

# BAB I

## PENDAHULUAN

### 1.1 Latar Belakang

Pengendalian internal dibuat untuk semua tindakan oleh sebuah organisasi untuk memberikan keamanan terhadap assets dari pemborosan, kecurangan dan ketidakefisienan penggunaan serta untuk meningkatkan ketelitian dan tingkat kepercayaan dalam laporan keuangan. Oleh karena itu, undang-undang di bidang keuangan negara membawa implikasi tentang perlunya sistem pengelolaan keuangan negara yang lebih akuntabel dan transparan untuk mencapai pengendalian internal yang memadai. Selain itu, pelaksanaan otonomi daerah tidak hanya dapat dilihat dari seberapa besar daerah akan memperoleh dana perimbangan, tetapi hal tersebut harus diimbangi dengan sejauh mana instrumen atau sistem pengelolaan keuangan daerah mampu memberikan nuansa manajemen keuangan yang lebih adil, rasional, transparan, partisipatif dan bertanggungjawab untuk mewujudkan *good governance*.

Sejak era reformasi di Indonesia tahun 1998, berbagai perubahan telah terjadi di Indonesia. Perubahan tersebut terjadi pada pemerintah pusat dan pemerintah daerah. <sup>1</sup>Setelah masa reformasi di Indonesia, sistem

---

<sup>1</sup> Dwi Martani dan Fazri Zaelani, **Pengaruh Ukuran, Pertumbuhan dan Kompleksitas terhadap Pengendalian Intern Pemerintah Daerah**, (Simposium Nasional Akuntansi Aceh), 2011, Hlm 2

pemerintahan yang semula menggunakan sistem sentralisasi kini telah berubah menjadi sistem desentralisasi. Munculnya sistem desentralisasi memberikan kewenangan kepada pemerintah provinsi dan kabupaten/kota untuk mengelola daerahnya sendiri. Kekuasaan yang dilimpahkan oleh pemerintah pusat kepada pemerintah daerah menunjukkan keyakinan pemerintah pusat bahwa pemerintah daerah dapat merealisasikan potensi daerahnya masing-masing. Adanya sistem desentralisasi ditandai dengan keluarnya Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah, dan Undang-Undang Nomor 32 tersebut diperbaharui pada tahun 2004. Pengesahan regulasi ini akan menjadi dasar untuk memberikan otonomi daerah yang semakin besar kepada daerah (Martani dan Zaelani, 2011).

Pelaksanaan Otonomi daerah yang dijalankan oleh pemerintah daerah mewajibkan seorang kepala daerah untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan keuangan yang berada di bawah naungannya secara adil, rasional, transparan, partisipatif serta bertanggungjawab. Tujuan terdapatnya otonomi daerah yaitu mewujudkan kesejahteraan masyarakat yang lebih menyeluruh, sebab seluruh urusan yang berkaitan dengan masyarakat berada dalam naungan pemerintah daerah. Tidak hanya itu dengan terdapatnya otonomi daerah maka pelayanan publik dari pemerintah dapat lebih dekat serta gampang diakses oleh masyarakat. Lewat pelayanan publik yang menyeluruh dan ada di tiap daerah diharapkan dapat menanggulangi kesenjangan antar daerah, serupa

halnya yang terjadi sebelum masa reformasi. Kesenjangan antar daerah berlangsung di Indonesia disebabkan wilayahnya yang sangat luas dari ujung barat Sabang hingga di ujung timur Merauke. Tidak cuma itu bentuk negara Indonesia yang merupakan negara kepulauan ikut andil sebagai pemicu kesenjangan antar daerah. Melalui desentralisasi maupun otonomi daerah ini diharapkan dapat memberikan kesejahteraan yang menyeluruh untuk seluruh penduduk Indonesia.

Di dalam penerapan otonomi daerah, pemerintah daerah diharapkan dapat melaksanakan prinsip transparansi dan akuntabilitas dan dapat meningkatkan pengendalian dan pengawasan pada pemerintah daerah sehingga dapat mengurangi kecurangan atau penyimpangan yang terjadi. Yang nantinya di masa depan diharapkan dapat tercipta tata kelola pemerintahan yang baik. Dalam suatu entitas atau instansi pemerintah kecurangan yang biasanya terjadi disebabkan karena lemahnya pengendalian internal pada entitas tersebut. Maka dari itu, untuk mengurangi terjadinya kecurangan atau penyimpangan tersebut, pemerintah wajib melakukan pengendalian internal yang baik dalam pelaksanaan kegiatannya. Dalam Undang-Undang No 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara Pasal 55 ayat 4 dan Pasal 56 ayat 4, pengelolaan APBN dan APBD telah diselenggarakan berdasarkan sistem pengendalian intern yang memadai dan akuntansi keuangan telah diselenggarakan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan. Pengendalian internal yang

dilakukan oleh pemerintah berlandaskan pada Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP).

Pada penelitian *Coe* dan *Curtis* (1991) dalam *Martani* dan *Zaelani* (2011) menemukan dari total 127 kasus kelemahan pengendalian intern di Carolina Utara AS sebagian besar (42%) terjadi di lembaga pemerintah, dan pengendalian intern yang efektif akan mengurangi kecenderungan kecurangan dalam organisasi. Hal ini senada dengan survey KPMG tahun 2006 dimana sebagian besar kecurangan (33%) terdeteksi karena adanya pengendalian intern. Dengan demikian dapat dilihat bahwa pengendalian intern memiliki peranan yang sangat penting bagi sebuah organisasi, termasuk pemerintah daerah. Pemerintah daerah harus mampu menjalankan pengendalian intern yang baik agar dapat memperoleh keyakinan yang memadai dalam mencapai tujuan. Pasal 56 ayat 4 Undang-undang Nomor 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara menjelaskan bahwa pengelolaan keuangan daerah harus didukung oleh sistem pengendalian intern yang memadai.

Menurut data Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2017 yang diterbitkan oleh BPK RI bahwa hasil pemeriksaan BPK atas 537 LKPD mengungkapkan 6.053 kasus kelemahan SPI yang terdiri atas 2.156 permasalahan kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, 2.657 permasalahan kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, dan 1.240 permasalahan kelemahan struktur pengendalian intern sebagaimana disajikan dalam tabel 1.1 berikut:

**Tabel 1.1 Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Badan Pengawas Keuangan (BPK) Semester 1 tahun 2017 (Permasalahan Kelemahan Sistem Pengendalian Intern pada Pemerintah Daerah)**

Permasalahan dan Contohnya	Jumlah Permasalahan
<b>Kelemahan Sistem Pengendalian Akuntansi dan Pelaporan terjadi pada 523 pemda</b>	2.156 Kasus
<b>Proses penyusunan laporan tidak sesuai dengan ketentuan terjadi pada 418 pemda.</b>	941 Kasus
<ul style="list-style-type: none"> <li>Proses penyusunan laporan tidak sesuai dengan ketentuan pada Pemprov DKI Jakarta, antara lain hasil pendataan aset dari belanja modal BOS oleh bidang persekolahan tingkat SD, SMP, SMA dan SMK berbeda dengan realisasi belanja modal dana BOS. Selain itu, rekonsiliasi aset tidak memadai, sehingga aset tetap bersumber dari <i>Corporate Sosial Responsibility</i> (CSR) atas Ruang Publik Terpadu Ramah Anak (RPTRA) belum diklasifikasikan ke dalam akun aset tetap sesuai dengan jenisnya.</li> </ul>	12 Kasus
<ul style="list-style-type: none"> <li>Proses penyusunan laporan tidak sesuai dengan ketentuan pada Pemkot Samarinda, antara lain inventarisasi aset tetap tanah tidak diketahui tahun perolehannya dan tidak dapat diperbandingkan dengan KIB A, saldo kepemilikan penyertaan modal pada BUMD berbeda dengan nilai saldo ekuitas pada LK BUMD, dan penyusunan LKPD belum berdasarkan laporan keuangan entitas akuntansi (SKPD).</li> </ul>	7 Kasus
<ul style="list-style-type: none"> <li>Piutang PBB-P2 pada Pemkab Kolaka Timur tidak didukung dengan perincian data yang akurat, rekonsiliasi kas yang dilakukan kuasa Bendahara Umum Daerah (BUD) kurang memadai, dana bergulir pengalihan dari Pemkab Kolaka belum disajikan, dan aset hibah dari pemda induk belum seluruhnya diinventarisasi.</li> </ul>	7 Kasus
<ul style="list-style-type: none"> <li>Permasalahan proses penyusunan laporan tidak sesuai dengan ketentuan juga terjadi pada 520 pemda lainnya.</li> </ul>	915 Kasus
<b>Pencatatan belum dilakukan atau tidak akurat terjadi pada 421 pemda.</b>	813 Kasus
<ul style="list-style-type: none"> <li>Pemprov Bangka Belitung menyajikan nilai persediaan dan aset tetap tanah yang bernilai nol, adanya transaksi pengeluaran kas daerah yang tidak dicatat BUD, dan aset yang diserahkan dari 4 kabupaten/ kota belum dicatat.</li> </ul>	7 Kasus
<ul style="list-style-type: none"> <li>Koleksi tanaman langka pada Pemkot Balikpapan belum disajikan sebagai aset tetap lainnya di dalam neraca, dan nilai aset tetap tanah bawah jalan belum dicatat.</li> </ul>	6 Kasus
<ul style="list-style-type: none"> <li>Terdapat pencatatan ganda atas pemungutan dan penyeteroran retribusi daerah dan saldo rekening sisa dana BOS belum diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan Pemprov Sumatera Utara.</li> </ul>	5 Kasus
<ul style="list-style-type: none"> <li>Permasalahan pencatatan belum dilakukan atau tidak akurat juga terjadi pada 418 pemda lainnya.</li> </ul>	795 Kasus
<b>Sistem informasi akuntansi dan pelaporan tidak memadai terjadi pada 241 pemda.</b>	351 Kasus
<ul style="list-style-type: none"> <li>Adanya <i>double posting</i> transaksi pada aplikasi persediaan obat disebabkan oleh <i>system accident</i> di mana sistem mengenali adanya perintah 2 kali pencatatan pada Pemkab Cilacap.</li> </ul>	1 Kasus

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pemkab Tana Tidung belum melaksanakan kebijakan penyisihan piutang PBB-P2 sesuai dengan ketentuan permendagri, dan belum mengatur kebijakan akuntansi amortisasi aset tak berwujud.</li> </ul>	2 Kasus
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Saldo piutang lainnya pada Pemkab Berau berupa tagihan penjualan angsuran belum diungkapkan sesuai dengan SAP</li> </ul>	1 Kasus
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sistem informasi akuntansi dan pelaporan yang tidak memadai juga terjadi pada 238 pemda lainnya.</li> </ul>	347 Kasus
<b>Kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan lainnya terjadi pada 42 pemda.</b>		51 Kasus
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Entitas terlambat menyampaikan laporan.</li> </ul>	14 Kasus
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sistem informasi akuntansi dan pelaporan belum didukung dengan sumber daya manusia yang memadai.</li> </ul>	36 Kasus
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Lain-lain permasalahan terkait dengan kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan.</li> </ul>	1 Kasus
<b>Kelemahan Sistem Pengendalian Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja terjadi pada 533 pemda.</b>		2.657 Kasus
<b>Penyimpangan terhadap peraturan tentang pendapatan dan belanja terjadi pada 380 pemda.</b>		744 Kasus
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pemberian insentif pemungutan PBB-P3 pada Pemkab Indragiri Hilir sebagai tambahan penghasilan bukan berdasarkan usaha/ kegiatan pemungutan. Penyaluran, alokasi dan pertanggungjawaban dana desa, bantuan keuangan desa dan dana bagi hasil pajak dan retribusi daerah terlambat dan belum dipertanggungjawabkan, serta penerimaan Pajak Penerangan Jalan Umum (PPJU) belum didukung dengan hasil rekonsiliasi dengan Perusahaan Listrik Negara (PLN).</li> </ul>	4 Kasus
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Penyaluran hibah bantuan operasional penyelenggaraan pendidikan anak usia dini belum berdasarkan data pokok pendidikan (Dapodik), penyaluran hibah uang ke Palang Merah Indonesia (PMI) terlambat dan pengeluaran dana untuk pembangunan jalan melebihi penerimaan/ pembiayaan pemerintah daerah dan berpotensi membebani keuangan Pemkab Serang.</li> </ul>	2 Kasus
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Dana milik pemerintah pusat yang disalurkan ke rekening kas daerah dalam rangka pelaksanaan tugas pembantuan digunakan untuk kegiatan rutin Pemkot Sawahlunto.</li> </ul>	1 Kasus
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Permasalahan penyimpangan terhadap peraturan tentang pendapatan dan belanja juga terjadi pada 377 pemda lainnya.</li> </ul>	737 Kasus
<b>Perencanaan kegiatan tidak memadai terjadi pada 405 pemda.</b>		694 Kasus
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Penganggaran belanja pegawai, belanja barang dan jasa dan belanja modal tidak tepat serta pendapatan dan belanja dana BOS belum dianggarkan dalam APBD Pemkab Tabalong.</li> </ul>	2 Kasus
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pengadaan lampu penerangan jalan raya pada Pemkab Mojokerto tidak berdasarkan rencana kebutuhan mengakibatkan ketidakefisienan keuangan daerah.</li> </ul>	1 Kasus
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ketidaktepatan penganggaran biaya jasa pelayanan dan adanya pembayaran atas pekerjaan tahun anggaran 2015 yang melewati tahun anggaran karena tidak cermatnya TAPD dalam perencanaan penganggaran Pemkot Tegal.</li> </ul>	2 kasus
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Permasalahan perencanaan kegiatan tidak memadai juga terjadi pada 402 pemda lainnya.</li> </ul>	689 Kasus

<b>Pelaksanaan kebijakan mengakibatkan hilangnya potensi penerimaan terjadi pada 255 pemda.</b>		409 Kasus
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Terdapat potensi penerimaan retribusi Izin Mendirikan Bangunan (IMB) yang belum dilakukan pemungutan pada Pemkab Pulang Pisau.</li> </ul>	1 Kasus
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kebijakan penurunan persentase tarif pajak mineral bukan logam dan batuan tidak berdasarkan pertimbangan yang memadai dan pengelolaan aset daerah Pemkab Donggala yang bertujuan untuk memberikan kontribusi dan nilai tambah PAD kurang memadai.</li> </ul>	2 Kasus
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pemkot Surabaya kurang optimal dalam memproses piutang pajak tidak tertagih dan berpotensi kadaluarsa.</li> </ul>	1 Kasus
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Permasalahan pelaksanaan kebijakan mengakibatkan hilangnya potensi penerimaan juga terjadi pada 252 pemda lainnya.</li> </ul>	405 Kasus
<b>Kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja lainnya terjadi pada 404 pemda.</b>		810 Kasus
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pelaksanaan kebijakan mengakibatkan peningkatan belanja.</li> </ul>	393 Kasus
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Mekanisme pengelolaan penerimaan negara/ daerah tidak sesuai dengan ketentuan.</li> </ul>	274 Kasus
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pelaksanaan belanja diluar mekanisme APBD.</li> </ul>	21 Kasus
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Lain-lain permasalahan terkait dengan kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja.</li> </ul>	122 Kasus
<b>Kelemahan Struktur Pengendalian Intern terjadi pada 452 pemda</b>		1.240 Kasus
<b>SOP belum disusun/ tidak lengkap terjadi pada 308 pemda.</b>		539 Kasus
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pemprov Sulawesi Selatan belum memiliki pedoman terkait dengan penyelenggaraan bantuan keuangan pelayanan kesehatan gratis dan pedoman kerja pengelolaan investasi daerah belum ditetapkan berakibat ketidakjelasan pengelolaan investasi pemerintah daerah.</li> </ul>	2 Kasus
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Tata cara pengelolaan rekening kas daerah dan penerapan <i>Treasury Single Account</i> belum diatur dalam suatu prosedur yang ditetapkan oleh kepala daerah, dan peraturan kepala daerah terkait dengan belanja pemberian tambahan penghasilan kepada PNS Pemkab Lingga belum ditetapkan.</li> </ul>	2 Kasus
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pemprov Sulawesi Utara belum memiliki SOP/ kriteria yang jelas atas kegiatan pemberian bantuan rumah sederhana layak huni kepada masyarakat.</li> </ul>	1 Kasus
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Permasalahan SOP belum disusun/ tidak lengkap juga terjadi pada 305 pemda lainnya.</li> </ul>	534 Kasus
<b>SOP belum berjalan secara optimal terjadi pada 301 pemda.</b>		446 Kasus
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pemkab Manokwari belum optimal mengimplementasikan SPI yang efektif dalam pengelolaan dan pelaporan pertanggungjawaban keuangan BLU.</li> </ul>	1 Kasus
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Bukti pertanggungjawaban belanja belum diverifikasi oleh Pejabat Pembuat Komitmen (PPK) SKPD sebagai dasar pengajuan SPP-LS, rekening kas desa sebanyak 302 kampung belum ditetapkan melalui keputusan bupati dan sisa lebih tunjangan profesi guru dan tambahan penghasilan pada Pemkab Puncak Jaya digunakan untuk kegiatan lain.</li> </ul>	4 Kasus

	• Pemkab Sragen tidak melakukan pengawasan dan evaluasi atas ternak sapi yang digaduhkan mengakibatkan nilai aset lain-lain atas sapi bergulir tidak diyakini kewajarannya.	1 Kasus
	• Permasalahan SOP belum berjalan secara optimal juga terjadi pada 298 pemda lainnya.	440 Kasus
<b>Satuan Pengawas Intern tidak optimal terjadi pada 152 pemda.</b>		243 Kasus
	• Tim penyelesaian kerugian daerah (TPKD) Pemkot Dumai tidak optimal dalam memantau penyelesaian kerugian daerah berakibat nilai piutang lainnya atas TGR berpotensi sulit dipulihkan.	1 Kasus
	• Saldo utang belanja Pemkab Ogan Komering Ulu yang tidak jelas statusnya belum ditindaklanjuti berakibat kewajiban jangka pendek di neraca tidak dapat diyakini kewajarannya.	1 Kasus
	• Selisih penerimaan retribusi pelayanan pasar dan permasalahan dana bergulir atas temuan BPK belum ditindaklanjuti oleh Pemkab Kepulauan Sangihe.	2 Kasus
	• Permasalahan satuan pengawas intern tidak optimal juga terjadi pada 149 pemda lainnya.	239 Kasus
<b>Permasalahan kelemahan struktur pengendalian intern lainnya terjadi pada 11 pemda.</b>		12 Kasus
	• Entitas tidak memiliki satuan pengawas intern.	2 Kasus
	• Tidak ada pemisahan tugas dan fungsi yang memadai.	9 Kasus
	• Lain-lain permasalahan terkait dengan kelemahan struktur pengendalian intern lainnya.	1 Kasus
<b>JUMLAH</b>		<b>6.053 Kasus</b>

Sumber : BPK RI 2017 (<https://www.bpk.go.id/ihaps/2017/I>)

**Menurut Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2017,**

**pada umumnya kasus kelemahan sistem pengendalian intern terjadi**

**karena:**

- 1. Pejabat yang bertanggung jawab belum optimal dalam melakukan pembinaan pemahaman akuntansi dan pelaporan kepada pelaksana tugas.**
- 2. Belum optimal dalam melakukan pengawasan dan pengendalian. Petugas pelaksana tidak cermat/ tidak tertib dalam melaksanakan tugas.**



- 3. Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD) kurang cermat dalam menelaah Rencana Kerja dan Anggaran SKPD terkait dengan penganggaran pendapatan dan belanja BOS.**
- 4. Pejabat yang bertanggung jawab belum sepenuhnya memedomani ketentuan peraturan terkait dengan pendapatan dan belanja, serta TPKD kurang optimal dalam melaksanakan penyelesaian kerugian daerah.**

Terhadap permasalahan kelemahan SPI tersebut, BPK merekomendasikan kepala daerah, antara lain untuk:

- 1. Memerintahkan pejabat yang bertanggung jawab agar membuat laporan keuangan sesuai dengan peraturan, memberikan pelatihan dan pembinaan pemahaman akuntansi dan pelaporan keuangan.**
- 2. Menginstruksikan kepala dinas pendidikan dan TAPD untuk segera menganggarkan pendapatan dan belanja BOS pada APBD Perubahan.**
- 3. Menyusun kebijakan/ SOP yang diperlukan sebagai pedoman melaksanakan tugas dan tanggung jawab.**
- 4. Memberikan sanksi kepada pejabat/ pegawai yang lalai dan tidak cermat dalam menaati ketentuan yang berlaku.**

**5. Memerintahkan TPKD untuk memproses ganti kerugian daerah sesuai dengan peraturan. segera menindaklanjuti rekomendasi hasil pemeriksaan BPK tahun sebelumnya.<sup>2</sup>**

Dalam menjalankan era reformasi sekarang ini yang sistem pemerintahannya telah terdesentralisasi, sangat penting untuk meningkatkan pengendalian intern pada entitas atau instansi pemerintah. Kualitas pengendalian intern yang lebih baik dipercaya mampu untuk mengurangi jumlah kecurangan atau penyimpangan yang terjadi. Sehingga diharapkan masyarakat akan lebih meningkatkan rasa kepercayaannya kepada pemerintah. Terdapat beberapa penelitian sebelumnya di Indonesia yang telah melakukan analisis terhadap faktor- faktor yang mempengaruhi kelemahan pengendalian internal di sektor pemerintah. Penelitian tersebut antara lain Kristanto (2009), Martani dan Zaelani (2011), Putro (2013), Puspitasari (2013), Hartono, et al. (2014), serta Nurwati dan Trisnawati (2015).

Dari penelitian tersebut, salah satu faktor yang dianalisis adalah pertumbuhan ekonomi. Pertumbuhan ekonomi dikatakan berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah. Hal ini dibuktikan dengan penelitian Martani dan Zaelani (2011) yang menunjukkan bahwa pertumbuhan ekonomi berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal. Sedangkan menurut Puspitasari (2013)

---

<sup>2</sup> Sumber : BPK RI 2017 (<https://www.bpk.go.id/ihaps/2017/I>)

dan Hartono, et al. (2014) pertumbuhan ekonomi berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal. Berbeda dari kedua hasil di atas, Nurwati dan Trisnawati (2015) menemukan bahwa tidak terdapat pengaruh antara pertumbuhan ekonomi dengan kelemahan pengendalian internal pemerintah.

Ukuran suatu pemerintah daerah juga dikatakan memiliki pengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal. Penelitian dari Kristanto (2009) membuktikan bahwa ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal. Tetapi lain hal dengan Martani dan Zaelani (2011) serta Hartono, et al. (2014) yang hasil penelitiannya menunjukkan bahwa ukuran pemerintah daerah berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal. Sedangkan hasil penelitian dari Putro (2013) serta Nurwati dan Trisnawati (2015) menyatakan bahwa ukuran pemerintah daerah tidak memiliki pengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal.

Faktor lain yang mempengaruhi lemahnya pengendalian internal di pemerintah daerah adalah Pendapatan Asli Daerah (PAD). Hasil penelitian dari Martani dan Zaelani (2011) menemukan bahwa Pendapatan Asli Daerah (PAD) berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah. Sedangkan menurut Putro (2013) Pendapatan Asli Daerah (PAD) berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah. Berbeda dari kedua hasil penelitian tersebut, Kristanto (2009), Puspitasari (2013), Hartono, et al. (2014), serta Nurwati

dan Trisnawati (2015) menyatakan bahwa naik turunnya Pendapatan Asli Daerah (PAD) tidak akan mempengaruhi kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah.

Faktor selanjutnya yang dirasa mempengaruhi kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah adalah kompleksitas daerah. Menurut penelitian Martani dan Zaelani (2011) ditemukan bahwa kompleksitas daerah (yang diukur menggunakan jumlah kecamatan) tidak berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal. Sedangkan penelitian Puspitasari (2013) dan Hartono, et al. (2014) menemukan hasil yaitu kompleksitas daerah yang masing-masing diwakili dengan jumlah SKPD dan jumlah kecamatan berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal. Serta Nurwati dan Trisnawati (2015) menemukan bahwa kompleksitas daerah dengan indikator jumlah penduduk berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah.

Belanja modal juga disebut mempunyai pengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal. Penelitian dari Kristanto (2009) menunjukkan bahwa belanja modal tidak berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal. Berbeda dengan Kristanto (2009), Nurwati dan Trisnawati (2015) menunjukkan bahwa variabel belanja modal berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal.

Berdasarkan hal yang telah diuraikan di atas dan karena hasil penelitian yang berbeda-beda pula, maka peneliti tertarik untuk meneliti kembali variabel-variabel atau faktor-faktor yang mempengaruhi kelemahan pengendalian internal di pemerintah daerah tersebut. Di dalam penelitian ini, peneliti menggunakan pertumbuhan ekonomi, ukuran pemerintah daerah, Pendapatan Asli Daerah (PAD), kompleksitas daerah, dan belanja modal sebagai faktor yang mempengaruhi kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah.

**Pengendalian intern dilandasi oleh terdapatnya perbedaan kepemilikan data antara *principal* (publik) serta *agent* (pemerintah daerah). Pemerintah daerah selaku agen mempunyai data yang lebih baik dari prinsipal sehingga mempunyai kecenderungan melakukan kecurangan.<sup>3</sup> Perihal ini cocok dengan *Agency Theory* yang melaporkan bahwa konflik antara *principal* serta *agent* diakibatkan terdapatnya perbedaan data antara *principal* serta *agent*. Keadaan asimetri informasi terjalin pada saat terdapatnya distribusi data yang tidak sama antara principal dan agent (Fama dan Jensen, 1983), sehingga *agent* ataupun Pemerintah Daerah melakukan kecurangan (*fraud*) dalam pelaporan keuangan Pemerintah Daerah. Untuk mengurangi terbentuknya kecurangan maka butuh dilaksanakan pengendalian intern Pemerintah Daerah yang baik (Hartono, 2014)**

---

<sup>3</sup> Aris Priyadi, **Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kelemahan Pengendalian Intern Pemerintah Daerah (Studi Kasus Pemerintah Daerah Se-Eks Karesidenan Surakarta)**, Surakarta, UMS, 2017, Hal. 2

Pengendalian intern mempunyai peranan yang sangat berguna bagi sebuah organisasi, termasuk pemerintah daerah. Pemerintah daerah harus dapat melaksanakan pengendalian intern yang baik agar dapat mendapatkan kepercayaan yang mencukupi dalam menggapai tujuan. Pasal 56 ayat 4 Undang-undang No 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara memaparkan bahwa pengelolaan keuangan daerah wajib didukung oleh sistem pengendalian intern yang mencukupi. Ukuran pemerintah daerah, jumlah penduduk membuat tiap pemerintah daerah mempunyai ciri yang berbeda sehingga dapat mempengaruhi keberhasilan implementasi sistem pengendalian intern. Oleh sebab itu, penting untuk mengetahui faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi pengendalian intern pada pemerintah daerah di Indonesia.

**Fenomena yang muncul dalam perkembangan pengelolaan keuangan nasional saat ini menuntut pemerintah untuk responsif dalam mengelolanya. Oleh karena itu, undang-undang di bidang keuangan negara berdampak pada pentingnya pembentukan sistem pengelolaan keuangan negara yang lebih bertanggungjawab dan transparan untuk mencapai pengendalian internal yang memadai.**<sup>4</sup>

Salah satu upaya khusus untuk mewujudkan partisipasi, transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah/negara adalah dengan menyampaikan laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah yang

---

<sup>4</sup> Fauza, Nailatul. **Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kelemahan Pengendalian Intern Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah se Sumatera)**. 2015, Jurnal Jom FEKON Vol. 2, Hal. 1

harus memenuhi prinsip secara tepat waktu dan disusun sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan yang berlaku umum. Pada tahun 2005, pemerintah menetapkan Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 24 tahun 2005 tentang standar akuntansi pemerintahan. Dalam perkembangannya, PP No.24 tahun 2005 telah diupdate menjadi PP No.71 tahun 2010. Standar ini diperlukan dalam rangka penyusunan laporan dan penyampaian laporan keuangan pemerintah.

**Faktor yang mempengaruhi lemahnya pengendalian internal adalah pertumbuhan ekonomi. Perkembangan organisasi yang pesat telah membawa banyak perubahan. Perubahan tersebut, terutama dari sisi ekonomi, otomatis akan meningkatkan aktivitas komersial yang terjadi di wilayah tersebut.**<sup>5</sup> Kegiatan ini terlihat dari PDRB (Produk Regional Bruto). Banyaknya PDRB di suatu daerah akan mempengaruhi pengawasan pemerintah. Peningkatan aktivitas ekonomi juga dapat menyebabkan peningkatan kecurangan. (Nailatul Fauza, 2015)

**Menurut Petrovits (2010) lemahnya pengendalian intern menjadi faktor utama penyebab terjadinya kecurangan. faktor keduanya adalah diabaikannya sistem pengendalian intern yang telah ada. Berdasarkan dua faktor tersebut maka pengendalian intern**

---

<sup>5</sup> Fauza, Nailatul. Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kelemahan Pengendalian Intern Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah se Sumatera). 2015, Jurnal Jom FEKON Vol. 2, Hal. 3

**sangatlah dibutuhkan dalam sebuah organisasi untuk mencegah terjadinya kecurangan.<sup>6</sup>**

Pendapatan asli daerah (PAD) juga mempengaruhi pengendalian internal pemerintah daerah. Di satu sisi, pemerintah daerah memiliki kewenangan yang lebih besar untuk mengelola daerahnya, termasuk pengelolaan pendapatan asli daerah, termasuk informasi pendapatan asli daerah (PAD), dana perimbangan, dan pendapatan asli daerah lainnya yang sah, di sisi lain kewenangan yang dimiliki Pemerintah dapat berakibatkan resiko terjadinya penyimpangan dalam pengelolaan keuangan daerah, dan jumlah dana yang disimpan dapat menyebabkan pihak-pihak yang tidak bertanggung jawab melanggar risiko pengelolaan keuangan daerah, sehingga mengakibatkan tingginya kelemahan Pengendalian Internal di dalam pemerintah daerah. Kristanto (2009) menemukan bahwa terdapat korelasi negatif antara pendapatan daerah dengan kelemahan pengendalian internal, namun tidak signifikan. Hartono (2014) dan Puspitasari (2013) tidak menemukan bahwa PAD berdampak pada kelemahan pengendalian internal.

Kompleksitas juga menjadi penentu kelemahan dalam pengendalian inter. Kompleksitas pemerintah daerah terlihat dari banyaknya satuan kerja di instansi daerah. Berdasarkan hasil penelitian

---

<sup>6</sup> Petrovits, Christine, Shakespeare, Chaterine, dan Shih, Aimee. **The Causes and Consequences on Internal Control Problems in Nonprofit Organizations**, New York University Stern School of Business, 2010, Hal 8



Titus Puspiasari (2013) dapat disimpulkan bahwa semakin kompleks organisasi dan semakin luas wilayah kerjanya maka pengendalian internalnya akan semakin sulit. Puspitasari (2013) dan Hartono (2014) menemukan bahwa kompleksitas daerah (jumlah SKPD) berdampak positif terhadap lemahnya pengendalian intern pemerintah daerah. **Sementara itu, Martani dan Zaelani (2011) menemukan bahwa jumlah daerah tidak berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian inter.**<sup>7</sup>

Belanja modal merupakan pengeluaran negara yang digunakan dalam rangka pembentukan modal atau aset tetap untuk operasional sehari-hari suatu satuan kerja atau dalam rangka memberikan pelayanan kepada masyarakat. Belanja modal meliputi tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, serta dalam bentuk fisik lainnya. Semakin besar anggaran untuk belanja modal pada institusi pemerintah daerah maka risiko kebocoran dari anggaran untuk belanja modal tersebut semakin tinggi. Adanya pengadaan barang fisik pada pemerintah juga menyebabkan seringnya terjadi praktik korupsi dalam proses tendernya. Anggaran yang besar untuk belanja modal akan menyebabkan kesulitan penerapan sistem pengendalian internal sesuai dengan prosedur yang benar. Alasan pengambilan belanja modal sebagai variabel bebas dalam penelitian ini dikarenakan masih sangat sedikit penelitian tentang pengaruh belanja

---

<sup>7</sup> Dwi Martani dan Fazri Zaelani, **Pengaruh Ukuran, Pertumbuhan dan Kompleksitas terhadap Pengendalian Intern Pemerintah Daerah, (Simposium Nasional Akuntansi Aceh), 2011, Hal. 12**

modal terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah, sehingga masih sangat menarik untuk diteliti kembali

Berdasarkan uraian di atas, maka penulis tertarik untuk membuat karya ilmiah yang berbentuk skripsi dengan judul : **“FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI KELEMAHAN PENGENDALIAN INTERN PEMERINTAH DAERAH”**.

## **1.2 Rumusan Masalah**

Dalam menjalankan kegiatannya, suatu pemerintah tidak akan pernah lepas dari yang namanya permasalahan yang nantinya permasalahan itu akan menghambat berjalannya kegiatan operasi. Masalah yang akan dihadapi harus mendapat perhatian dari instansi itu berbeda-beda sesuai dengan bentuk dan jenis operasinya.

**Menurut moh. Nazir, mengemukakan bahwa: “Masalah timbul karena adanya tantangan, adanya keasingan, ataupun kebingungan kita terhadap suatu hal atau fenomena, adanya kemenduaan arti (*ambiguity*) adanya halangan dan rintangan, adanya celah (*gap*), baik antar kegiatan atau antar fenomena, baik yang telah ada ataupun yang akan ada.”<sup>8</sup>**

Berdasarkan latar belakang masalah maka penulis memutuskan permasalahan sebagai berikut:

---

<sup>8</sup> Moh Nazir, *Metode Penelitian*, Cetakan Ketujuh: Ghalia Indonesia, Ghalia Indonesia, Bogor: 2011, Hal. 2

1. Apakah pertumbuhan ekonomi daerah berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah?
2. Apakah ukuran pemerintah daerah berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah?
3. Apakah pendapatan asli daerah (PAD) berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah?
4. Apakah kompleksitas daerah berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah?
5. Apakah belanja modal berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah ?

### **1.3 Tujuan Penelitian**

Berdasarkan perumusan masalah di atas, maka tujuan dari penelitian ini adalah:

1. Untuk mengetahui pengaruh pertumbuhan ekonomi berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah.
2. Untuk mengetahui pengaruh ukuran pemerintah daerah berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah.
3. Untuk mengetahui pengaruh pendapatan asli daerah berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian inter pemerintah daerah.
4. Untuk mengetahui pengaruh kompleksitas daerah berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah.
5. Untuk mengetahui pengaruh belanja modal terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah

## 1.4 Manfaat Penelitian

Adapun manfaat yang diharapkan dari hasil penelitian tersebut adalah sebagai berikut:

1. Ilmu pengetahuan.

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan untuk memperluas pengetahuan mengenai mata kuliah internal audit dalam program studi akuntansi di perguruan tinggi, serta untuk memperluas kajian mengenai pengaruh tingkat pertumbuhan ekonomi, ukuran pemerintah daerah, Pendapatan Asli Daerah (PAD), kompleksitas pemerintah daerah dan belanja modal terhadap kelemahan pengendalian intern pada pemerintah daerah.

2. Pemerintah Daerah.

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan bagi pengembangan pengendalian intern pada pemerintah daerah, dan meningkatkan kesadaran pemerintah daerah akan pentingnya pengendalian intern, serta sebagai pertimbangan dalam pembuatan kebijakan untuk lebih meningkatkan pengendalian intern pemerintah daerah.

3. Penulis.

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan pemahaman mengenai pengaruh tingkat pertumbuhan ekonomi, ukuran pemerintah daerah, Pendapatan Asli Daerah (PAD), kompleksitas pemerintah daerah dan

belanja modal terhadap kelemahan pengendalian intern pada pemerintah daerah.

4. Penelitian Selanjutnya.

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan yang berarti, wawasan, referensi tambahan, dan sebagai literatur untuk penelitian lebih lanjut mengenai tema ini.

## BAB II

### LANDASAN TEORI

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

Agency theory membahas tentang hubungan keagenan, di mana satu pihak tertentu (*principal*) mendelegasikan pekerjaannya kepada pihak lain yang melakukan pekerjaan (*agen*). *Agency theory* percaya bahwa seorang *agen* tidak dapat dipercaya untuk bertindak sebaik mungkin untuk kepentingan *principal* (Tricker 1984 dikutip dari Puspitasari, 2013). **Sementara itu, penelitian yang dilakukan oleh (Fama dan Jensen 1983 dikutip dari Puspitasari 2013) menunjukkan bahwa masalah keagenan dikendalikan oleh sistem pengambilan keputusan yang memisahkan fungsi manajemen dan pengawasan. Pemisahan fungsi manajemen perencanaan dan pelaksanaan kebijakan perusahaan serta fungsi pengendalian untuk menyetujui dan memantau keputusan penting dalam organisasi akan menimbulkan konflik kepentingan antara pihak-pihak tersebut.<sup>9</sup>**

Disadari atau tidak di pemerintah daerah, ada hubungan keagenan dan masalah di pemerintah daerah. Menurut Lane (2000)

---

<sup>9</sup> Puspitasari, Titus. **Pengaruh Tingkat Pertumbuhan Ekonomi, Pendapatan Asli Daerah (PAD), dan Kompleksitas Daerah (SKPD) terhadap Kelemahan Pengendalian Intern Pemerintah Daerah. Skripsi Sarjana.** UIN Syarif Hidayatullah. Jakarta 2013, Hal. 11

dikutip dari Puspitasari (2013) menunjukkan bahwa teori keagenan dapat diterapkan pada organisasi publik, yang menunjukkan bahwa sistem demokrasi modern didasarkan pada rangkaian hubungan prinsipal dengan agen. Teori keagenan berkeyakinan bahwa pemerintah daerah sebagai agen masyarakat (*principal*) akan mengambil tindakan dengan kesadaran untuk kepentingannya sendiri, serta memandang bahwa pemerintah daerah tidak dapat dipercaya untuk mengambil tindakan yang tepat untuk kepentingan masyarakat. *Agency theory* mengasumsikan terdapat banyak *asymmetry informasi* antara *agent* (pemerintah) dengan pihak *principal* (masyarakat) yang secara langsung mengakses informasi. Adanya *information asymmetry* ini memungkinkan agen melakukan kecurangan atau korupsi. Oleh karena itu, pemerintah daerah harus mampu meningkatkan pengendalian internal sebagai mekanisme *check and balance* untuk mengurangi *information asymmetry*

**Teori keagenan yang menjelaskan hubungan antara *principal* dan *agent* berakar pada teori ekonomi, teori keputusan, sosiologi, dan teori organisasi. Teori agensi menganalisis hubungan kontraktual antara dua atau lebih individu, kelompok, atau organisasi. Salah satu pihak (*principal*) dan pihak lainnya (*agent*) secara implisit atau eksplisit mengadakan kontrak, dengan harapan**

**bahwa agen dapat bertindak sesuai dengan keinginan oleh prinsipal.**<sup>10</sup>

Berdasarkan *agency theory*, pengelolaan pemerintah daerah harus diawasi untuk memastikan kepatuhan penuh terhadap berbagai hukum dan peraturan yang berlaku. Tanggung jawab yang semakin besar dari pemerintah daerah menjadikan informasi yang diterima masyarakat semakin berimbang, yang berarti *information asymmetry* dapat dikurangi. Ketika *information asymmetry* berkurang, kemungkinan korupsi berkurang (Puspitasari, 2013).

## **2.2 Pertumbuhan Ekonomi**

Menurut Sari (2008). “Pertumbuhan ekonomi adalah proses perubahan pertumbuhan perekonomian suatu negara secara berkesinambungan menuju keadaan yang lebih baik selama periode tertentu.” Adanya pertumbuhan ekonomi merupakan indikasi keberhasilan pembangunan ekonomi. Pertumbuhan ekonomi diartikan sebagai kenaikan dalam GDP (*Gross Domestic Product*), tanpa memandang apakah kenaikan tersebut cukup besar atau lebih kecil dari tingkat pertumbuhan penduduk, atau apakah perubahan dalam struktur ekonomi berlaku atau tidak. Guna melihat laju pertumbuhan suatu negara dan perkembangan tingkat kesejahteraan masyarakat, penambahan pendapatan penting diperhatikan.

---

<sup>10</sup> Dian Eka Rachmawati, **Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kelemahan Pengendalian Internal Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota**, *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, Surabaya, 2016, Hal 4



Pertumbuhan yang cepat dari sebuah entitas usaha mungkin menimbulkan masalah pengendalian internal yang besar di dalamnya dan mungkin dibutuhkan waktu untuk membangun prosedur yang baru. (Pungky Ardhani, 2011).

**Pertumbuhan ekonomi merupakan salah satu tujuan penting yang ingin dicapai pemerintah daerah. 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. Adapun aspek penting dalam pertumbuhan ekonomi yaitu Produk Domestik Regional Bruto (Pungky Ardhani, 2011).<sup>11</sup>**

Menurut Saggaf dikutip dari Puspitasari (2013). “PDRB (Produk Domestik Regional Bruto) merupakan informasi yang sangat penting untuk mengetahui perkembangan perekonomian yang terjadi disuatu daerah . PDRB juga merupakan indikator ekonomi makro suatu daerah, yang menggambarkan ada atau tidaknya perkembangan perekonomian daerah.” Dengan menghitung PDRB secara teliti dan akurat baik atas dasar harga berlaku maupun atas dasar harga konstan dapat diambil beberapa

---

<sup>11</sup> Pungky Ardhani, **Pengaruh Pertumbuhan Ekonomi, Pendapatan Asli Daerah, Dana Alokasi Umum, Dan Dana Alokasi Khusus Terhadap Pengalokasian Anggaran Belanja Modal (Studi Pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Jawa Tengah)** 2011, hal 16

kesimpulan mengenai keberhasilan pembangunan di suatu daerah, yang memperlihatkan laju pertumbuhan ekonomi yang mewakili peningkatan produksi di berbagai sektor lapangan usaha yang ada.

Ada dua metode untuk menghitung PDRB yaitu metode langsung dan tak langsung. Metode langsung adalah metode perhitungan dengan menggunakan data yang bersumber dari data dasar masing-masing daerah. Metode langsung tersebut dapat dilakukan dengan menggunakan tiga macam pendekatan yaitu: a) pendekatan produksi, b) pendekatan pendapatan dan c) pendekatan pengeluaran. Sedangkan metode tak langsung adalah alternatif terakhir yang dapat digunakan untuk menghitung PDRB. Biasanya digunakan untuk mengalokasikan PDRB suatu wilayah ke tingkat wilayah yang lebih kecil (Hartono, 2014)

## **2.3 Sistem Pengendalian Intern**

### **2.3.1 Pengertian Pengendalian Intern**

**Pengendalian intern adalah proses yang dilakukan oleh dewan komisaris, manajemen, dan personel lainnya.<sup>12</sup> Hal ini bertujuan untuk memberikan jaminan yang memadai untuk mencapai tiga kategori berikut: efektivitas dan efisiensi operasional, keandalan pelaporan keuangan, dan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku (Standar Profesional**

---

<sup>12</sup> M. Safer, Erly Mulyani, **Pengaruh Pendapatan Asli Daerah, Ukuran Pemerintah Daerah, Dan Kompleksitas Pemerintah Daerah Terhadap Kelemahan Pengendalian Internal Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Barat Tahun 2014-2017, Hal 2236**

**untuk Akuntan Publik, SA Seksi 319).** Menurut Menurut COSO dikutip dari Eko Saputro (2015): “Pengendalian internal merupakan proses yang dilakukan oleh direksi perusahaan, manajemen dan personel lainnya yang bertujuan untuk memberikan jaminan yang cukup bagi realisasi kategori tujuan berikut, yaitu keandalan pelaporan keuangan, kepatuhan terhadap hukum dan peraturan, dan efektivitas dan efisiensi operasional perusahaan.” Pengendalian internal sebagai kebijakan dan prosedur yang melindungi aset perusahaan dari penyalahgunaan, memastikan bahwa informasi bisnis yang diberikan akurat, dan memastikan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan. COSO menjelaskan bahwa pengendalian internal dipercaya dapat mencegah terjadinya kehilangan atau pemborosan sumber daya pengolahan perusahaan. Pengendalian internal dapat memberikan informasi tentang bagaimana mengevaluasi kinerja perusahaan dan manajemen perusahaan, serta informasi yang akan digunakan sebagai pedoman perencanaan. Komponen pengendalian internal meliputi: lingkungan pengendalian, penilaian risiko, prosedur pengendalian, pemantauan, serta informasi dan komunikasi. (Eko Saputro, 2015)

**Menurut Santika (2005) dikutip dari Kristanto (2009) bahwa Pengendalian intern yang dirancang dan ditata dengan sebaik-baiknya belum dapat dikatakan efektif sepenuhnya, karena keberhasilan pengendalian intern masih bergantung pada kemampuan dan keandalan pelaksanaannya. Sekalipun**

**pengendalian internal telah diterapkan di entitas, bukan berarti tidak akan terjadi kesalahan dan kecurangan. Karena tidak ada satupun pengendalian internal yang dapat mencapai jangka waktu yang ideal, hal tersebut tidak dapat dicapai karena adanya keterbatasan.<sup>13</sup>**

Berdasarkan definisi pengendalian internal di atas, dapat disimpulkan bahwa pengendalian internal adalah suatu proses yang terdiri dari kebijakan dan prosedur yang dilaksanakan oleh orang-orang, dirancang untuk membuat pengguna yakin akan informasi yang cukup yang diperlukan untuk mencapai tujuan tertentu yang saling terkait. Penerapan pengendalian internal pada entitas diharapkan dapat mengurangi aktivitas fraud yang dapat merugikan perusahaan, seperti penggelapan dana masyarakat baik disengaja maupun tidak disengaja.

### **2.3.2 Tujuan Pengendalian Intern**

**Menurut Drazen Jovanovic (2011) Peran utama pengendalian intern adalah untuk menguji operasi bisnis dalam organisasi untuk sementara waktu guna memeriksa apakah organisasi bekerja secara efektif dan efisien. Auditor eksternal juga memperhatikan keefektifan sistem pengendalian internal, karena itu adalah dasar utama untuk strategi audit mereka, yaitu sifat, waktu, dan luasnya audit keuangan**

---

<sup>13</sup> Kristanto, Septian Bayu. 2009. **Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah, Pendapatan Asli Daerah, dan Belanja Modal sebagai Prediktor Kelemahan Pengendalian Intern.** Jurnal Akuntansi Ukrida, Volume 9, hal 3

**mereka. Intinya, pengendalian internal adalah sistem pengendalian dan keseimbangan yang menentukan apakah kebijakan dan prosedur manajemen diterapkan secara efektif, apakah transaksi keuangan dilaporkan dengan benar dan apakah sumber daya organisasi dilindungi dengan baik.<sup>14</sup>**

Dalam menjaga keuangan pemerintah, agar tujuan pemerintah tetap efektif, efisien, transparan, dan akuntabel, lembaga atau organisasi harus mengontrol pengelolaan kegiatan pemerintahan. Pengendalian tersebut dilakukan atas dasar sistem pengendalian intern pemerintah yang efektif sesuai dengan ketentuan yang berlaku saat ini. Menurut Arens (2012) dikutip dari Puspitasari (2013) pengendalian internal mempunyai tiga tujuan, yaitu:

1. Keandalan laporan keuangan

Agar dapat menjalankan aktivitas operasi yang baik, manajemen membutuhkan informasi yang akurat, sehingga pengendalian internal diharapkan dapat menyediakan data yang akurat dan andal, karena data atau catatan yang dapat diandalkan memungkinkan tersusunnya laporan keuangan yang andal dan dapat dipertanggungjawabkan isinya.

2. Efektivitas dan efisiensi operasi

---

<sup>14</sup> Drazen Jovanovic, Research Journal Of Agricultural Science, **Internal Control And Problems Of Modern Management In The International Environment**, University Of East Sarajevo, 2011, Hal 407

Tujuan pengendalian internal terkait dengan efisiensi dan efektivitas operasional untuk mencegah duplikasi atau pemborosan yang tidak perlu dalam semua kegiatan bisnis perusahaan dan mencegah penggunaan sumber daya yang tidak efisien.

3. Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku

Pengendalian internal bertujuan untuk memastikan bahwa semua peraturan dan perundang-undangan yang dirumuskan oleh manajemen untuk mencapai tujuan perusahaan telah dipatuhi oleh karyawan perusahaan.

**Menurut Mulyadi (2002), tujuan pengendalian intern terbagi menjadi dua bagian, yaitu: memelihara aset perusahaan dan memeriksa keakuratan dan keandalan data akuntansi. Melindungi aset perusahaan meliputi: menggunakan aset perusahaan hanya melalui sistem otorisasi yang telah ditentukan, dan bertanggung jawab atas kekayaan perusahaan yang dicatat dibandingkan dengan kekayaan yang semestinya..**<sup>15</sup> Memeriksa keakuratan dan keandalan data akuntansi, termasuk: melaksanakan transaksi melalui sistem otorisasi yang telah ditentukan sebelumnya, dan mencatat transaksi yang benar dalam catatan akuntansi perusahaan.

---

<sup>15</sup> Mulyadi. 2002. Auditing. Buku 1, Edisi Enam, Jakarta: Salemba Empat. hal 180

### **2.3.3 Komponen Pengendalian Intern**

**Menurut Mulyadi (2002), komponen pengendalian internal meliputi:**

- 1. Membedakan dengan jelas struktur organisasi dari tanggung jawab fungsional,**
- 2. Sistem otorisasi dan prosedur pencatatan untuk memberikan perlindungan yang memadai untuk properti, hutang, pendapatan dan pengeluaran,**
- 3. Praktik sehat dalam menjalankan tugas dan fungsi masing-masing unit organisasi,**
- 4. Kualitas karyawan yang memenuhi tanggung jawabnya.<sup>16</sup>**

Efektivitas elemen sistem pengendalian sangat bergantung pada lingkungan pengendalian, yang memiliki empat elemen berikut:

1. Filosofi dan gaya operasi
2. Fungsi Dewan Pengawas dan Komite Audit
3. Metode pengendalian manajemen
4. Kontrol kesadaran

**Menurut PP. Nomor. 60 Tahun 2008, komponen pengendalian internal meliputi: lingkungan pengendalian, pengendalian risiko, prosedur pengendalian pemantauan**

---

<sup>16</sup> Mulyadi. 2002. Auditing. Buku 1, Edisi Enam, Jakarta: Salemba Empat.hal 180

**pengendalian dan sistem informasi.**<sup>17</sup> Sedangkan menurut penelitian COSO (1992) dikutip dari Krismiaji (2002), komponen pengendalian internal meliputi: lingkungan pengendalian, penilaian risiko, aktivitas pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan. Secara garis besar, komponen pengendalian internal menurut PP. Nomor. 60 tahun 2008 sama dengan COSO. Menurut kedua komponen tersebut, pengendalian internal terdiri dari lima bagian. Menurut keduanya, deskripsi tiap komponen kurang lebih sama. Hal ini terjadi karena konsep komponen pengendalian internal. menurut PP. 60. Tahun 2008, mengadopsi melalui sistem yang dimiliki oleh COSO.

**Menurut PP. No. 60 tahun 2008, lingkungan pengendalian perusahaan meliputi semua sikap manajemen dan karyawan terhadap pentingnya pengendalian. Salah satu faktor yang mempengaruhi lingkungan pengendalian adalah filosofi manajemen dan metode bisnis. Lingkungan pengendalian adalah "tone at the top" perusahaan. Dalam hal ini, tone at the top tertinggi mengacu pada tindakan yang dilakukan oleh atasan perusahaan.** <sup>18</sup> Contoh tindakan yang baik dalam sebuah perusahaan harus dimulai dari pemilik dan manajemen puncak. Mereka harus bertindak dengan hormat dan memberikan contoh yang baik bagi karyawan perusahaan. Jika pemilik

---

<sup>17</sup> Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah

<sup>18</sup> Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, *Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*



ingin karyawannya menjalankan pengendalian internal dengan serius, ini menunjukkan pentingnya pengendalian internal. Struktur organisasi bisnis adalah kerangka kerja dasar untuk perencanaan dan pengendalian operasi dan mempengaruhi lingkungan pengendalian, karena setiap manajer toko bertanggung jawab untuk membangun lingkungan pengendalian yang efektif. Kebijakan personalia juga mempengaruhi lingkungan pengendalian. Kebijakan personalia mencakup rekrutmen, pelatihan, evaluasi, pengaturan gaji dan promosi karyawan. Selain itu, uraian tugas, kode etik pegawai dan kebijakan terkait perbedaan kepentingan juga menjadi bagian dari kebijakan kepegawaian. Kebijakan dan prosedur tersebut dapat memperkuat pengendalian internal dengan memastikan bahwa hanya karyawan yang berbakat dan jujur yang direkrut dan dipertahankan.

#### **2.3.4 Prosedur Pengendalian Intern**

**Menurut Mulyadi (2002), terdapat beberapa prosedur pengendalian internal yaitu:**

##### **1. Karyawan yang kompeten, handal dan beretika**

**Jika dapat memastikan bahwa prosedur dapat dilakukan dengan benar dan pegawai dapat melaksanakan tugasnya maka sistem akuntansi dapat dikatakan baik. Atas dasar ini, karyawan harus kompeten, andal, dan etis. Kompensasi yang diberikan**

kepada karyawan harus proporsional dengan karyawan berkualitas tinggi yang diberikan kepada entitas.

## **2. Pembagian tanggung jawab**

Untuk mengurangi inefisiensi perusahaan, kesalahan dan kecurangan, tanggung jawab operasional harus dibagi antara dua orang atau lebih. Pembagian tanggung jawab ini berlaku untuk semua

## **3. Pemisah Tugas**

Manajemen yang baik membagi tanggung jawab pada dua orang atau lebih. Hal ini dilakukan untuk mengendalikan semua aktivitas dengan baik, untuk mengurangi penipuan atau penyalahgunaan kekuasaan, dan untuk meningkatkan akurasi pencatatan akuntansi.

## **4. Audit**

Audit adalah pemeriksaan laporan keuangan dan sistem akuntansi perusahaan. Entitas perlu melakukan audit untuk memverifikasi catatan akuntansinya. Proses peninjauan dapat bersifat internal atau eksternal. Setelah proses review selesai, maka auditor akan memberikan saran untuk perbaikan nantinya untuk membantu entitas berjalan dengan lancar.

## **5. Dokumen**

Dokumen memberikan informasi rinci tentang transaksi bisnis. Dokumen itu termasuk faktur. Dokumen harus diberi nomor

untuk mencegah pencurian dan ketidakefisienan. Jika ada kesenjangan dalam urutan numerik, itu akan menarik perhatian.

#### 6. Perangkat Elektronik

Sistem akuntansi saat ini memiliki kualitas yang drastis menurun terutama dilihat dari kualitas dokumennya karena mengandalkan pada perangkat penyimpan digital.

#### 7. Pengendalian lainnya

Perusahaan menyimpan dokumen penting di lemari besi tahan api. Alarm anti maling akan melindungi gedung, dan kamera keamanan akan melindungi properti lainnya. Pakar pencegahan kerugian melatih karyawan untuk waspada terhadap aktivitas yang mencurigakan. Karyawan yang menangani uang tunai sangat rentan terhadap godaan. Banyak perusahaan membeli obligasi kesetiaan untuk kasir. *Fidelity bond* adalah polis asuransi yang akan memberikan kompensasi kepada perusahaan atas kerugian yang disebabkan oleh pencurian karyawan. Sebelum menerbitkan obligasi kesetiaan, perusahaan asuransi menyelidiki catatan karyawan. Cuti wajib dan rotasi pekerjaan akan meningkatkan pengendalian internal.<sup>19</sup>

---

<sup>19</sup> Mulyadi. 2002. Auditing. Buku 1, Edisi Enam, Jakarta: Salemba Empat, Hal 180

Prosedur pengendalian adalah kebijakan dan prosedur yang ditambahkan ke lingkungan pengendalian dan sistem akuntansi yang telah ditetapkan oleh manajemen untuk memberikan jaminan yang layak bahwa tujuan khusus organisasi akan dicapai. Cakupan prosedur pengendalian intern tersebut adalah sebagai berikut:

1. Otorisasi yang tepat terhadap transaksi dan aktivitas,
2. Pemisahan tugas untuk mengurangi peluang bagi seseorang untuk melakukan kesalahan dalam tugas rutinnnya, yaitu dengan menempatkan orang yang berbeda pada fungsi otorisasi transaksi, pencatatan transaksi, dan penjagaan aktiva,
3. Perancangan dan penggunaan dokumen dan catatan untuk membantu menjamin pencatatan transaksi secara tepat,
4. Penjagaan yang memadai terhadap akses dan penggunaan aktiva dan catatan,
5. Pengecekan independen terhadap kinerja dan penilaian yang tepat terhadap nilai yang tercatat.<sup>20</sup>

### 2.3.5 Kelemahan Pengendalian Intern

Berdasarkan Pasal 23 ayat (5) UUD tahun 1945 Badan Pengawas Keuangan (BPK) sebagai lembaga pemerintah yang independen memiliki tugas untuk mengawasi dan mengaudit lembaga

---

<sup>20</sup> Pengertian Dan Konsep Pengendalian Intern  
<https://carlz185fr.wordpress.com/2013/04/23/> diakses tanggal 21 Februari 2021

pemerintah serta mengawasi jalannya sistem pengendalian intern dalam organisasi pemerintah. Kelemahan pengendalian intern dinilai BPK melalui tiga aspek, yang dijelaskan sebagai berikut:

1. **Kelemahan Sistem Pengendalian Akuntansi dan Pelaporan terdiri dari:**
  - a. **Proses penyusunan laporan tidak sesuai dengan ketentuan**
  - b. **Sistem informasi akuntansi dan pelaporan tidak memadai**
  - c. **Entitas terlambat menyampaikan laporan**
  - d. **Pencatatan tidak atau belum dilakukan atau tidak akurat**
  - e. **Sistem informasi akuntansi dan pelaporan belum didukung sumber daya yang memadai**
2. **Kelemahan Sistem Pengendalian Pelaksanaan APBD terdiri dari:**
  - a. **Mekanisme pemungutan, penyetoran dan pelaporan serta penggunaan penerimaan daerah dan hibah sesuai dengan ketentuan**
  - b. **Penyimpangan terhadap peraturan bidang teknis tertentu atau ketentuan intern organisasi yang diperiksa tentang pendapatan dan belanja**
  - c. **Perencanaan kegiatan tidak memadai**
  - d. **Penetapan pelaksanaan kebijakan tidak tepat atau belum dilakukan berakibat hilangnya potensi penerimaan/pendapatan**
  - e. **Penetapan/pelaksanaan kebijakan tidak tepat**
  - f. **Atau belum dilakukan berakibat peningkatan biaya/belanja**

- 3. Kelemahan Struktur Pengendalian Intern terdiri dari:**
- a. Entitas tidak memiliki prosedur standar operasi formal**
  - b. Prosedur standar operasi yang ada pada entitas tidak berjalan secara optimal atau tidak taat**
  - c. Entitas tidak memiliki satuan pengawas internal**
  - d. Satuan pengawas internal yang ada tidak memadai atau tidak berjalan optimal**
  - e. Tidak ada pemisahan tugas dan fungsi yang memadai<sup>21</sup>**
- Menurut Mulyadi (1998) dikutip dari Kristanto (2009),**

**kelemahan dan keterbatasan pengendalian intern antara lain:**

- 1. Kesalahan dalam pertimbangan: Seringkali manajemen dan personel lain dapat salah paham mempertimbangkan keputusan bisnis yang diambil dalam melaksanakan tugas rutin karena tidak memadainya informasi, keterbatasan waktu dan adanya tekanan lain.**
- 2. Gangguan: Gangguan dalam pengendalian intern yang telah ditetapkan terjadi karena personil secara keliru memahami perintah atau membuat kelalaian, tidak adanya perhatian atau kelelahan. Perubahan bersifat sementara atau permanen dalam personil atau dalam sistem dan prosedur dapat pula mengakibatkan gangguan.**

---

<sup>21</sup> Undang-Undang Dasar 1945, Pasal 23 ayat (5), Tentang Badan Pengawasan keuangan (BPK)

3. **Kolusi: Tindakan bersama beberapa individu untuk tujuan kejahatan. Kolusi dapat mengakibatkan kerusakan pengendalian intern dan tidak terdeteksinya kecurangan oleh pengendalian intern yang dirancang.**
4. **Pengabaikan oleh manajemen: Manajemen dapat mengabaikan kebijakan dan prosedur yang telah ditetapkan untuk tujuan yang tidak sah, seperti keuntungan pribadi manajer, penyajian kolusi keuangan yang berlebihan.**
5. **Biaya lawan manfaat: Biaya yang diperlukan untuk mengoperasikan pengendalian intern melebihi manfaat yang diharapkan dari pengendalian tersebut.**<sup>22</sup>

#### **2.4 Ukuran Pemerintah Daerah**

Menurut Hartono (2014), Ukuran Pemerintah Daerah adalah sebuah skala yang dapat menunjukkan besar kecilnya keadaan Pemerintah Daerah. Ukuran entitas biasanya digunakan sebagai ukuran, dimana ukuran entitas tersebut dapat diklasifikasikan. Ukuran entitas dapat digunakan sebagai gambaran umum di luar organisasi. Penelitian yang dilakukan oleh do menggunakan nilai pasar ekuitas untuk mengukur ukuran perusahaan. Secara umum perusahaan yang tergolong perusahaan besar memiliki aset yang banyak, sehingga dapat menarik minat investor untuk menanamkan modalnya di perusahaan tersebut.

---

<sup>22</sup> Septian Bayu Kristanto, **Pengaruh ukuran pemerintah, pendapatan asli daerah (PAD), dan belanja modal sebagai prediktor kelemahan pengendalian internal**, Fakultas ekonomi universitas kristen krida wacana, 2009, vol:9 No 1, hal, 4

**Menurut Permendagri No. 17 Tahun 2007, Barang Milik Daerah (BMD) adalah semua barang yang dibeli atau diperoleh atas beban APBD atau perolehan yang sah antara lain:**

- 1. Barang yang diperoleh dari hibah/sumbangan atau yang sejenis,**
- 2. Barang yang diperoleh sebagai pelaksanaan dari perjanjian kontrak,**
- 3. Barang yang diperoleh berdasarkan putusan pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap.<sup>23</sup>**

BMD sebagaimana tersebut di atas, terdiri dari:

1. Barang yang dimiliki Pemerintah Daerah yang penggunaannya berada pada SKPD/Instansi/Lembaga Pemerintah Daerah lainnya sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan,
2. Barang yang dimiliki oleh Perusahaan Daerah atau BUMD lainnya yang status barangnya dipisahkan.

Barang Milik Daerah (BMD) merupakan bagian dari aset pemerintah daerah yang berwujud. BMD termasuk dalam aset lancar dan aset tetap. Aset lancar adalah aset yang diharapkan segera untuk direalisasikan, dipakai, atau dimiliki untuk dijual dalam waktu 12 bulan sejak tanggal pelaporan, berupa persediaan. Sedangkan aset tetap adalah aset berwujud yang mempunyai masa manfaat lebih dari 12 bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintah atau dimanfaatkan oleh masyarakat

---

<sup>23</sup> Permendagri No. 17 Tahun 2007, Tentang Barang Milik Daerah (BMD)



umum, meliputi tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, aset tetap lainnya, serta konstruksi dalam pengerjaan. Berdasarkan uraian di atas dapat diketahui bahwa aset daerah terdiri dari aset lancar, aset tetap, dan aset lainnya, sedangkan barang daerah adalah persediaan (bagian dari aset lancar) ditambah seluruh aset tetap yang ada di neraca daerah.

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

**Menurut Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004, PAD adalah salah satu pendapatan daerah yang diperoleh dengan mengelola dan memanfaatkan potensi daerahnya. PAD dapat berupa pemungutan pajak daerah, retribusi daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan dari sumber lain yang sah.<sup>24</sup>** Pengertian Daerah adalah seperti yang tercantum dalam Undang-Undang Nomor 32 tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah sebagai revisi dari Undang-Undang Nomor 22 tahun 1999 yaitu daerah yang berhak mengurus rumah tangganya sendiri (daerah otonom) yang dibagi menjadi Daerah Propinsi dan Daerah Kabupaten/Kota. Pemerintah daerah dalam hal ini diwajibkan menggali sumber-sumber keuangan daerah berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pemerintah daerah diberikan kebebasan untuk menciptakan sumber pajak atau retribusi daerah yang baru, sehingga kemajuan suatu daerah akan dapat tercapai dengan baik.

---

<sup>24</sup> Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 **Tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dengan Pemerintah Daerah**

Kristanto (2009) mengemukakan : PAD memiliki peranan penting dalam membiayai pengeluaran atau belanja daerah. Semakin besar PAD yang dimiliki suatu daerah maka semakin besar pula kemampuan yang dimiliki daerah untuk mencapai tujuan dari otonomi daerah yaitu dalam hal peningkatan pelayanan dan kesejahteraan masyarakat.

Menurut Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang pemerintah daerah dan Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang perimbangan keuangan antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah sumber pendapatan daerah terdiri dari PAD, Dana Perimbangan, Lain-lain Pendapatan Daerah yang sah. Jenis penerimaan PAD terdiri dari:

1. Pajak Daerah

Menurut Mardiasmo (2011), dasar hukum pemungutan pajak daerah dan retribusi daerah adalah Undang-undang No.18 Tahun 1997 tentang pajak daerah dan retribusi daerah sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang No. 28 Tahun 2009. **Pajak daerah adalah iuran wajib yang dilakukan oleh orang pribadi atau badan kepada pemerintah daerah yang sifatnya memaksa dan tidak mendapatkan imbalan langsung, yang digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintah daerah dan pembangunan daerah. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009, pajak daerah terdiri atas:**<sup>25</sup>

---

<sup>25</sup> Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 Tentang Pajak Daerah dan retribusi Daerah

1. Pajak provinsi Pajak provinsi adalah pungutan pajak yang ditetapkan oleh gubernur selaku kepala daerah tingkat I sebagai bagian dari pendapatan provinsi. Pajak provinsi terdiri dari: Pajak kendaraan bermotor (PKB), Bea balik nama kendaraan bermotor, Pajak bahan bakar kendaraan bermotor, Pajak air permukaan, dan Pajak rokok.
  2. Pajak kabupaten atau kota Pajak kabupaten atau kota adalah pungutan pajak yang ditetapkan oleh bupati atau walikota selaku kepala daerah tingkat II sebagai bagian dari pendapatan kabupaten atau kota. Pajak kabupaten dan kota terdiri dari: Pajak hotel, Pajak restoran, Pajak hiburan, Pajak reklame, Pajak penerangan jalan, Pajak mineral bukan logam dan batuan, Pajak parkir, Pajak air tanah, Pajak sarang burung walet, Pajak bumi dan bangunan (PBB), dan Bea perolehan hak atas tanah dan bangunan (BPHTB).
2. Retribusi Daerah
- Pemungutan retribusi daerah yang saat ini didasarkan pada Undang-Undang No. 28 Tahun 2009 sebagai perubahan Undang-Undang Nomor 18 tahun 1997. Pengertian retribusi daerah adalah pungutan daerah sebagai pembayaran atas jasa atau pemberian izin tertentu yang khusus disediakan dan/atau diberikan oleh Pemerintah daerah untuk kepentingan orang pribadi atau badan.
3. Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan

Hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan merupakan hasil yang diperoleh dari pengelolaan kekayaan yang terpisah dari pengelolaan APBD. Jika atas pengelolaan kekayaan tersebut memperoleh laba, laba tersebut dapat dimasukkan sebagai salah satu sumber pendapatan asli daerah. Hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan ini mencakup:

- a. Bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik daerah/ Badan Usaha Milik Daerah (BUMD),
- b. Bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik pemerintah/ Badan Usaha Milik Negara (BUMN),
- c. Bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik swasta atau kelompok usaha masyarakat.

## 2.6 Kompleksitas Daerah

**Kompleksitas daerah adalah tingkatan deferensiasi yang ada di suatu daerah yang dapat menimbulkan suatu konflik yang dampaknya akan mengganggu pencapaian tujuan dari suatu daerah untuk mensejahterakan masyarakatnya. (Hartono, 2014).<sup>26</sup>** Kompleksitas merupakan tingkatan yang ada dalam sebuah organisasi, diantaranya tingkat spesialisasi atau tingkat pembagian kerja, jumlah tingkatan di dalam hierarki organisasi serta tingkat sejauh mana unit-unit organisasi tersebar secara geografis untuk mencapai tujuannya yaitu mengimplementasikan

---

<sup>26</sup> Hartanto dkk, **Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kelemahan Pengendalian Intern Pemerintah Daerah**, Semarang: UNS, 2017, Hal 6

pengendalian intern. Kompleksitas pemerintah daerah menjadi penentu terjadinya kelemahan pengendalian intern. **Drazen Jovanovic (2011) menemukan bahwa perusahaan dengan kompleksitas tinggi akan memiliki kelemahan pengendalian intern yang tinggi pula.**<sup>27</sup>

Kompleksitas pemerintahan daerah dapat dilihat dari beberapa aspek, diantaranya adalah jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD), jumlah kecamatan, dan jumlah penduduk. Jumlah SKPD menjadi salah satu ukuran kompleksitas pemerintahan daerah. Jumlah SKPD juga menjadi pertimbangan dalam melihat tingkat kebutuhan pelayanan umum di suatu daerah. Semakin kompleks suatu organisasi dalam menjalankan kegiatan dan memiliki area kerja yang tersebar akan semakin sulit pengendalian intern dijalankan. Organisasi akan menghadapi tantangan yang lebih besar dalam mengimplementasikan pengendalian intern secara konsisten untuk setiap divisi yang berbeda. Jumlah kecamatan juga menjadi pengukur kompleksitas pemerintah daerah. Banyaknya jumlah kecamatan yang ada di suatu daerah akan menyebabkan sulitnya mengimplementasikan pengendalian intern dari suatu daerah. Kesulitan ini dialami karena setiap kecamatan yang ada di suatu daerah memiliki latar belakang yang berbeda-beda. Banyaknya jumlah kecamatan yang ada di suatu daerah juga akan membebani tanggung jawab pemerintah daerah dalam hal pengawasan. Selain itu masalah yang timbul dari banyaknya jumlah kecamatan adalah

---

<sup>27</sup> Eko Adi Saputro, **Analisis Faktor-Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Kelemahan Pengendalian Intern Pemerintah Daerah**, Universitas Negeri Semarang 2015, Hal 40

pada saat pelaporan laporan keuangan pemerintah daerah (Martani dan Zaelani 2011). Jumlah penduduk dari suatu daerah dapat dijadikan ukuran dari kompleksitas pemerintahan daerah. Jumlah penduduk menjadi faktor penentu banyaknya tingkat kebutuhan layanan umum yang dibutuhkan di suatu daerah. Berdasarkan Pasal 28 UU No. 33 Tahun 2004, jumlah penduduk menjadi variabel utama dalam menentukan jumlah pendanaan daerah untuk melaksanakan fungsi layanan dasar umum. **Semakin banyak jumlah penduduk berarti semakin beragam jumlah kebutuhan yang harus dipenuhi dan dilakukan pemerintah daerah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat (Martani dan Zaelani 2011).**<sup>28</sup>

Menurut Wood (1980) dikutip dari Puspitasari (2013) kompleksitas tugas dapat dilihat dalam dua aspek, yaitu :

1. Kompleksitas komponen Kompleksitas komponen mengacu pada jumlah komponen informasi yang harus diproses dan tahapan pekerjaan yang harus dilakukan untuk menyelesaikan sebuah pekerjaan. Suatu pekerjaan dianggap rumit jika informasi yang harus diproses jumlahnya semakin banyak.
2. Kompleksitas Koordinatif Kompleksitas koordinatif mengacu pada jumlah koordinasi atau hubungan antar bagian yang dibutuhkan untuk menyelesaikan suatu pekerjaan. Suatu pekerjaan dianggap semakin

---

<sup>28</sup> Dwi Martani dan Fazri Zaelani, **Pengaruh Ukuran, Pertumbuhan dan Kompleksitas terhadap Pengendalian Intern Pemerintah Daerah**, (Simposium Nasional Akuntansi Aceh), 2011, Hal 11

rumit ketika pekerjaan tersebut memiliki keterkaitan dengan pekerjaan lainnya.

**Menurut Bonner (1994) dikutip dari Puspitasari (2013) mengatakan ada tiga alasan yang mendasari perlunya pengujian terhadap kompleksitas tugas dalam suatu institusi. Ketiga alasan tersebut adalah:**

- 1. Kompleksitas tugas ini diduga berpengaruh terhadap kinerja,**
- 2. Sarana dan teknik pembuatan keputusan dan latihan tertentu diduga telah dikondisikan sedemikian rupa ketika para peneliti memahami keganjilan pada kompleksitas tugas,**
- 3. Pemahaman terhadap kompleksitas dari sebuah tugas dapat membantu tim manajemen audit perusahaan menemukan solusi.**<sup>29</sup>

Meningkatnya kompleksitas suatu tugas atau sistem berakibat pada menurunnya tingkat keberhasilan tugas itu. Tingginya kompleksitas pada proses audit dapat mengakibatkan akuntan berperilaku disfungsional sehingga berpengaruh dalam pembuatan keputusan yang terkait dengan audit (Puspitasari 2013).

## **2.7 Belanja Modal**

**Belanja modal adalah pengeluaran negara yang dilakukan dalam rangka pembentukan modal atau aset tetap untuk operasional**

<sup>29</sup> Puspitasari, Titus. **Pengaruh Tingkat Pertumbuhan Ekonomi, Pendapatan Asli Daerah (PAD), dan Kompleksitas Daerah (SKPD) terhadap Kelemahan Pengendalian Intern Pemerintah Daerah. Skripsi Sarjana.** UIN Syarif Hidayatullah. Jakarta 2013, Hal 47

sehari-hari suatu satuan kerja, dalam rangka memberikan pelayanan kepada masyarakat untuk mencapai tujuan yaitu mensejahterakan masyarakat.<sup>30</sup> Menurut Halim dan Abdullah (2006) dikutip dari Fitriyanti (2012), belanja modal merupakan pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi.<sup>31</sup> Menurut Peraturan Menteri Keuangan No. 91/PMK.06/2007 tentang Bagan Akuntansi Standar (BAS), belanja modal merupakan pengeluaran anggaran yang digunakan dalam rangka memperoleh atau menambah aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi serta melebihi batasan minimal kapitalisasi aset tetap atau aset lainnya yang ditetapkan pemerintah.<sup>32</sup> Menurut PP Nomor 71 Tahun 2010, belanja modal merupakan belanja pemerintah daerah yang manfaatnya melebihi satu tahun anggaran dan akan menambah aset atau kekayaan daerah dan selanjutnya akan menambah belanja yang sifatnya rutin seperti biaya pemeliharaan pada kelompok belanja administrasi umum. Belanja modal digunakan untuk memperoleh aset tetap pemerintah daerah seperti peralatan, infrastruktur, dan harta tetap lainnya. Cara mendapat belanja modal dengan membeli melalui proses lelang atau tender. Aset tetap yang

---

<sup>30</sup> Anita Lestari Dkk, **Pengaruh Dana Alokasi Umum (Dau) Dan Pendapatan Asli Daerah (Pad) Terhadap Belanja Modal Dan Kemandirian Keuangan Daerah Provinsi Sulawesi Tenggara**, Vol 1, 2016, Hal, 47

<sup>31</sup> Fitriyanti, **Analisis Hubungan Belanja Modal Dan Belanja Pemeliharaan Pada Anggaran Pemerintah Daerah**, Universitas Hasanuddin, 2012, Hal 30

<sup>32</sup> Peraturan Menteri Keuangan no. 91/PMK.06/2007 **Tentang bagan akuntansi standar (BAS)**



dimiliki pemerintah daerah sebagai akibat adanya belanja modal merupakan syarat utama dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat. Pemerintah daerah mengalokasikan dana dalam bentuk anggaran belanja modal dalam APBD untuk menambah aset tetap. Setiap tahun diadakan pengadaan aset tetap oleh pemerintah daerah sesuai dengan prioritas anggaran dan pelayanan kepada masyarakat yang memberikan dampak jangka panjang secara financial (Ardhani 2011).

**Menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor 101/PMK.02/2011 tentang Klasifikasi Anggaran, komponen pengeluaran yang dapat digolongkan ke dalam belanja modal adalah pembelian tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan, serta dalam bentuk fisik lainnya.** <sup>33</sup> Komponen-komponen belanja modal tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Belanja modal tanah adalah pengeluaran yang digunakan untuk pengadaan/pembelian/pembebasan penyelesaian, balik nama atau sewa tanah, pengosongan, pengurangan, perataan, pematangan tanah, pembuatan sertifikat, dan pengeluaran lainnya sehubungan dengan perolehan hak atas tanah dan sampai tanah dimaksud dalam kondisi siap pakai.
2. Belanja modal peralatan dan mesin adalah pengeluaran yang digunakan untuk pengadaan/penambahan, penggantian, dan peningkatan kapasitas

---

<sup>33</sup> Peraturan Menteri Keuangan (PMK) No. 101/PMK.02/2011 Tentang Klasifikasi Anggaran

peralatan dan mesin serta inventaris kantor yang memberikan manfaat lebih dari 12 bulan sampai peralatan dan mesin dimaksud dalam kondisi siap pakai.

3. Belanja modal gedung dan bangunan adalah pengeluaran yang digunakan untuk pengadaan/penambahan/penggantian, dan termasuk pengeluaran untuk perencanaan, pengawasan dan pengelolaan pembangunan gedung dan bangunan yang menambah kapasitas sampai gedung dan bangunan dimaksud dalam kondisi siap pakai.
4. Belanja modal jalan, irigasi, dan jaringan adalah pengeluaran yang digunakan untuk pengadaan/penambahan/penggantian/peningkatan dan pembangunan serta perawatan, dan termasuk pengeluaran untuk perencanaan, pengawasan, dan pengelolaan jalan, irigasi, dan jaringan dimaksud dalam kondisi siap pakai.
5. Belanja modal fisik lainnya adalah pengeluaran yang digunakan untuk pengadaan, penambahan, penggantian, pembangunsan serta perawatan fisik lainnya yang tidak dikategorikan kedalam kriteria belanja modal tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, dan jalan, irigasi, dan jaringan, termasuk dalam belanja ini adalah belanja modal kontrak sewa beli, pembelian barang-barang kesenian, barang purbakala dan barang untuk museum, hewan ternak dan tanaman, buku-buku, dan jurnal ilmiah.

Menurut Abdullah dan Halim (2006) dikutip dari Fitriyanti (2012), alokasi belanja modal yang didasarkan pada kebutuhan memiliki arti bahwa tidak semua satuan kerja atau unit organisasi di pemerintahan daerah melakukan pengadaan aset tetap. Pelaksanaan pengadaan dilakukan sesuai dengan tugas pokok dan fungsi masing-masing satuan kerja. Berkaitan dengan tugas pokok dan fungsi satuan kerja, ada satuan kerja yang menyediakan sarana dan prasarana fisik seperti fasilitas pendidikan (gedung sekolah, peralatan laboratorium, perpustakaan), jalan raya, dan jembatan, sementara satuan kerja lain ada yang hanya memberikan pelayanan jasa langsung berupa pelayanan administrasi (catatan sipil, pembuatan kartu identitas kependudukan), pengamanan, pemberdayaan, pelayanan kesehatan, dan pelayanan kesehatan.<sup>34</sup>

---

<sup>34</sup> Fitriyanti, *Analisis Hubungan Belanja Modal Dan Belanja Pemeliharaan Pada Anggaran Pemerintah Daerah*, Universitas Hasanuddin, 2012, Hal 13

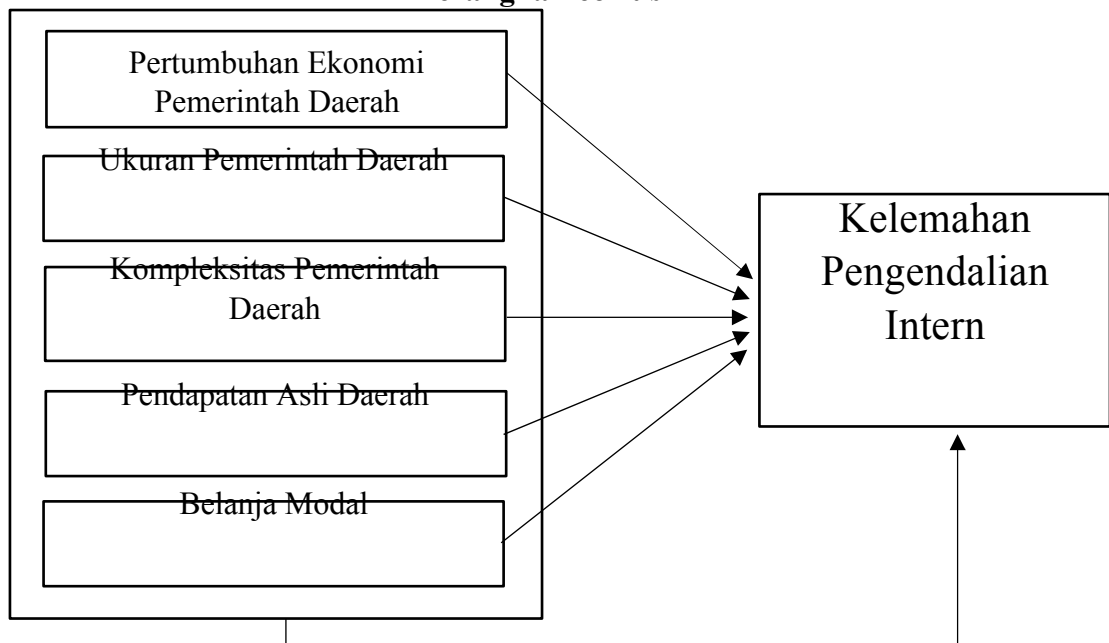
## 2.8 Kerangka Teoritis

Kerangka teoritis merupakan sintesa dari serangkaian teori yang tertuang dalam tinjauan pustaka, yang pada dasarnya merupakan gambaran sistematis dari kinerja teori dalam memberikan solusi atau alternatif solusi dari serangkaian masalah yang ditetapkan.

Kerangka teoritis ini merupakan model konseptual tentang bagaimana teori berhubungan dengan berbagai faktor yang telah diidentifikasi sebagai masalah yang penting. Berdasarkan penjelasan di atas dapat digambarkan dalam kerangka teoritis penelitian mengenai pengaruh pertumbuhan ekonomi pemerintah daerah, ukuran, PAD, kompleksitas, dan belanja modal terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah sebagai berikut:

**Gambar 2.1**

**Kerangka Teoritis**



## **2.8.1 Hubungan Pertumbuhan Ekonomi Pemerintah Daerah**

### **Terhadap Kelemahan Pengendalian Intern**

Pertumbuhan ekonomi merupakan proses naiknya produk per kapita dalam jangka panjang, tanpa memandang apakah kenaikan tersebut cukup besar atau lebih kecil dari tingkat pertumbuhan penduduk, atau apakah perubahan dalam struktur ekonomi berlaku atau tidak. Pertumbuhan ekonomi dapat dijadikan salah satu indikator atas keberhasilan pembangunan daerah. Laju pertumbuhan dijadikan ukuran kemajuan ekonomi sebagai hasil pembangunan, dengan demikian semakin tingginya pertumbuhan ekonomi biasanya semakin tinggi pula kesejahteraan masyarakat.

Pertumbuhan yang cepat dari sebuah organisasi menyebabkan banyak terjadi perubahan baik itu secara langsung maupun tidak langsung. Berbagai perubahan tersebut menuntut penyesuaian dari pengendalian intern yang dimiliki. Dengan naiknya aktivitas bisnis yang besar, perusahaan cenderung memiliki pengendalian intern yang kurang baik. Hal ini tidak jauh berbeda dalam pemerintah daerah yang memiliki jumlah pertumbuhan ekonomi yang tinggi tentu akan menaikkan tingkat aktivitas ekonomi dalam pemerintah daerah tersebut. Organisasi nirlaba yang sedang tumbuh memiliki masalah kelemahan pengendalian intern yang lebih banyak (Petrovits, Shakespeare dan Shih, 2010). Hal tersebut yang dapat

mengindikasikan bahwa pertumbuhan ekonomi yang semakin tinggi berpotensi menyebabkan tingginya kelemahan pengendalian intern.

Dalam pemerintah daerah pertumbuhan ekonomi dapat dilihat dari besar kecilnya angka PDRB. PDRB yang tinggi mengindikasikan bahwa kegiatan ekonomi daerah berjalan dengan baik, dengan begitu nilai pemasukan terhadap pendapatan daerah akan semakin tinggi. Besarnya angka PDRB suatu daerah juga akan mempengaruhi pengawasan yang dijalankan oleh pemerintah, ini menyebabkan pengawasan yang dilakukan oleh pemerintah lebih kompleks. Hal ini dikarenakan pemerintah daerah harus melakukan tindakan pengawasan secara luas. Meningkatnya aktivitas ekonomi juga dapat mengakibatkan angka kecurangan yang terjadi menjadi tinggi. Dapat ditarik kesimpulan dengan semakin besar PDRB dalam pemerintah daerah maka memerlukan adanya pengawasan internal yang lebih baik untuk mengantisipasi adanya kecurangan dan penyelewengan.

### **2.8.2 Hubungan Ukuran Dengan Kelemahan Pengendalian Intern**

Ukuran sebuah entitas dapat dijadikan sebuah gambaran secara umum yang bisa dilihat secara fisik luar organisasi. Organisasi yang mempunyai ukuran besar diindikasikan memiliki kemapanan ekonomi sehingga mampu mengembangkan serta mengimplementasikan pengendalian intern dengan baik. Ukuran dalam suatu organisasi juga memperlihatkan tingkatan aktivitas yang ada di dalamnya. Organisasi yang memiliki ukuran besar biasanya memiliki tingkat aktivitas yang tinggi,

sedangkan perusahaan yang memiliki ukuran kecil biasanya memiliki tingkat aktivitas yang rendah.

Pemerintah daerah selaku organisasi pemerintah yang termasuk dalam kategori organisasi nirlaba, memiliki sumber-sumber aset atau kekayaan yang mampu menggambarkan ukuran pemerintah daerah. Pemerintah daerah yang memiliki jumlah aset yang banyak berarti mampu mendukung kegiatan ekonomi daerahnya. Banyaknya aset yang dimiliki oleh pemerintah daerah akan menyadarkan pihak manajemen pemerintah terkait dengan peningkatan pengawasan terhadap aset. Pemerintah akan berusaha mengelola sumber daya yang dimiliki untuk mengawasi aset daerahnya, sehingga mampu menurunkan tingkat kecurangan yang terjadi. Dibutuhkan sebuah pengawasan intern yang baik terhadap aset agar dapat terjaga dengan baik.

Dalam penelitian ini ukuran pemerintah daerah diukur dengan total aset sebagai proksi ukuran pemerintah daerah. Penggunaan total aset sebagai proksi dari ukuran karena mampu menentukan kebijakan pemerintah daerah dalam mengalokasikan anggaran untuk kepentingan organisasi. Organisasi yang besar juga memiliki sumber daya ekonomi yang lebih banyak untuk melakukan implementasi sistem pengendalian intern seperti melakukan training dan konsultasi sistem pengendalian intern. Berdasarkan penjelasan di atas, dapat disimpulkan bahwa semakin besar ukuran pemerintah daerah akan berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah.

### **2.8.3 Hubungan Pendapatan Asli Daerah Dengan Kelemahan**

#### **Pengendalian Intern**

Pendapatan asli daerah adalah penerimaan daerah dari berbagai usaha pemerintah daerah untuk mengumpulkan dana guna keperluan daerah yang bersangkutan dalam membiayai kegiatan rutin maupun pembangunannya, yang terdiri atas pajak daerah, retribusi daerah, bagian laba usaha milik daerah, dan lain-lain penerimaan asli daerah yang sah. Pendapatan daerah biasanya diperoleh dalam jumlah yang tidak terlalu besar untuk setiap kali transaksi, tetapi frekuensi transaksi tersebut sangat tinggi.

Semakin banyak jumlah sumber pendapatan yang terdapat pada Pendapatan Asli Daerah, justru akan membuat masalah pada pengendalian intern (Petrovits, Shakespeare dan Shih, 2010). Hal ini dikarenakan Pendapatan Asli Daerah dapat menjadi sebuah ladang terjadinya tindak kecurangan dan penyelewengan pada pos-pos rawan. Pemerintah daerah yang memiliki jumlah pendapatan yang tinggi dan banyaknya pos-pos rawan akan sulit melakukan pengawasan terhadap pendapatan yang diterima. Perlunya pengawasan terhadap pos-pos rawan tersebut dapat dicegah dengan adanya implementasi sistem pengendalian intern baik dari pihak dalam maupun luar organisasi agar meminimalisir tindak kecurangan yang terjadi. Kecurangan yang terjadi dalam hal penggunaan pendapatan daerah dapat berupa penggunaan uang daerah yang tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan dan menjurus pada tindak korupsi atau penggelapan.



## **2.8.4 Hubungan Kompleksitas dengan Kelemahan Pengendalian**

### **Intern**

Kompleksitas pemerintah daerah merupakan tingkat diferensiasi yang ada di pemerintah daerah sehingga dapat menyebabkan konflik atau masalah dalam pencapaian tujuan organisasi. Hal ini didasarkan pada persepsi yang berbeda di setiap individu tentang kesulitan menerima suatu tugas atau pekerjaan yang telah diamanahkan. Selain itu, kompleksitas juga dapat disebabkan oleh struktur organisasi yang lemah. Hal ini disebabkan oleh banyaknya urusan yang menjadi prioritas pemerintah daerah untuk menerapkan pengendalian intern pada setiap pemerintah daerah.

Kompleksitas pemerintahan daerah dapat dilihat dari lingkup dalam maupun luar organisasi. Semakin kompleks suatu organisasi dalam menjalankan kegiatan dan memiliki area kerja yang tersebar akan semakin sulit pengendalian intern dijalankan. Organisasi menghadapi tantangan yang lebih besar dalam mengimplementasikan pengendalian intern secara konsisten untuk setiap bagian yang berbeda. Kompleksnya jumlah segmen atau cabang organisasi pemerintah daerah mengandung resiko kelemahan yang lebih besar dan membutuhkan pengendalian intern yang lebih canggih dan  
baik.

## **2.8.5 Hubungan Belanja Modal dengan Kelemahan Pengendalian**

### **Intern**

Belanja modal adalah pengeluaran negara yang dilakukan dalam rangka pembentukan modal atau aset tetap untuk operasional sehari-hari satuan kerja dalam rangka memberikan pelayanan kepada masyarakat untuk mencapai tujuan yaitu mensejahterakan masyarakat.

Komponen pengeluaran yang dapat digolongkan ke dalam belanja modal adalah: pembelian tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan, serta dalam bentuk fisik lainnya. Belanja modal sangat erat kaitannya dengan pengadaan barang fisik atau aset tetap. Semakin banyak jumlah belanja modal yang dimiliki suatu daerah maka alokasi untuk pengadaan aset tetap semakin tinggi. Proses pengadaan aset tetap dalam lingkungan pemerintah daerah dilakukan melalui mekanisme lelang atau tender. Dalam proses tender, perusahaan yang memenuhi persyaratan dan mampu melakukan penawaran terbaik akan dipilih untuk memegang proyek pengadaan aset tetap tersebut. Proyek pengadaan barang ini yang sangat rawan terjadi kecurangan yang merugikan pemerintah. Logikanya dengan banyaknya proyek pengadaan barang yang dilakukan oleh pemerintah daerah, maka kemungkinan terjadinya kecurang dalam proyek pengadaan tersebut semakin tinggi.

## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

#### **3.1 Jenis Data**

Jenis data dalam penelitian ini berupa tekstual atau konsep-konsep, karena penelitian ini termasuk kedalam jenis studi literatur. Studi literatur merupakan sekumpulan aktivitas yang berkaitan dengan metode pengumpulan data pustaka, membaca dan mencatat. studi literatur yang dikaji meliputi defenisi, konsep, pandangan, argumentasi yang terdapat dalam literatur yang relevan.

#### **3.2 Sumber Data**

Sumber data dalam penelitian ini merupakan faktor yang penting menjadi pertimbangan dalam penentuan metode pengumpulan data, adapun sumber data dalam penelitian ini adalah sumber data sekunder. Data sekunder merupakan data yang diperoleh dari literatur atau menggunakan cara studi pustaka dengan tujuan mengumpulkan data informasi dengan bantuan bermacam macam materi yang terdapat di ruang perpustakaan ataupun dari jurnal-jurnal yang ada

#### **3.3 Metode Pengumpulan Data**

Penelitian ini termasuk kedalam pendekatan kualitatif. Pendekatan kualitatif berasal dari kajian kepustakaan atau telaah terhadap sumber-

sumber yang bersifat kepustakaan tanpa adanya pengobservasian di lapangan.

Penelitian ini termasuk ke dalam penelitian studi kepustakaan. Penelitian kepustakaan merupakan sumber data berupa buku-buku, journal, artikel ilmiah, literatur review yang berisikan tentang konsep yang akan diteliti. Oleh karena itu perlu melakukan proses pengumpulan data berupa jurnal yang berhubungan dengan faktor-faktor yang mempengaruhi kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah. Pengumpulan data yang digunakan peneliti adalah studi kepustakaan, yaitu dengan cara mencari data yang berkaitan dengan pembahasan.

### **3.4 Metode Analisis Data**

Teknik analisis data yang digunakan adalah Metode deskriptif mengumpulkan data sebanyak banyaknya mengenai Faktor-faktor yang merupakan pendukung terhadap penelitian dan laporan dari deskriptif akan berupa kutipan kutipan data untuk memberikan gambaran penyajian pada laporan tersebut. Studi literatur yang dengan cara meneliti dan memahami buku buku, dokumen atau sumber tertulis lainnya yang relevan dan mendukung tentang faktor-faktor yang mempengaruhi kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah.