

## BAB II

### LANDASAN TEORI

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

*Agency theory* menyangkut hubungan kontraktual antara dua pihak yaitu *principal* dan *agent*. *Agency theory* membahas tentang hubungan keagenan dimana suatu pihak tertentu (*principal*) mendelegasikan pekerjaan kepada pihak lain (*agent*) yang melakukan pekerjaan. *Agency theory* memandang bahwa *agent* tidak dapat dipercaya untuk bertindak dengan sebaik-baiknya bagi kepentingan *principal* (Tricker, 1984 dalam Puspitasari 2013). Sedangkan penelitian Fama dan Jensen (1983) dalam Puspitasari (2013) menyatakan bahwa masalah agensi dikendalikan oleh sistem pengambilan keputusan yang memisahkan fungsi manajemen dan fungsi pengawasan. Pemisahan fungsi manajemen yang melakukan perencanaan dan implementasi terhadap kebijakan perusahaan serta fungsi pengendalian yang melakukan ratifikasi dan monitoring terhadap keputusan penting dalam organisasi akan memunculkan konflik kepentingan diantara pihak-pihak tersebut (Puspitasari,2013).

Menurut Lane (2000) dalam Purniasari (2016) menyatakan bahwa teori keagenan dapat diterapkan dalam organisasi publik. Negara demokrasi modern didasarkan pada serangkaian hubungan prinsipal-agen. Teori keagenan memandang bahwa pemerintah daerah sebagai *agent* bagi masyarakat (*principal*) akan bertindak dengan penuh kesadaran bagi kepentingan mereka sendiri serta memandang bahwa pemerintah daerah tidak dapat dipercaya untuk bertindak dengan sebaik- baiknya bagi kepentingan masyarakat. *Agency theory* beranggapan bahwa banyak terjadi *information asymmetry* antara pihak *agent*(pemerintah) yang mempunyai akses langsung terhadap informasi dengan pihak *principal* (masyarakat). Adanya *information asymmetry* inilah yang memungkinkan terjadinya penyelewengan atau korupsi

Oleh agen. Sebagai konsekuensinya, pemerintah daerah harus dapat meningkatkan pengendalian internalnya atas kinerja sebagai mekanisme *checks and balances* agar dapat mengurangi *information asymmetry*. Berdasar *agency theory* pengelolaan pemerintah daerah harus diawasi untuk memastikan bahwa pengelolaan dilakukan dengan penuh kepatuhan kepada berbagai peraturan dan ketentuan yang berlaku. Meningkatnya akuntabilitas pemerintah daerah informasi yang diterima masyarakat menjadi lebih berimbang terhadap pemerintah daerah yang itu artinya *information asymmetry* yang terjadi dapat berkurang. Kemungkinan untuk melakukan korupsi menjadi lebih kecil dikarenakan semakin berkurangnya *information asymmetry* (Puspitasari, 2013).

## **2.2 Pengendalian Internal**

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

Pengertian pengendalian internal menurut Menurut IAI (Ikatan Akuntansi Indonesia), (2011) mendefinisikan pengendalian internal sebagai suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen dan personel lain entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga tujuan berikut ini: (a) keandalan pelaporan keuangan, (b) efektifitas dan efisiensi operasi, dan (c) kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.

Sedangkan menurut AICPA (*American Institute of Certified Public Accountants*), (2005) dalam Puspitasari (2013) menyatakan bahwa pengendalian internal adalah suatu proses yang dipengaruhi *board of directors*, manajemen dan pegawai lainnya, yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang layak dapat dicapainya tujuan-tujuan yang berkaitan dengan: (a) dapat dipercayainya laporan

keuangan,(b) efektivitas dan efisiensi operasi, dan (c) ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku.

COSO (*Committee of Sponsoring Organization of Treadway Commission*) menjelaskan bahwa, pengendalian internal dipercaya dapat mencegah kerugian atau pemborosan pengolahan sumber daya perusahaan. Pengendalian internal dapat menyediakan informasi tentang bagaimana menilai kinerja dari sebuah perusahaan dan manajemen perusahaan, serta menyediakan informasi yang akan digunakan sebagai pedoman dalam perencanaan. Komponen pengendalian internal meliputi: lingkungan pengendalian, penilaian risiko, prosedur pengendalian, pemantauan, serta informasi dan komunikasi.

Berdasarkan pengertian-pengertian pengendalian internal diatas, dapat disimpulkan bahwa pengendalian internal merupakan suatu proses yang terdiri dari kebijakan dan prosedur yang dibuat untuk dilaksanakan oleh orang-orang untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian tujuan-tujuan tertentu yang saling berkaitan. Penerapan pengendalian internal dalam setiap kegiatan operasi perusahaan diharapkan tidak akan terjadi tindakan-tindakan penyelewengan yang dapat merugikan perusahaan, misalnya penggelapan baik yang dilakukan secara sengaja maupun tidak sengaja.

### **2.2.1 Tujuan Pengendalian Internal**

Demi mencapai pengelolaan keuangan pemerintah daerah yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel, lembaga atau organisasi wajib melakukan pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan daerah. Pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan daerah dilaksanakan berpedoman pada sistem pengendalian internal pemerintah daerah sebagaimana diatur dalam peraturan pemerintah. berikut:

Menurut Arens (2012) dalam Puspitasari (2013), tujuan pengendalian internal adalah sebagai berikut :

a. Keandalan laporan keuangan.

Agar dapat menyelenggarakan operasi usahanya manajemen memerlukan informasi yang akurat, oleh karena itu dengan adanya pengendalian internal diharapkan dapat menyediakan data yang dapat dipercaya, sebab dengan adanya data atau catatan yang handal memungkinkan tersusunnya laporan keuangan yang dapat diandalkan.

b. Efektifitas dan efisiensi operasi

Tujuan pengendalian intern yang berhubungan dengan efisiensi dan efektivitas operasi ditunjukkan untuk mencegah duplikasi usaha yang tidak perlu atau pemborosan dalam segala kegiatan bisnis perusahaan dan untuk mencegah penggunaan sumber daya yang tidak efisien.

c. Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.

