingkat desa? Apa saja indikator *output* (misalnya, jumlah km jalan yang dibangun) dan *outcome* (misalnya, penurunan biaya transportasi bagi petani) yang paling penting menurut perspektif warga? Bagaimana indikator-indikator ini dapat diintegrasikan ke dalam sistem pelaporan formal tanpa menciptakan beban administratif yang berlebihan?

Bagian 6: Diskusi dan Implikasi untuk Teori, Kebijakan, dan Praktik

Tinjauan literatur sistematis ini telah memetakan, menyintesis, dan secara kritis menganalisis korpus penelitian yang ada tentang akuntabilitas dan transparansi Dana Desa di Indonesia. Bagian ini akan membahas implikasi yang lebih luas dari temuan tersebut, menghubungkannya kembali dengan paradoks akuntabilitas yang diuraikan di awal, serta merumuskan rekomendasi konkret bagi pengembangan teori, perumusan kebijakan, dan perbaikan praktik di lapangan.

Meninjau Kembali Paradoks Akuntabilitas

Paradoks sentral di mana instrumen desentralisasi yang bertujuan memberdayakan justru menjadi lahan subur bagi korupsi yang kini dapat dipahami bukan sebagai anomali, melainkan sebagai hasil yang dapat diprediksi dari sebuah sistem yang cacat

secara struktural. Analisis melalui tiga lensa teoretis menunjukkan bahwa paradoks ini muncul dari interaksi tiga kekuatan:

1. Risiko keagenan yang tinggi, di mana asimetri informasi dan inkongruensi tujuan antara pemerintah desa (agen) dan masyarakat (prinsipal) menciptakan peluang besar untuk perilaku oportunistik.
2. Mekanisme akuntabilitas formal yang diadopsi secara seremonial akibat tekanan institusional. Praktik seperti pelaporan Siskeudes dan pemasangan baliho transparansi sering kali menjadi ritual untuk memenuhi tuntutan regulasi (isomorfisme) daripada alat substantif untuk meningkatkan akuntabilitas.
3. Lemahnya mekanisme pengawasan formal (BPD dan Inspektorat) dan belum berkembangnya potensi akuntabilitas dari bawah yang berbasis pada perilaku kepengurusan (*stewardship*) dan kewarganegaraan (*citizenship*).

Kombinasi dari pengawasan yang lemah dan praktik akuntabilitas yang dangkal menciptakan sebuah "kesempurnaan badai" (*perfect storm*), di mana risiko moral (*moral hazard*) dan seleksi yang merugikan (*adverse selection*) dapat berkembang biak, yang pada akhirnya menggerus potensi pembangunan dari Dana Desa.

Implikasi untuk Teori

Temuan dari kasus Indonesia ini memberikan kontribusi penting bagi literatur global tentang akuntansi sektor publik, administrasi publik, dan studi pembangunan.

- **Keterbatasan Model Akuntabilitas Prosedural:** Kasus Dana Desa secara gamblang menunjukkan keterbatasan model akuntabilitas yang terlalu menekankan pada kepatuhan prosedural dan finansial, terutama di lingkungan berisiko tinggi dengan kapasitas institusional yang lemah. Ini menegaskan argumen bahwa akuntabilitas harus dipahami sebagai konsep multi-dimensi yang mencakup kinerja, aspek sosial, dan politik.
- **Pentingnya Integrasi Teori:** Studi ini menunjukkan bahwa tidak ada satu teori pun yang cukup untuk menjelaskan kompleksitas tata kelola desentralisasi. Pemahaman yang mendalam menuntut integrasi antara perspektif ekonomi (teori keagenan), sosiologis (teori institusional), dan psikologis/perilaku (teori kepengurusan). Riset masa depan di bidang ini harus bergerak melampaui pengujian teori tunggal menuju model-model yang dapat menjelaskan interaksi dinamis antara insentif, legitimasi, dan motivasi intrinsik.
- **Konteks sebagai Kunci:** Kasus ini memperkuat pandangan bahwa "satu ukuran untuk semua" (*one-size-fits-all*) dalam reformasi tata kelola tidak akan berhasil. (Nisa et al., 2022) Faktor-faktor kontekstual seperti dinamika kekuasaan lokal, modal sosial, dan nilai-nilai budaya memainkan peran krusial yang sering kali diabaikan dalam model-model reformasi yang teknokratis.

Implikasi untuk Kebijakan (Rekomendasi Multi-Level)

Berdasarkan sintesis temuan, rekomendasi kebijakan yang jelas dan dapat ditindaklanjuti dapat dirumuskan untuk berbagai tingkatan pemerintahan:

- **Untuk Pemerintah Pusat (Kementerian Keuangan, Kementerian Dalam Negeri, Kementerian Desa PDTT):**
 1. **Sinkronisasi dan Simplifikasi Regulasi:** Lakukan tinjauan menyeluruh untuk menyederhanakan dan menyelaraskan tumpang tindih peraturan terkait perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, dan pelaporan Dana Desa. Regulasi yang terlalu kompleks dan sering berubah menciptakan beban administratif yang tinggi dan membuka celah untuk interpretasi yang salah atau disengaja (*rent-seeking*).

2. **Pergeseran Fokus ke Kinerja:** Mulai merancang dan mengujicobakan sistem pelaporan dan evaluasi yang berorientasi pada hasil (*outcome-oriented*). Daripada hanya mengukur penyerapan anggaran, pemerintah pusat harus mengembangkan metrik sederhana untuk mengukur output (misalnya, kualitas jalan yang dibangun) dan outcome (misalnya, penurunan angka stunting) sebagai bagian dari evaluasi kinerja desa.
- **Untuk Pemerintah Daerah (Provinsi dan Kabupaten/Kota):**
 1. **Penguatan Radikal Inspektorat:** Ini adalah rekomendasi paling krusial. Pemerintah daerah harus secara signifikan meningkatkan anggaran, jumlah, dan kompetensi auditor di Inspektorat Daerah. Lebih penting lagi, independensi Inspektorat harus dijamin, mungkin melalui mekanisme pelaporan ganda (kepada kepala daerah dan DPRD) atau perlindungan karier bagi para auditor.
 2. **Menerapkan Audit Berbasis Risiko:** Menggeser mandat Inspektorat dari audit kepatuhan universal menjadi audit berbasis risiko yang mendalam. Ini berarti memfokuskan sumber daya audit yang terbatas pada desa-desa yang teridentifikasi memiliki risiko korupsi atau kegagalan program yang paling tinggi.
- **Untuk Pemerintah Desa:**
 1. **Mewujudkan Transparansi Aktif:** Bergerak melampaui transparansi seremonial. Gunakan media yang beragam dan mudah diakses oleh seluruh lapisan masyarakat (misalnya, pengumuman di rumah ibadah, grup WhatsApp warga, infografis sederhana) untuk menyebarkan informasi keuangan dan program.
 2. **Memberdayakan BPD:** Pemerintah desa, bekerja sama dengan pemerintah kabupaten, harus secara aktif memberdayakan BPD melalui pelatihan reguler tentang fungsi pengawasan, pemahaman regulasi, dan teknik audit sosial sederhana. Sediakan anggaran operasional yang memadai bagi BPD untuk menjalankan fungsi pengawasannya secara efektif.

SIMPULAN DAN SARAN

Riset akuntabilitas dan transparansi Dana Desa di Indonesia masih didominasi oleh studi deskriptif berskala lokal, dan terfokus pada akuntabilitas prosedural. Lanskap yang ada melukiskan gambaran sebuah lingkaran setan (*vicious cycle*): kapasitas aparaturnya yang rendah menyebabkan implementasi yang lemah, yang diperparah oleh pengawasan yang tidak efektif, yang pada gilirannya menciptakan peluang untuk korupsi dan menurunkan hasil pembangunan. Agenda riset masa depan yang diusulkan dalam naskah ini menekankan pada pendalaman teori, inovasi metodologi, dan fokus pada dampak yang dirancang untuk memberikan basis bukti yang diperlukan untuk memutus lingkaran setan ini. Dengan menghasilkan pengetahuan yang lebih solid tentang "apa yang berhasil, untuk siapa, dan dalam kondisi apa," sinergi antara peneliti, pembuat kebijakan, dan praktisi dapat terjalin. Sinergi inilah yang menjadi kunci untuk mengubah Dana Desa dari potensi masalah menjadi sumber kemakmuran yang nyata dan berkelanjutan, serta mewujudkan lingkaran kebajikan (*virtuous cycle*) di mana transparansi yang lebih baik menghasilkan partisipasi yang lebih berkualitas, yang mendorong akuntabilitas kinerja, dan pada akhirnya, meningkatkan kesejahteraan masyarakat desa di seluruh Indonesia.

