

PENGARUH PERTUMBUHAN EKONOMI, PENDAPATAN ASLI DAERAH, KOMPLEKSITAS, DAN BELANJA MODAL TERHADAP KELEMAHAN PENGENDALIAN INTERNAL

Hanifatus Samhah
hanifatus3@gmail.com
Nur Handayani

Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

ABSTRACT

This research is aimed to examine the influence of economic growth, Local own source revenue (PAD), local complexity and capital expenditure to the local government internal control weaknesses. The population is all 38 districts / cities governments in East Java Province in 2014-2016 periods so that the total population is 114 local governments. The sample collection technique has been done by using purposive sampling method. Based on the predetermined criteria, 105 local governments have been selected as samples. The data is the secondary data which is in the form of GDP data, the total number of sub-districts data, the summary of Semester Examination Results (IHPS) and the Report on Local Government Finances data from the Audit Board of the Republic of Indonesia East Java Province Representative. The analysis method has been conducted by using multiple regressions analysis and the 21st version of SPSS application tools (Statistical Product and Service Solutions). The result shows that economic growth and Local Own Source Revenue (PAD) give positive influence to the internal control weaknesses. Meanwhile, the local complexity and capital expenditure do not give any influence to the local government internal control weaknesses.

Keywords: *Internal control weaknesses, economic growth, local own source revenue, local complexity, capital expenditure*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh pertumbuhan ekonomi, Pendapatan Asli Daerah (PAD), kompleksitas daerah dan belanja modal terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah 38 pemerintah daerah kabupaten/kota di Provinsi Jawa Timur pada tahun 2014-2016 sehingga total seluruh populasi adalah 114 pemerintah daerah. Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling*. Berdasarkan kriteria yang telah ditentukan maka diperoleh sampel sebanyak 105 pemerintah daerah. Data dalam penelitian ini menggunakan data sekunder berupa data PDRB, data jumlah kecamatan, Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) dan data Laporan Hasil Pemeriksaan LKPD dari BPK Perwakilan Provinsi Jawa Timur. Metode analisis yang digunakan adalah analisis regresi berganda dengan alat bantu aplikasi SPSS (*Statistical Product and Service Solutions*) versi 21.0. Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel pertumbuhan ekonomi dan variabel Pendapatan Asli Daerah (PAD) memiliki pengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal. Sedangkan untuk variabel kompleksitas daerah dan variabel belanja modal tidak berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah.

Kata kunci: kelemahan pengendalian internal, pertumbuhan ekonomi, Pendapatan Asli Daerah, kompleksitas daerah, belanja modal.

PENDAHULUAN

Sejak diterbitkannya Undang-Undang No. 22 Tahun 1999 yang kemudian diubah menjadi Undang-Undang No. 32 Tahun 2004 dan sekarang telah diubah kembali menjadi Undang-Undang No. 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah menuntut terjadinya banyak perubahan setiap kebijakan dalam pemerintah daerah. Salah satunya adalah perubahan yang mendasar pada sistem pemerintahan yang sebelumnya bersifat sentralisasi menjadi desentralisasi. Perubahan-perubahan lainnya berkaitan dengan sistem penganggaran, struktur anggaran, standar kebijakan akuntansi, pengukuran kinerja, dan

perubahan sistem akuntansi keuangan ke sistem ganda (*double entry*) dengan dasar pencatatan atas dasar kas yang mengarah pada basis akrual (*cash basic toward accrual*). Peraturan inilah yang menjadi salah satu dasar dalam pelaksanaan otonomi daerah yang semakin besar kepada suatu daerah. Adapun peraturan lain yang juga mendasari penyelenggaraan otonomi daerah yaitu Undang-Undang No. 25 Tahun 1999 yang telah diubah kembali menjadi Undang-Undang No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah.

Meningkatnya tuntutan masyarakat mengenai penyelenggaraan pemerintahan yang baik mendorong pemerintah daerah untuk lebih meningkatkan sistem pengendalian intern. Untuk mewujudkan pemerintahan yang baik, pemerintah daerah juga diharapkan dapat meningkatkan partisipasi, transparansi, dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan Negara dan dalam aktivitas sosial, politik, maupun ekonomi lainnya agar dapat mengurangi kecurangan dan penyimpangan. Risiko terjadinya kecurangan dapat terjadi pada setiap organisasi tanpa membedakan bentuk, jenis operasi maupun kegiatannya. Oleh karena itu, pemerintah dituntut untuk melakukan berbagai upaya perbaikan agar dapat meningkatkan pengelolaan keuangan negara/daerah untuk memperkecil potensi kecurangan. Kecurangan dalam organisasi pemerintahan sebagian besar disebabkan karena kurangnya pengendalian intern yang ada pada organisasi pemerintahan.

Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) menjadi pedoman bagi pemerintah kabupaten/kota dalam merancang sistem pengendalian intern pada masing-masing daerah. Sistem pengendalian intern dirancang agar mampu mendeteksi adanya kelemahan yang dapat mengakibatkan permasalahan dalam aktivitas pengendalian, yang meliputi: (1) Kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, (2) Kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, serta (3) Kelemahan struktur pengendalian intern.

Dalam konteks pemerintah daerah, BPK (Badan Pemeriksa Keuangan) sebagai auditor eksternal pemerintah harus menyusun laporan hasil pemeriksaan atas ketaatan entitas yang diaudit atas pengendalian internal. SPKN (Standar Pemeriksaan Keuangan Negara) menuntut BPK untuk merencanakan, mengumpulkan bukti, dan melaksanakan pemeriksaan agar memperoleh keyakinan yang memadai sebagai dasar untuk memberikan pendapat. SPKN (Standar Pemeriksaan Keuangan Negara) juga menuntut BPK untuk menyajikan kelemahan pengendalian internal atas pelaporan keuangan pemerintah daerah yang diungkapkan pada laporan hasil pemeriksaan BPK tersebut.

Menurut hasil temuan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) pada data Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) atas pemeriksaan LKPD Tahun 2014 ditemukan adanya sebanyak 5.978 kasus kelemahan sistem pengendalian internal. Sedangkan atas pemeriksaan LKPD Tahun 2015 ditemukan adanya sebanyak 6.150 kasus kelemahan sistem pengendalian internal. Dan untuk pemeriksaan LKPD Tahun 2016 ditemukan adanya sebanyak 6.053 kasus kelemahan sistem pengendalian internal. Tuntutan masyarakat dan harapan pemerintah untuk mewujudkan suatu pemerintahan yang bersih dan akuntabel belum sepenuhnya terwujud karena semakin meningkatnya jumlah temuan kasus yang terkait dengan kelemahan pengendalian internal.

Menurut data Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) I Tahun 2014, kelemahan sistem pengendalian internal yang dominan dalam pemeriksaan keuangan adalah kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja sebanyak 2.498 kasus atau 42% dari total jumlah kelemahan sistem pengendalian internal sebanyak 5.948. Kasus tersebut antara lain adalah perencanaan kegiatan tidak memadai, mekanisme pemungutan, penyetoran dan pelaporan serta penggunaan penerimaan daerah dan hibah tidak sesuai dengan ketentuan, penyimpangan terhadap peraturan bidang teknis tertentu atau ketentuan intern organisasi yang diperiksa tentang pendapatan dan belanja, pelaksanaan belanja di luar mekanisme APBD, serta pelaksanaan kebijakan tidak tepat atau

belum dilakukan berakibat hilangnya potensi penerimaan. Atas kasus-kasus tersebut, rekomendasi Badan Pemeriksa Keuangan adalah sanksi administratif dan/atau perbaikan sistem pengendalian internal.

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. Sistem pengendalian internal yang baik akan berdampak terhadap pemerintah untuk mengelola kekayaan daerah, pendapatan daerah, aset daerah serta meminimalkan kelemahan pengendalian internal yang terjadi untuk kesejahteraan rakyat. Pengawasan internal merupakan salah satu dari berbagai cara yang dapat dilakukan untuk menerapkan pengendalian internal pada pemerintah daerah. Pengawasan internal berfungsi untuk melakukan penilaian independen atas pelaksanaan tugas dan fungsi instansi pemerintah. Kelembagaan, lingkup tugas, kompetensi daya manusia, kode etik, standar audit, dan pelaporan merupakan ruang lingkup dari pengawasan internal pemerintah daerah.

Banyaknya daerah yang mendapat opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP), tidak wajar, dan juga tidak memberikan opini, pengendalian internal pengelolaan keuangan terlihat masih sangat lemah dan masih jauh dari harapan. Laporan keuangan dengan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) merupakan gambaran dari pertanggungjawaban keuangan pemerintah yang baik dan memenuhi prinsip-prinsip tepat waktu serta disusun berdasarkan standar akuntansi pemerintahan yang diterima umum. Oleh karena itu, pemerintah daerah perlu untuk meningkatkan kualitas dalam menyajikan suatu laporan keuangan yang wajar. Pengendalian internal dibuat oleh sebuah organisasi untuk memberikan keamanan terhadap aset dari pemborosan, kecurangan dan ketidakefisienan penggunaan serta untuk meningkatkan ketelitian dan tingkat kepercayaan dalam laporan keuangan. Dalam mencapai tujuan, pengendalian internal pemerintah daerah harus dilaksanakan dengan baik agar dapat memperoleh keyakinan yang memadai atas laporan keuangan yang dibuat. Beberapa penelitian sebelumnya yang melakukan penelitian mengenai analisis faktor-faktor yang mempengaruhi kelemahan pengendalian internal antara lain Kristanto (2009), Martani dan Zaelani (2011), Puspitasari (2013), Hartono, *et al.* (2014), Novilia (2017) serta Iqbal (2017).

Faktor yang dapat mempengaruhi kelemahan pengendalian internal adalah pertumbuhan ekonomi yang telah dibuktikan oleh penelitian yang dilakukan oleh Martani dan Zaelani (2011) dan Putro (2013) yaitu pertumbuhan ekonomi berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal. Puspitasari (2013), Hartono, *et al.* (2014), dan Iqbal (2017) berpendapat bahwa pertumbuhan ekonomi berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal. Pertumbuhan ekonomi menyebabkan banyak terjadinya perubahan yang dapat meningkatkan aktivitas bisnis yang terjadi dalam daerah tersebut. Aktivitas bisnis tersebut dimungkinkan dapat meningkatkan kecurangan yang bisa terjadi pada suatu pemerintah daerah. Pertumbuhan ekonomi dapat diukur dari PDRB (Produk Domestik Regional Bruto) pada pemerintah kabupaten/kota. Besarnya angka PDRB suatu daerah dapat mempengaruhi pengawasan pada pemerintah kabupaten/kota.

Pendapatan Asli Daerah (PAD) juga menjadi salah satu faktor pengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal. Martani dan Zaelani (2011), Novilia (2017), dan Iqbal (2017) berpendapat bahwa adanya pengaruh positif antara Pendapatan Asli Daerah (PAD) dengan kelemahan pengendalian internal. Penelitian menurut Putro (2013) mengemukakan bahwa Pendapatan Asli Daerah (PAD) dengan kelemahan pengendalian internal memiliki pengaruh yang negatif. Sedangkan menurut penelitian Kristanto (2009), Puspitasari (2013), dan Hartono, *et al.* (2014) kelemahan pengendalian internal tidak dapat dipengaruhi oleh Pendapatan Asli Daerah (PAD). Pemerintah daerah memiliki kewenangan yang luas untuk mengelola Pendapatan Asli Daerah (PAD), hal ini dapat mengakibatkan meningkatnya resiko kecurangan dalam pengelolaan keuangan daerah oleh pihak-pihak yang tidak

bertanggung jawab dan kelemahan pengendalian internal yang tinggi.

Kompleksitas daerah juga merupakan faktor yang dapat mempengaruhi lemahnya pengendalian internal pemerintah daerah. Menurut penelitian Puspitasari (2013) yang mengukur kompleksitas berdasarkan jumlah SKPD menunjukkan hasil pengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah. Hasil ini sejalan dengan penelitian Hartono, *et al.* (2014) dan Iqbal (2017) yang menyatakan adanya pengaruh positif antara kompleksitas daerah yang diukur dengan jumlah kecamatan dengan kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah. Sedangkan Martani dan Zaelani (2011) berpendapat bahwa kompleksitas daerah menurut jumlah kecamatan tidak terdapat pengaruh yang signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal. Suatu daerah yang kompleks dan mempunyai area kerja yang tersebar luas dimungkinkan akan sulit dalam melaksanakan pengendalian internal.

Faktor lain yang juga dapat memberikan pengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah adalah belanja modal. Hal ini dibuktikan oleh penelitian Novilia (2017) yang menunjukkan bahwa belanja modal berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal. Sedangkan menurut penelitian Kristanto (2009) dan Iqbal (2017) variabel belanja modal tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal di pemerintah daerah. Belanja modal berkaitan dengan pengadaan barang atau aset tetap. Belanja modal yang dimiliki suatu daerah merupakan alokasi untuk pengadaan aset tetap. Pengadaan aset tetap ini yang sangat rawan terjadi kecurangan yang dapat merugikan pemerintah. Anggaran belanja modal yang besar apabila tidak disertai dengan pengendalian internal yang baik dimungkinkan akan banyak terjadi penyalahgunaan belanja modal sebagai objek korupsi oleh pihak legislatif dan eksekutif yang tidak bertanggungjawab. Oleh karena itu, diperlukan adanya pengendalian internal pemerintah yang berbentuk pengawasan agar tidak terjadi penyalahgunaan belanja modal.

Atas dasar ketidak konsistennya hasil temuan dari penelitian sebelumnya, maka penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk menguji kembali faktor-faktor yang mempengaruhi kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah dengan menggunakan variabel pertumbuhan ekonomi, Pendapatan Asli Daerah (PAD), kompleksitas daerah dan belanja modal.

TINJAUAN TEORETIS

Otonomi Daerah

Menurut Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah yang menggantikan Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004, otonomi daerah didefinisikan sebagai hak, wewenang, dan kewajiban daerah otonom untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia. Pemerintah Daerah berwenang untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintah menurut asas otonomi dan tugas pembantuan dengan diberikan otonomi yang seluas-luasnya sesuai aspirasi dan kepentingan masyarakatnya sepanjang tidak bertentangan dengan tatanan hukum nasional dan kepentingan umum. Pemberian otonomi kepada pemerintah daerah diharapkan dapat mewujudkan kesejahteraan masyarakat melalui peningkatan pelayanan, pemberdayaan, dan peran serta masyarakat, melaksanakan prinsip transparansi dan akuntabilitas yang baik, meningkatkan daya saing, serta dapat meningkatkan sistem pengendalian. Pemerintah daerah mengatur urusan rumah tangganya sendiri berarti bahwa pemerintah daerah memiliki kewajiban untuk melaporkan kegiatannya kepada pemerintah pusat. Pertanggungjawaban pemerintah daerah terhadap pemerintah pusat salah satunya melalui Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang telah diperiksa oleh BPK.

Teori Agensi (Agency Theory)

Dalam teori keagenan terdapat dua pihak yang saling berhubungan yang melakukan suatu kesepakatan yaitu pihak *principal* atau pihak yang memberikan kewenangan dan pihak *agent* atau pihak yang menerima kewenangan (Halim, 2006). Dalam teori keagenan di sektor publik, pihak *principal* adalah masyarakat dan pihak *agent* pemerintah daerah. Sebagai pihak *agent*, pemerintah daerah tentu memiliki informasi yang lebih banyak dan terperinci dibandingkan dengan masyarakat. Sedangkan masyarakat memandang bahwa pemerintah daerah tidak dapat dipercaya untuk bertindak dengan sebaik-baiknya bagi kepentingan masyarakat. Kondisi ketidakseimbangan informasi ini dapat memungkinkan terjadinya penyelewengan maupun korupsi yang dilakukan oleh pihak *agent*. Oleh karena itu, dalam pelaksanaan kegiatannya pemerintah daerah harus lebih meningkatkan pengendalian internal atas kinerjanya dan pemerintah dituntut untuk meningkatnya akuntabilitas pemerintah daerah sehingga informasi yang diterima masyarakat dari pemerintah daerah menjadi lebih terpercaya agar dapat meminimalisir penyelewengan yang terjadi dan dapat mengurangi kondisi ketidakseimbangan informasi.

Kelemahan Pengendalian Internal

Menurut *Public Company Accounting Oversight Board*, kelemahan pengendalian internal merupakan kelemahan signifikan yang hasilnya jauh dari kondisi salah saji material pada laporan keuangan tahunan yang tidak dapat dicegah atau dideteksi. Adanya indikator untuk mengetahui tingkat kasus kelemahan pengendalian intern menjadikan Pemerintah Daerah untuk lebih memperhatikan kualitas pengendalian internalnya. Dalam IHPS BPK dijelaskan bahwa kelemahan tersebut mengakibatkan permasalahan dalam aktivitas pengendalian yang menimbulkan kasus-kasus kelemahan pengendalian internal. Kelemahan pengendalian internal merupakan kesesuaian pengendalian intern terhadap standar audit yang telah ditetapkan yaitu Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN). Tiga kelompok kelemahan pengendalian internal antara lain: 1) Kelemahan Sistem Pengendalian Akuntansi dan Pelaporan, 2) Kelemahan Sistem Pengendalian Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja, dan 3) Kelemahan Struktur Pengendalian Intern

Pertumbuhan Ekonomi

Pertumbuhan ekonomi pemerintah daerah mengukur kemampuan dari perkembangan suatu daerah dalam pembangunan ekonomi dari satu periode ke periode berikutnya. Suatu daerah dikatakan mengalami pertumbuhan dari segi ekonomi apabila tingkat kegiatan ekonomi yang dicapai sekarang lebih tinggi dari pada yang dicapai pada masa sebelumnya. Kegiatan ekonomi berasal dari berbagai sektor seperti kegiatan pertanian, pertambangan, industri pengolahan, sampai dengan jasa. Faktor pendukung pertumbuhan ekonomi suatu daerah antara lain faktor produksi, investasi, perdagangan luar negeri, kebijakan moneter dan inflasi, serta keuangan negara. Besar kecilnya pertumbuhan ekonomi dapat mengindikasikan keberhasilan pemerintah daerah dalam mengatur dan menjalankan kegiatan ekonominya dengan baik. Meningkatnya tingkat aktivitas ekonomi yang disebabkan oleh pertumbuhan ekonomi diduga akan meningkatkan jumlah kecurangan di Pemerintah Daerah.

Pendapatan Asli Daerah

Pendapatan Asli Daerah (PAD) adalah salah satu pendapatan daerah yang diperoleh dengan mengelola dan memanfaatkan potensi daerahnya dan dipungut sesuai peraturan perundang-undangan. Pendapatan Asli Daerah (PAD) dapat berupa pemungutan pajak daerah, retribusi daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan lain-lain PAD yang sah. Jenis penerimaan Pendapatan Asli Daerah (PAD) ini terdiri dari: 1) Pajak Daerah, 2) Retribusi Daerah, 3) Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan, dan 4)

Lain-lain PAD yang sah. Semakin besar Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang dimiliki oleh suatu daerah maka semakin besar kemampuan daerah untuk mencapai tujuan otonomi daerah yaitu dalam hal peningkatan pelayanan dan kesejahteraan masyarakat, pengembangan kehidupan demokrasi keadilan dan pemerataan, serta pemeliharaan hubungan yang serasi antara pusat dan keutuhan Negara Kesatuan Republik Indonesia.

Kompleksitas Daerah

Kompleksitas merupakan tingkatan yang ada dalam sebuah organisasi, diantaranya tingkat spesialisasi atau tingkat pembagian kerja, jumlah tingkatan di dalam hirarki organisasi serta tingkat sejauh mana unit-unit organisasi tersebar secara geografis untuk mencapai tujuannya (Hartono, *et al.*, 2014). Semakin kompleks suatu daerah akan semakin sulit mengimplementasikan pengendalian internal. Peneliti menggunakan jumlah kecamatan pada pemerintah daerah untuk mengukur kompleksitas suatu daerah. Jika suatu daerah memiliki jumlah kecamatan yang banyak, maka diperkirakan akan menimbulkan beberapa masalah seperti sulit mengimplementasikan sistem pengendalian intern pada lingkungan kecamatan yang berbeda, masalah mengenai pengawasan dari pemerintah daerah, atau masalah saat pelaporan laporan keuangan. Semakin banyak jumlah kecamatan diperkirakan pemerintah daerah akan sulit dalam melakukan pengaturan yang kompleks pada masing-masing kecamatan yang ada pada suatu daerah.

Belanja Modal

Berdasarkan PP 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), belanja modal adalah pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi. yang dilakukan dalam rangka pembentukan modal yang sifatnya menambah aset tetap yang memberikan manfaat lebih dari satu periode akuntansi, termasuk pengeluaran untuk biaya pemeliharaan yang sifatnya mempertahankan atau menambah masa manfaat, serta meningkatkan kapasitas dan kualitas aset. Nilai aset tetap dalam belanja modal yaitu sebesar harga beli/bangun aset ditambah seluruh belanja yang terkait dengan pengadaan/pembangunan aset sampai aset tersebut siap digunakan. Indikator variabel belanja modal diukur dengan: 1) Belanja Tanah, 2) Belanja Peralatan dan Mesin, 3) Belanja Gedung dan Bangunan, 4) Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan, dan 5) Belanja Aset Tetap lainnya.

Perumusan Hipotesis

Pengaruh pertumbuhan ekonomi terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah kabupaten/kota

Organisasi yang sedang tumbuh dimungkinkan memiliki lebih banyak masalah terhadap kelemahan pengendalian intern karena pertumbuhan tersebut menyebabkan terjadinya banyak perubahan. Banyaknya perubahan tersebut menuntut suatu organisasi untuk melakukan penyesuaian terhadap pengendalian intern yang dimiliki. Pertumbuhan ekonomi menyebabkan banyak terjadinya perubahan yang dapat meningkatkan aktivitas bisnis yang terjadi dalam daerah tersebut. Aktivitas bisnis tersebut dimungkinkan dapat meningkatkan kecurangan yang bisa terjadi pada suatu pemerintah daerah. Pertumbuhan ekonomi dapat diukur dari PDRB (Produk Domestik Regional Bruto) pada pemerintah kabupaten/kota. Besarnya angka PDRB (Produk Domestik Regional Bruto) suatu daerah dapat mempengaruhi pengawasan pada pemerintah kabupaten/kota. Martani dan Zaelani (2011), dan Putro (2013) menemukan bahwa pertumbuhan ekonomi berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal. Sedangkan, Hartono *et al.* (2014) menemukan bahwa pertumbuhan ekonomi berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal.

H₁: Pertumbuhan ekonomi berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah kabupaten/kota

Pengaruh pendapatan asli daerah terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah kabupaten/kota

Pendapatan Asli Daerah (PAD) merupakan salah satu pemasukan bagi daerah yang digunakan untuk menjalankan pembangunan. Nilai dari setiap sumber Pendapatan Asli Daerah (PAD) biasanya tidak terlalu besar, tetapi jumlah transaksi yang terjadi sangat tinggi. Perlu adanya sumber daya yang memadai untuk mengolah potensi suatu daerah dan melakukan pengendalian terhadap Pendapatan Asli Daerah (PAD) ini untuk mengantisipasi terjadinya kecurangan dalam hal penyelewengan dana. Pemerintah daerah yang memiliki jumlah pendapatan yang tinggi akan lebih sulit untuk melakukan pengawasan terhadap pendapatan yang diterima. Pemerintah daerah memiliki kewenangan yang luas untuk mengelola Pendapatan Asli Daerah (PAD), hal ini dapat mengakibatkan meningkatnya resiko kecurangan dalam pengelolaan keuangan daerah oleh pihak-pihak yang tidak bertanggung jawab dan juga dapat menyebabkan kelemahan pengendalian internal menjadi meningkat. Martani dan Zaelani (2011) dan Novilia (2017) menemukan adanya hubungan positif antara Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan kelemahan pengendalian internal. Kristanto (2009) dan Puspitasari (2013) menemukan tidak ada pengaruh Pendapatan Asli Daerah (PAD) terhadap kelemahan pengendalian intern.

H₂: Pendapatan Asli Daerah (PAD) berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah kabupaten/kota

Pengaruh kompleksitas daerah terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah kabupaten/kota

Suatu daerah yang kompleks dalam menjalankan kegiatan dan mempunyai area kerja yang tersebar luas dimungkinkan akan sulit dalam melaksanakan dan menjalankan pengendalian internal secara konsisten pada setiap area kerja yang berbeda. Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan jumlah kecamatan sebagai alat ukur variabel kompleksitas. Banyaknya jumlah kecamatan memungkinkan terjadinya banyak masalah seperti kesulitan dalam menjalankan sistem pengendalian intern pada lingkungan kecamatan yang berbeda, masalah pengawasan dari pemerintah daerah, dan masalah dalam pelaporan keuangan. Martani dan Zaelani (2011) menemukan bahwa jumlah kecamatan pada pemerintah daerah tidak berpengaruh signifikan terhadap kelemahan pengendalian intern. Jumlah kecamatan banyak tidak menjadikan pemerintah daerah kabupaten/kota lebih sulit melakukan pengaturan dan kompleks. Sedangkan menurut Hartono, *et al.* (2014) dan Puspitasari (2013) jumlah kecamatan berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian intern karena jumlah kecamatan yang banyak pada setiap daerah akan sulit dalam mengimplementasikan pengendalian intern.

H₃: Kompleksitas daerah berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah kabupaten/kota

Pengaruh belanja modal terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah kabupaten/kota

Belanja modal berkaitan dengan pengadaan barang atau aset tetap. Belanja modal yang dimiliki suatu daerah merupakan alokasi untuk pengadaan aset tetap. Pengadaan aset tetap ini yang sangat rawan terjadi kecurangan yang dapat merugikan pemerintah. Anggaran belanja modal yang besar apabila tidak disertai dengan pengendalian internal yang baik dimungkinkan akan banyak terjadi penyalahgunaan belanja modal sebagai objek korupsi oleh pihak legislatif dan eksekutif yang tidak bertanggungjawab. Oleh karena itu, diperlukan adanya pengendalian internal pemerintah yang berbentuk pengawasan agar

tidak terjadi penyalahgunaan belanja modal. Menurut Kristanto (2009) belanja modal tidak berpengaruh signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal. Sedangkan menurut Novilia (2017) belanja modal memiliki pengaruh positif terhadap jumlah temuan audit BPK atas sistem pengendalian intern suatu pemerintah daerah.

H₄: Belanja modal berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah kabupaten/kota

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian dan Gambaran Dari Populasi (Objek) Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan oleh peneliti adalah penelitian kuantitatif. Pengujian ini dimaksudkan untuk menguji kebenaran dari hipotesis dengan menggunakan data sekunder. Data sekunder merupakan sumber data penelitian yang diperoleh peneliti secara tidak langsung melalui media perantara. Objek penelitian ini menggunakan data 38 pemerintah daerah kabupaten/kota di Provinsi Jawa Timur pada tahun 2014-2016. Penelitian ini menggunakan data sekunder yang berupa Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) yang diterbitkan oleh BPK RI, data Produk Domestik Regional Bruto (PDRB) dan data jumlah kecamatan yang diperoleh dari website resmi BPS, dan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang diperoleh dari BPK Perwakilan Provinsi Jawa Timur.

Teknik Pengambilan Sampel

Teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah pengambilan sampel cara nonprobabilitas yaitu dengan metode *purposive sampling*. Sesuai dengan objeknya, populasi penelitian ini menggunakan data 38 pemerintah daerah kabupaten/kota di Provinsi Jawa Timur pada tahun 2014-2016. Sedangkan sampel penelitian diambil dengan kriteria sebagai berikut: 1) Pemerintah daerah kabupaten/kota Provinsi Jawa Timur yang mempublikasikan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) secara konsisten, lengkap dan jelas pada Tahun Anggaran 2014-2016 dan telah diaudit oleh BPK, 2) Memiliki data Produk Domestik Regional Bruto (PDRB) tahun 2013-2016 yang bernilai positif, dan 3) Memiliki informasi variabel-variabel yang diukur yaitu Produk Domestik Regional Bruto (PDRB), Pendapatan asli Daerah (PAD), belanja modal dan jumlah kecamatan serta didalamnya memuat satuan pemahaman pengendalian internal termasuk laporan mengenai kepatuhan undang-undang dan pengendalian intern.

Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah dilakukan dengan cara melakukan penelusuran terhadap Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang diperoleh dari BPK Perwakilan Provinsi Jawa Timur, Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) yang diterbitkan oleh BPK RI, laju Produk Domestik Regional Bruto (PDRB) dan data jumlah kecamatan yang diperoleh dari website resmi BPS.

Variabel dan Definisi Operasional Variabel

Variabel Dependen

Kelemahan Pengendalian Internal

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah. Menurut BPK, kelemahan pengendalian internal atas laporan keuangan daerah dapat dilihat dari tiga aspek, yaitu kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, serta kelemahan struktur pengendalian internal.

Kelemahan pengendalian internal diukur dari hasil laporan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang berupa jumlah temuan kasus penyimpangan atau pelanggaran terhadap Sistem Pengendalian Internal (SPI) dalam Pemerintah Daerah yang terdapat pada Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS). Semakin banyak temuan kasus penyimpangan SPI yang ditemukan BPK di suatu pemerintah daerah maka semakin lemah pengendalian intern dari pemerintah daerah tersebut (Martani dan Zaelani, 2011)

Kelemahan Pengendalian Internal= jumlah temuan kasus KPI

Variabel Independen

Pertumbuhan Ekonomi

Pertumbuhan ekonomi adalah perkembangan kegiatan dalam perekonomian yang menyebabkan barang dan jasa yang diproduksi dalam masyarakat bertambah dan kemakmuran masyarakat meningkat. Pertumbuhan ekonomi pemerintah daerah di dalam penelitian ini dilihat dari Produk Domestik Regional Bruto (PDRB) pada pemerintah kabupaten/kota.

$$\text{Pertumbuhan Ekonomi} = \frac{\text{PDRBt 1} - \text{PDRBt 0}}{\text{PDRBt 0}} \times 100\%$$

Pendapatan Asli Daerah (PAD)

Menurut Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 Pendapatan Asli Daerah didefinisikan sebagai pendapatan yang diperoleh daerah dan dipungut berdasarkan peraturan daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan meliputi pajak daerah, retribusi daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah.

Pendapatan Asli Daerah= Ln (Pendapatan Asli Daerah)

Kompleksitas Daerah

Kompleksitas daerah adalah tingkatan deferensiasi yang ada di pemerintah daerah yang menyebabkan konflik atau masalah dalam rangka pencapaian tujuan. Variabel kompleksitas pemerintah daerah dalam penelitian ini dilihat dari jumlah kecamatan yang ada disuatu daerah.

Kompleksitas Daerah= jumlah kecamatan

Belanja Modal

Belanja modal adalah pengeluaran yang dilakukan dalam rangka pembelian/pengadaan atau pembangunan aset tetap atau aset lainnya yang mempunyai nilai manfaat lebih dari satu periode akuntansi, kemudian aset tersebut digunakan dalam kegiatan pemerintahan. Indikator variabel belanja modal diukur dengan: 1) Belanja Tanah, 2) Belanja Peralatan dan Mesin, 3) Belanja Gedung dan Bangunan, 4) Belanja Jalan, Irigasi dan Jaringan, dan 5) Belanja Aset Tetap lainnya.

Belanja Modal= Ln (Belanja Modal)

Teknik Analisis Data

Analisis Deskriptif

Statistik deskriptif merupakan suatu metode dalam menganalisis data kuantitatif, sehingga diperoleh gambaran yang teratur mengenai suatu kegiatan. Alat analisis yang digunakan dalam uji statistik deskriptif adalah nilai rata-rata, standard deviasi, varians dan range statistik. *Mean* digunakan untuk memperkirakan rata-rata populasi dari sampel. Standar deviasi digunakan untuk menilai dispersi rata-rata dari sampel. Statistik deskriptif perlu dilakukan untuk melihat gambaran keseluruhan dari sampel yang berhasil dikumpulkan dan memenuhi syarat untuk dijadikan sampel dalam penelitian.

Uji Asumsi Klasik

Sebelum dilakukan pengujian hipotesis, maka data yang diperoleh dalam penelitian ini dilakukan terlebih dahulu uji asumsi klasik. Untuk memenuhi asumsi dasar, data tersebut harus berdistribusi normal. Pada model regresi linear berganda terdapat beberapa asumsi yang harus dipenuhi, oleh karena itu perlu dilakukan pengujian terhadap penyimpangan asumsi model klasik, yaitu:

Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan untuk menguji apakah dalam model regresi variabel-variabel dalam penelitian mempunyai distribusi normal. Terdapat dua cara untuk mendeteksi apakah residual berdistribusi normal atau tidak yaitu dengan analisis grafik dan uji statistik. Pada dasarnya normalitas dapat dideteksi dengan melihat penyebaran data (titik) pada sumbu diagonal dari grafik. Uji normalitas dengan menggunakan *Kolmogorov-Smirnov Z (One-Sample K-S)*, menggunakan kriteria bahwa data dikatakan berdistribusi normal apabila memiliki nilai signifikansi lebih besar dari 0,05. Jika nilai signifikansi kurang dari 0,05, maka data dikatakan tidak berdistribusi normal.

Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah di dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinearitas di dalam model regresi, dapat dilihat dengan menggunakan besarnya nilai VIF (*Variance Inflation Factors*) atau nilai TOL (*tolerance*). Data dalam model regresi yang tidak terjadi masalah multikolinearitas harus memiliki nilai TOL (*tolerance*) lebih besar dari 0,10 atau VIF (*Variance Inflation Factors*) yang memiliki nilai kurang dari 10.

Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi linier terdapat korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode $t-1$ (sebelumnya). Apabila terjadi korelasi, maka dinamakan ada problem autokorelasi. Autokorelasi muncul disebabkan karena adanya observasi yang berurutan sepanjang waktu yang berkaitan satu sama lainnya. Untuk mengetahui ada atau tidaknya autokorelasi dapat dilakukan dengan Uji Durbin-Watson. Adapun kriteria pengujiannya sebagai berikut:

Tabel 1
Kriteria Pengujian Durbin Watson

Hipotesis Nol	Keputusan	Jika
Tidak ada autokorelasi positif	Tolak	$0 < d < dl$
Tidak ada autokorelasi positif	No decision	$dl \leq d \leq du$
Tidak ada korelasi negatif	Tolak	$4-dl < d < 4$
Tidak ada korelasi negatif	No decision	$4-du \leq d \leq 4-dl$
Tidak ada autokorelasi positif atau negatif	Tidak ditolak	$du < d < 4-du$

Sumber: Ghozali (2016:108)

Uji Heterokedastisitas

Uji heterokedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Cara untuk mendeteksi ada tidaknya heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik scatter plot antara SRESID dan ZPRED dimana sumbu Y adalah Y yang telah diprediksi, dan sumbu X adalah residual (Y prediksi - Y sesungguhnya) yang telah di studentized. Apabila ada pola tertentu, seperti titik-titik yang ada membentuk pola

tertentu yang teratur (bergelombang, melebar, kemudian menyempit), maka mengindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas. Jika tidak ada pola yang jelas serta titik-titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y maka tidak terjadi heterokedastisitas.

Analisis Regresi Berganda

Analisis regresi adalah metode statistika yang menjelaskan pola hubungan dua variabel atau lebih melalui sebuah persamaan. Analisis dengan menggunakan regresi linier berganda digunakan untuk menguji suatu variabel terikat terhadap beberapa variabel bebas. Dalam penelitian ini, analisis regresi berganda digunakan untuk menguji pengaruh pertumbuhan ekonomi, Pendapatan Asli Daerah (PAD), kompleksitas daerah, dan belanja modal terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah. Adapun model persamaan regresinya dirumuskan:

$$KPI = \alpha + \beta_1 PE + \beta_2 PAD + \beta_3 KD + \beta_4 BM + e$$

Keterangan:

KPI	= Kelemahan Pengendalian Internal
α	= Konstanta
PE	= Pertumbuhan Ekonomi
PAD	= Pendapatan Asli Daerah
KD	= Kompleksitas Daerah
BM	= Belanja Modal
$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4$	= Koefisien Regresi
e	= Kesalahan gangguan (<i>error</i>)

Uji Kelayakan Model Regresi (*Goodness of Fit*)

Pengujian kelayakan model ini dilakukan untuk mengetahui apakah model atau persamaan regresi yang telah terbentuk tersebut layak untuk dijadikan sebagai alat estimasi dalam penelitian. Kriteria pengujian adalah sebagai berikut: 1) Jika nilai signifikansi $F < 0,05$ maka hal ini berarti bahwa persamaan regresi yang terbentuk layak untuk dijadikan sebagai alat estimasi dan dapat diuji lebih lanjut, dan 2) Jika nilai signifikansi $F > 0,05$ maka hal ini berarti bahwa persamaan regresi yang terbentuk tidak layak untuk dijadikan sebagai alat estimasi dan tidak dapat diuji lebih lanjut

Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Uji koefisien determinasi (R^2) bertujuan untuk mengukur tingkat kemampuan persamaan regresi dalam menjelaskan variabel-variabel dependennya. Tetapi karena R^2 mengandung kelemahan mendasar, yaitu bias terhadap jumlah variabel independen yang dimasukkan ke dalam persamaan regresi, maka digunakanlah koefisien regresi yang telah disesuaikan atau disebut *Adjusted R Square*. Koefisien regresi yang telah disesuaikan berarti koefisien tersebut telah dikoreksi dengan memasukkan jumlah variabel dan ukuran sampel yang digunakan. Sehingga nilai *Adjusted R Square* dapat naik dan turun oleh adanya penambahan variabel baru dalam model regresi (Suliyanto, 2011:59). Kriteria pengujian *Adjusted R Square* adalah sebagai berikut: 1) Jika nilai *Adjusted R Square* semakin mendekati angka 1, maka semakin baik kemampuan persamaan regresi tersebut dalam menjelaskan variabel dependennya, dan 2) Jika nilai *Adjusted R Square* semakin mendekati angka 0, maka semakin buruk kemampuan persamaan regresi tersebut dalam menjelaskan variabel dependennya.

Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji t)

Uji t bertujuan untuk menunjukkan seberapa jauh pengaruh variabel independen dalam menjelaskan variabel-variabel dependen secara parsial. Dalam uji t ini, dapat dilakukan perbandingan antara nilai t hitung dengan nilai t tabelnya ataupun melihat nilai signifikansinya. Kriteria signifikansi hipotesisnya adalah: 1) Jika t hitung > t tabel atau Sig < 0,05 maka hal ini menunjukkan bahwa variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen, dan 2) Jika t hitung < t tabel atau Sig > 0,05 maka hal ini menunjukkan bahwa variabel independen tidak berpengaruh terhadap variabel dependen.

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Analisis Statistik Deskriptif

Uji statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran pada suatu data yang dilihat dari nilai minimum, maksimum, rata-rata (*mean*), dan standar deviasi. Untuk memberikan gambaran statistik deskriptif, berikut ini adalah hasil analisis dari variabel kelemahan pengendalian internal, pertumbuhan ekonomi, Pendapatan Asli Daerah (PAD), kompleksitas daerah, dan belanja modal:

Tabel 2
Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KPI	105	3	16	8,91	3,101
PE	105	,07829	15,02549	5,4777254	1,27703241
PAD	105	11,296	15,224	12,46876	,735889
KD	105	2	33	17,60	8,587
BM	105	11,216	14,397	12,79569	,575128
Valid N (listwise)	105				

Sumber: Data sekunder diolah, 2017.

Output SPSS menunjukkan jumlah sampel (N) sebanyak 105, dari 105 sampel ini Kelemahan Pengendalian Internal (KPI) yang dilihat dari jumlah temuan kasus kelemahan pengendalian internal yang terjadi di pemerintah daerah yang ada di Provinsi Jawa Timur, nilai minimum adalah 3 sedangkan nilai maksimum adalah 16. Rata-rata KPI dari 105 sampel adalah 8,91 dengan standar deviasi sebesar 3,101. Hasil analisis dari variabel pertumbuhan ekonomi adalah menunjukkan nilai minimum sebesar 0,07829, nilai maksimum sebesar 15,02549, dengan rata-rata (*mean*) sebesar 5,4777254 dan standar deviasi sebesar 1,27703241. Hasil analisis dari variabel Pendapatan Asli Daerah (PAD) adalah menunjukkan nilai minimum sebesar 11,296, nilai maksimum sebesar 15,224, dengan rata-rata (*mean*) sebesar 12,46876 dan standar deviasi sebesar 7,35889. Hasil analisis dari variabel kompleksitas daerah adalah menunjukkan nilai minimum sebesar 2, nilai maksimum sebesar 33, dengan rata-rata (*mean*) sebesar 17,60 dan standar deviasi sebesar 8,587. Sedangkan untuk hasil analisis dari variabel belanja modal adalah menunjukkan nilai minimum sebesar 11,216, nilai maksimum sebesar 14,397, dengan rata-rata (*mean*) sebesar 12,79569 dan standar deviasi sebesar 0,575128.

Kelima variabel diatas yaitu kelemahan pengendalian internal, pertumbuhan ekonomi, Pendapatan Asli Daerah (PAD), kompleksitas daerah, dan belanja modal memiliki nilai rata-rata (*mean*) yang lebih besar dari nilai standar deviasi. Menurut Ghozali (2016) nilai rata-rata yang lebih besar dari nilai standar deviasi mengidentifikasi bahwa standar *error* atas variabel tersebut kecil, sehingga kelima variabel dalam penelitian ini memiliki kualitas data yang cukup baik.

Uji Asumsi Klasik
Uji Normalitas

Uji normalitas data diperlukan untuk menguji apakah model regresi memiliki distribusi normal. Salah satu cara untuk mendeteksi dan meyakinkan apakah residual berdistribusi normal atau tidak adalah dengan menggunakan uji statistik non-parametrik *Kolmogorov-Smirnov* (K-S). Jika nilai Asymp. Sig. (2-tailed) melebihi nilai 0,05, berarti nilai residual terdistribusi secara normal dan telah memenuhi asumsi klasik. Uji normalitas data pada penelitian ini dengan menggunakan uji statistik non-parametrik *Kolmogorov-Smirnov* (K-S) adalah sebagai berikut:

Tabel 3
Hasil Uji Normalitas Data
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		105
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	,0000000
	Std. Deviation	2,89486388
	Absolute	,078
Most Extreme Differences	Positive	,078
	Negative	-,052
Kolmogorov-Smirnov Z		,797
Asymp. Sig. (2-tailed)		,549

a. Test distribution is Normal.
b. Calculated from data.

Sumber: Data sekunder diolah, 2017.

Besarnya nilai Asymp. Sig. (2-tailed) pada tabel *One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test* adalah 0,549 dengan signifikansi diatas 0,05. Hasil ini menunjukkan bahwa data yang digunakan dalam penelitian ini terdistribusi secara normal dan telah memenuhi asumsi normalitas data.

Uji Multikolinearitas

Uji multikolonieritas digunakan untuk melihat apakah masing-masing variabel independen memiliki korelasi dengan variabel independen lainnya atau tidak dan untuk menghindari adanya kesamaan atas kesalahan peengganggu yang terjadi pada masing-masing variabel independen untuk terhindar dari mutikolonieritas di dalam penelitian. Nilai *Tolerance* (TOL) yang rendah sama dengan nilai VIF yang tinggi ($VIF = 1/TOL$). Nilai batas yang umum digunakan untuk menunjukkan adanya multikolonieritas adalah nilai $TOL > 0,10$ dan nilai $VIF < 10$.

Tabel 4
Hasil Uji Multikolinearitas
Coefficients^a

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	(Constant)		
	PE	,957	1,045
	PAD	,423	2,363
	KD	,492	2,033
	BM	,317	3,152

a. Dependent Variable: KPI
Sumber : Data sekunder diolah, 2017.

Dari hasil perhitungan tersebut, keempat variabel independen memiliki nilai *Tolerance* (TOL) > 0,10 yang artinya tidak ada korelasi antar variabel independen dan tidak terjadi gejala multikolinearitas pada model regresi. Sedangkan untuk hasil perhitungan nilai *Variance Inflation Factor* (VIF), keempat variabel independen memiliki nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) < 10 yang artinya juga menunjukkan hal yang sama yaitu tidak ada korelasi antar variabel independen dan tidak terjadi gejala multikolinearitas pada model regresi.

Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi linier terdapat korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode t-1 (sebelumnya). Berdasarkan hasil uji Durbin Watson terhadap model penelitian diperoleh nilai *Durbin Watson Statistic* (DW test) sebesar 2,141. Sedangkan nilai DW-tabel pada taraf $\alpha = 0,05$ dan $k = 4$ serta $n = 105$ diketahui nilai $dL = 1,62371$ dan nilai $dU = 1,74106$. Hal ini berarti nilai *Durbin Watson Statistic* (DW test) berada diantara nilai dU (1,74106) dan $4 - dU$ ($4 - 1,74106 = 2,25894$) atau $1,74106 < 2,141 < 2,25894$. Dengan demikian dapat dipastikan bahwa pada model penelitian tidak terdapat autokorelasi positif maupun autokorelasi negatif.

Tabel 5
Hasil Uji Autokorelasi
Model Summary^b

Model	Durbin-Watson
1	2,141

a. Predictors: (Constant), BM, PE, KD, PAD

b. Dependent Variable: KPI

Sumber : Data sekunder diolah, 2017.

Uji Heterokedastisitas

Tujuan dari uji heteroskedastisitas adalah untuk menguji model regresi apakah terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan lainnya. Hasil statistik untuk uji heteroskedastisitas pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

Tabel 6
Hasil Uji Heterokedastisitas

Model	Coefficients ^a					
	Unstandardized Coefficients		Standardized	t	Sig.	
	B	Std. Error	Coefficients			
			Beta			
	(Constant)	,669	8,570		,078	,938
	PE	,471	,232	,194	2,034	,045
1	PAD	1,354	,605	,321	2,239	,027
	KD	-,087	,048	-,240	-1,803	,074
	BM	-,758	,894	-,141	-,848	,398

a. Dependent Variable: KPI

Sumber: Data sekunder diolah, 2017.

Pada tabel hasil uji heteroskedastisitas diatas, keempat variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini memiliki nilai Sig. > 0,05, hasil ini menunjukkan bahwa model regresi terbebas dari gejala heteroskedastisitas, sehingga model regresi dapat digunakan untuk memprediksi kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah berdasarkan masukan variabel independen pertumbuhan ekonomi, Pendapatan Asli Daerah (PAD), kompleksitas daerah, dan belanja modal.

Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi berganda digunakan untuk tujuan mengukur kekuatan hubungan antara dua variabel atau lebih dan arah hubungan antara variabel dependen dengan variabel independennya. Hasil analisis regresi berganda dari data yang diolah pada penelitian ini dapat dilihat pada tabel dibawah ini:

Tabel 7
Hasil Analisis Regresi Berganda

Model		Coefficients ^a				t	Sig.
		Unstandardized Coefficients		Standardized	Coefficients		
		B	Std. Error	Beta			
	(Constant)	,669	8,570		,078	,938	
	PE	,471	,232	,194	2,034	,045	
1	PAD	1,354	,605	,321	2,239	,027	
	KD	-,087	,048	-,240	-1,803	,074	
	BM	-,758	,894	-,141	-,848	,398	

a. Dependent Variable: KPI
Sumber: Data sekunder diolah, 2017.

Dari hasil analisis regresi berganda diatas, dapat disusun persamaan regresi dari model penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$KPI = 0,669 + 0,471 PE + 1,354 PAD - 0,087 KD - 0,758 BM + e$$

Uji Kelayakan Model Regresi (Goodness of Fit)

Berdasarkan hasil uji kelayakan model regresi (goodness of fit), dapat dilihat bahwa nilai F hitung sebesar 3,691 dengan nilai signifikansi sebesar 0,008. Hal ini menunjukkan bahwa persamaan regresi yang terbentuk layak atau baik untuk dijadikan sebagai alat estimasi dan dapat dilanjutkan ke pengujian selanjutnya karena nilai signifikansi yang diperoleh yaitu 0,008 lebih kecil dari 0,05.

Tabel 8
Hasil Uji Kelayakan Model Regresi (Goodness of Fit)
ANOVA^a

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.	
1	Regression	128,684	4	32,171	3,691	,008 ^b
	Residual	871,545	100	8,715		
	Total	1000,229	104			

a. Dependent Variable: KPI
b. Predictors: (Constant), BM, PE, KD, PAD
Sumber: Data sekunder diolah, 2017.

Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Dalam model regresi berganda, uji koefisien determinasi (R^2) digunakan untuk mengukur kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Pada penelitian ini alat ukur yang digunakan adalah *Adjusted R Square*. Secara umum koefisien determinasi untuk data *time series* mempunyai nilai koefisien determinasi yang tinggi. Hasil uji koefisien determinasi (R^2) dapat dilihat sebagai berikut:

Tabel 9
Hasil Uji Koefisien Determinasi
Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,359 ^a	,129	,094	2,952

a. Predictors: (Constant), BM, PE, KD, PAD

b. Dependent Variable: KPI

Sumber: Data sekunder diolah, 2017.

Berdasarkan tabel diatas, dapat dilihat bahwa nilai *Adjusted R Square* yaitu sebesar 0,094. Nilai ini menunjukkan bahwa variasi kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah dapat dijelaskan oleh variasi pertumbuhan ekonomi, Pendapatan Asli Daerah (PAD), kompleksitas daerah, dan belanja modal sebesar 9,4 persen. Dan sisanya yaitu 90,6 persen dipengaruhi oleh variabel yang lain.

Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji t)

Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji t) pada dasarnya dilakukan untuk menunjukkan seberapa besar pengaruh variabel independen dalam menerangkan variasi variabel dependen yang disajikan dalam tabel berikut:

Tabel 10
Hasil Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji t)
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients			Standardized Coefficients	t	Sig.
	Coefficients		Beta			
	B	Std. Error				
	(Constant)	,669	8,570		,078	,938
	PE	,471	,232	,194	2,034	,045
1	PAD	1,354	,605	,321	2,239	,027
	KD	-,087	,048	-,240	-1,803	,074
	BM	-,758	,894	-,141	-,848	,398

a. Dependent Variable: KPI

Sumber: Data sekunder diolah, 2017.

Dari keempat variabel independen tersebut terdapat dua variabel yang memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah karena memiliki nilai Sig. < 0,05 yaitu variabel pertumbuhan ekonomi dan Pendapatan Asli Daerah (PAD). Sedangkan variabel kompleksitas daerah dan belanja modal memiliki nilai Sig. > 0,05 yang artinya variabel kompleksitas daerah dan belanja modal tersebut tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah.

Pembahasan

Pengaruh Pertumbuhan Ekonomi terhadap Kelemahan Pengendalian Internal Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota

Menurut hasil uji signifikansi parameter individual (uji t) pada penelitian ini, variabel pertumbuhan ekonomi memiliki nilai t hitung sebesar 2,034 dan nilai Sig. sebesar 0,045. Nilai koefisien pada variabel pertumbuhan ekonomi sebesar 0,471 dan menunjukkan arah koefisien yang positif. Nilai Sig. $0,045 < 0,05$ mengandung arti bahwa pertumbuhan ekonomi yang diukur berdasarkan tingkat pertumbuhan Produk Domestik Regional Bruto (PDRB) berpengaruh positif signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah pada tingkat signifikansi 95% dan dapat disimpulkan dalam penelitian ini H1 diterima. Hal ini memiliki arti bahwa pemerintah daerah yang sedang tumbuh dimungkinkan memiliki lebih banyak masalah terhadap kelemahan pengendalian intern karena pertumbuhan tersebut menyebabkan terjadinya banyak perubahan yang menuntut pemerintah untuk melakukan penyesuaian terhadap pengendalian intern yang dimiliki.

Penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian Martani dan Zaelani (2011), dan Putro (2013) yang menemukan bahwa pertumbuhan ekonomi berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal. Sedangkan penelitian ini tidak mendukung hasil dari penelitian Hartono *et al.* (2014) yang menemukan bahwa pertumbuhan ekonomi berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal.

Pengaruh Pendapatan Asli Daerah (PAD) terhadap Kelemahan Pengendalian Internal Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota

Menurut hasil uji signifikansi parameter individual (uji t) pada penelitian ini, variabel Pendapatan Asli Daerah (PAD) memiliki nilai t hitung sebesar 2,239 dan nilai Sig. sebesar 0,027. Nilai koefisien pada variabel Pendapatan Asli Daerah (PAD) sebesar 1,354 dan menunjukkan arah koefisien yang positif. Nilai Sig. $0,027 < 0,05$ mempunyai arti bahwa Pendapatan Asli Daerah (PAD) berpengaruh positif signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah pada tingkat signifikansi 95% dan dapat disimpulkan dalam penelitian ini H2 diterima. Hasil pada penelitian ini dapat diartikan bahwa pemerintah daerah yang memiliki Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang tinggi akan lebih sulit untuk melakukan pengawasan terhadap pendapatan yang diterima karena pemerintah daerah memiliki kewenangan yang luas untuk mengelola Pendapatan Asli Daerah (PAD). Hal ini mengakibatkan meningkatnya resiko kecurangan dalam pengelolaan keuangan daerah oleh pihak-pihak yang tidak bertanggung jawab dan juga dapat menyebabkan kelemahan pengendalian internal menjadi meningkat.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian Martani dan Zaelani (2011) dan Novilia (2017) yang menemukan adanya hubungan positif antara Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan kelemahan pengendalian internal. Tetapi penelitian ini bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Kristanto (2009) dan Puspitasari (2013) yang menemukan tidak ada pengaruh Pendapatan Asli Daerah (PAD) terhadap kelemahan pengendalian intern.

Pengaruh Kompleksitas Daerah terhadap Kelemahan Pengendalian Internal Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota

Menurut hasil uji signifikansi parameter individual (uji t) pada penelitian ini, variabel kompleksitas daerah memiliki nilai t hitung sebesar -1,803 dan nilai Sig. sebesar 0,074. Nilai koefisien pada variabel kompleksitas daerah sebesar -0,087 dan menunjukkan arah koefisien yang negatif. Nilai Sig. $0,074 > 0,05$ mempunyai arti bahwa kompleksitas daerah tidak berpengaruh signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah pada tingkat signifikansi 95% dan dapat disimpulkan dalam penelitian ini H3 ditolak. Peneliti menggunakan jumlah kecamatan sebagai alat ukur variabel kompleksitas. Jumlah kecamatan yang banyak tidak mengakibatkan pemerintah daerah kabupaten/kota lebih sulit

dalam menjalankan pengawasan atas pengendalian internal dan pelaporan keuangan. Pemerintah daerah dapat melaksanakan dan menjalankan pengendalian internal secara konsisten pada setiap area kerja yang berbeda dan pada lingkungan kecamatan yang berbeda.

Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Martani dan Zaelani (2011) yang menemukan bahwa jumlah kecamatan pada pemerintah daerah tidak berpengaruh signifikan terhadap kelemahan pengendalian intern. Sedangkan penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian menurut Hartono, *et al.* (2014) dan Puspitasari (2013) yang berpendapat bahwa jumlah kecamatan berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian intern.

Pengaruh Belanja Modal terhadap Kelemahan Pengendalian Internal Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota

Menurut hasil uji signifikansi parameter individual (uji t) pada penelitian ini, variabel belanja modal memiliki nilai t hitung sebesar -0,848 dan nilai Sig. sebesar 0,398. Nilai koefisien pada variabel belanja modal sebesar -0,758 dan menunjukkan arah koefisien yang negatif. Nilai Sig. $0,398 > 0,05$ mengandung arti bahwa belanja modal tidak berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah pada tingkat signifikansi 95% dan dapat disimpulkan dalam penelitian ini H4 ditolak. Hal ini mengindikasikan bahwa belanja modal yang meningkat atau menurun tidak akan mempengaruhi meningkat atau menurunnya jumlah kasus kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah. Belanja modal yang tidak berpengaruh signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah kabupaten/kota ini disebabkan karena tidak terdeteksi adanya tindak korupsi atau kolusi oleh pejabat daerah, DPRD, dan pengusaha yang dapat meningkatkan jumlah kasus kelemahannya pengendalian internal.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian menurut Kristanto (2009) yang menyatakan bahwa belanja modal tidak berpengaruh signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal. Tetapi hasil penelitian ini bertentangan dengan hasil penelitian menurut Novilia (2017) yang berpendapat bahwa belanja modal memiliki pengaruh positif terhadap jumlah temuan audit BPK atas sistem pengendalian intern suatu pemerintah daerah.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil pengujian dan pembahasan dalam penelitian ini, maka dapat disimpulkan sebagai berikut: 1) Pertumbuhan ekonomi yang diukur berdasarkan tingkat pertumbuhan Produk Domestik Regional Bruto (PDRB) berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah. 2) Pendapatan Asli Daerah (PAD) berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah. 3) Kompleksitas daerah yang diukur berdasarkan jumlah kecamatan tidak berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah. 4) Belanja modal tidak berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah.

Saran

Adapun saran yang dapat diberikan oleh peneliti melalui penelitian ini adalah sebagai berikut: 1) Bagi para peneliti berikutnya diharapkan untuk menggunakan indikator lain agar dapat digunakan untuk mengukur variabel independen yang mempengaruhi kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah. Misalnya kompleksitas daerah dapat menggunakan indikator jumlah penduduk atau jumlah SKPD. 2) Bagi penelitian mendatang dapat melakukan penelitian pada area yang lebih luas, menambah variabel independen yang mempengaruhi kelemahan pengendalian internal dan memperpanjang periode penelitian untuk memperbanyak jumlah sampel penelitian karena hal tersebut peneliti dapat

memprediksi dan memperoleh hasil penelitian secara tepat dan lebih baik. 3) Bagi pemerintah daerah diharapkan untuk lebih memperhatikan penerapan dari sistem pengendalian internal yang telah dibuat, terutama untuk pemerintah daerah yang memiliki pertumbuhan ekonomi yang tinggi dan jumlah Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang besar.

DAFTAR PUSTAKA

- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2014. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2014*. Buku II Pemeriksaan Laporan Keuangan. Badan Pemeriksa Keuangan RI. Jakarta.
- _____. 2015. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2015*. Buku II Pemeriksaan Laporan Keuangan. Badan Pemeriksa Keuangan RI. Jakarta.
- _____. 2016. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2016*. Buku II Pemeriksaan Laporan Keuangan. Badan Pemeriksa Keuangan RI. Jakarta.
- Ghozali, I. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 23*. BPFE. Universitas Diponegoro. Semarang.
- Halim, A. 2006. Hubungan dan Masalah Keagenan di Pemerintah Daerah: Sebuah Peluang Penelitian Anggaran dan Akuntansi. *Jurnal Akuntansi Pemerintahan* 2 (1): 53-64.
- Hartono, R., A. Mahmud, dan N. S. Utaminingsih. 2014. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kelemahan Pengendalian Intern Pemerintah Daerah. *Simposium Nasional Akuntansi XVII*. Mataram, Lombok.
- Iqbal, M. 2017. Pengaruh Tingkat Pertumbuhan Ekonomi, Pendapatan Asli Daerah, Ukuran Pemerintah Daerah, Belanja Modal, dan Jumlah Penduduk Terhadap Kelemahan Pengendalian Internal Pada Pemerintah Daerah. *Jurnal Online Mahasiswa Fakultas Ekonomi* 4 (1): 881-895.
- Kristanto, S. B. 2009. Pengaruh Ukuran Pemerintahan, Pendapatan Asli Daerah (PAD), dan Belanja Modal sebagai Prediktor Kelemahan Pengendalian Internal. *Jurnal Akuntansi UKRIDA* 9 (1): 1-17.
- Martani, D. dan F. Zaelani. 2011. Pengaruh Ukuran, Pertumbuhan, dan Kompleksitas Terhadap Pengendalian Intern Pemerintah Daerah Studi Kasus di Indonesia. *Simposium Nasional Akuntansi XIV*. Aceh.
- Novilia, F. 2017. Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah, Pendapatan Asli Daerah dan Belanja Modal Terhadap Temuan Audit BPK atas Sistem Pengendalian Intern pada Pemerintah Daerah di Indonesia. *Tesis*. Universitas Lampung. Bandar Lampung.
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. 28 Agustus 2008. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2008 Nomor 4890. Jakarta
- _____. Nomor 71 Tahun 2010 Standar Akuntansi Pemerintahan. 22 Oktober 2010. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010 Nomor 123. Jakarta.
- Puspitasari, T. 2013. Pengaruh Tingkat Pertumbuhan Ekonomi, Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan Kompleksitas Pemerintah Daerah (Jumlah SKPD) Terhadap Kelemahan Pengendalian Intern pada Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Daerah di Indonesia). *Skripsi*. Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah. Jakarta.
- Putro, P. U. W. 2013. Pengaruh PDRB dan Ukuran Terhadap Pengendalian Intern Pemerintah Daerah dengan PAD sebagai Variabel Intervening. *Skripsi*. Universitas Negeri Semarang. Semarang.
- Suliyanto. 2011. *Ekonometrika Terapan: Teori & Aplikasi dengan SPSS*. Edisi I. Andi. Yogyakarta.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 23 Tahun 2014 *Pemerintahan Daerah*. 30 September 2014. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2014 Nomor 244. Jakarta.
- _____. Nomor 33 Tahun 2004 *Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintahan Daerah*. 15 Oktober 2004. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 126. Jakarta.