

## PENGARUH PERTUMBUHAN EKONOMI, KUALITAS SDM, KOMPLEKSITAS DAN UKURAN DAERAH TERHADAP KELEMAHAN PENGENDALIAN INTERNAL

**Winda Khairana**

*windakhairana@gmail.com*

**Anang Subardjo**

**Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya**

### ABSTRACT

*This research aims to test empirically the influence of economic growth, the size of local government, regional complexity, and quality of human resources to the weakness of internal controls in Local Government in East Java Province. Independent variables in this research are economic growth, size of local government, regional complexity, and quality of human resources, while the dependent variable of this research is the weakness of internal control. The research approach is quantitative, with the population used is Local Government in East Java Province. The sampling technique used is saturated sampling, population and samples used are as many as 38 regencies / cities in the province of East Java in the period 2014-2016. Based on the result of hypothesis testing, it can be concluded that economic growth and quality of human resources do not have a significant influence on the weakness of internal control, the size of local government has a significant negative influence on the weakness of internal control, while the regional complexity has a significant positive influence on the weakness of internal control.*

*Keywords: Economic Growth, Governmental Size, Regional Complexity, Quality of Human Resources, Weakness of Internal Control*

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empiris pengaruh pertumbuhan ekonomi, ukuran pemerintah daerah, kompleksitas daerah, serta kualitas sumber daya manusia terhadap kelemahan pengendalian internal pada Pemerintah Daerah di Provinsi Jawa Timur. Variabel independen dalam penelitian ini adalah pertumbuhan ekonomi, ukuran pemerintah daerah, kompleksitas daerah, dan kualitas sumber daya manusia, sedangkan variabel dependen dari penelitian ini yaitu kelemahan pengendalian internal. Pendekatan penelitian yang dilakukan adalah kuantitatif, dengan populasi yang digunakan adalah Pemerintah Daerah di Provinsi Jawa Timur. Teknik pengambilan sampel yang digunakan adalah sampling jenuh, populasi dan sampel yang digunakan yaitu sebanyak 38 Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Timur pada periode tahun 2014-2016. Berdasarkan hasil pengujian hipotesis, dapat disimpulkan bahwa pertumbuhan ekonomi dan kualitas sumber daya manusia tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal, ukuran pemerintah daerah berpengaruh negatif signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal, sedangkan kompleksitas daerah berpengaruh positif signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal.

**Kata kunci:** Pertumbuhan Ekonomi, Ukuran Pemerintah, Kompleksitas Daerah, Kualitas SDM, Kelemahan Pengendalian Internal

### PENDAHULUAN

Pada era globalisasi, pemerintah dituntut untuk dapat mengambil langkah yang tepat dalam pengendalian internal karena sebagai perwujudan dari tata kelola pemerintahan yang baik (*good government governance*), upaya untuk melakukan pemulihan ekonomi nasional dan daerah, serta pemulihan kepercayaan dari masyarakat lokal hingga internasional (Sembiring, 2009). Untuk mewujudkan pemerintahan yang baik terutama pada pemerintahan daerah, maka diperlukan sistem pengawasan dan pengendalian internal yang baik. Hal ini dikarenakan pengendalian internal yang baik dapat mencegah terjadinya

kecurangan maupun penyimpangan dalam keberlangsungan kegiatan pemerintahan. Apabila terjadi kecurangan dalam suatu organisasi, maka sangat dimungkinkan bahwa terdapat kelemahan dalam pelaksanaan pengendalian internal tersebut.

Untuk memastikan pelaksanaan pengendalian internal dalam pemerintah daerah telah berjalan dengan baik, maka terdapat peran dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai pemeriksa. BPK merupakan organisasi yang diberikan wewenang dalam melakukan pemeriksaan terhadap pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Sebagai bagian dari pelaksanaan pemeriksaan keuangan tersebut, BPK juga melakukan pemeriksaan atas Sistem Pengendalian Intern (SPI) dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.

Berdasarkan data Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) yang diterbitkan oleh BPK RI, dari hasil pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), pada tahun 2014 ditemukan 5.978 kelemahan sistem pengendalian internal (Badan Pemeriksa Keuangan RI, 2015). Pada tahun 2015, jumlah temuan tersebut meningkat menjadi 6.150 temuan kelemahan sistem pengendalian internal (Badan Pemeriksa Keuangan RI, 2016). Selanjutnya, pada tahun 2016 terjadi penurunan jumlah temuan yaitu menjadi 6.053 temuan kelemahan sistem pengendalian internal (Badan Pemeriksa Keuangan RI, 2017). Jumlah temuan yang fluktuatif ini menunjukkan bahwa masih banyak implementasi pengendalian internal yang tidak sesuai dengan sistem pengendalian internal yang telah diatur oleh pemerintah. Hal ini dikhawatirkan dapat meningkatkan kemungkinan terjadinya kecurangan dan penyimpangan yang nantinya dapat merugikan negara.

Implementasi pengendalian internal sangat mempengaruhi kecurangan maupun penyimpangan yang terjadi pada saat pelaksanaan program. Apabila implementasi pengendalian internal suatu entitas baik, maka akan semakin sedikit kesempatan dalam melakukan penyimpangan. Sebaliknya, jika suatu pengendalian internal pelaksanaannya kurang baik, maka kesempatan terjadinya penyimpangan akan lebih besar. Oleh karena itu, pengendalian internal yang baik sangatlah diperlukan dalam setiap kegiatan atau program yang dilakukan pemerintah. Sesuai dengan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 pasal 56 ayat 4 tentang Perbendaharaan Negara yang menjelaskan bahwa pengelolaan keuangan daerah harus didukung oleh sistem pengendalian intern yang memadai. Hal ini akan meningkatkan kepercayaan masyarakat kepada pemerintah sehingga akan lebih mempermudah pemerintah dalam menciptakan tata kelola pemerintahan yang baik (*good government governance*).

Pada penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Martani dan Zaelani (2011) dan Putro (2013), ditunjukkan bahwa pertumbuhan ekonomi yang diukur dengan Produk Domestik Regional Bruto (PDRB) memiliki pengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal. Sebaliknya, menurut Puspitasari (2013) dan Hartono et al. (2014), pertumbuhan ekonomi memberikan pengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal.

Selanjutnya, ukuran pemerintah daerah yang diukur dengan menggunakan total aset. Menurut penelitian yang dilakukan Kristianto (2009), didapati bahwa ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal. Pernyataan ini dibantah oleh Martani dan Zaelani (2011) pada penelitiannya yang menyatakan bahwa ukuran pemerintah daerah berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal.

Kompleksitas daerah berdasarkan hasil penelitian Puspitasari (2013) yang menggunakan indikator jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dalam menghitung kompleksitas daerah. Pada penelitian ini ditemukan bahwa kompleksitas daerah berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal. Terakhir, kualitas sumber daya manusia, yang pada penelitian ini diukur dengan menggunakan Indeks Pembangunan Manusia (IPM). Pada hasil penelitian Suprobo (2017), ditemukan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal.

Dengan mempertimbangkan pentingnya pengendalian internal dalam rangka pelaksanaan aktivitas pemerintahan yang efektif dan efisien dan untuk mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik, serta adanya perbedaan hasil pada setiap penelitian dari peneliti-peneliti terdahulu, penulis memutuskan untuk melakukan pengujian kembali.

Rumusan masalah dari penelitian ini yaitu apakah pertumbuhan ekonomi, ukuran pemerintah daerah, kompleksitas daerah, dan kualitas sumber daya manusia berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal. Sedangkan tujuan dari penelitian ini yaitu untuk menguji secara empiris mengenai pengaruh dari pertumbuhan ekonomi, ukuran pemerintah daerah, kompleksitas daerah, dan kualitas sumber daya manusia terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah.

## TINJAUAN TEORETIS

### Otonomi Daerah

Menurut Undang-Undang No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah, yang dimaksud dengan otonomi daerah yaitu hak, wewenang, serta kewajiban daerah otonom guna mengurus dan mengatur sendiri urusan pemerintahan serta kepentingan masyarakatnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

### Agency Theory (Teori Keagenan)

Menurut Lane (2000), teori keagenan dapat diterapkan pada sektor publik. Teori ini menganggap bahwa pemerintah daerah bertindak sebagai *agent*, sedangkan masyarakat bertindak sebagai *principal*. Pada teori keagenan, terdapat banyak masalah mengenai *information asymmetry* antara *agent* dan *principal*.

*Information asymmetry* ini terjadi karena pihak *agent* atau pemerintah daerah memiliki informasi yang lebih banyak daripada masyarakat atau *principal*, sehingga membuat meningkatnya ketidakpercayaan *principal* terhadap *agent*. Oleh karena itu, demi memperkecil *information asymmetry* yang terjadi dalam hubungan pemerintah daerah dan masyarakat, maka harus ada keterbukaan informasi antara pemerintah daerah dan masyarakat.

### Pengendalian Internal

Sistem pengendalian internal menurut Mahmudi (2010) adalah suatu proses pengendalian yang berupa kegiatan yang dilakukan oleh seluruh anggota organisasi, baik pimpinan organisasi maupun seluruh karyawan, yang dilakukan secara terus-menerus. Unsur-unsur pengendalian internal berdasarkan SPIP (Sistem Pengendalian Intern Pemerintah) terdiri atas lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan.

Pemeriksa harus melakukan pengujian pengendalian untuk dapat memperoleh bukti bahwa pengendalian internal telah dilaksanakan sebagaimana mestinya. Apabila pengujian pengendalian mengungkapkan bahwa prosedur pengendalian internal telah dilaksanakan dengan baik, maka pemeriksa telah mendapatkan bukti bahwa pengendalian internal berfungsi secara efektif. Sebaliknya, jika ditemukan bahwa prosedur pengendalian internal tidak dijalankan sebagaimana mestinya, maka pemeriksa harus mencari alasannya dan mengungkapkannya dalam laporan hasil pemeriksaan (Bastian, 2014).

Badan Pemeriksa Keuangan (2014) menyatakan bahwa BPK merupakan badan yang diberikan wewenang untuk melakukan pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Dalam pelaksanaan pemeriksaan keuangan atas LKPD, BPK juga melakukan pemeriksaan atas Sistem Pengendalian Intern (SPI) dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan sebagai bagian dari pemeriksaan yang dilakukan.

Temuan pengendalian internal oleh BPK menunjukkan bahwa pengendalian internal tidak berjalan dengan baik atau efektif. Temuan kelemahan SPI dapat dikelompokkan menjadi tiga jenis yaitu kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan APBD (Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah), serta kelemahan struktur pengendalian internal.

### **Pertumbuhan Ekonomi**

Pertumbuhan ekonomi merupakan suatu proses dimana produksi dalam suatu perekonomian mengalami peningkatan yang juga akan meningkatkan pendapatan nasional (Todaro, 2002). Begitu pula dengan pendapat Kuncoro (2004) yang menyatakan bahwa perekonomian yang mengalami perkembangan adalah perekonomian yang kegiatan ekonominya mengalami peningkatan daripada tahun sebelumnya.

Dalam konteks pemerintah daerah, laju pertumbuhan ekonomi dapat dilihat dari PDRB (Produk Domestik Regional Bruto). PDRB menurut Badan Pusat Statistik merupakan jumlah keseluruhan nilai barang dan jasa yang dihasilkan dari seluruh unit ekonomi pada suatu daerah tertentu. Terdapat dua jenis metode penyusunan PDRB diantaranya yaitu PDRB atas dasar harga berlaku dan PDRB atas dasar harga konstan.

### **Ukuran Pemerintah Daerah**

Ukuran pemerintah daerah merupakan gambaran dari seberapa besar organisasi pemerintah daerah tersebut (Patrick, 2007). Menurut Waliyyani dan Mahmud (2015), organisasi dengan ukuran yang lebih besar cenderung lebih memiliki banyak peraturan dibandingkan dengan organisasi dengan ukuran yang lebih kecil. Sehingga pemerintah daerah dengan total aset yang lebih besar memiliki peraturan yang lebih kompleks demi menjaga kekayaan daerahnya.

Dikarenakan keinginan untuk mempertahankan kekayaan daerahnya semakin tinggi, maka pemerintah harus mampu mengoptimalkan pengendalian internalnya agar tidak terjadi kecurangan dan penyimpangan. Oleh karena itu, ukuran pemerintah daerah yang besar cenderung memerlukan pengawasan dan pemeriksaan yang lebih mendetail.

### **Kompleksitas Daerah**

Dalam konteks pemerintahan, kompleksitas daerah dapat diartikan sebagai kondisi dimana terdapat beragam faktor dengan karakteristik berbeda-beda yang mempengaruhi pemerintahan daerah baik secara langsung maupun tidak langsung (Khasanah, 2014). Kompleksitas daerah pada penelitian ini dipandang dari bagaimana suatu organisasi pemerintah daerah dalam melakukan pembagian tugas dalam pelaksanaan program-programnya.

Menurut Restuningdiah dan Indriantoro (2000), semakin tinggi tingkat kompleksitas tugas dan fungsi dalam organisasi, maka akan semakin kecil tingkat keberhasilan suatu organisasi dalam mencapai tujuannya. Oleh karena itu, semakin kompleks suatu organisasi pemerintah daerah dalam pembagian tugas maka semakin sulit bagi organisasi tersebut dalam melakukan implementasi sistem pengendalian internal. Hal ini dapat mengakibatkan tidak berhasilnya suatu struktur pengendalian internal yang telah dibuat untuk mencapai tujuan.

### **Kualitas Sumber Daya Manusia**

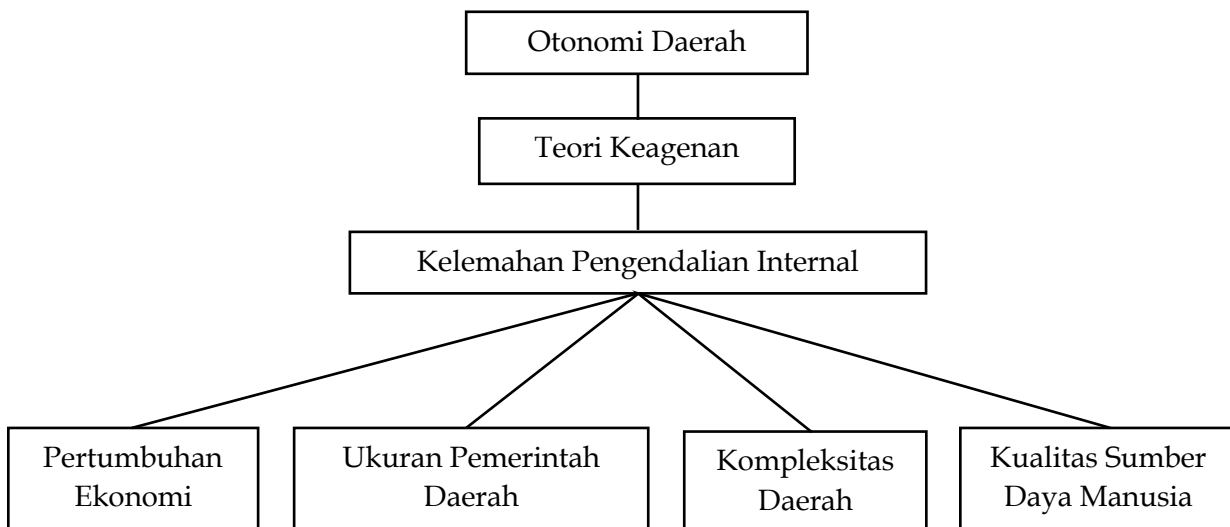
Sumber daya manusia menurut Hasibuan (2000) yaitu seluruh manusia yang memiliki keterlibatan dalam suatu organisasi, memiliki visi yang sama, dan bekerja sama demi mencapai tujuan dari organisasi tersebut. Organisasi yang memiliki tujuan yang bagus dan dilengkapi fasilitas, sarana dan prasarana yang baik, akan tetapi jika sumber daya

manusia yang dimiliki tidak baik, maka akan sulit bagi organisasi tersebut untuk mencapai tujuan organisasi yang telah ditentukan.

Dalam rangka pengembangan organisasi, kualitas sumber daya manusia sangatlah penting untuk memudahkan organisasi tersebut dalam mencapai tujuannya. Bagaimanapun baiknya program yang diberikan oleh pemerintah, apabila dilaksanakan oleh sumber daya manusia yang kurang berkualitas, maka akan sulit untuk mencapai tujuan dari program tersebut (Sudarwan, 1995).

### **Rerangka Pemikiran**

Dari penjelasan mengenai masing-masing dari variabel tersebut, maka dapat dibuat rerangka pemikiran sebagai berikut:



**Gambar 1**  
**Rerangka Pemikiran Penelitian**

### **Pengembangan Hipotesis**

#### **Pengaruh Pertumbuhan Ekonomi terhadap Kelemahan Pengendalian Internal**

Petrovits et al. (2010) menyatakan bahwa organisasi nirlaba yang sedang bertumbuh memiliki masalah pengendalian internal yang lebih banyak. Hal ini dikarenakan, organisasi yang tingkat ekonominya mengalami pertumbuhan akan cenderung melakukan pembaharuan program yang dapat mempermudah organisasi dalam mencapai tujuannya.

Oleh karena itu, semakin cepat pertumbuhan ekonomi suatu organisasi nirlaba, maka perkembangan dan pembaharuan program yang akan dilakukan oleh organisasi tersebut juga semakin banyak. Perubahan dalam rencana dan program organisasi harus diiringi dengan perubahan dalam pengendalian internal yang dilakukan oleh organisasi.

Untuk dapat menyesuaikan pengendalian internal dengan perubahan tersebut, maka dibutuhkan waktu yang tidak sebentar. Selama rentang waktu penyesuaian tersebut, maka sangat dimungkinkan terdapat banyak masalah dalam pengendalian internal organisasi. Berdasarkan penjelasan dan hasil penelitian terdahulu yang telah dilakukan, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>1</sub>: Pertumbuhan Ekonomi Berpengaruh Positif terhadap Kelemahan Pengendalian Internal.

### **Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah terhadap Kelemahan Pengendalian Internal**

Pada penelitian yang dilakukan oleh Petrovits et al. (2010) disimpulkan bahwa semakin kecil ukuran total aset suatu organisasi nirlaba maka semakin besar masalah pengendalian internal di dalamnya. Besar kecilnya ukuran suatu organisasi dapat dicerminkan melalui sumber daya ekonomi yang dimiliki oleh organisasi tersebut.

Dengan adanya sumber daya ekonomi yang besar, organisasi nirlaba berukuran besar lebih dapat meningkatkan pengendalian internalnya, yakni dengan memberikan pelatihan kepada sumber daya manusia miliknya. Selain itu, organisasi yang besar juga dapat melakukan konsultasi sistem pengendalian internal secara berkala sehingga dapat memperbaiki kelemahan pengendalian internalnya dengan lebih cepat karena tersedianya sumber daya ekonomi yang memadai tersebut. Berdasarkan penjelasan dan hasil penelitian tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>2</sub>: Ukuran Pemerintah Daerah Berpengaruh Negatif terhadap Kelemahan Pengendalian Internal.

### **Pengaruh Kompleksitas Daerah terhadap Kelemahan Pengendalian Internal**

Puspitasari (2013) dan Hartono et al. (2014) menemukan bahwa kompleksitas pemerintah daerah yang diukur dengan indikator jumlah SKPD berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal. Semakin banyak satuan kerja yang dimiliki oleh suatu organisasi akan membuat tingkat diversifikasi semakin tinggi, sehingga implementasi pengendalian internal juga akan semakin rumit dan sulit.

Tingkat sebaran area kerja yang tinggi dan banyaknya segmen akan mempersulit pelaksanaan pengendalian internal yang konsisten karena terdapat banyak perbedaan terutama dalam laporan keuangan antara tiap-tiap satuan kerja. Selain itu, pengawasan dalam pelaksanaan pengendalian internal pada satuan kerja yang berbeda juga menjadi lebih sulit. Berdasarkan penjelasan dan hasil penelitian tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>3</sub>: Kompleksitas Daerah Berpengaruh Positif terhadap Kelemahan Pengendalian Internal.

### **Pengaruh Kualitas SDM terhadap Kelemahan Pengendalian Internal**

Menurut Nafidah (2011), pendidikan dan pelatihan sumber daya manusia dari organisasi yang bersangkutan dapat meningkatkan kualitas sumber daya manusia dalam implementasi sistem pengendalian internal. Penelitian yang dilakukan oleh Suprobo (2017) juga memberikan kesimpulan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal.

Sebaik apapun pengendalian internal yang dibuat oleh organisasi, apabila tidak dilaksanakan oleh sumber daya manusia yang mumpuni, maka akan sia-sia. Pengendalian internal yang dibuat akan berjalan efektif apabila sumber daya manusia di dalamnya memiliki kemampuan dan kompetensi yang baik. Berdasarkan penjelasan dan hasil penelitian tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>4</sub>: Kualitas Sumber Daya Manusia Berpengaruh Negatif terhadap Kelemahan Pengendalian Internal.

## **METODE PENELITIAN**

### **Jenis Penelitian dan Gambaran dari Populasi (Objek) Penelitian**

Berdasarkan tingkat penjelasannya, penelitian ini termasuk penelitian kuantitatif, yaitu metode penelitian pada suatu obyek tertentu yang bertujuan untuk menguji dugaan sementara dengan cara melakukan analisis pada data yang bersifat kuantitatif atau statistik (Sugiyono, 2012). Populasi merupakan sekumpulan elemen yang memenuhi karakteristik tertentu yang telah ditetapkan oleh penulis untuk dijadikan obyek dari penelitian. Pada

penelitian ini, populasi yang dijadikan obyek penelitian yaitu Pemerintah Daerah di Provinsi Jawa Timur. Pemerintah Daerah pada Provinsi Jawa Timur terdiri atas 38 Kabupaten dan Kota.

### **Teknik Pengambilan Sampel**

Teknik pengambilan sampel yang digunakan yaitu teknik *sampling* jenuh. *Sampling* jenuh merupakan teknik pengambilan sampel dimana seluruh anggota populasi dijadikan sampel penelitian. Pemerintah daerah di Provinsi Jawa Timur terdiri atas 38 (tiga puluh delapan) Kabupaten dan Kota. Interval tahun yang digunakan penulis dalam pengambilan sampel adalah tahun 2014-2016 yakni selama 3 (tiga) tahun. Sehingga, dapat disimpulkan bahwa jumlah sampel yang digunakan oleh penulis yaitu sebanyak  $38 \times 3 = 114$  (seratus empat belas) sampel.

### **Teknik Pengumpulan Data**

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini berupa data sekunder. Data sekunder merupakan data yang diperoleh secara tidak langsung dari obyek penelitian, yaitu melalui perantara yang berupa literatur dan dokumen. Sumber data dalam penelitian ini yaitu Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS), Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) atas Sistem Pengendalian Intern (SPI), dan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang telah diaudit oleh BPK RI pada periode 2014-2016. Dokumen-dokumen tersebut diperoleh peneliti dari BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Timur.

Selain itu, terdapat sumber data lain seperti data jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD), data Produk Domestik Regional Bruto (PDRB), serta data Indeks Pembangunan Manusia (IPM) dari tiap Kabupaten dan Kota di Provinsi Jawa Timur pada periode 2014-2016 yang diperoleh pada *website* resmi Badan Pusat Statistik (BPS). Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah studi kepustakaan. Studi kepustakaan menurut Nazir (1998) yaitu sebuah teknik pengumpulan data dengan cara melakukan pengkajian terhadap berbagai sumber data sekunder yang berkaitan dengan masalah penelitian yang ingin diselesaikan.

### **Variabel dan Definisi Operasional Variabel Pertumbuhan Ekonomi**

Menurut Todaro (2002), pertumbuhan ekonomi adalah adanya peningkatan tingkat produksi yang secara tidak langsung berpengaruh terhadap meningkatnya pendapatan nasional. Dalam konteks daerah, untuk menghitung tingkat pertumbuhan ekonomi daerah dapat dilihat dari peningkatan Produk Domestik Regional Bruto (PDRB). Menurut Saggaf (1999), PDRB dapat memberikan gambaran apakah terdapat perkembangan perekonomian dalam suatu pemerintahan daerah atau tidak. Metode PDRB yang digunakan oleh penulis yaitu metode PDRB atas dasar harga konstan. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka dapat dituliskan rumus sebagai berikut:

$$\text{Pertumbuhan Ekonomi} = \frac{\text{PDRB}_{t_1} - \text{PDRB}_{t_0}}{\text{PDRB}_{t_0}} \times 100\%$$

### **Ukuran Pemerintah Daerah**

Ukuran pemerintah daerah merupakan gambaran dari seberapa besar organisasi pemerintah daerah tersebut (Patrick, 2007). Pada penelitian yang dilakukan oleh Martani dan Zaelani (2011), dinyatakan bahwa ukuran organisasi nirlaba dapat diukur melalui total asetnya. Hal ini dikarenakan, total aset yang terdapat pada laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) dapat memberikan gambaran mengenai sumber daya ekonomi yang dimiliki oleh pemerintah daerah. Pada penelitian ini, total aset diubah ke dalam bentuk logaritma

natural ( $\ln$ ). Hal ini dilakukan untuk mempermudah proses analisis data selanjutnya. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka dapat dituliskan rumus sebagai berikut:

$$\text{Ukuran Pemerintah Daerah} = \ln (\text{Total Aset})$$

### **Kompleksitas Daerah**

Menurut Puspitasari (2013), kompleksitas daerah merupakan tingkat diversifikasi pemerintah daerah dalam menentukan pembagian kerja, tingkat hirarki, serta luas sebaran geografis dari masing-masing unit organisasi dalam mencapai tujuan organisasi yang telah ditentukan. Oleh karena itu, penulis menggunakan indikator tingkat pembagian kerja yaitu berupa jumlah Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD) pada masing-masing Kabupaten/Kota dalam mengukur kompleksitas daerah tersebut. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka dapat dituliskan rumus sebagai berikut:

$$\text{Kompleksitas Daerah} = \text{Jumlah Satuan Kerja Pemerintah Daerah}$$

### **Kualitas Sumber Daya Manusia**

Raharjo (1999) berpendapat bahwa kualitas sumber daya manusia yaitu merupakan sumber daya manusia yang memenuhi kriteria kualitas fisik, intelektual, dan spiritual. Menurut BPS (dalam Suprobo, 2017), kualitas sumber daya manusia dapat dilihat pada nilai Indeks Pembangunan Manusia (IPM). IPM dapat menggambarkan bagaimana masyarakat menggunakan hasil dari pembangunan dalam mendapatkan pendapatan, pendidikan, dan kesehatan untuk meningkatkan kualitas kehidupan. Indikator pembentuk IPM yaitu Angka Harapan Hidup (AHH), rata-rata lama sekolah, serta Produk Nasional Bruto (PNB) per kapita. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka dapat dituliskan rumus sebagai berikut:

$$\text{Kualitas Sumber Daya Manusia} = \text{Indeks Pembangunan Manusia}$$

### **Kelemahan Pengendalian Internal**

Pengendalian internal menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 merupakan proses yang dilakukan untuk memberikan keyakinan atas tercapainya tujuan organisasi dengan melakukan kegiatan yang efektif dan efisien, pelaporan keuangan yang andal, pengamanan aset negara, dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku. Apabila pemeriksa menemukan fakta bahwa terdapat implementasi pengendalian internal yang tidak sesuai dengan desain pengendalian internal, maka hal tersebut merupakan kelemahan pengendalian internal. Sehingga pemeriksa harus melaporkan temuan tersebut pada laporan hasil pemeriksaan dan ikhtisar hasil pemeriksaan semester. Menurut BPK, temuan kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah dapat digolongkan menjadi tiga jenis yaitu kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan APBD, serta kelemahan struktur pengendalian internal. Berdasarkan penjelasan tersebut maka dapat dituliskan rumus sebagai berikut:

$$\text{Kelemahan Pengendalian Internal} = \text{Jumlah Temuan Kasus SPI}$$

### **Teknik Analisis Data**

#### **Statistik Deskriptif**

Statistik deskriptif merupakan salah satu teknik analisis data yang dilakukan dengan melakukan deskripsi terhadap data yang telah dikumpulkan sebagaimana adanya (Sugiyono, 2012). Alat yang digunakan untuk melakukan uji statistik deskriptif yaitu dengan menghitung nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, nilai maksimum, serta nilai minimum (Ghozali, 2006). Hasil dari analisis data tersebut dapat memberikan gambaran apakah data yang dikumpulkan tersebut telah memenuhi syarat untuk menjadi sampel atau tidak.



## Uji Asumsi Klasik

### Uji Normalitas Data

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah pada model regresi yang digunakan, variabel pengganggu atau residual berdistribusi normal atau tidak. Model regresi dikatakan baik, apabila memiliki distribusi data yang normal atau setidaknya mendekati normal (Ghozali, 2006). Terdapat dua metode untuk mendeteksi apakah residual berdistribusi normal atau tidak, yaitu dengan analisis grafik dan uji statistik.

Analisis grafik yang digunakan yaitu dengan melakukan analisis terhadap *normal probability plot*. Distribusi normal akan membentuk satu garis lurus diagonal. Apabila distribusi data residual normal, maka *plotting* dari data residual akan mengikuti dan mendekati garis diagonal tersebut. Pada penelitian ini, metode uji statistik yang digunakan yaitu uji statistik non parametrik *One Sample Kolmogorov-Smirnov (K-S)*, dengan kriteria jika nilai *Asymp. Sig (2-tailed) > 0,05*, maka data yang digunakan telah berdistribusi normal. Sebaliknya, jika nilai *Asymp. Sig (2-tailed) < 0,05*, maka data yang digunakan tidak berdistribusi normal.

### Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas digunakan untuk menguji apakah pada model regresi yang digunakan, terdapat korelasi antara variabel independen yang satu dengan yang lain. Model regresi dikatakan baik, apabila tidak terdapat korelasi diantara variabel independennya (Ghozali, 2006). Ada atau tidaknya multikolinieritas dapat dilihat dari nilai *Tolerance* dan lawannya yaitu *Variance Inflation Factor (VIF)*. Nilai *cutoff* yang umum digunakan untuk menunjukkan multikolinieritas yaitu *Tolerance < 0,10* atau *VIF > 10*, dengan kriteria apabila nilai *Tolerance < 0,10* atau *VIF > 10*, maka terdapat multikolinieritas dalam model regresi tersebut. Sebaliknya, jika nilai *Tolerance > 0,10* atau *VIF < 10*, maka tidak terdapat multikolinieritas dalam model regresi tersebut.

### Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas digunakan untuk menguji apakah pada model regresi yang digunakan, terdapat perbedaan *variance residual* antara suatu periode pengamatan terhadap periode pengamatan yang lainnya (Sujarweni, 2016). Model regresi dikatakan baik, apabila tidak terdapat heteroskedastisitas di dalamnya. Cara yang dapat digunakan untuk melihat apakah terdapat heteroskedastisitas dalam suatu model yaitu analisis grafik dengan melihat pola gambar *Scatterplot*.

Menurut Sujarweni (2016), kriteria suatu model regresi yang tidak terjadi heteroskedastisitas diantaranya yaitu titik-titik data menyebar di atas dan di bawah atau di sekitar angka 0, titik-titik data tidak mengumpul hanya di atas atau di bawah saja, penyebaran titik-titik data tidak boleh membentuk pola bergelombang melebar kemudian menyempit dan melebar kembali, serta penyebaran titik-titik data tidak berpola.

### Analisis Regresi Linier Berganda

Regresi linier berganda adalah analisis regresi yang menjelaskan hubungan antara satu variabel dependen dengan variabel independen yang berjumlah lebih dari satu (Sujarweni, 2016). Tujuan analisis regresi linier berganda adalah untuk mengukur kekuatan dan menentukan arah hubungan antara variabel independen dan dependen.

Penelitian ini diuji dengan menggunakan analisis regresi berganda (*multiple regression*) dengan menggunakan bantuan SPSS 21. Formulasi untuk persamaan regresi linier berganda menurut Ghozali (2006), apabila disesuaikan dengan konteks penelitian, maka bentuk umum fungsi Kelemahan Pengendalian Internal (KPI) adalah sebagai berikut:

$$KPI = \alpha + \beta_1 PE + \beta_2 UPD + \beta_3 KD + \beta_4 SDM + e$$

Keterangan:

KPI	= Kelemahan Pengendalian Internal
$\alpha$	= Konstanta
PE	= Pertumbuhan Ekonomi
UPD	= Ukuran Pemerintah Daerah
KD	= Kompleksitas Daerah
SDM	= Kualitas Sumber Daya Manusia
$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4$	= Koefisien Regresi
e	= Error

### Koefisien Determinasi (*Adjusted R<sup>2</sup>*)

Koefisien determinasi (*Adjusted R<sup>2</sup>*) digunakan untuk mengukur seberapa besar kemampuan model regresi dalam menjelaskan variasi dari variabel dependen. Koefisien determinasi dengan menggunakan  $R^2$  memiliki kelemahan, yaitu cenderung bias terhadap jumlah variabel independen yang terdapat pada model regresi.

Oleh karena itu, penulis lebih memilih untuk menggunakan nilai *Adjusted R<sup>2</sup>* daripada nilai  $R^2$ . Nilai dari koefisien determinasi yaitu diantara 0 dan 1. Semakin nilai *Adjusted R<sup>2</sup>* mendekati satu, maka semakin baik variabel independen dalam memprediksi variabel dependen (Winarno, 2009).

### Uji Kelayakan Model (Uji Statistik F)

Uji statistik F digunakan untuk mengetahui apakah pada model regresi yang digunakan, variabel independen berpengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen (Ghozali, 2006). Uji ini dilakukan untuk mengetahui kelayakan model regresi yang digunakan sebagai alat analisis dalam penelitian. Tingkat signifikansi ( $\alpha$ ) yang digunakan dalam penelitian ini yaitu 5% atau 0,05.

Untuk pengujian model, kriteria pengujian statistik F yaitu jika nilai signifikansi F (*Sig.*) < 0,05, maka model regresi layak untuk dijadikan alat analisis pengujian yang lebih lanjut. Sebaliknya, apabila nilai signifikansi F (*Sig.*) > 0,05, maka model regresi tidak layak untuk dijadikan alat analisis pengujian yang lebih lanjut.

### Uji Hipotesis

#### Uji Statistik t

Uji t digunakan untuk mengukur seberapa besar pengaruh satu variabel independen terhadap variabel dependen (Ghozali, 2006). Uji ini dilakukan untuk menguji hipotesis yang telah dibuat sebelumnya. Tingkat signifikansi ( $\alpha$ ) yang digunakan dalam penelitian ini yaitu 5% atau 0,05.

Pengujian hipotesis dengan uji statistik t dilakukan dengan kriteria yaitu apabila t hitung > t tabel atau nilai signifikansi (*Sig.*) < 0,05, maka variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen. Sebaliknya, apabila t hitung < t tabel atau nilai signifikansi (*Sig.*) > 0,05, maka variabel independen tidak berpengaruh terhadap variabel dependen.

## ANALISIS DAN PEMBAHASAN

### Statistik Deskriptif

Pada bagian penelitian ini, akan disajikan data statistik deskriptif dari variabel dependen maupun dari variabel independen. Dikarenakan terdapat data *outlier*, maka dilakukan pengurangan jumlah sampel, sehingga diperoleh total sampel akhir yang digunakan yakni sebesar 90 unit sampel. Berikut merupakan hasil pengujian statistik deskriptif akhir yang akan dijelaskan dalam tabel 1.

**Tabel 1**  
**Statistik Deskriptif Variabel Penelitian**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KPI	90	3,00	13,00	7,4222	2,51726
PE	90	2,08	7,19	5,4120	,79570
UPD	90	14,01	16,09	14,8972	,41915
KD	90	34,00	107,00	64,2889	18,15306
KSDM	90	58,18	80,01	68,7099	4,75613

Sumber: Data sekunder diolah, 2018

Berdasarkan tabel analisis statistik deskriptif diatas, hasil analisis statistik deskriptif terhadap variabel kelemahan pengendalian internal menghasilkan nilai rata-rata sebesar 7,4222. Nilai minimum pada variabel kelemahan pengendalian internal yaitu sebesar 3,00, sedangkan nilai maksimumnya yaitu sebesar 13,00. Standar deviasi dari variabel ini yaitu sebesar 2,51726. Pada variabel pertumbuhan ekonomi, ditunjukkan bahwa variabel tersebut memiliki nilai rata-rata sebesar 5,4120. Nilai minimum pada variabel pertumbuhan ekonomi sebesar 2,08, sedangkan nilai maksimumnya sebesar 7,19. Standar deviasi dari variabel ini yaitu sebesar 0,79570.

Selanjutnya, hasil analisis statistik deskriptif terhadap variabel ukuran pemerintah daerah. Variabel ini memiliki nilai rata-rata sebesar 14,8972. Nilai minimum pada variabel ukuran pemerintah daerah yaitu sebesar 14,01, sedangkan nilai maksimumnya sebesar 16,09. Standar deviasi dari variabel ini yaitu sebesar 0,41915.

Pada variabel kompleksitas daerah, setelah dilakukan analisis statistik deskriptif ternyata variabel ini memiliki nilai rata-rata sebesar 64,2889. Nilai minimum pada variabel kompleksitas daerah yaitu sebesar 34,00, sedangkan nilai maksimumnya yaitu sebesar 107,00. Standar deviasi dari variabel ini yaitu sebesar 18,15306.

Yang terakhir adalah variabel kualitas sumber daya manusia. Variabel ini menggunakan nilai Indeks Pembangunan Manusia (IPM) dari tiap-tiap daerah. Setelah dilakukan analisis statistik deskriptif, variabel ini memiliki nilai rata-rata sebesar 68,7099. Nilai minimum pada variabel kualitas sumber daya manusia yaitu sebesar 58,18, sedangkan nilai maksimumnya yaitu sebesar 80,01. Standar deviasi dari variabel ini yaitu sebesar 4,75613.

### Uji Asumsi Klasik

#### Uji Normalitas Data

Pengujian ini menggunakan metode uji statistik non parametrik yaitu *One Sample Kolmogorov-Smirnov (K-S)*. Selengkapnya mengenai hasil uji normalitas pada penelitian ini dapat dilihat pada tabel 2.

**Tabel 2**  
**Hasil Uji Kolmogorov-Smirnov (K-S)**  
**One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

		Unstandardized Residual
N		90
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	,0000000
	Std. Deviation	2,35302989
Most Extreme Differences	Absolute	,068
	Positive	,068
	Negative	-,058
Kolmogorov-Smirnov Z		,647
Asymp. Sig. (2-tailed)		,796

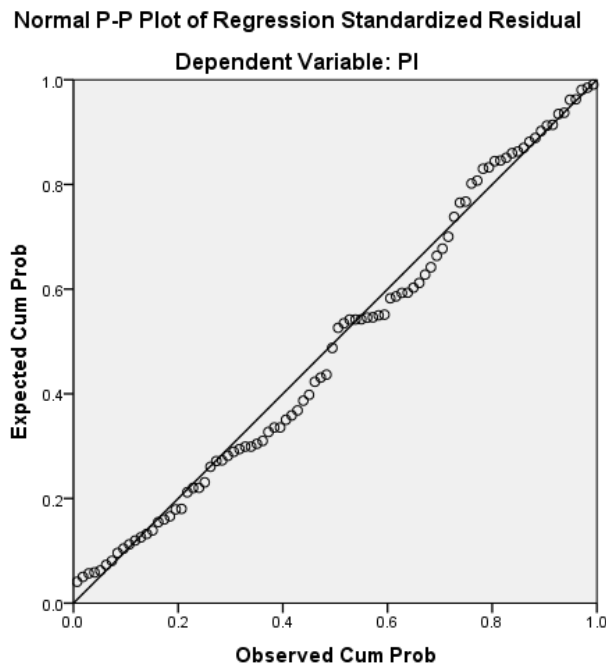
a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Sumber: Data sekunder diolah, 2018

Pada tabel hasil uji *One-Sample Kolmogorov-Smirnov* diatas, dapat dilihat jika hasil pengujian menunjukkan bahwa *Asymp. Sig (2-tailed)* dari model regresi yaitu sebesar 0,796. Sedangkan tingkat signifikansi yang digunakan yaitu sebesar 0,05.

Berdasarkan kriteria pengambilan keputusan dalam uji normalitas, dapat dilihat bahwa nilai *Asymp. Sig (2-tailed)* yakni 0,796 lebih besar dari 0,05. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa data telah berdistribusi secara normal. Hasil uji statistik tersebut juga didukung oleh hasil analisis grafik yang ditunjukkan pada gambar 2 berikut ini.



**Gambar 2**  
**Hasil Uji Normalitas Data Grafik P-P Plots**  
 Sumber: Data sekunder diolah, 2018

Pada grafik *Normal P-P Plots of Regression Standardized Residual* diatas, terlihat bahwa plot data residual menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti garis diagonal. Sehingga, dapat disimpulkan bahwa nilai residual pada data tersebut telah berdistribusi secara normal dan telah memenuhi persyaratan normalitas data.

**Uji Multikolinieritas**

Hasil pengujian multikolinieritas pada penelitian ini dapat dilihat pada tabel 3 berikut.

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Multikolinieritas**  
 Coefficients<sup>a</sup>

Model	Collinearity Statistics		
		Tolerance	VIF
1	PE	,863	1,159
	UPD	,927	1,079
	KD	,909	1,100
	KSDM	,877	1,140

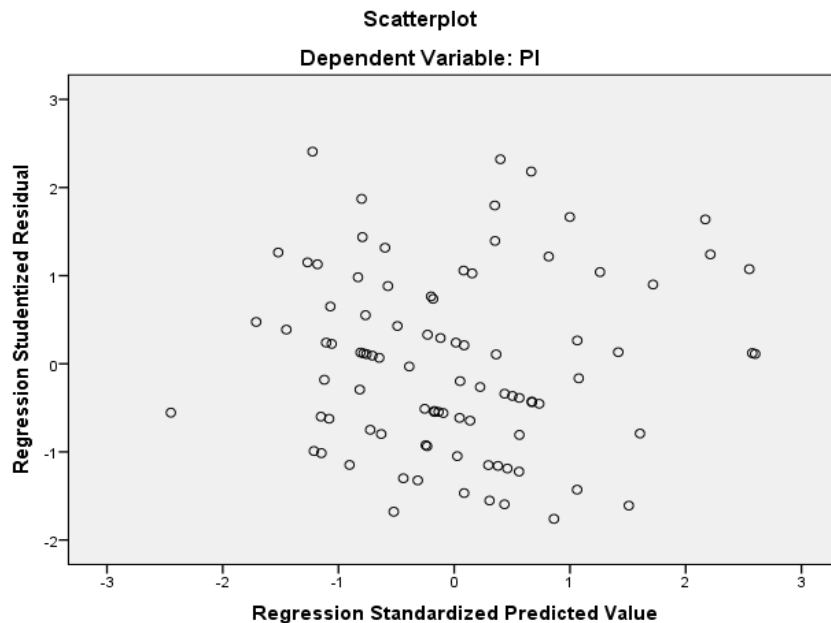
Sumber: Data sekunder diolah, 2018

Pada hasil uji multikolinieritas tersebut dapat dilihat bahwa pada keseluruhan variabel penelitian didapati nilai *Tolerance* dari variabel Pertumbuhan Ekonomi (PE) yaitu sebesar 0,863, Ukuran Pemerintah Daerah (UPD) sebesar 0,927, Kompleksitas Daerah (KD) sebesar 0,909, serta Kualitas Sumber Daya Manusia (KSDM) sebesar 0,877. Seluruh variabel tersebut memiliki nilai *Tolerance* > 0,10, hal ini menunjukkan bahwa pada model regresi tidak terdapat multikolinieritas.

Sedangkan nilai VIF dari variabel Pertumbuhan Ekonomi (PE) yaitu sebesar 1,159, Ukuran Pemerintah Daerah (UPD) sebesar 1,079, Kompleksitas Daerah (KD) sebesar 1,100, serta Kualitas Sumber Daya Manusia (KSDM) sebesar 1,140. Seluruh variabel tersebut memiliki nilai VIF < 10, sehingga dapat disimpulkan bahwa pada model regresi tidak terdapat multikolinieritas diantara masing-masing variabel independen.

### Uji Heteroskedastisitas

Menurut Sujarweni (2016), uji heteroskedastisitas digunakan untuk menguji apakah pada model regresi yang digunakan, terdapat perbedaan *variance residual* antara suatu periode pengamatan terhadap periode pengamatan yang lainnya. Pada penelitian ini, uji heteroskedastisitas dilakukan melalui analisis grafik yaitu yang ditunjukkan pada pola gambar *Scatterplot* yang dapat dilihat pada gambar 3 berikut.



**Gambar 3**  
**Hasil Uji Heteroskedastisitas**  
 Sumber: Data sekunder diolah, 2018

Pada gambar tersebut, dapat dilihat bahwa titik-titik data tersebut menyebar di atas dan di bawah, sehingga kriteria pertama dapat dipenuhi. Selanjutnya, kriteria kedua juga terpenuhi karena titik-titik data tidak mengumpul hanya di atas atau di bawah saja, sehingga persebarannya merata karena ada di kedua sisi.

Kriteria ketiga yaitu penyebaran titik-titik data tidak membentuk pola bergelombang melebar kemudian menyempit dan melebar kembali, sedangkan kriteria yang terakhir, penyebaran titik-titik data tidak boleh berpola. Pada gambar diatas, dapat dilihat bahwa persebaran titik data tidak membentuk bergelombang melebar kemudian menyempit dan melebar kembali, serta tidak membentuk pola apapun, sehingga persebaran data berlangsung secara acak.

Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa kriteria ketiga dan keempat juga terpenuhi. Berdasarkan deskripsi gambar yang disesuaikan dengan kriteria pengambilan keputusan uji heteroskedastisitas, dapat disimpulkan bahwa pada model regresi tersebut tidak terdapat heteroskedastisitas.

### Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi linier berganda bertujuan untuk mengukur kekuatan dan menentukan arah hubungan antara variabel independen dan dependen. Hasil dari analisis regresi linier berganda pada penelitian ini, yang diolah dengan menggunakan bantuan SPSS 21, dapat dilihat pada tabel 4 berikut ini.

**Tabel 4**  
**Hasil Analisis Regresi Linier Berganda**  
Coefficients<sup>a</sup>

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	-13,624	9,764		-1,395	,167		
PE	,658	,345	,208	1,906	,060	,863	1,159
1 UPD	-1,362	,632	-,227	-2,154	,034	,927	1,079
KD	,035	,015	,254	2,393	,019	,909	1,100
KSDM	-,096	,057	-,181	-1,671	,098	,877	1,140

a. Dependent Variable: KPI

Sumber: Data sekunder diolah, 2018

Pada hasil analisis regresi linier berganda, variabel pertumbuhan ekonomi dan kompleksitas daerah memiliki nilai koefisien positif, sedangkan variabel ukuran pemerintah daerah dan kualitas sumber daya manusia memiliki nilai koefisien negatif. Konstanta dari model regresi yang digunakan juga bernilai negatif. Oleh karena itu, berdasarkan nilai koefisien dari analisis regresi linier berganda yang terdapat pada tabel diatas, maka dapat disusun persamaan regresi linier berganda sebagai berikut:

$$KPI = -13,624 + 0,658 PE - 1,362 UPD + 0,035KD - 0,096 SDM + e$$

### Uji Koefisien Determinasi

Uji koefisien determinasi (*Adjusted R<sup>2</sup>*) bertujuan untuk mengukur seberapa besar kemampuan model regresi dalam menjelaskan variasi dari variabel dependen. Berikut ini adalah hasil uji koefisien determinasi yang akan ditunjukkan pada tabel 5.

**Tabel 5**  
**Hasil Uji Koefisien Determinasi**  
Model Summary<sup>b</sup>

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.516 <sup>a</sup>	.266	.220	2.40776

a. Predictors: (Constant), KSDM, KD, UPD, PE

b. Dependent Variable: KPI

Sumber: Data sekunder diolah, 2018

Pada tabel diatas, dapat dilihat bahwa nilai *Adjusted R<sup>2</sup>* pada model regresi ini yaitu sebesar 0,220. Angka ini menunjukkan bahwa sebesar 22% variasi variabel dependen, yaitu kelemahan pengendalian internal, yang dapat dijelaskan oleh variasi variabel independen, yakni dalam penelitian ini berupa pertumbuhan ekonomi, ukuran pemerintah daerah, kompleksitas daerah, dan kualitas sumber daya manusia. Sedangkan sisanya, yaitu sebesar 78%, dipengaruhi oleh variabel-variabel lain yang tidak dimasukkan ke dalam model penelitian.

### Uji Kelayakan Model (Uji Statistik F)

Uji statistik F bertujuan untuk mengetahui apakah pada model regresi yang digunakan, variabel independen berpengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen. Berikut ini adalah hasil uji kelayakan model, yang diukur menggunakan uji statistik F, yang akan ditunjukkan pada tabel 6.

**Tabel 6**  
**Hasil Uji Kelayakan Model Regresi (Uji Statistik F)**  
ANOVA<sup>a</sup>

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	71,185	4	17,796	3,070	,021 <sup>b</sup>
	Residual	492,771	85	5,797		
	Total	563,956	89			

a. Dependent Variable: KPI

b. Predictors: (Constant), KSDM, KD, UPD, PE

Sumber: Data sekunder diolah, 2018

Berdasarkan hasil uji kelayakan model regresi yang dilakukan dengan uji statistik F, dengan tingkat signifikansi ( $\alpha$ ) yang digunakan yaitu sebesar 5% (atau 0,05) tersebut, menunjukkan bahwa nilai signifikansi F (Sig.) yaitu sebesar 0,021, dengan nilai F hitung sebesar 3,070. Dikarenakan tingkat signifikansi yang digunakan lebih kecil dari nilai signifikansi F, yaitu  $0,021 < 0,05$ , maka dapat disimpulkan bahwa model regresi yang digunakan telah layak untuk dijadikan alat analisis pengujian yang lebih lanjut.

### Uji Hipotesis Uji Statistik t

Uji statistik t bertujuan untuk mengukur seberapa besar pengaruh satu variabel independen terhadap variabel dependen. Berikut ini adalah hasil uji hipotesis yang dilakukan dengan uji statistik t yang disajikan pada tabel 7.

**Tabel 7**  
**Hasil Uji Statistik t**  
Coefficients<sup>a</sup>

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics		
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF	
	(Constant)	-13,624	9,764				-1,395	,167
1	PE	,658	,345	,208	1,906	,060	,863	1,159
	UPD	-1,362	,632	-,227	-2,154	,034	,927	1,079
	KD	,035	,015	,254	2,393	,019	,909	1,100
	KSDM	-,096	,057	-,181	-1,671	,098	,877	1,140

a. Dependent Variable: KPI

Sumber: Data sekunder diolah, 2018

Berdasarkan hasil uji statistik t tersebut, terdapat dua variabel independen yang memiliki pengaruh terhadap Kelemahan Pengendalian Internal (KPI), karena kedua variabel tersebut memiliki nilai signifikansi  $< 0,05$ . Kedua variabel tersebut adalah variabel Ukuran Pemerintah Daerah (UPD) dan variabel Kompleksitas Daerah (KD).

Sedangkan, kedua variabel lain yang memiliki nilai signifikansi  $> 0,05$ , adalah variabel Pertumbuhan Ekonomi (PE) dan variabel Kualitas Sumber Daya Manusia (KSDM). Sehingga, dapat disimpulkan bahwa kedua variabel tersebut tidak berpengaruh terhadap variabel Kelemahan Pengendalian Internal (KPI).

## **Pembahasan**

### **Pengaruh Pertumbuhan Ekonomi terhadap Kelemahan Pengendalian Internal**

Melalui hasil penelitian ini, dapat disimpulkan bahwa tingkat pertumbuhan ekonomi suatu pemerintah daerah tidak dapat mempengaruhi jumlah temuan yang terjadi pada pengendalian internalnya. Hasil penelitian ini tidak dapat mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Petrovits et al. (2010) yang menyatakan bahwa pertumbuhan ekonomi memiliki pengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal.

Akan tetapi, hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Puspitasari (2013), Suprobo (2017), serta Nurwati dan Trisnawati (2015), yang menyatakan bahwa pertumbuhan ekonomi tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal.

Hal ini dikarenakan, pada kenyataannya pertumbuhan ekonomi yang baik pada pemerintah daerah di Indonesia, khususnya pada Provinsi Jawa Timur, tidak diiringi dengan adanya perubahan dan penambahan program-program dalam organisasi. Oleh karena itu, pengendalian internal pada pemerintah daerah juga tidak mengalami perubahan apapun. Sehingga, pertumbuhan ekonomi tidak dapat menyebabkan munculnya kelemahan dalam pelaksanaan pengendalian internal pada pemerintah daerah.

### **Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah terhadap Kelemahan Pengendalian Internal**

Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian Petrovits et al. (2010) yang menyimpulkan bahwa semakin besar ukuran entitas nirlaba, maka kelemahan pengendalian internal pada entitas tersebut akan semakin kecil. Alasannya, entitas yang memiliki ukuran besar memiliki sumber daya ekonomi yang cukup untuk pengendalian internal yang lebih memadai.

Dengan adanya sumber daya ekonomi yang cukup, maka entitas dapat meningkatkan pengendalian internalnya. Peningkatan pengendalian internal tersebut dapat dilakukan dengan cara memberikan pelatihan kepada sumber daya manusia miliknya agar pelaksanaan pengendalian internal dapat berjalan sesuai dengan yang direncanakan. Entitas tersebut juga dapat melakukan konsultasi dan evaluasi sistem pengendalian internal secara berkala, sehingga apabila terdapat masalah dalam pelaksanaan pengendalian internal, entitas dapat mengetahui hal tersebut terlebih dahulu. Selain itu, penanganan masalah pengendalian internal pada entitas tersebut dapat diatasi dengan lebih cepat.

### **Pengaruh Kompleksitas Daerah terhadap Kelemahan Pengendalian Internal**

Hubungan antara kompleksitas daerah dengan kelemahan pengendalian internal berdasarkan hasil penelitian tersebut bernilai positif, yang artinya apabila pemerintahan daerah semakin kompleks dalam melakukan pembagian tugas, maka semakin besar kemungkinan terdapat kelemahan dalam pengendalian internalnya.

Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Puspitasari (2013). Semakin kompleks suatu organisasi, yang ditandai dengan semakin tersebar area kerja dalam melaksanakan kegiatan organisasi, akan mempersulit pelaksanaan pengendalian internal dalam organisasi tersebut. Hal ini dikarenakan, organisasi cenderung mengalami kesulitan untuk melaksanakan pengendalian internal secara konsisten pada tiap-tiap divisi yang berbeda.

Selain itu, organisasi juga dapat mengalami kesulitan dalam melakukan konsolidasi laporan keuangan dari berbagai divisi yang berbeda tersebut. Perbedaan tersebut muncul karena setiap divisi memiliki tugas masing-masing, hal ini menyebabkan program kerja yang dibuat antara satu divisi dengan divisi yang lain juga berbeda. Banyaknya satuan kerja dalam suatu pemerintah daerah akan meningkatkan diversifikasi, sehingga pelaksanaan



pengendalian internal juga akan semakin sulit dan rentan terhadap masalah pengendalian internal.

### **Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia terhadap Kelemahan Pengendalian Internal**

Hasil penelitian tersebut memberikan gambaran bahwa kualitas sumber daya manusia yang baik maupun yang buruk tidak akan mempengaruhi munculnya kelemahan pengendalian internal. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Suprobo (2017), yang menyatakan bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal.

Hal ini dikarenakan, Indeks Pembangunan Manusia (IPM) kurang tepat untuk dijadikan alat ukur kualitas sumber daya manusia. Perhitungan IPM mencakup basis keseluruhan daerah, sedangkan yang melaksanakan pengendalian internal pemerintah daerah hanya pihak-pihak internal yang memiliki kepentingan dalam pemerintah daerah tersebut, yakni sumber daya manusia pada tiap-tiap SKPD.

Sehingga, untuk mengukur kualitas sumber daya manusia dapat dilihat dari pengetahuan dan kemampuan yang dimiliki oleh sumber daya manusia pada tiap SKPD. Penggunaan alat ukur kualitas sumber daya manusia inilah yang dapat menyebabkan hasil penelitian ini menjadi tidak signifikan, sehingga menyebabkan kualitas sumber daya manusia tidak memiliki pengaruh secara signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Berdasarkan hasil dari analisis dan pembahasan dari penelitian yang telah dilakukan, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut: (1) Pertumbuhan ekonomi tidak berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal, (2) Ukuran pemerintah daerah berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal, (3) Kompleksitas daerah berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal, dan (4) Kualitas sumber daya manusia tidak berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal.

Selain itu, berdasarkan hasil pengujian koefisien determinasi (*Adjusted R<sup>2</sup>*) diperoleh nilai *adjusted R-Square* sebesar 0,22 atau 22%, yang artinya Pertumbuhan Ekonomi (PE), Ukuran Pemerintah Daerah (UPD), Kompleksitas Daerah (KD), dan Kualitas Sumber Daya Manusia (KSDM) dapat menjelaskan Kelemahan Pengendalian Internal (KPI) sebesar 22%, sedangkan sisanya yaitu 78% dijelaskan oleh faktor-faktor lain yang tidak dimasukkan dalam model penelitian.

### **Saran**

Berdasarkan hasil kesimpulan dan keterbatasan dalam penelitian, maka beberapa saran yang dapat diberikan peneliti yaitu: (1) Bagi praktisi, yakni pemerintah daerah, diharapkan untuk meningkatkan dan memperbaiki pengendalian internalnya agar temuan kelemahan pengendalian internal dapat berkurang, sehingga kepercayaan masyarakat terhadap pemerintah daerah juga akan lebih meningkat; (2) Bagi penelitian selanjutnya diharapkan dapat melakukan penelitian dengan objek penelitian yang lain, karena hasil penelitian yang dilakukan pada pemerintah daerah lain dapat berbeda dari hasil penelitian yang dilakukan di Pemerintah Daerah Provinsi Jawa Timur; (3) Penelitian selanjutnya dapat mengganti alat ukur kualitas sumber daya manusia yakni IPM, dengan tingkat pendidikan para pegawai negeri sipil tiap SKPD. Tingkat pendidikan dapat menggambarkan pengetahuan dan kemampuan pegawai dalam melaksanakan pengendalian internal; dan (4) Penelitian selanjutnya dapat menambahkan variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model penelitian, misalnya pemanfaatan teknologi informasi. Pemanfaatan teknologi dapat

meminimalisir terjadinya kesalahan administrasi dan mempermudah pemerintah dalam melakukan pengawasan pelaksanaan pengendalian internal.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Badan Pemeriksa Keuangan RI. 2014. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2014*. BPK RI. Jakarta.
- \_\_\_\_\_.2015. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2015*. BPK RI. Jakarta.
- \_\_\_\_\_.2016. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2016*. BPK RI. Jakarta.
- \_\_\_\_\_.2017. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2017*. BPK RI. Jakarta.
- Bastian, I. 2014. *Audit Sektor Publik Pemeriksaan Pertanggungjawaban Pemerintahan*. Salemba Empat. Jakarta.
- Ghozali, I. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Hartono, R., A. Mahmud, dan N. S. Utaminingsih. 2014. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kelemahan Pengendalian Intern Pemerintah Daerah. *Simposium Nasional Akuntansi XVII Mataram*. 24-27 September: 1-13.
- Hasibuan, M. 2000. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Bumi Aksara. Jakarta
- Khasanah, N.L. 2014. Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas, dan Temuan Audit terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Skripsi*. Universitas Diponegoro. Semarang.
- 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.
- Kuncoro, M. 2004. *Otonomi dan Pembangunan Daerah: Reformasi, Perencanaan, Strategi, dan Peluang*. Erlangga. Jakarta.
- Lane, J.E. 2000. *The Public Sector – Concepts, Models and Approaches*. SAGE Publications. London.
- Mahmudi. 2011. *Akuntansi Sektor Publik*. UII Press. Yogyakarta.
- Martani, D. dan F. Zaelani. 2011. Pengaruh Ukuran, Pertumbuhan dan Kompleksitas terhadap Pengendalian Intern Pemerintah Daerah. *Simposium Nasional Akuntansi XIV Aceh*. 21-22 Juli: 1-27.
- Nafidah, L. 2011. Implementation Of Internal Control System On Avian PT.Avia Sidoarjo Viewed From The Quality Of Human Resources. *Jurnal Enterpreneur* 2(2): 133-140.
- Nazir, M. 1998. *Metode Penelitian*. Ghalia Indonesia. Jakarta.
- Nurwati, I. dan R. Trisnawati. 2015. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kelemahan Pengendalian Internal Pemerintah Daerah (Studi Kasus pada Kabupaten dan Kota di Provinsi Jawa Tengah Periode 2011-2012). *Prosiding Seminar Nasional dan The 2nd Call for Syariah Paper. Universitas Muhammadiyah Surakarta*: 363-373.
- Patrick, P. A. 2007. The Determinant of Organizational Inovativeness: The Adoption of GASB 34 in Pennsylvania Local Government. *Disertasi*. The Pennsylvania State University. Pennsylvania.
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 *Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*. Jakarta.
- Petrovits, C., C. Shakespeare, dan A. Shih. 2010. The Causes and Consequences of Internal Control Problems in Nonprofit Organizations. *Accounting Review* 86(1): 325-357.
- 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.
- Raharjo, D. 1999. *Intelektual, Inteligensia dan Perilaku Politik Bangsa*. Mizan. Bandung.
- Restuningdiah, N. dan N. Indriantoro. 2000. Pengaruh Partisipasi terhadap Kepuasan Pemakai dalam Pengembangan Sistem Informasi dengan Kompleksitas Tugas, Kompleksitas Sistem, dan Pengaruh Pemakai sebagai Moderating Variable. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia* 3(2): 119-133.
- Saggaf. 1999. Analisa Pengaruh Pendapatan Asli Daerah terhadap Peningkatan Pertumbuhan Ekonomi di Kotamadya, Pekanbaru. *Tesis*. Program Pasca Sarjana Magister Ekonomi Pembangunan Universitas Sumatera Utara. Medan.
- Sembiring. 2009. Fungsi dan Tugas Inspektorat dalam Pengendalian Intern Barang Milik Daerah pada Pemerintah Kabupaten Karo Sumatera Utara. *Skripsi*. Universitas Sumatera Utara. Medan.
- Sudarwan, D. 1995. *Transformasi Sumber Daya Manusia*. Bumi Aksara. Jakarta.
- Sugiyono. 2012. *Metode Penelitian Kombinasi (Mixed Methods)*. Alfabeta. Bandung.
- Sujarweni, V.W. 2016. *Kupas Tuntas Penelitian Akuntansi dengan SPSS*. Pustaka Baru Press. Yogyakarta.
- Suprobo, H. S. 2017. Analisis Determinan Kelemahan Pengendalian Internal di Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Provinsi di Indonesia tahun 2011-2015). *Skripsi*. Universitas Muhammadiyah Yogyakarta. Yogyakarta.
- Todaro. 2002. *Pembangunan Ekonomi di Dunia Ke Tiga*. Edisi Keempat. Erlangga. Jakarta.
- Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 *Perbendaharaan Negara*. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 5. Jakarta.
- Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 *Pemerintah Daerah*. 15 Oktober 2004. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 125. Jakarta.
- Waliyyani, G. M. dan A. Mahmud. 2015. Pengaruh Karakteristik Pemerintah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia. *Accounting Analysis Journal* 4(2): 1-8.
- Winarno, W. 2009. *Analisis Ekonometrika dan Statistika dengan Eviews*. Edisi Kedua. UPP STIM YKPN. Yogyakarta.