Tujuan pengendalian intern adalah memastikan bahwa segala peraturan dan hukum telah ditetapkan manajemen untuk mencapai tujuan perusahaan telah ditaati oleh karyawan perusahaan tersebut.

### **2.2.2 Prosedur Pengendalian Internal**

Menurut Mulyadi (2002) dalam Puspitasari (2013), terdapat beberapa prosedur pengendalian internal, yaitu sebagai berikut:

a. Karyawan yang kompeten, dapat diandalkan, dan Etis.

b. Pemberian Tanggung Jawab.

c. Pemisahan Tugas.

Pemisahan tugas dapat dibagi dua bagian:

- 1) Pemisahan operasi dari akuntansi.
- 2) Memisahkan penjagaan aktiva dan akuntansi

d. Audit.

Untuk melakukan validasi catatan akuntansinya, sebagian besar perusahaan melakukan audit. Audit adalah pemeriksaan laporan keuangan dan sistem akuntansi perusahaan. Auditor memeriksa pengendalian internal untuk

mengevaluasi sistem. Audit dapat dilakukan secara internal atau eksternal. Auditor internal adalah karyawan perusahaan yang bertugas memastikan bahwa karyawan mengikuti kebijakan perusahaan dan operasi berjalan dengan efisien. Sedangkan auditor eksternal independen sepenuhnya dari perusahaan. Mereka ditugaskan untuk menentukan apakah laporan keuangan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang diterima umum. Auditor juga menyarankan perbaikan yang akan membantu perusahaan berjalan dengan mulus.

e. Dokumen.

Dokumen menyediakan rincian tentang transaksi bisnis. Dokumen meliputi faktur dan pesanan melalui faks. Dokumen harus diberi nomor urut untuk mencegah pencurian dan ketidakefisienan. Kesenjangan dalam urutan nomor itu akan menarik perhatian.

f. Perangkat Elektronik.

Sistem akuntansi saat ini memiliki kualitas yang semakin menurun terutama pada kualitas dokumen karena lebih mengandalkan pada perangkat penyimpan digital. Sebagai contoh: Pedagang mengendalikan persediaan dengan memegang sensor elektronik pada barang dagang. Kasir akan menyingkirkan sensor tersebut. Jika seorang pelanggan berusaha meninggalkan toko dengan sensor masih terpasang, alarm akan berbunyi.

g. Pengendalian Lainnya.

Perusahaan menyimpan dokumen penting dalam brankas tahan api. Alarm anti pencuri akan melindungi bangunan, dan kamera keamanan akan melindungi properti lainnya. Para spesialis pencegahan kerugian melatih karyawan agar waspada dengan aktivitas yang mencurigakan. Karyawan yang menangani kas sangat rentan terhadap godaan. Banyak perusahaan membeli *fidelity bonds* terhadap para kasir. *Fidelity bond* adalah polis asuransi yang akan memberi ganti rugi kepada perusahaan atas setiap kerugian akibat pencurian oleh karyawan. Sebelum menerbitkan *fidelity bond*, perusahaan asuransi menyelidiki catatan karyawan. Cuti wajib (*Mandatory Vacations*) dan rotasi

tugas (*job rotation*) akan memperbaiki pengendalian internal. Selain itu, dengan mengetahui bahwa orang lain akan menggantikan tugas anda bulan depan juga akan mempertahankan kejujuran anda.

### 2.2.3 Opini Audit

Menurut Arens (2012) menyebutkan bahwa laporan audit adalah langkah terakhir dari seluruh proses audit. Ini artinya auditor dalam memberikan opini sudah didasarkan pada keyakinan profesionalnya. Menurut IAI dalam Standar Profesional Akuntan Publik (2011) terkait dengan standar pelaporan, maka opini auditor merupakan tanggung jawab auditor dalam tahap akhir pekerjaan audit.

Tipe opini auditor terdiri dari lima tipe, yaitu pendapat wajar tanpa pengecualian (WTP), pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelas, pendapat wajar dengan pengecualian (WDP), pendapat tidak wajar (TW), dan pernyataan tidak memberikan pendapat (TMP). Penjelasan dari kelima tipe auditor adalah sebagai berikut:

a. Dengan pendapat wajar tanpa pengecualian (WTP)

Auditor menyatakan bahwa laporan keuangan menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia. Laporan audit dengan pendapat wajar tanpa pengecualian diterbitkan oleh auditor jika kondisi berikut terpenuhi:

- 1) Semua laporan neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan ekuitas dan laporan arus kas terdapat dalam laporan keuangan.
- 2) Dalam pelaksanaan perikatan, seluruh standar umum dapat dipenuhi oleh auditor.
- 3) Bukti cukup dapat dikumpulkan oleh auditor, dan auditor telah melaksanakan perikatan sedemikian rupa sehingga memungkinkan untuk melaksanakan tiga standar pekerjaan lapangan.
- 4) Laporan keuangan disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum di Indonesia.
- 5) Tidak ada keadaan yang mengharuskan auditor untuk menambah paragraf penjelas atau modifikasi kata-kata dalam laporan audit.

b. Pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa penjelas (*unqualified opinion with explanatory language*).

