

**ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI KELEMAHAN  
PENGENDALIAN INTERN PEMERINTAH DAERAH  
(Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah se Sumatera)**

**Oleh:**

**Nailatul Fauza**

**Pembimbing : Zulbahridar dan Lila Anggraini**

*Faculty of Economics Riau University, Pekanbaru, Indonesia*

*Email : Nailatul.fauza@yahoo.com*

*Analysis Of The Factors That Influence The Local Government's Internal Control  
Weaknesses (Empirical Study On Local Government in Sumatera)*

**ABSTRACT**

*The purpose of this study is to examine the influence of economic growth, the size, local revenue and the complexity of the internal control weaknesses of local government. The dependent variable used in this study was the internal control weaknesses of local government and independent variables used in this study was economic growth, the size, local revenue and the complexity. This research use quantitative method against local government financial report in Sumatera which has been audited by BPK in 2012. The sample used in this research using purposive sampling method. The data is taken from 162 local government financial statements in Sumatera which has been audited by BPK in 2012 and selected based on criteria that has been determined, so that it is gotten 77 local government samples. The results of this research indicate that complexity have effect on the internal control weaknesses of local governmen. While the economic growth, the size and local revenue do not have effect on the internal control weaknesses of local government.*

*Keyword : Internal Control Weakness, Economic Growth, Size, Local Revenue And Complexity.*

**PENDAHULUAN**

Fenomena yang terjadi dalam perkembangan pengelolaan keuangan negara dewasa ini menuntut pemerintah untuk responsif dalam melakukan pengelolaan. Oleh karena itu, undang-undang di bidang keuangan negara membawa implikasi tentang perlunya sistem pengelolaan keuangan negara yang lebih akuntabel dan transparan untuk mencapai pengendalian internal yang memadai.

Dalam rangka meningkatkan partisipasi, transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara, salah satu upaya yang dilakukan pemerintah adalah menyusun paket undang-undang keuangan negara yaitu: Undang-undang (UU) nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU nomor 01 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan UU nomor 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.

Salah satu upaya konkrit untuk mewujudkan partisipasi, transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah/negara adalah penyampaian laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah yang memenuhi prinsip-prinsip tepat waktu dan disusun dengan mengikuti standar akuntansi pemerintahan yang telah diterima secara umum. Pada tahun 2005 Pemerintah menetapkan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Dalam perkembangannya, PP no 24 tahun 2005 diperbaharui menjadi PP no 71 tahun 2010. Standar ini dibutuhkan dalam rangka penyusunan laporan dan penyajian laporan keuangan pemerintah.

Menurut PCAOB (*Public Company Accounting Oversight Board*) (2004), kelemahan pengendalian internal adalah kelemahan yang signifikan, atau kombinasi dari kelemahan yang signifikan yang hasilnya jauh dari kondisi salah saji material pada laporan keuangan tahunan yang tidak dapat dicegah atau dideteksi. Menurut Standar Audit No.2 (dalam Femiarti, 2012), masalah pengendalian internal dibagi menjadi tiga jenis, yaitu kelemahan material, kekurangan yang signifikan, dan kekurangan pengendalian.

Pengendalian intern memiliki peranan yang sangat penting bagi sebuah organisasi, termasuk pemerintah daerah. Pemerintah daerah harus mampu menjalankan pengendalian intern yang baik agar dapat memperoleh keyakinan yang memadai dalam mencapai tujuan. Pasal 56 ayat 4 Undang-Undang Nomor 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara menjelaskan

bahwa pengelolaan keuangan daerah harus didukung oleh sistem pengendalian intern yang memadai. Setiap pemerintah daerah memiliki karakteristik yang berbeda sehingga dapat mempengaruhi keberhasilan implementasi sistem pengendalian intern. Oleh karena itu, penting untuk mengetahui pengaruh Pertumbuhan Ekonomi, Ukuran pemerintah (*Size*), Pendapatan Asli Daerah (PAD), dan kompleksitas Pemerintah Daerah terhadap kelemahan pengendalian intern pada pemerintah daerah di Indonesia.

Berdasarkan survey kecurangan yang dilakukan salah satu perusahaan jasa profesional terbesar dunia yaitu KPMG pada tahun 2006 yang dilakukan di Carolina Amerika Serikat dalam Petrovits (2010) ditemukan bahwa lemahnya pengendalian intern menjadi faktor utama penyebab terjadinya kecurangan yaitu sebesar 33% dari total kasus kecurangan yang terjadi. Faktor kedua adalah diabaikannya sistem pengendalian intern yang telah ada sebesar 24%. Berdasarkan dua faktor tersebut terlihat bahwa keberadaan dan pelaksanaan pengendalian intern sangatlah penting (Martani dan Zaelani, 2011).

Menurut hasil temuan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) pada tahun 2012 Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) mengungkapkan sebanyak 12.947 kasus senilai Rp9,72 triliun. Dari jumlah tersebut, 3.990 kasus merupakan temuan yang berdampak finansial yaitu temuan ketidakpatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan yang mengakibatkan kerugian, potensi kerugian, kekurangan penerimaan

senilai Rp5,83 triliun. Adapun sebanyak 1.901 kasus penyimpangan administrasi, sebanyak 2.241 kasus ketidakhematan, ketidakefisienan, dan ketidakefektifan dan sebanyak 4.815 kasus merupakan kelemahan sistem pengendalian intern (SPI) senilai Rp3,88 triliun. Dengan tingginya temuan kasus yang terkait kelemahan pengendalian intern tentu tidak sejalan dengan tekad pemerintah yang ingin mewujudkan suatu pemerintahan yang bersih dan akuntabel.

Salah satu faktor yang mempengaruhi kelemahan pengendalian intern adalah pertumbuhan ekonomi. Pertumbuhan yang cepat dari sebuah organisasi menyebabkan banyak terjadinya perubahan. Perubahan tersebut khususnya dalam hal ekonomi secara otomatis akan meningkatkan aktivitas bisnis yang terjadi dalam daerah tersebut. Aktifitas ini dapat diukur dari PDRB (Produk Domestik Regional Bruto). Besarnya angka PDRB suatu daerah akan mempengaruhi pengawasan yang dijalankan oleh pemerintah. Meningkatnya aktivitas ekonomi juga bisa mengakibatkan meningkatnya angka kecurangan yang terjadi.

Penelitian yang dilakukan oleh Nirmala (2012), Martani dan Zaelani (2011) dan Prabowo Dkk (2008) yang menemukan bahwa pertumbuhan ekonomi pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian intern.

Ukuran (*Size*) suatu entitas juga mempengaruhi kelemahan pengendalian intern. Ukuran pemerintah diukur dari asset yang dimiliki daerah. Pemerintah harus mampu mengelola *asset* yang dimilikinya secara baik, karena pada

hakekatnya *asset* yang dimiliki oleh pemerintah adalah milik rakyat yang harus dimanfaatkan oleh masyarakat. Banyaknya *asset* yang ada dalam sebuah organisasi akan berpengaruh terhadap pengendalian intern, karna banyaknya *asset* dalam suatu organisasi maka berpotensi terhadap tingginya resiko kecurangan seperti pencurian *asset* atau penyalahgunaan *asset*. Tingginya resiko kecurangan bisa menjadi salah satu penyebab tingginya kelemahan pengendalian intern didalam pemerintah. Hasil temuan dari Prabowo Dkk (2008), Nirmala (2012), Martani dan Zaelani (2011) dan Rudi Hartono Dkk (2014) juga menemukan bahwa ukuran pemerintah berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian intern. Kristanto (2009) menemukan bahwa ukuran pemerintah berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian intern.

Pendapatan Asli Daerah (PAD) juga mempengaruhi pengendalian intern pemerintah daerah. Dalam satu sisi pemerintah daerah memiliki kewenangan yang lebih besar dalam mengelola daerahnya termasuk pengelolaan terhadap pendapatan daerah baik yang berasal dari Pendapatan Asli Daerah (PAD), dana perimbangan dan lain-lain pendapatan daerah yang sah, namun disisi lain, luasnya kewenangan yang dimiliki beserta besarnya dana yang dikelola disisi lain dapat mengakibatkan resiko terjadinya penyimpangan dalam pengelolaan keuangan daerah oleh pihak-pihak yang tidak bertanggung jawab sehingga hal ini membuat tingginya kelemahan Pengendalian Internal di dalam pemerintah daerah. Penelitian yang dilakukan oleh Kristanto (2009) menemukan bahwa pendapatan asli daerah menunjukkan

hubungan yang negatif tidak signifikan terhadap kelemahan pengendalian intern, dan Hartono (2014) dan Puspitasari (2013) tidak menemukan pengaruh PAD terhadap kelemahan pengendalian intern.

Kompleksitas juga menjadi penentu terjadinya kelemahan pengendalian intern. Kompleksitas pemerintah daerah dapat dilihat jumlah satuan kerja perangkat daerah. Dari hasil penelitian yang dilakukan oleh Titus Puspitasari menyimpulkan bahwa semakin kompleks suatu organisasi dalam menjalankan kegiatan dan memiliki area kerja yang tersebar akan semakin sulit pengendalian intern dijalankan. Puspitasari (2013) dan Hartono Dkk (2014) menemukan pengaruh positif kompleksitas daerah (jumlah SKPD) terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah. Sedangkan Martani dan Zaelani (2011) tidak menemukan adanya pengaruh jumlah kecamatan terhadap kelemahan pengendalian intern.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Rudi Hartono, Amir Mahmud, dan Ninik Sri Utaminingsih (2014), yang meneliti mengenai “Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah”. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya tahun pengamatan dan perbedaan daerah tempat penelitian. Pada penelitian ini meneliti pada daerah se-Sumatra tahun 2012 karna dilatarbelakangi oleh isu terkait SPI (Sistem Pengendalian Intern) se Sumatra.

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah: 1) apakah pertumbuhan ekonomi berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian

intern pemerintah daerah? 2) apakah ukuran (*size*) berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah? 3) apakah pendapatan asli daerah berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah? 4) apakah kompleksitas daerah berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah.

Sedangkan tujuan dari penelitian ini adalah: 1) untuk mengetahui serta menguji pengaruh pertumbuhan ekonomi berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah, 2) untuk mengetahui serta menguji pengaruh ukuran (*size*) berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah, 3) untuk mengetahui serta menguji pengaruh pendapatan asli daerah berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah, 4) untuk mengetahui serta menguji pengaruh kompleksitas daerah berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah.

Manfaat penelitian yaitu untuk dapat memberikan tambahan kepustakaan/referensi empiris mengenai pengaruh pertumbuhan ekonomi, ukuran (*size*), pendapatan asli daerah dan kompleksitas daerah berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah. Serta dapat digunakan sebagai bahan referensi untuk penelitian-penelitian selanjutnya.

## **TELAAH PUSTAKA**

### **Teori Keagenan (*Agency Theory*)**

Halim dan Abdullah (2005) menyebutkan bahwa dalam *agency theory* terhadap dua pihak yang melakukan kesepakatan atau kontrak, yakni pihak yang memberikan

kewenangan yang disebut *principal* dan pihak yang menerima kewenangan yang disebut *agent*. Diorganisasi publik, khususnya dipemerintahan daerah secara sadar atau tidak terdapat hubungan dan masalah keagenan (Halim dan Abdullah, 2005).

### **Stewardship Theory**

Dalam pemerintahan daerah, dalam teori ini pemerintah selaku pelaksana pemerintahan akan bekerja dan berperilaku sesuai dengan kepentingan bersama yaitu untuk kepentingan rakyat. Teori stewardship mengasumsikan hubungan yang kuat antara kesuksesan organisasi dengan kepuasan pemilik. Pemerintah akan berusaha secara maksimal dalam menjalankan pemerintahannya untuk mencapai tujuan pemerintah yaitu meningkatkan kesejahteraan rakyat. Apabila tujuan ini mampu dicapai oleh pemerintah, maka rakyat selaku pemilik akan merasa puas dengan kinerja pemerintah.

### **Pengendalian Internal**

Menurut Standar Profesional Akuntan Publik, SA Seksi 319 pengendalian internal adalah suatu proses, yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen, dan personil lain entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan berikut ini: efektivitas dan efisiensi operasi; kehandalan pelaporan keuangan; dan ketaatan pada peraturan serta perundangan yang berlaku.

### **Kelemahan Pengendalian Intern**

Menurut PCAOB (2004) kelemahan pengendalian internal adalah kelemahan yang signifikan,

atau kombinasi dari kelemahan yang signifikan yang hasilnya jauh dari kondisi salah saji material pada laporan keuangan tahunan yang tidak dapat dicegah atau dideteksi.

### **Pertumbuhan Ekonomi Pemerintah Daerah**

Menurut Sukirno (2006 : 9) organisasi yang sedang tumbuh memiliki masalah pengendalian kelemahan pengendalian intern yang lebih banyak. Pertumbuhan yang cepat dari sebuah organisasi menyebabkan banyak terjadi perubahan. Pertumbuhan Ekonomi adalah sebagai suatu ukuran Kuantitatif yang menggambarkan perkembangan suatu perekonomian dalam suatu tahun tertentu apabila dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

### **Ukuran (Size) Pemerintah**

Berbicara mengenai ukuran, maka kita akan dihadapkan pada permasalahan seberapa besar atau seberapa kecil objek yang akan kita ukur. Dalam Organisasi pemerintah yang berskala besar relatif lebih stabil tingkat keuangannya jika dibandingkan dengan organisasi kecil. Selain itu, tingkat kelemahan pengendalian intern yang terjadi pada organisasi dengan ukuran besar cenderung lebih kecil, hal tersebut dikarenakan organisasi yang memiliki ukuran besar cenderung memiliki sumber daya yang cukup untuk membuat dan mengimplementasikan sistem pengendalian intern yang memadai serta pengawasan yang baik.

### **Pendapatan Asli Daerah (PAD)**

Pengertian pendapatan asli daerah menurut Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 yaitu sumber

keuangan daerah yang digali dari wilayah daerah yang bersangkutan yang terdiri dari hasil pajak daerah, hasil retribusi daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah.

### **Kompleksitas Daerah**

Menurut Restu dan Indriantoro (2000) kompleksitas daerah adalah tingkatan deferensiasi yang ada dipemerintah daerah yang menyebabkan konflik atau masalah dalam rangka pencapaian tujuan. Kompleksitas pemerintah daerah dapat dilihat dari beberapa aspek. Salah satu ukuran kompleksitas pemerintahan daerah yang dalam penelitian ini adalah jumlah Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD). Jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah juga menjadi pertimbangan dalam melihat tingkat kebutuhan pelayanan umum disuatu daerah. Semakin kompleks suatu organisasi dalam menjalankan kegiatan dan memiliki area kerja yang tersebar maka akan semakin sulit pengendalian intern dijalankan. Organisasi akan menghadapi tantangan yang lebih besar dalam mengimplementasikan pengendalian intern secara konsisten untuk setiap divisi yang berbeda. Kesulitan akan muncul ketika akan memulai konsolidasi laporan keuangan dari berbagai divisi atau cabang organisasi.

### **Pengaruh pertumbuhan ekonomi terhadap kelemahan pengendalian intern**

Pertumbuhan Ekonomi adalah sebagai suatu ukuran kuantitatif yang menggambarkan perkembangan suatu perekonomian dalam suatu tahun tertentu apabila

dibandingkan dengan tahun sebelumnya (Sudono Sukirno, 2006 : 9). Pertumbuhan yang cepat dari sebuah organisasi menyebabkan banyak terjadinya perubahan. Perubahan tersebut khususnya dalam hal ekonomi secara otomatis akan meningkatkan aktivitas bisnis yang terjadi dalam daerah tersebut. Aktivitas ekonomi dalam suatu daerah dapat dilihat dari nilai PDRB (Produk Domestik Regional Bruto). PDRB yang tinggi mengindikasikan bahwa kegiatan ekonomi daerah berjalan dengan baik, dengan begitu nilai pemasukan terhadap pendapatan daerah akan semakin tinggi. Besarnya angka PDRB suatu daerah juga akan mempengaruhi pengawasan yang dijalankan oleh pemerintah. Meningkatnya aktivitas ekonomi juga bisa mengakibatkan meningkatnya angka kecurangan yang terjadi. Pemerintah tidak bisa focus terhadap pengawasan yang dilakukannya karena begitu banyaknya sekmen-sekmen usaha yang harus mereka awasi.

Sehingga hipotesis dalam penelitian ini adalah:

*H1 : Pertumbuhan ekonomi berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern*

### **Pengaruh ukuran (size) pemerintah terhadap kelemahan pengendalian intern**

Dalam konteks organisasi pemerintahan, pemerintahan Kabupaten/Kota besar cenderung memiliki sumber daya yang lebih besar daripada pemerintahan Kabupaten/Kota kecil yang memungkinkan mereka untuk menerapkan tertib administrasi dan pengelolaan keuangan daerah. Selain itu, tekanan politis yang dialami oleh

birokrasi pemerintahan lokal yang besar cenderung lebih tinggi sehingga membuat para birokrat harus lebih transparan dalam pengelolaan dan pelaporan keuangan (Laswad, *et al*, 2005).

Sehingga hipotesis dalam penelitian ini adalah:

*H2 : Ukuran pemerintah daerah berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern*

### **Pengaruh Pendapatan Asli Daerah (PAD) terhadap kelemahan pengendalian intern**

Pendapatan asli daerah merupakan salah satu pemasukan bagi daerah yang digunakan untuk menjalankan pembangunan. Pemerintah daerah memiliki kewenangan yang lebih besar dalam mengelola pendapatan asli daerah, namun luasnya kewenangan yang dimiliki beserta besarnya dana yang dikelola dapat mengakibatkan resiko terjadinya penyimpangan sehingga hal ini membuat tingginya kelemahan pengendalian intern didalam pemerintah (Prima utama, 2013).

Sehingga hipotesis dalam penelitian ini adalah:

*H3 : Pendapatan Asli Daerah berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern*

### **Pengaruh kompleksitas daerah terhadap kelemahan pengendalian intern**

Kompleksitas pemerintahan daerah dapat dilihat dari beberapa aspek. Semakin kompleks suatu organisasi dalam menjalankan kegiatan dan memiliki area kerja yang tersebar akan semakin sulit pengendalian intern dijalankan.

Organisasi menghadapi tantangan yang lebih besar dalam mengimplementasikan pengendalian intern secara konsisten untuk setiap divisi yang berbeda. Kesulitan juga akan muncul ketika akan memulai konsolidasi laporan keuangan dari berbagai divisi atau cabang organisasi (Restu dan Indriantoro,2000).

Sehingga hipotesis dalam penelitian ini adalah:

*H4 : Kompleksitas Pemerintah Daerah berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern*

## **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini dilakukan pada Pemerintah Daerah se-Sumatra yang mencakup 10 provinsi, 118 Kabupaten dan 34 Kota dan waktu penelitian dilakukan pada tahun 2012.

Populasi dalam penelitian ini adalah 162 laporan keuangan pemerintah daerah di pulau Sumatra, yang terdiri dari 10 pemerintahan daerah, 118 pemerintahan kabupaten dan 34 pemerintahan kota yang diperiksa BPK pada tahun 2012. teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *Purposive Sampling* yaitu untuk memperoleh sampel yang memenuhi kriteria tertentu dibutuhkan karakteristik sampling. Kriteria pemilihan sampel dalam penelitian ini adalah: Pemerintah daerah se-Sumatera yang mempublikasikan laporan keuangan pada tahun anggaran 2012 dan telah diaudit oleh BPK, memiliki data pertumbuhan Produk Domestik Regional Bruto (PDRB) dari tahun 2011 – 2012 yang bernilai positif, memiliki informasi variabel-variabel

yang diukur yaitu Produk Domestik Regional Bruto (PDRB), Total Asset, Pendapatan asli Daerah (PAD) dan Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD) didalamnya memuat satuan pemahaman pengendalian intern termasuk laporan mengenai kepatuhan undang-undang dan pengendalian intern.

Jumlah data yang tersedia dan lengkap yang sesuai dengan kriteria sampling yang ditetapkan adalah 133 laporan keuangan pemerintah daerah.

Pengumpulan data dilakukan dengan cara melakukan penelusuran laporan keuangan pemerintah daerah yang diperoleh dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang di publikasikan, neraca untuk mendapatkan total aset, laporan realisasi anggaran untuk data PAD dan total pendapatan, laju PDRB tahun 2011 dan tahun 2012.

Sumber data penelitian yang digunakan penulis adalah data sekunder. Menurut Indriantoro dan Supomo (2002) data sekunder adalah sumber data penelitian yang diperoleh peneliti secara tidak langsung melalui media perantara (diperoleh dan dicatat oleh pihak lain). Data sekunder umumnya berupa bukti, catatan atau laporan historis yang telah tersusun dalam arsip yang dipublikasikan dan yang tidak dipublikasikan.

Analisis data yang digunakan adalah uji statistik deskriptif, uji normalitas, dan uji asumsi klasik yaitu uji multikolinearitas dan uji heterokendastisitas, analisis regresi berganda dan *goodness of fit*. Adapun perhitungannya menggunakan program SPSS versi 17.

## **Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel**

### **Variabel Dependen**

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah. Pengendalian intern pemerintah daerah dalam penelitian ini diukur dari hasil laporan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang berupa jumlah temuan kasus penyimpangan atau pelanggaran terhadap Sistem Pengendalian Internal (SPI) dalam Pemerintah Daerah.

### **Variabel Independen**

#### **1. Pertumbuhan Ekonomi**

Pertumbuhan ekonomi pemerintah daerah dalam penelitian ini dilihat dari laju pertumbuhan Produk Domestik Regional Bruto (PDRB). Pertumbuhan ekonomi dapat diketahui dengan membandingkan PDRB pada satu tahun tertentu (PDRB<sub>t</sub>) dengan PDRB sebelumnya (PDRB<sub>t-1</sub>) (Rustiadi, Saefulhakim dan Panuju, 2011). Pengukuran PDRB dalam penelitian ini menggunakan rumus perhitungan sebagai berikut:

#### **2. Ukuran (*Size*) Pemerintah**

Ukuran suatu organisasi dapat menggambarkan besar kecilnya skala ekonomi suatu organisasi. Ukuran organisasi diukur dengan menggunakan jumlah aset yang dimiliki oleh organisasi tersebut.

#### **3. Pendapatan Asli Daerah**

Pendapatan Asli Daerah (PAD) merupakan penerimaan bagi daerah dalam rangka melaksanakan desentralisasi yang dipungut



berdasarkan peraturan daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pendapatan Asli Daerah (PAD) dapat diukur dengan membandingkan dengan jumlah pendapatan Pemerintah Daerah sehingga terbentuk persentase PAD (Kristanto, 2009).

#### 4. Kompleksitas

Semakin kompleks suatu organisasi dalam menjalankan kegiatan dan memiliki area kerja yang tersebar akan semakin sulit pengendalian intern dijalankan. Jumlah SKPD menjadi pertimbangan dalam melihat tingkat kebutuhan pelayanan umum di suatu pemerintah daerah. Kompleksitas Pemerintah Daerah dapat dilihat dari jumlah unit perangkat daerah yang terdapat dalam daerah tersebut (Restu dan Indriantoro, 2000). Variabel kompleksitas pemerintah daerah dalam penelitian ini dilihat dari jumlah SKPD dalam suatu Pemerintah Daerah di laporan keuangan Pemerintah Daerah.

### HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

#### Gambaran Umum

Berdasarkan kriteria pengambilan sampel yaitu dengan menggunakan *purposive sampling*, dari populasi yang berjumlah 162 laporan keuangan Pemerintah Daerah, terpilih 77 Pemerintah Daerah sebagai sampel atau sekitar 47,5% dari total populasi, yang terdiri dari 7 laporan keuangan pemerintah provinsi, 59 laporan keuangan pemerintah kabupaten dan 11 laporan keuangan pemerintah kota.

### Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif dalam penelitian ini dapat dilihat pada tabel 4.2. Penelitian ini terdapat variabel kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah sebagai variabel dependen dan variabel independen terdiri dari pertumbuhan, ukuran, pendapatan asli daerah dan kompleksitas daerah. Selama periode penelitian dapat dilihat statistik deskriptif pada tabel 1 berikut ini:

Tabel 1  
Hasil Uji Deskriptif

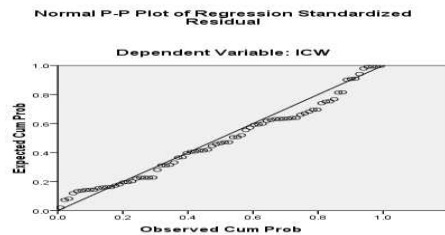
|                          | N  | Min  | Max   | Mean        | Std. Dev     |
|--------------------------|----|------|-------|-------------|--------------|
| ICW                      | 77 | 2.00 | 24.00 | 10.27<br>27 | 4.52082      |
| GRO<br>WTH               | 77 | .00  | .19   | .1236       | .02943       |
| PAD                      | 77 | 1.42 | 56.26 | 9.226<br>1  | 11.0931<br>6 |
| SKPD                     | 77 | 5.69 | 7.38  | 6.277<br>8  | .29751       |
| SIZE                     | 77 | 9.00 | 60.00 | 28.85<br>71 | 12.0073<br>6 |
| Valid<br>N<br>(listwise) | 77 |      |       |             |              |

Sumber : data diolah 2015

#### Hasil Uji Normalitas

Pengujian normalitas data dalam penelitian ini dilakukan dengan melihat grafik *normal probability plot* dan uji statistik non-parametrik Kolmogrov-Smirnov (K-S).

**Gambar 1**  
**Hasil Uji Normalitas**



Sumber : data diolah 2015

Berdasarkan gambar diatas, terlihat penyebaran data (titik) pada sumbu diagonal dari grafik mengikuti arah garis diagonal, maka dapat disimpulkan bahwa model regresi memenuhi asumsi normalitas.

Hasil uji normalitas data untuk uji statistik non-parametrik Kolmogorov-Smirnov (K-S) dapat dilihat pada tabel 2:

**Tabel 2**  
**One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

|                                  |                          | Unstandardized Residual |
|----------------------------------|--------------------------|-------------------------|
| N                                |                          | 77                      |
| Normal Parameters <sup>a,b</sup> | Mean                     | .0000000                |
|                                  | Std. Deviation           | 4.17038028              |
|                                  | Most Extreme Differences |                         |
|                                  | Absolute                 | .104                    |
|                                  | Positive                 | .104                    |
|                                  | Negative                 | -.076                   |
|                                  | Kolmogorov-Smirnov Z     | .913                    |
|                                  | Asymp. Sig. (2-tailed)   | .375                    |

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Sumber : data diolah 2015

Berdasarkan uji Kolmogorov smirnov diperoleh nilai signifikansi sebesar  $0,375 > 0,05$ . Dapat diartikan bahwa model regresi memenuhi asumsi normalitas.

### Hasil Uji Asumsi Klasik

#### Hasil Uji Multikolinearitas

Berdasarkan hasil perhitungan hasil analisis dibawah, dapat dilihat dari semua variabel tersebut semua nilai toleransi berada diatas 0,1 dan nilai VIF dibawah 10. Jadi, dapat disimpulkan bahwa model regresi bebas dari pengaruh multikolinearitas.

**Tabel 3**  
**Tabel Nilai VIF dan Tolerance**

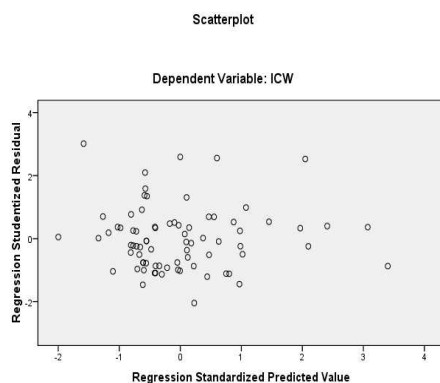
| Model        | Collinearity Statistics |       |
|--------------|-------------------------|-------|
|              | Tolerance               | VIF   |
| 1 (Constant) |                         |       |
| TOTAL X1     | .872                    | 1.147 |
| TOTAL X2     | .796                    | 1.256 |
| TOTAL X3     | .786                    | 1.272 |
| TOTAL X4     | .831                    | 1.203 |

Sumber : data diolah 2015

#### Hasil Uji Heterokedastisitas

Dari gambar dibawah terlihat bahwa titik-titik menyebar secara acak, tidak membentuk suatu pola tertentu yang jelas, serta tersebar diatas dan dibawah angka nol pada sumbu Y. Jadi, dapat disimpulkan bahwa model regresi dalam penelitian ini bebas dari heterokedastisitas.

**Gambar 2**  
**Uji Heterokedastisitas**



Sumber : data diolah 2015

**Persamaan Regresi Berganda**

Berdasarkan hasil analisis regresi dibawah, maka persamaan regresi yang terbentuk pada uji regresi ini adalah :

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + e$$

$$ICW = -18,424 - 12,735 GROWTH + 0,026 PAD + 4,627 SKPD + 0,034 SIZE + e$$

**Tabel 4**  
**Persamaan Regresi Berganda**  
**Coefficients<sup>a</sup>**

| Model |            | Unstandardized Coefficients |            | Standardized Coefficients | t      | Sig. |
|-------|------------|-----------------------------|------------|---------------------------|--------|------|
|       |            | B                           | Std. Error | Beta                      |        |      |
| 1     | (Constant) | -18.424                     | 13.591     |                           | -1.356 | .179 |
|       | GROWTH     | -12.735                     | 16.747     | -.083                     | -.760  | .449 |
|       | PAD        | .026                        | .059       | .064                      | .442   | .660 |
|       | SKPD       | 4.627                       | 2.227      | .304                      | 2.077  | .041 |
|       | SIZE       | .034                        | .042       | .090                      | .813   | .419 |

a. Dependent Variable: ICW

Sumber : data diolah 2015

**Hasil Uji Kesesuaian Model (Goodness Of Fit)**

Dari hasil perhitungan, dapat diketahui bahwa koefisien determinasi (*adjusted R<sup>2</sup>*) yang diperoleh sebesar 0,149. Artinya adalah bahwa sumbangan pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen adalah sebesar 14,9%. Sedangkan sisanya 85,1 % dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model regresi ini. Hasil uji koefisien determinasi ditampilkan dalam tabel 5:

**Tabel 5**  
**Uji Koefisien determinasi**

**Model Summary<sup>b</sup>**

| Model | R                 | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate | Durbin - Watson |
|-------|-------------------|----------|-------------------|----------------------------|-----------------|
| 1     | .386 <sub>a</sub> | .149     | .102              | 4.28466                    | 1.403           |

a. Predictors: (Constant), SIZE, GROWTH, PAD, SKPD

b. Dependent Variable: ICW

Sumber : data diolah 2015

Diketahui F hitung sebesar 3,152 dengan signifikansi 0,019. F table dapat diperoleh sebagai berikut:  
F tabel = n - k - 1 ; k

$$= 77 - 4 - 1 ; 4$$

$$= 72 ; 4$$

$$= 2,499$$

Keterangan n : jumlah sampel  
k : jumlah variabel bebas  
1 : konstan

Dengan demikian diketahui F hitung (3,152) > F tabel (2,499) dengan Sig. (0,019) < 0,05. Artinya adalah bahwa variabel independen secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Hasil uji F ditampilkan dalam table 6 :

**Tabel 6**  
**Uji F**

**ANOVA<sup>b</sup>**

| Model        | Sum of Squares | df | Mean Square | F     | Sig.              |
|--------------|----------------|----|-------------|-------|-------------------|
| 1 Regression | 231.475        | 4  | 57.869      | 3.152 | .019 <sup>a</sup> |
| Residual     | 1321.797       | 72 | 18.358      |       |                   |
| Total        | 1553.273       | 76 |             |       |                   |

a. Predictors: (Constant), SIZE, GROWTH, PAD, SKPD

b. Dependent Variable: ICW

Sumber : data diolah 2015

**Hasil Uji Hipotesis**

**Hasil Uji Hipotesis Pertama**

Berdasarkan tabel 4.6 dapat dilihat bahwa nilai  $t_{hitung} < t_{tabel}$  (-0,760 < 1,993) dengan nilai signifikansi 0,449 > 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa pertumbuhan tidak mempengaruhi kelemahan pengendalian intern. Hasil ini menyimpulkan bahwa **H1 ditolak**.

Menurut Santika (2005:19) dalam pengendalian intern yang telah diterapkan dalam suatu entitas tidak berarti bahwa penyelewengan dan kesalahan tidak akan terjadi. Sebab tidak ada satupun pengendalian intern yang dapat mencapai ideal, karna ada keterbatasan-keterbatasan yang tidak mungkin pengendalian itu tercapai. Hal ini berarti tinggi atau rendahnya pertumbuhan ekonomi dalam suatu daerah tidak akan mempengaruhi kelemahan pengendalian intern, karena tinggi atau rendahnya pertumbuhan ekonomi dalam suatu daerah akan

selalu ada keterbatasan-keterbatasan dalam pencapaian pengendalian intern yang ideal.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Rudi Hartono Dkk (2014) dan Titus Puspitasari (2013) yang menyatakan bahwa pertumbuhan tidak berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern.

**Hasil Uji Hipotesis Kedua**

Berdasarkan tabel 4.6 dapat dilihat bahwa nilai  $t_{hitung} < t_{tabel}$  (0,813 < 1,993) dengan nilai signifikansi 0,419 > 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa ukuran (*size*) pemerintah tidak dipengaruhi oleh kelemahan pengendalian intern. Hasil ini menyimpulkan bahwa **H2 ditolak**.

Dari hasil hipotesis diatas diartikan bahwa ukuran pemerintah daerah tidak mempengaruhi kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah. Ukuran pemerintah diukur dari jumlah total aset suatu daerah. Menurut Petrovits (2010) dalam melakukan pengawasan asset dari tindak kecurangan seperti pencurian asset dan penyalahgunaan asset tidak cukup dengan dilakukan dengan pengendalian intern saja, tetapi dapat dilakukan dengan menerapkan *Standar Operating Procedure* (SOP) yang mampu melindungi aset organisasi maupun sistem pengendalian intern itu sendiri.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Rudi Hartono Dkk (2014), Puspitasari (2013) dan Hasmawati dan Raharja (2012) yang menyatakan bahwa pendapatan asli daerah tidak berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern.

### Hasil Uji Hipotesis Ketiga

Berdasarkan tabel 4.6 dapat dilihat bahwa nilai  $t_{hitung} < t_{tabel}$  ( $0,442 < 1,993$ ) dengan nilai signifikansi  $0,660 > 0,05$ . Hal ini menunjukkan bahwa pendapatan asli daerah tidak dipengaruhi oleh kelemahan pengendalian intern. Hasil ini menyimpulkan bahwa **H3 ditolak**.

Menurut Hasmawati dan Raharja (2012) yang menyatakan tingkat kekayaan yang dimiliki entitas tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kelemahan pengendalian intern. Hal ini dikarenakan Pemerintah Daerah yang memiliki PAD yang tinggi belum menjamin pengendalian internnya juga akan lebih baik daripada Pemerintah Daerah yang memiliki PAD lebih rendah.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Rudi Hartono Dkk (2014) dan Puspitasari (2013) yang menyatakan bahwa pendapatan asli daerah tidak berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern. Namun, berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Petrofits, Shakespeare dan Shih (2010) yang menyatakan bahwa pendapatan asli daerah berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern.

### Hasil Uji Hipotesis Keempat

Berdasarkan tabel 4.6, didapat nilai  $t_{hitung}$  untuk menguji signifikansi konstanta dari variabel independen. Derajat bebas diperoleh dengan rumus  $n - k - 1$ :  $\alpha/2$ , dimana  $n$  adalah banyak sampel sedangkan  $k$  adalah banyaknya variabel (bebas dan terikat). Jadi, derajat bebas yang diperoleh yaitu  $77 - 4 - 1$ :  $0,05/2$ . Oleh karena itu, uji

$t$  yang dilakukan adalah uji dua arah maka diperoleh :

$$t_{tabel} = 1,993$$

$$t_{hitung} = 2,007$$

Berdasarkan hasil diatas didapat  $t_{hitung} > t_{tabel}$ , maka dapat dilihat bahwa  $H_{01}$  ditolak dan  $H_{a1}$  diterima yang berarti kompleksitas berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern. Besar hubungan signifikansinya antara kompleksitas dengan kelemahan pengendalian intern dapat dilihat melalui nilai sig. pada tabel 4.6 diatas. Besar nilai sig yang diperoleh adalah  $0,041 < 0,05$  (signifikan) yang berarti variabel independen secara parsial mempengaruhi dependen. Hasil ini menyimpulkan bahwa **H4 diterima**.

Dari pengujian hipotesis, ditemukan adanya bukti yang menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara kompleksitas yang diukur dengan jumlah SKPD dengan kelemahan pengendalian intern dan hubungannya bersifat positif. Artinya semakin banyak segmen atau cabang organisasi maka pengendalian intern yang terjadi akan semakin kompleks (Doyle, Ge dan McVay, 2007).

## SIMPULAN DAN SARAN

### Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh pertumbuhan, ukuran (*size*), pendapatan asli daerah dan kompleksitas terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa pertumbuhan, ukuran (*size*), pendapatan asli daerah tidak berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern. Sedangkan kompleksitas berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern.

## Saran

Penelitian selanjutnya diharapkan menggunakan data primer, seperti kuesioner ataupun interview ke kantor pemerintah atau institusi pemerintah lain untuk mengetahui informasi lebih lengkap mengenai keberadaan pengendalian intern pada pemerintah daerah.

## DAFTAR PUSTAKA

- Badan Pemeriksa Keuangan. *Iktisar Hasil Pemeriksaan Keuangan Semester II Tahun 2013*. <http://bpk.go.id/> diakses 11 November 2014
- Badan Pusat Statistika. 2002. Produk Domestik Regional Bruto (PDRB).
- Bastian, Indra. 2010. *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar Edisi Ketiga*. Jakarta: Erlangga
- Dirjen Perimbangan Keuangan (DJPK) diakses tanggal 20 January 2015
- Doyle, J., Ge, Weili, McVay, S. 2007. *Determinants of weaknesses in internal control over financial reporting*. Journal of Accounting and Economics, 44, 193-223
- Doyle, J., W. Ge, dan S. McVay., 2006, *Determinants of Weaknesses in Internal Control Over Financial Reporting*, Journal of Accounting and Economics
- Ge, W., McVay, S. 2005. *The Disclosure of Material Weaknesses in Internal Control After the Sarbanes-Oxley Act*. Accounting Horizon, 19(3), 137-158.
- Ghozali. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS, Cetakan 4*. Semarang: BP Universitas Diponegoro.
- Hartono, Rudi, Amir Mahmud, Nanik Sri Utaminingsih. 2014. *Faktor-Faktor Yaag Mempengaruhi Kelemahan Pengendalian Intern*. Simposium Nasional Akuntansi 17 Mataram
- Indriantoro dan Supomo. 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis*. Edisi Pertama. BPFE: Yogyakarta.
- Kementerian Dalam Negeri. 2014. *Alamat Situs Resmi Pemerintah Daerah di Indonesia*. <http://kemendagri.go.id/> diakses 11 November 2014
- KPMG. 2006. *Forensic: Fraud Survey 2006*
- Martani dan Zaelani. 2011. *Pengaruh Ukuran, Pertumbuhan, dan Kompleksitas terhadap Pengendalian Intern Pemerintah Daerah Studi Kasus di Indonesia*. Simposium Nasional Akuntansi XIV Aceh 2011
- Nirmala, Swastia. 2012. *Analisis Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Laju Pertumbuhan dan Kompleksitas Transaksi Terhadap Kelemahan*

- Pengendalian Internal*. Skripsi Sarjana. FEB UNDIP. Semarang
- Petrovits, Christine , Shakespeare, Chaterine, dan Shih, Aimee. 2010. *The Causes and Consequences of Internal Control Problems in Nonprofit Organizations*
- Prabowo, Ronny Dkk. 2008. *Faktor-Faktor Uang Mempengaruhi Pengendalian Internal : Studi Empiris Pada PDAM Yang Diaudit Oleh BPK*. Accounting Conference, Doctoral Colloquium
- Puspitasari, Titus. 2013. *Pengaruh Pertumbuhan Ekonomi, Pendapatan Asli Daerah (PAD), dan Kompleksitas Pemerintah Daerah (Jumlah SKPD) Terhadap Kelemahan Pengendalianj Intern (Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah di Indonesia)*. Skripsi Sarjana. FEB Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah. Jakarta
- Putro, Prima Utama Wardoyo. 2013. *Pengaruh PDRB dan Ukuran Terhadap Pengendalian Intern Pemerintah Daerah Dengan PAD Sebagai Variabel Intervening*. Skripsi Sarjana. Universitas Negeri Semarang
- Rustiadi, Saefulhakim, Sunsun dan Panuju. 2011. *Perencanaan dan Pengembangan Wilayah*. Crestpent Pres dan Yayasan Pustaka Obor Indonesia: Jakarta
- Saggaf. 1999. *Analisa Pengaruh Pendapatan Asli Daerah Terhadap Peningkatan Pertumbuhan ekonomi di Kotamadya, Pekan Baru*. Tesis. Medan.
- Sirojuzilam dan Mahalli, 2011. *Regional: Pembangunan, Perencanaan dan Ekonomi*. Medan: USU Press.
- Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan
- Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Publik
- Undang-Undang Nomor 01 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara
- Undang-Undang Nomor 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara
- Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara
- Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah
- Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintah Daerah