DAFTAR PUSTAKA

- Aditama. (2024). Motivasi Adopsi Kebijakan *Open Government* di Indonesia. <https://digilib.uns.ac.id/dokumen/detail/113653/>
- Devyanthi, & Nunung. (n.d.). Keuangan di era otonomi daerah. Penerbit Andi. [https://books.google.com/books?hl=en&lr=&id=dHI9DwAAQBAJ&oi=fnd&pg=PP1&dq=Sebaliknya,+mereka+dapat+bertindak+sebagai+pengurus+\(stewards\)+yang+secara+intrinsik+termotivasi+untuk+bertindak+demi+kepentingan+terbaik+organisasi+dan+prinsip&ots=yzOxSHT-E4&sig=hfygL_qqLGePrqtZQl7LrQwyfGs](https://books.google.com/books?hl=en&lr=&id=dHI9DwAAQBAJ&oi=fnd&pg=PP1&dq=Sebaliknya,+mereka+dapat+bertindak+sebagai+pengurus+(stewards)+yang+secara+intrinsik+termotivasi+untuk+bertindak+demi+kepentingan+terbaik+organisasi+dan+prinsip&ots=yzOxSHT-E4&sig=hfygL_qqLGePrqtZQl7LrQwyfGs)
- Fitrasari. (2015). Evaluasi Sistem Pengendalian Internal Badan Usaha Milik Daerah: Studi Kasus pada PT Permodalan Ekonomi Rakyat. <https://journal.uir.ac.id/index.php/kiat/article/view/2884>
- Hidayati. (2024). Tantangan Pergeseran Kelembagaan Pkk Di Pedesaan Perspektif Isomorfisme. <https://ejournal.iaiiibrahimy.ac.id/index.php/attamkin/article/view/2619>
- Iqbal. (2020). Peningkatan kapasitas kebijakan dana desa dalam mengentaskan kemiskinan. <https://jurnal.untirta.ac.id/index.php/JIPAGS/article/view/5484>
- Mangihut. (2022). Pemahaman korupsi dalam teori pilihan rasional dan hubungan prinsipal-agen. <https://journal.uwks.ac.id/index.php/juispol/article/view/2592>
- Maranjaya. (2022). GOOD GOVERNANCE SEBAGAI TOLAK UKUR UNTUK MENGUKUR KINERJA PEMERINTAHAN. <https://pdfs.semanticscholar.org/ca76/dd1024338c7e11c9bee93d5178010cc52ae0.pdf>
- Mei. (n.d.). Manajemen sumber daya manusia. Takaza Innovatix Labs. <https://books.google.com/books?hl=en&lr=&id=W7BYEQAAQBAJ&oi=fnd&pg=PA1&dq=Pergeseran+dari+akuntabilitas+prosedural+ke+akuntabilitas+kinerja+merupakan+salah+satu+kesenjangan+tematik+utama+yang+teridentifikasi&ots=iLb1UItT-7&sig=LDX3Jt6U2PUSb6nV4kxUPYHqd3M>
- Mustaghfiroh. (n.d.). . . . Internal, Pemanfaatan Teknologi Informasi, dan Partisipasi Masyarakat Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa. <http://repository.unissula.ac.id/33966/>
- Nisa, Dion, Indah, Bakti, Leli, & Dewi. (2022). Kajian akademik kurikulum untuk pemulihan pembelajaran. <http://www.spega2kabblitar.sch.id/0Kajian.pdf>
- Ridhawati. (2025). Akuntabilitas dalam Desentralisasi Fiskal: Tantangan dan Strategi untuk Tata Kelola Pemerintah Daerah. <https://ojs.cahayamandalika.com/index.php/jomla/article/view/4140>
- SINTHIYA. (n.d.). Analisis Bibliometrik Literasi Matematika dalam Database Google Scholar Menggunakan Vosviewer. <https://repository.radenintan.ac.id/36750/>
- Suharni. (n.d.). Efektivitas Pengawasan Inspektorat Kabupaten Pinrang Terhadap Pengelolaan Dana Desa. <https://repository.iainpare.ac.id/id/eprint/5707/>
- Suwarno. (2008). Inovasi di sektor publik. https://www.researchgate.net/profile/Yogi-Suwarno/publication/328202667_INOVASI_DI_SEKTOR_PUBLIK/links/5bbe6a8245851572315ec36d/INOVASI-DI-SEKTOR-PUBLIK.pdf