Dalam keadaan tertentu, auditor menambahkan suatu paragraf penjelas atau bahasa penjelas lain dalam laporan audit, meskipun tidak mempengaruhi pendapat wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan auditan. Paragraf penjelas dicantumkan setelah paragraf pendapat. Keadaan yang menjadi penyebab utama ditambahkan suatu paragraf penjelas atau modifikasi kata-kata dalam laporan audit baku adalah:

- 1) Ketidak konsistenan penerapan prinsip akuntansi berterima umum. Ketidakkonsistenan terjadi apabila ada perubahan prinsip akuntansi atau metode akuntansi yang mempunyai akibat material terhadap daya banding laporan keuangan perusahaan.
- 2) Keraguan besar tentang kelangsungan hidup suatu entitas.
- 3) Auditor setuju dengan suatu penyimpangan dari prinsip akuntansi yang dikeluarkan oleh Dewan Standar Akuntansi Keuangan.
- 4) Penekanan atas suatu hal.
- 5) Laporan audit yang melibatkan auditor lain.

c. Pendapat wajar dengan pengecualian (*WDP*)

Pendapat wajar dengan pengecualian diberikan apabila *auditee* menyajikan secara wajar laporan keuangan, dalam semua hal yang material sesuai dengan prinsip akuntansi berterima secara umum di Indonesia, kecuali untuk dampak hal yang dikecualikan. Pendapat wajar dengan pengecualian dinyatakan dalam keadaan:

- 1) Tidak adanya bukti kompeten yang cukup atau adanya pembatasan terhadap ruang lingkup audit.
- 2) Auditor yakin bahwa laporan keuangan berisi penyimpangan dari prinsip
- 3) akuntansi berterima umum di Indonesia, yang berdampak material dan auditor berkesimpulan untuk tidak menyatakan pendapat tidak wajar.

d. Pendapat tidak wajar (TW)

Pendapat tidak wajar diberikan oleh auditor apabila laporan keuangan *auditee* tidak menyajikan secara wajar laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum.

e. Tidak memberikan pendapat (TMP).

Auditor menyatakan tidak memberikan pendapat jika auditor tidak melaksanakan audit yang berlingkup memadai untuk memungkinkan auditor memberikan pendapat atas laporan keuangan. Pendapat ini juga diberikan apabila auditor dalam kondisi tidak independen dalam hubungannya dengan klien.

#### **2.2.4 Kelemahan Pengendalian internal**

Berdasarkan Pasal 23 ayat (5) UUD tahun 1945 Badan Pengawas Keuangan (BPK) sebagai lembaga pemerintah yang independen memiliki tugas untuk mengawasi dan mengaudit lembaga pemerintah serta mengawasi jalannya sistem pengendalian internal dalam organisasi pemerintah. Kelemahan pengendalian internal dinilai BPK melalui tiga aspek, yaitu (1) Kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan; (2) Kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja; dan (3) Kelemahan struktur pengendalian internal. Dengan adanya indikator untuk mengetahui tingkat kelemahan pengendalian internal yang terjadi, maka pemerintah daerah dapat lebih memperhatikan dan memperbaiki kualitas pengendalian internalnya agar lebih baik lagi.

Menurut Warren (2004) dalam Puspitasari (2013), Kelemahan pengendalian internal tersebut didapatkan dengan melihat tingkat kesesuaian pengendalian internal terhadap standar audit yang telah ditetapkan yaitu Standar Pemeriksaan Keuangan Negara. Hasil audit tersebut dikelompokkan ke dalam tiga kelompok utama sebagai berikut:

a. Kelemahan Sistem Pengendalian Akuntansi dan Pelaporan

1) Proses penyusunan laporan tidak sesuai ketentuan.



- 2) Sistem informasi akuntansi dan pelaporan tidak memadai.
  - 3) Entitas terlambat menyampaikan laporan.
  - 4) Pencatatan tidak atau belum dilakukan atau tidak akurat.
  - 5) Sistem informasi akuntansi dan pelaporan belum didukung sumber daya manusia yang memadai.
- b. Kelemahan Sistem Pengendalian Pelaksanaan APBD Kelemahan Struktur Pengendalian Internal.
- 1) Mekanisme pemungutan, penyetoran dan pelaporan serta penggunaan penerimaan daerah dan hibah tidak sesuai dengan ketentuan.
  - 2) Penyimpangan terhadap peraturan bidang teknis tertentu atau ketentuan internal organisasi yang diperiksa tentang pendapatan dan belanja.
  - 3) Perencanaan kegiatan tidak memadai.
  - 4) Pelaksanaan belanja diluar mekanisme APBN/APBD.
  - 5) Penetapan/pelaksanaan kebijakan tidak tepat atau belum dilakukan berakibat hilangnya potensi penerimaan/pendapatan.
  - 6) Penetapan/pelaksanaan kebijakan tidak tepat atau belum dilakukan berakibat peningkatan biaya/belanja.
- c. Kelemahan Struktur Pengendalian Internal
- 1) Entitas tidak memiliki *Standar Operating Procedur* formal.
  - 2) *Standar Operating Procedur* yang ada pada entitas tidak berjalan secara optimal atau tidak ditaati.
  - 3) Entitas tidak memiliki satuan pengawas intern.
  - 4) Satuan pengawas intern yang ada tidak memadai atau tidak berjalan optimal.
  - 5) Tidak ada pemisahan tugas dan fungsi yang memadai.

### **2.2.5 Pertumbuhan Ekonomi Pemerintah Daerah**

Menurut Hartono, dkk. (2014), 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. Menurut Kuncoro (2004)

dalam Rachmawati (2016), suatu perekonomian dikatakan mengalami pertumbuhan apabila tingkat kegiatan ekonominya lebih tinggi daripada apa yang dicapai pada masa sebelumnya.

Untuk mengukur pertumbuhan ekonomi pada pemerintah daerah dapat menggunakan nilai PDRB (Produk Domestik Regional Bruto). PDRB merupakan indikator ekonomi makro suatu daerah, yang menggambarkan ada atau tidaknya perkembangan perekonomian daerah. Menurut Badan Pusat Statistik, Produk Domestik Regional Bruto (PDRB) merupakan nilai tambah bruto seluruh barang dan jasa yang tercipta atau dihasilkan di wilayah domestik suatu negara yang timbul akibat berbagai aktivitas ekonomi dalam suatu periode tertentu tanpa memperhatikan faktor produksinya.

Bagi suatu daerah provinsi, kabupaten/kota gambaran PDRB yang mencerminkan adanya laju pertumbuhan ekonomi dapat dilihat dalam data sektor-sektor ekonomi yang meliputi pertanian, pertambangan dan penggalian, industri pengolahan, listrik gas dan air bersih, bangunan, perdagangan hotel dan restoran, pengangkutan dan komunikasi, keuangan persewaan dan jasa perusahaan dan jasa-jasa lainnya. Pertumbuhan ekonomi dapat dilihat dari data konsumsi rumah tangga, konsumsi pemerintah, pembentukan modal bruto, perubahan persediaan, ekspor dan impor. Penelitian ini menggunakan istilah pertumbuhan ekonomi yang akan dilihat dari sudut pandang Produk Domestik Regional Bruto (PDRB). Pertumbuhan ekonomi dapat diketahui dengan membandingkan PDRB pada satu tahun tertentu (PDRB<sub>t</sub>) dengan PDRB sebelumnya (PDRB<sub>t-1</sub>).

Pengukuran PDRB dalam penelitian ini menggunakan rumus perhitungan sebagai berikut:

$$\text{Produk Domestik Regional Bruto (PDRB)} = \frac{\text{PDRB}_{t_1} - \text{PDRB}_{t_0}}{\text{PDRB}_{t_0}}$$

### **2.2.6 Pendapatan Asli Daerah**

Berdasarkan Undang-Undang No. 28 Tahun 2009, Pendapatan Asli Daerah yaitu sumber keuangan daerah yang digali dari wilayah daerah yang bersangkutan yang terdiri dari hasil pajak daerah, hasil retribusi daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah.

Sedangkan berdasarkan katalog Statistik Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota Tahun 2014-2015, dijelaskan bahwa Pendapatan Asli Daerah (PAD) adalah pendapatan yang diperoleh daerah yang dipungut berdasarkan peraturan daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan, guna keperluan daerah yang bersangkutan dalam membiayai kegiatannya. PAD terdiri atas pajak daerah, retribusi daerah, hasil perusahaan milik daerah dan pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah:

#### **1. Pajak Daerah**

Pajak daerah adalah pungutan yang dilakukan pemerintah daerah berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pajak daerah ini dapat dibedakan dalam dua kategori, yaitu pajak daerah yang ditetapkan oleh peraturan daerah dan pajak negara yang pengelolaan dan penggunaannya diserahkan kepada daerah (Statistik Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota Tahun 2014-2015). Dasar hukum pemungutan Pajak Daerah dan Retribusi Daerah adalah Undang-undang No. 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.

Menurut Mardiasmo (2011:12) beberapa pengertian atau istilah yang terkait dengan Pajak Daerah antara lain :

- a. Daerah Otonom, selanjutnya disebut Daerah, adalah kesatuan masyarakat hukum yang mempunyai batas-batas wilayah yang berwenang mengatur dan mengurus urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat menurut prakarsa sendiri berdasarkan aspirasi masyarakat dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia.

- b. Pajak Daerah, yang selanjutnya disebut pajak, adalah kontribusi wajib kepada Daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.
- c. Badan, adalah sekumpulan orang dan/atau modal yang merupakan kesatuan baik yang melakukan usaha maupun yang tidak melakukan usaha yang meliputi perseroan terbatas, perseroan lainnya, Badan Usaha Milik Negara (BUMN), atau Badan Usaha Milik Daerah (BUMD) dengan nama dan dalam bentuk apapun, firma, kongsi, koperasi, dana pensiun, persekutuan, perkumpulan, yayasan, organisasi massa, organisasi sosial politik, atau organisasi lainnya, lembaga dan bentuk badan lainnya termasuk kontrak investasi kolektif dan bentuk usaha tetap.
- d. Subjek Pajak, adalah orang pribadi atau badan yang dapat dikenakan Pajak.
- e. Wajib Pajak, adalah orang pribadi atau Badan, meliputi pembayar pajak, pemotong pajak, dan pemungut pajak, yang mempunyai hak dan kewajiban perpajakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan daerah.

## 2. Retribusi Daerah

Berdasarkan Undang-Undang No. 28 Tahun 2009, 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. Menurut Mardiasmo (2011), 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.

Subjek Retribusi Daerah menurut Mardiasmo (2011:18) adalah sebagai berikut :

- a) Retribusi Jasa Umum adalah orang pribadi atau badan yang menggunakan/menikmati pelayanan jasa umum yang bersangkutan.

- b) Retribusi Jasa Usaha adalah orang pribadi atau badan yang menggunakan/menikmati pelayanan jasa usaha yang bersangkutan.
- c) Retribusi Perizinan Tertentu adalah orang pribadi atau badan yang memperoleh izin tertentu dari Pemerintah Daerah.

### 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. laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik swasta atau kelompok usaha masyarakat.

### 4. Lain-lain PAD yang sah.

Lain-lain pendapatan asli daerah yang sah merupakan pendapatan daerah yang meliputi hasil penjualan kekayaan daerah yang tidak dapat dipisahkan, jasa giro, pendapatan bunga, dan komisi, potongan ataupun bentuk lain sebagai akibat penjualan dan/atau pengadaan barang dan/atau jasa oleh daerah. Sedangkan, lain-lain pendapatan yang sah mencakup pendapatan hibah, dana darurat yang merupakan dana dari APBN yang dialokasikan kepada daerah yang mengalami bencana nasional, peristiwa luar biasa dan/atau krisis solvabilitas, dana bagi hasil pajak dari provinsi dan pemerintah daerah lainnya, dana penyesuaian dan otonomi khusus dari pemerintah, bantuan keuangan dari provinsi dan pemerintah daerah lainnya dan pendapatan yang sah lainnya (Statistik Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota Tahun 2014-2015).

Pengukuran PAD dalam penelitian ini menggunakan rumus :

$$\text{PAD} = \text{Ln}(\text{HDP} + \text{HRD} + \text{HPKH} + \text{LPS})$$

HPD	= Hasil Pajak Daerah
HRD	= Hasil Retribusi Daerah
HPKH	= Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang dipisahkan
LPS	= Lain-lain PAD yang Sah

### 2.2.7 Belanja Modal

Menurut Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2011, belanja modal adalah belanja Pemerintah Pusat yang dilakukan dalam rangka pembentukan modal dalam bentuk tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jaringan, serta dalam bentuk fisik lainnya.

Belanja modal adalah komponen belanja langsung dalam anggaran pemerintah yang menghasilkan *output* berupa aset tetap. Dalam pemanfaatan aset tetap yang dihasilkan tersebut, ada yang bersinggungan langsung dengan pelayanan publik atau dipakai oleh masyarakat (seperti jalan, jembatan, trotoar, gedung olah raga, stadion, *jogging track*, halte dan rambu lalu lintas) dan ada yang tidak langsung dimanfaatkan oleh publik (seperti gedung kantor pemerintahan). Dalam perspektif kebijakan publik, sebagian besar belanja modal berhubungan dengan pelayanan publik, sehingga pada setiap anggaran tahunan jumlah semestinya relatif besar. Namun, tidak selalu belanja modal berhubungan langsung dengan pelayanan publik.

Beberapa proyek fisik menghasilkan output berupa bangunan yang sepenuhnya dinikmati oleh aparatur (birokrasi) atau satuan kerja yang tidak berhubungan langsung dengan fungsi pelayanan publik. Sebagai contoh adalah belanja modal untuk pembangunan kantor Bappeda (Badan Perencanaan Pembangunan Daerah) atau inspektorat daerah. Oleh karena itu, tidak tepat jika dikatakan bahwa belanja modal adalah belanja publik, atau sebaliknya, belanja publik adalah belanja

modal. Pengategorian ke dalam belanja publik dan belanja aparatur mengandung bias dari aspek penggunaan makna fungsi (*outcome*) belanja (Abdullah, 2013).

Aset tetap yang 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 :

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 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, pembangunan 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.

Setiap tahun anggaran pemerintah daerah pasti akan melakukan pengeluaran yang bernama belanja modal, hal ini dilaksanakan dalam rangka memberikan pelayanan kepada masyarakat dengan tujuan untuk mensejahterakan masyarakat dan memajukan daerahnya. Setiap daerah akan memanfaatkan pemasukan dari potensi yang dimilikinya. Setiap daerah mempunyai sumber pemasukan untuk belanja modal yang berbeda-beda dan alokasi belanja modal yang berbeda-beda pula. Latar belakang dari setiap daerah akan menentukan arah dari alokasi dari dana belanja modalnya.

### **2.2.8 Kompleksitas Pemerintah Daerah**

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 pengendalian internal. Kompleksitas pemerintah daerah menjadi penentu terjadinya kelemahan pengendalian internal.



Doyle, dkk. (2007) dalam Puspitasari (2013) menemukan bahwa perusahaan dengan kompleksitas tinggi akan memiliki kelemahan pengendalian intern yang tinggi pula. Kompleksitas pemerintahan daerah dapat dilihat dari beberapa aspek, diantaranya adalah jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD), jumlah kecamatan, dan jumlah penduduk. Jumlah kecamatan juga menjadi pengukur kompleksitas pemerintah daerah. Banyaknya jumlah kecamatan yang ada di suatu daerah akan menyebabkan sulitnya mengimplementasikan pengendalian internal 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 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. Semakin kompleks suatu organisasi dalam menjalankan kegiatan dan memiliki area kerja yang tersebar akan semakin sulit pengendalian internal dijalankan.

Jumlah SKPD menjadi salah satu ukuran kompleksitas pemerintahan daerah dan 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.

Variabel kompleksitas pemerintah daerah dalam penelitian ini dilihat dari jumlah SKPD dalam suatu Pemerintah Daerah di laporan keuangan Pemerintah Daerah. Jumlah SKPD di kota dan kabupaten di Provinsi Lampung menjadi pertimbangan dalam melihat tingkat kebutuhan pelayanan umum di suatu pemerintah daerah.

### 2.2.9 Ukuran Pemerintah Daerah

Ukuran Pemerintah Daerah adalah sebuah skala yang dapat menunjukkan besar kecilnya keadaan Pemerintah Daerah (Hartono 2014). Ukuran dalam sebuah entitas lazimnya digunakan sebagai suatu skala ukur dimana dapat diklasifikasikan ukuran besar kecilnya suatu entitas. Ukuran sebuah entitas dapat dijadikan sebuah gambaran secara umum yang bisa dilihat secara fisik luar organisasi. Penelitian yang dilakukan Doyle, dkk. (2007) dalam Puspitasari (2013) menggunakan nilai pasar ekuitas untuk mengukur besar kecilnya suatu perusahaan. Perusahaan yang tergolong ke dalam ukuran besar pada umumnya memiliki aset yang besar pula, sehingga dapat menarik investor untuk menanamkan modalnya di perusahaan tersebut. Suatu entitas yang memiliki total aktiva besar menunjukkan entitas tersebut telah mencapai tahap kedewasaan dimana dalam tahap ini arus kas perusahaan sudah mencapai suatu kondisi positif dan dianggap memiliki prospek yang baik dalam jangka waktu yang relatif lama, selain itu juga mencerminkan bahwa perusahaan relatif lebih stabil dan lebih mampu menghasilkan laba dibandingkan perusahaan dengan total aset yang kecil (Indriani 2005 dalam Putro 2013).

Perusahaan dengan ukuran besar relatif lebih stabil tingkat keuangannya jika dibandingkan dengan perusahaan kecil. Selain itu tingkat kelemahan pengendalian internal yang terjadi pada organisasi dengan ukuran besar cenderung lebih sedikit, hal ini dikarenakan perusahaan dengan ukuran besar mempunyai sumber daya manusia yang berkualitas serta sistem pengawasan yang baik. Pihak manajemen perusahaan akan berusaha semaksimal mungkin untuk menjaga aset perusahaannya dari kecurangan yang akan merugikan perusahaan. Pengawasan ini dilakukan dengan menerapkan *Standart Operating Procedure* (SOP) perusahaan yang mampu melindungi aset perusahaan.

Dalam konteks pemerintahan, besar kecilnya ukuran suatu pemerintahan dapat dilihat dari total pendapatan yang diperoleh dalam setahun dan jumlah penduduk. Total pendapatan suatu daerah bersumber dari Pendapatan Asli Daerah (PAD),

Dana Perimbangan (DAU, DAK, DBH) dan lain-lain dari pendapatan daerah yang sah (Kristanto 2009). Dalam konteks pemerintahan daerah, pemerintah kabupaten/kota yang memiliki ukuran lebih besar cenderung memiliki sumber daya yang besar pula. Besarnya sumber daya yang dimiliki suatu daerah memungkinkan daerah tersebut untuk menerapkan tertib administrasi dan pengelolaan keuangan daerah. Pasal 28 Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 yang menyatakan: jumlah penduduk menjadi variabel dalam menentukan kebutuhan pendanaan daerah untuk menentukan kebijakan dalam rangka memberikan pelayanan kepada masyarakat. Kebutuhan akan anggaran untuk setiap daerah berbeda-beda, misalnya daerah yang mempunyai jumlah penduduk besar akan memperoleh jumlah anggaran yang tidak sama dengan daerah yang memiliki jumlah penduduk sedikit. Penggunaan proksi populasi penduduk karena setiap daerah mempunyai jumlah penduduk dan jumlah anggaran yang berbeda-beda, hal ini akan menimbulkan masalah dalam hal memajukan daerahnya dengan indikator jumlah penduduk. Semakin besar jumlah penduduk dari suatu daerah maka semakin besar pula pendanaan yang digunakan untuk layanan publik dan permasalahan yang timbul dari daerah tersebut juga semakin kompleks.

### 2.3 Penelitian Terdahulu

Berikut ini adalah penelitian-penelitian terdahulu tentang Kelemahan Pengendalian Internal Pemerintah Daerah.

**Tabel 2.1**  
**Penelitian Terdahulu**

No	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Hasil Penelitian
1	Kristanto (2009)	Pengaruh Ukuran Pemerintahan, Pendapatan Asli Daerah (PAD), dan Belanja Modal Sebagai Prediktor Kelemahan Pengendalian Internal.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ukuran Pemerintah Daerah secara signifikan berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal.</li> <li>• Pendapatan Asli Daerah (PAD) berpengaruh negatif terhadap pengendalian internal.</li> </ul>

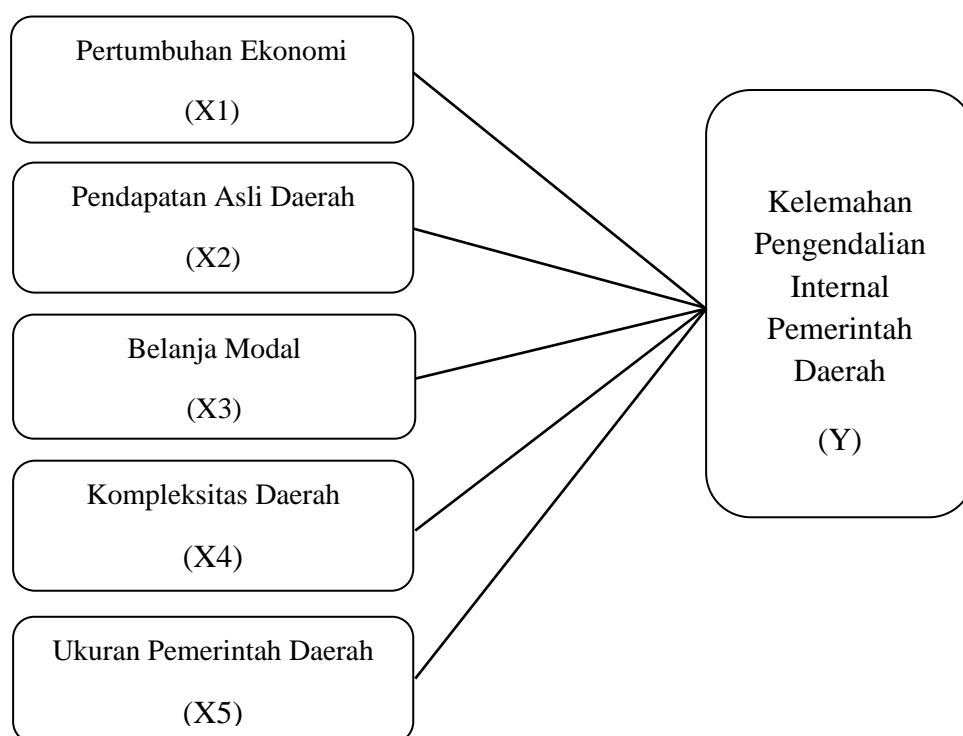
			<ul style="list-style-type: none"> <li>• belanja modal memiliki pengaruh signifikan positif terhadap pengendalian internal.</li> </ul>
2	Martani dan Zaelani (2011)	Pengaruh Ukuran, Pertumbuhan dan Kompleksitas Terhadap Pengendalian Internal Pemerintah Daerah di Indonesia	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ukuran Pemerintah Daerah secara signifikan berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal.</li> <li>• Pertumbuhan pemerintah daerah secara signifikan berpengaruh positif terhadap pengendalian internal.</li> <li>• Kompleksitas pemerintah daerah memiliki pengaruh signifikan positif terhadap pengendalian internal.</li> </ul>
3	Puspitasari (2013)	Pengaruh Pertumbuhan ekonomi, PAD, Kompleksitas Pemerintah daerah terhadap kelemahan pengendalian internal	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pertumbuhan ekonomi pemerintah daerah secara signifikan berpengaruh positif terhadap pengendalian internal.</li> <li>• Pendapatan Asli Daerah secara signifikan berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal.</li> <li>• Kompleksitas pemerintah daerah secara signifikan berpengaruh positif terhadap pengendalian internal.</li> </ul>
4	Putri, Mahmud (2015)	Pengaruh pertumbuhan ekonomi, PAD, Ukuran pemerintah dan kompleksitas terhadap kelemahan pengendalian internal.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pertumbuhan ekonomi pemerintah daerah secara signifikan berpengaruh positif terhadap pengendalian internal.</li> <li>• Pendapatan Asli Daerah</li> </ul>

			<p>secara signifikan berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ukuran pemerintah secara signifikan berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal.</li> <li>• Kompleksitas pemerintah daerah secara signifikan berpengaruh positif terhadap pengendalian internal.</li> </ul>
4	Nurwati, Risnawati (2015)	<p>Analisis yang mempengaruhi faktor-faktor kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah. (Studi kasus pemerintah daerah kabupaten dan kota provinsi Jawa Tengah 2011-2012)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ukuran pemerintah tidak berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal.</li> <li>• Pertumbuhan ekonomi tidak berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal.</li> <li>• Jumlah penduduk berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal.</li> <li>• Pendapatan asli daerah tidak berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal.</li> <li>• Belanja modal berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal.</li> </ul>
6	Rachmawati (2016)	<p>Faktor-faktor yang mempengaruhi kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pertumbuhan ekonomi pemerintah daerah secara signifikan berpengaruh positif terhadap pengendalian internal.</li> <li>• Ukuran pemerintah secara signifikan berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal.</li> </ul>

			<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pendapatan Asli Daerah secara signifikan berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal.</li> <li>• Kompleksitas pemerintah daerah secara signifikan berpengaruh positif terhadap pengendalian internal.</li> <li>• Belanja modal secara signifikan berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal.</li> </ul>
7	Purniasari (2016)	Analisis yang mempengaruhi faktor-faktor kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah (studi kasus pemerintah daerah kabupaten dan kota provinsi Jawa Tengah 2013-2014)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ukuran pemerintah tidak berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal.</li> <li>• Pertumbuhan ekonomi berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal.</li> <li>• Pendapatan asli daerah tidak berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal.</li> <li>• Belanja modal tidak berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal.</li> </ul>

#### 2.4 Kerangka Pemikiran

Banyaknya Kota dan Kabupaten di Provinsi Lampung dengan otonomi yang semakin besar, membuat pengawasan yang baik sangat dibutuhkan agar tidak terjadi kecurangan (*fraud*). Kecurangan dalam organisasi baik di sektor pemerintahan maupun di sektor swasta biasanya disebabkan oleh lemahnya pengendalian internal. Dikeluarkannya Undang-undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang pemerintahan daerah yang menjadi landasan bagi pemberian otonomi daerah.



**Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran**

## **2.5 Bangunan Hipotesis**

### **2.5.1 Pengaruh Pertumbuhan Ekonomi Pemerintah Daerah dengan Kelemahan Pengendalian Internal**

Pertumbuhan ekonomi mengukur prestasi dari perkembangan suatu daerah dari periode ke periode berikutnya. Suatu daerah dikatakan mengalami pertumbuhan dari segi ekonomi apabila tingkat kegiatan perekonomian berupa jumlah barang dan jasa yang dihasilkan semakin bertambah dari tahun-tahun sebelumnya (Martani dan Zaelani, 2011). Menurut Hartono (2014), 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. Menurut Doyle, dkk, (2007) dalam Rachmawati (2016) di sektor swasta yang menjelaskan apabila tingkat pertumbuhan perusahaan berhubungan positif dengan masalah tentang pengendalian internal. Pertumbuhan yang cepat dari sebuah organisasi menyebabkan banyak terjadi perubahan. Pemerintah daerah yang

memiliki pertumbuhan ekonomi yang tinggi maka tingkat kelemahan pengendalian internalnya juga tinggi. Selanjutnya Rachmawati (2016) pertumbuhan ekonomi memiliki pengaruh positif signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah secara parsial. Berdasarkan konsep teori dari penelitian terdahulu diatas maka hipotesis yang diajukan adalah:

**H<sub>1</sub>: Pertumbuhan Ekonomi berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal.**

### **2.5.2 Pengaruh Pendapatan Asli Daerah dengan Kelemahan Pengendalian Internal**

Pendapatan Asli Daerah (PAD) merupakan pendapatan daerah yang bersumber dari hasil pajak daerah, hasil retribusi daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan pendapatan asli daerah yang sah lainnya. Pemerintah daerah yang memiliki PAD tinggi akan memiliki kelemahan pengendalian internal yang lebih banyak (Martani dan Zaelani, 2011).

Petrovits, et al. (2010) Semakin banyak jumlah sumber pendapatan yang terdapat pada PAD, justru akan membuat masalah pada pengendalian internal, hal ini dikarenakan PAD 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 internal yang baik. Menurut Larassati, dkk. (2013), PAD berpengaruh signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal. Hal ini disebabkan karena PAD (bersumber dari pajak daerah, retribusi dan hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan) secara leluasa dikelola oleh daerah, sehingga terdapat kemungkinan penyelewengan pada dana tersebut. Berdasarkan uraian diatas, hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

**H<sub>2</sub>: Pendapatan Asli Daerah (PAD) berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal.**



### **2.5.3 Pengaruh Belanja Modal dengan Kelemahan Pengendalian Internal**

Belanja modal adalah pengeluaran negara yang digunakan dalam rangka pembentukan modal atau aset tetap untuk operasional sehari-hari dalam rangka pelayanan kepada masyarakat. Belanja modal meliputi tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan bentuk fisik lainnya (Kristanto, 2009). Menurut Halim (2014), pengelolaan belanja modal bukan hal yang mudah bagi seorang manajer di suatu entitas pemerintah daerah. Kegiatan belanja modal merupakan bagian bentuk pengolahan keuangan daerah yang harus dikelola secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efektif, efisien, ekonomis, dan bertanggung jawab dengan memperlihatkan asas keadilan. Permasalahan dalam kegiatan belanja modal sering muncul pada tahap perencanaan, pelaksanaan, dan tahap penatausahaan. Menurut Abdullah (2008) dalam Kristanto (2009) Belanja Modal berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal. Hal ini disebabkan karena semakin besar anggaran belanja modal yang tidak dimbangi dengan sistem pengendalian yang semakin baik maka akan banyak terjadi penyalahgunaan belanja modal sebagai objek korupsi oleh pihak legislatif dan eksekutif yang tidak bertanggung jawab. Berdasarkan uraian diatas, hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

**H<sub>3</sub>: Belanja Modal berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal.**

### **2.5.4 Pengaruh Kompleksitas Pemerintah Daerah dengan Kelemahan Pengendalian Internal**

Kompleksitas suatu daerah dapat dilihat dari aspek jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD), jumlah kecamatan, dan jumlah penduduk yang ada di daerah tersebut. Jumlah SKPD dan jumlah kecamatan dalam hal ini diibaratkan sebagai cabang dari pemerintahan daerah. Semakin banyak jumlah SKPD dan jumlah kecamatan yang ada di daerah tersebut mengindikasikan kompleksitas suatu daerah semakin tinggi. Kompleksitas dalam hal ini berkaitan dengan pengawasan dari pemerintah daerah dan penyatuan laporan keuangan pada saat pelaporan laporan keuangan daerah. Selain itu jumlah penduduk juga dapat menjadi aspek pengukur kompleksitas daerah. Besarnya jumlah penduduk yang ada di suatu

daerah menggambarkan besarnya layanan yang harus diberikan pemerintah kepada masyarakat dalam rangka mensejahterakan masyarakatnya.

Dengan demikian akan semakin banyak dan beragam kebutuhan yang harus dipenuhi pemerintah daerah. Hal ini tentunya akan menambah kompleksitas yang ada di lingkungan pemerintah daerah. Semakin kompleks suatu organisasi dalam menjalankan aktivitas dan lingkungan kerja yang luas maka akan semakin sulit mengimplementasikan pengendalian intern. Sebuah organisasi akan mengalami kesulitan dalam mengimplementasikan pengendalian intern pada lingkungan kerja yang luas dan memiliki berbagai divisi. Hambatan juga akan muncul dalam hal penyatuan laporan keuangan dari berbagai divisi dan cabang jika organisasi tersebut memiliki cabang.

Kompleksitas pemerintahan daerah dapat dilihat dari beberapa aspek. Semakin kompleks suatu organisasi dalam menjalankan kegiatan dan memiliki area kerja yang tersebar akan semakin sulit pengendalian internal dijalankan. Organisasi menghadapi tantangan yang lebih besar dalam mengimplementasikan pengendalian internal secara konsisten untuk setiap divisi yang berbeda. Kesulitan juga akan muncul ketika akan memulai konsolidasi laporan keuangan dari berbagai divisi atau cabang organisasi. Doyle, dkk. (2007) menemukan hubungan positif antara jumlah segmen usaha atau cabang organisasi dengan kelemahan pengendalian internal. Hartono (2014) dan Puspitasari (2013) juga menemukan pengaruh hubungan yang positif antara kompleksitas daerah terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah.

Semakin banyak segmen atau cabang organisasi maka pengendalian internal yang terjadi akan semakin kompleks. Kompleksitas pemerintah daerah akan diproksikan dengan jumlah SKPD (Satuan Kerja Pemerintah Daerah) yang dimiliki pemerintah daerah Kabupaten/kota di Provinsi Lampung. Karena diduga banyak masalah yang timbul dari banyaknya jumlah SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah) seperti terdapat kesulitan implementasi sistem pengendalian internal pada lingkungan SKPD yang berbeda, masalah pengawasan dari

pemerintah daerah dan masalah mengenai pelaporan keuangan. Berdasarkan uraian diatas, hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

**H<sub>4</sub>: Kompleksitas Pemerintah Daerah berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal.**

#### **2.5.5 Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah dengan Kelemahan Pengendalian Internal**

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. Tetapi, banyaknya aset yang dimiliki oleh pemerintah daerah belum tentu diiringi dengan kemampuan yang memadai atas pencatatan aset sesuai dengan standar yang berlaku sehingga sering terjadi kendala untuk melaporkannya dalam laporan keuangan karena belum semua aset yang dimiliki pemerintah dicatat dengan baik. Diperlukan suatu pengawasan internal yang baik terhadap aset agar tidak terjadi penyalahgunaan aset. Menurut Larassati, dkk. (2013) menyatakan bahwa ukuran pemerintah daerah berpengaruh signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal. 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. Dan Kristanto (2009) menyatakan ukuran pemerintahan berpengaruh signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal. Dalam penelitian ini ukuran pemerintah diukur dengan jumlah pemerintahan besar yang berpendapatan tinggi justru memiliki lebih banyak kelemahan pengendalian internal.

Hal serupa juga ditemukan dalam penelitian Hartono (2014) yang menyatakan bahwa ukuran pemerintah yang diukur dengan jumlah penduduk berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah.

Proksi dari ukuran pemerintah daerah dalam penelitian ini adalah jumlah penduduk. Proksi tersebut diambil berdasarkan penelitian yang dilakukan sebelumnya oleh Baber (2010) dalam Hartono (2014). Menurut Baber (2010) dalam Hartono (2014) ukuran organisasi atau entitas dalam hal ini pemerintah daerah dapat diukur dengan jumlah penduduk. Hal tersebut sejalan dengan Pasal 28 Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 yang menyatakan: jumlah penduduk menjadi variabel dalam menentukan kebutuhan pendanaan daerah untuk menentukan kebijakan dalam rangka memberikan pelayanan kepada masyarakat. Semakin besar jumlah penduduk dari suatu daerah maka semakin besar pula pendanaan yang digunakan untuk layanan publik, dan permasalahan yang timbul dari daerah tersebut juga semakin kompleks. Pemerintah daerah yang memiliki jumlah penduduk banyak dituntut untuk melakukan pengendalian intern dengan baik sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada publik. Berdasarkan penjelasan yang ada di atas, dapat disimpulkan bahwa semakin besar ukuran pemerintah daerah akan berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa semakin besar ukuran pemerintah daerah akan berpengaruh positif terhadap temuan audit sistem pengendalian internal. Berdasarkan uraian di atas, hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

**H<sub>5</sub>: Ukuran Pemerintah Daerah berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal**