

# Determinan Kelemahan Sistem Pengendalian Intern pada Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten dan Kota Se-Kalimantan Barat

Bob Mustafa & Mahyus

Accounting Department of Pontianak State Polytechnics  
Ahmad Yani street Pontianak 78124  
E-mail: bobkrisna@gmail.com

**Abstract:** *This study aims to investigate the influence of variables of regional complexity, capital expenditure, local revenue, and economic growth on the weakness of internal control of district and city government financial reporting for West Kalimantan for the period 2010-2014. The study used a saturated sample consisting of 14 district and city governments in West Kalimantan. Significant test of multiple linear regression analysis of panel data is done through software Eviews 9. The results show that partially complexity of area and PAD have significant influence to SPI weakness variable, while capital expenditure and economic growth partially have no significant influence to SPI weakness. The result of F test shows that together variables of regional complexity, capital expenditure, PAD, and economic growth have significant influence to SPI weakness.*

**Keywords:** *regional complexity, capital expenditure, PAD, economic growth, weakness of SPI*

## I. LATAR BELAKANG

Di era otonomi daerah dan desentralisasi fiskal, pemerintah daerah memiliki kewenangan yang besar untuk mengatur daerahnya sendiri dan mengembangkan potensi yang ada di daerahnya guna peningkatan kesejahteraan dan pelayanan umum kepada masyarakat di daerah. Untuk mendukung tujuan otonomi daerah tersebut, pengelolaan keuangan di daerah harus dikelola secara ekonomis, efisien, efektif, transparan, dan akuntabel. Namun, pelaksanaan otonomi daerah dan desentralisasi fiskal masih memunculkan banyak masalah. Sistem desentralisasi fiskal memunculkan permasalahan tersendiri. Adanya desentralisasi fiskal justru membuat kecenderungan tingkat korupsi di daerah meningkat

dengan tajam (Rinaldi, et. al.,2007: v). Oleh sebab itu tidak salah muncul pendapat bahwa efek desentralisasi fiskal yang paling kelihatan justru korupsi, bukan pelayanan publik. Hal ini dibuktikan oleh Saputra (2012), hasil penelitiannya menunjukkan bahwa desentralisasi fiskal berpengaruh signifikan dan negatif terhadap Indeks Persepsi Korupsi (IPK). Semakin tinggi tingkat desentralisasi fiskal maka semakin tinggi tingkat korupsi.

Kecurangan dalam pengelolaan keuangan tidak hanya terjadi di perusahaan, namun juga terjadi di institusi publik seperti instansi pemerintah. Kelemahan dan pengabaian sistem pengendalian intern pada organisasi non-profit dapat memicu

terjadinya kecurangan pada organisasi tersebut. Kelemahan pengendalian intern menjadi faktor utama penyebab terjadinya kecurangan, dan faktor keduanya adalah diabaikannya sistem pengendalian intern yang telah ada (Petrovits:2010). Kecurangan terjadi karena adanya kondisi yang menciptakan peluang untuk melakukan kecurangan. Kelemahan sistem pengendalian intern adalah kondisi yang dapat menyebabkan terjadinya kecurangan. Menurut Arens (2008:432) sistem pengendalian yang lemah merupakan salah satu contoh dari kesempatan (*opportunity*) dari tiga kondisi penyebab kecurangan. Pada pemerintahan, lemahnya sistem pengendalian intern membuka peluang yang sangat besar bagi terjadinya penyimpangan dalam pelaksanaan anggaran APBN/APBD (Danardono:2009).

Terbitnya PP NO. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah bertujuan untuk meminimalisir terjadinya kecenderungan kecurangan pengelo-

laan keuangan negara/daerah yang disebabkan oleh sistem pengendalian intern. Melalui PP ini seharusnya penyelenggaraan kegiatan pada instansi pemerintah, sejak dari perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, sampai dengan pertanggungjawaban dapat terlaksana secara tertib, terkendali, serta efisien dan efektif, namun pada kenyataannya masih terdapat kelemahan-kelemahan dalam penerapan sistem pengendalian intern pemerintah, khususnya dalam pelaporan keuangan pemerintah daerah. Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) I dan II BPK RI tahun 2010 sampai dengan tahun 2014 memperlihatkan peningkatan jumlah kasus temuan kelemahan sistem pengendalian intern (SPI) pada LKPD di Indonesia. Hal ini menunjukkan belum optimalnya penyelenggaraan sistem pengendalian intern pemerintah daerah di Indonesia. Temuan kelemahan SPI pada pemeriksaan laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) Tahun Anggaran 2010-2014 dapat dilihat pada Tabel 1.

**Tabel 1. Kasus Temuan SPI pada LKPD Tahun 2010-2014**

No.	Kelompok Temuan SPI	2010	2011	2012	2013	2014
1	Kelemahan Sistem Pengendalian Akuntansi dan Pelaporan	2010	2.385	2.197	2.194	2.409
2	Kelemahan Sistem Pengendalian Pelaksanaan Anggaran	1919	2.176	2.508	2.562	2.777
3	Kelemahan Struktur Pengendalian Intern	710	1.129	1.152	1.256	1.267
Jumlah		4.639	5.690	5.857	6.012	6.453
Jumlah LKPD		499	520	523	524	539
Rasio jumlah temuan terhadap LKPD		9,30	10,94	11,20	11,47	11,97

Sumber: Diolah dari IHPS BPK RI Semester I dan II Tahun 2010-2014

Tampilan pada Tabel 1 memunculkan pertanyaan yang menarik untuk diteliti, terutama mengenai keberhasilan implementasi PP No. 60 Tahun 2008 untuk meningkatkan kualitas pengendalian inter-

nal pemerintah dalam rangka mewujudkan pemerintah yang bersih dari korupsi, kolusi, dan nepotisme serta meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Hal ini menjadi motivasi peneliti untuk mengetahui faktor-

faktor apa saja yang dapat mempengaruhi kualitas sistem pengendalian intern pemerintah.

Sejumlah penelitian terdahulu mengenai pengendalian intern pemerintah daerah telah banyak dilakukan, namun belum memberikan hasil yang konsisten tentang determinan kelemahan sistem pengendalian intern pelaporan keuangan pemerintah daerah.

Pertumbuhan ekonomi adalah faktor lain yang mempengaruhi kelemahan pengendalian intern. Hasil penelitian Rachmawati (2016), Purniasari (2016) dan Iqbal (2017) menunjukkan bahwa pertumbuhan ekonomi berpengaruh terhadap kelemahan sistem pengendalian internal. Hasil penelitian Nurwati (2015) menemukan bahwa jumlah pertumbuhan ekonomi tidak berpengaruh positif terhadap kelemahan sistem pengendalian intern.

Hasil penelitian Martani dan Zaelani (2011), Putro (2013), Nurwati (2015), Pamuji (2017), Iqbal (2017), Pamuji (2017), dan Novilia (2017) menunjukkan bahwa besarnya jumlah PAD membuat masalah pengendalian intern meningkat. Di sisi lain, hasil penelitian Purniasari (2016) dan Rachmawati (2016) menemukan bahwa jumlah PAD tidak berpengaruh terhadap kelemahan sistem pengendalian intern.

Hasil penelitian Novilia (2017) menunjukkan bahwa belanja modal berpengaruh terhadap kelemahan sistem pengendalian internal. Semakin banyak jumlah belanja modal yang dimiliki suatu daerah maka alokasi untuk pengadaan aset semakin tinggi sehingga harus dimbangi dengan sistem pengendalian yang efektif. Hasil penelitian Rachmawati (2016)

menemukan bahwa belanja modal memiliki pengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah.

Variabel berikutnya yang diduga mempengaruhi kelemahan sistem pengendalian intern adalah kompleksitas daerah. Hasil penelitian Martani dan Zaelani (2011) menemukan bahwa kompleksitas daerah (yang diukur menggunakan jumlah kecamatan) tidak berpengaruh signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal. Sementara hasil penelitian penelitian Puspitasari (2013) dan Hartono dan Nanik (2014) menemukan bahwa kompleksitas daerah yang masing-masing diwakili dengan jumlah SKPD dan jumlah kecamatan berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal. Penelitian Nurwati dan Trisnawati (2015) menemukan bahwa kompleksitas daerah dengan indikator jumlah penduduk berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah.

Fenomena dan *research gap* di atas serta belum adanya penelitian sejenis yang dilakukan pada pemerintah daerah kabupaten dan kota di Provinsi Kalimantan Barat mendasari penelitian ini untuk mengetahui apakah: (1) kompleksitas pemerintah daerah berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah, (2) belanja modal berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah, (3) pendapatan asli daerah (PAD) berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah, dan (4) pertumbuhan ekonomi berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah.

## **II. RERANGKA TEORI Kelemahan Pengendalian Intern**

Efektivitas sistem pengendalian internal ditunjukkan dengan jumlah temuan dalam laporan hasil pemeriksaan BPK RI atas LKPD. Hal ini sesuai dengan pasal 12 UU No. 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan Dan Tanggung Jawab Keuangan Negara yang menyatakan bahwa dalam rangka pemeriksaan keuangan dan/atau kinerja, pemeriksa melakukan pengujian dan penilaian atas pelaksanaan sistem pengendalian intern pemerintah. UU ini memberikan kewenangan kepada BPK untuk mengevaluasi sistem pengendalian intern pemerintah dalam hubungannya dengan pemeriksaan keuangan dan kinerja. Hal inipun sesuai dengan Peraturan BPK RI No. 1 Tahun 2007 Tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara.

Temuan kelemahan sistem pengendalian intern terbagi atas tiga kelompok, yaitu temuan kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, temuan kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja serta temuan kelemahan struktur pengendalian intern (BPK-RI, 2010). Dengan demikian kelemahan struktur pengendalian internal diukur berdasarkan jumlah temuan kasus kelemahan struktur pengendalian internal. Kelompok dan jenis kelemahan pengendalian intern menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (BPK RI:2017) adalah (1) Kelemahan Sistem Pengendalian Akuntansi dan Pelaporan, (2) Kelemahan Sistem Pengendalian Pelaksanaan APBD, dan (3) Kelemahan Struktur Pengendalian Intern.

### **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 dan Nanik:2014). 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 intern. Kompleksitas pemerintah daerah menjadi penentu terjadinya kelemahan pengendalian intern. Pada organisasi privat, Doyle et.al. (2007) 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 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 keca-

matan 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). 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).

### **Belanja Modal**

Menurut Halim dan Kusufi (2012:107) pengertian belanja modal adalah pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Belanja modal adalah belanja pemerintah daerah yang manfaatnya melebihi satu tahun anggaran dan akan menambah aset atau kekayaan daerah dan selanjutnya akan menambah belanja yang bersifat rutin seperti biaya pemeliharaan pada kelompok belanja administrasi umum. Pengertian belanja modal menurut paragraf 37 PSAP No. 2 (Lampiran I.03 PP No. 71 Tahun 2010) adalah pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Belanja modal meliputi antara lain belanja modal untuk perolehan tanah, gedung dan bangunan, peralatan, aset tak berwujud. Dapat disimpulkan bahwa belanja modal merupakan pengeluaran yang dilakukan pemerintah untuk menambah jumlah

aset tetap yang manfaatnya melebihi satu tahun anggaran.

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

Menurut pasal 1 UU No. 33 Tahun 2004 Tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, Pendapatan Asli Daerah, selanjutnya disebut PAD adalah pendapatan yang diperoleh Daerah yang dipungut berdasarkan Peraturan Daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Selanjutnya pada pasal 6 UU No. 33 Tahun 2004 menyatakan bahwa PAD bersumber dari pajak daerah, retribusi daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan lain-lain PAD yang sah.

Menurut Kristanto (2009), 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. PAD yang memiliki banyak pos-pos penerimaan mengakibatkan rawan terjadinya risiko kecurangan. Menurut Martani dan Zaelani (2011), PAD secara signifikan berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah yang memiliki PAD tinggi akan memiliki kelemahan pengendalian intern yang lebih banyak.

### **Pertumbuhan ekonomi**

Menurut Sukirno (2011:9), pertumbuhan ekonomi adalah perkembangan kegiatan ekonomi dari waktu ke waktu dan menyebabkan pendapatan nasional riil berubah. Pertumbuhan ekonomi adalah suatu ukuran kuantitatif yang menggambarkan perkembangan suatu perekonomian dalam

suatu tahun tertentu apabila dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Kinerja perekonomian suatu daerah dapat ditunjukkan oleh indikator ekonomi makro, yaitu Produk Domestik Regional Bruto. 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. Pertumbuhan ekonomi berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal. Jika terjadi kenaikan pertumbuhan ekonomi pada pemerintah daerah akan mengurangi jumlah kasus terhadap kelemahan pengendalian internal.

### III. KERANGKA PEMIKIRAN DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

#### Hubungan Kompleksitas Daerah dengan Kelemahan Pengendalian Intern

Variabel pertama yang diduga mempengaruhi kelemahan sistem pengendalian intern adalah kompleksitas daerah. Hasil penelitian Martani dan Zaelani (2011) menemukan bahwa kompleksitas daerah (yang diukur menggunakan jumlah kecamatan) tidak berpengaruh signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal. Sementara hasil penelitian penelitian Puspitasari (2013) dan Hartono dan Nanik (2014) menemukan bahwa kompleksitas daerah yang masing-masing diwakili dengan jumlah SKPD dan jumlah kecamatan berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal. Penelitian Nurwati dan Trisnawati (2015) menemukan bahwa kompleksitas daerah dengan indikator jumlah penduduk berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah.

Berdasarkan penjelasan di atas, hipotesis dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

*H1 : Kompleksitas pemerintah daerah berpengaruh terhadap kelemahan sistem pengendalian intern*

#### Hubungan Belanja Modal dengan Kelemahan Pengendalian Intern

Hasil penelitian Novilia (2017) menunjukkan bahwa belanja modal berpengaruh terhadap kelemahan sistem pengendalian internal. Semakin banyak jumlah belanja modal yang dimiliki suatu daerah maka alokasi untuk pengadaan aset semakin tinggi sehingga harus dimbangi dengan sistem pengendalian yang efektif. Hasil penelitian Rachmawati (2016) menemukan bahwa belanja modal memiliki pengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah.

Berdasarkan penjelasan di atas, hipotesis dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

*H2 : Belanja modal berpengaruh terhadap kelemahan sistem pengendalian intern*

#### Hubungan Pendapatan Asli Daerah (PAD) dengan Kelemahan Pengendalian Intern

Hasil penelitian Martani dan Zaelani (2011), Putro (2013), Nurwati (2015), Pamuji (2017), Iqbal (2017), Pamuji (2017), dan Novilia (2017) menunjukkan bahwa besarnya jumlah PAD membuat masalah pengendalian intern meningkat. Hasil penelitian Purniasari (2016) dan Rachmawati (2016) menemukan bahwa jumlah PAD tidak berpengaruh terhadap kelemahan sistem pengendalian intern.

Berdasarkan penjelasan di atas, hipotesis dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

*H3 : Pendapatan asli daerah berpengaruh terhadap kelemahan sistem pengendalian intern*

### **Hubungan Pertumbuhan Ekonomi dengan Kelemahan Pengendalian Intern**

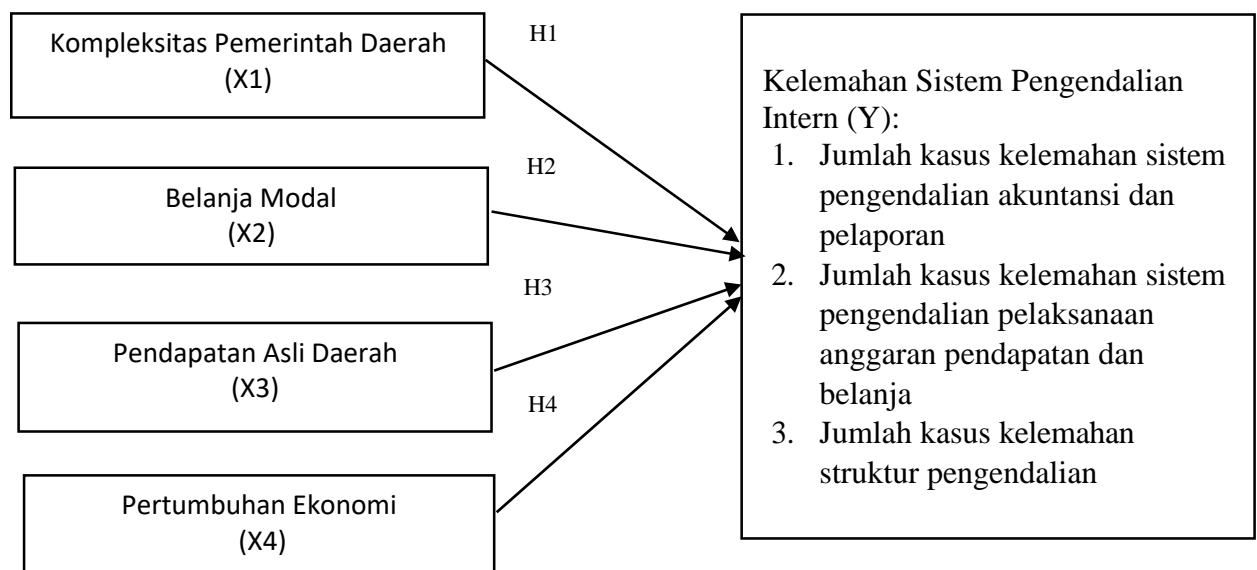
Pertumbuhan ekonomi adalah faktor lain yang mempengaruhi kelemahan pengendalian intern. Hasil penelitian Rachmawati (2016), Purniasari (2016) dan Iqbal (2017) menunjukkan bahwa pertumbuhan ekonomi berpengaruh terhadap kelemahan sistem pengendalian internal.

Penelitian lain lainnya seperti Nurwati (2015) menemukan jumlah pertumbuhan ekonomi tidak berpengaruh positif terhadap kelemahan sistem pengendalian intern.

Berdasarkan penjelasan di atas, hipotesis dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

*H4 : Pertumbuhan ekonomi berpengaruh terhadap kelemahan sistem pengendalian intern*

Mengacu pada uraian kerangka pemikiran di atas, maka rancangan model penelitian ini dapat digambarkan pada Gambar 1.



**Gambar 1. Model Penelitian**

## **IV. METODE PENELITIAN**

### **Operasionalisasi Variabel**

Variabel dependen dan variabel independen dalam penelitian ini diidentifikasi dalam Tabel 2.

### **Populasi dan Sampel**

Penelitian ini menggunakan seluruh

populasi pemerintah kabupaten dan kota di provinsi Kalimantan Barat yang berjumlah 14 kabupaten dan kota untuk tahun 2010-2014. Sehingga total seluruh sampel yang digunakan adalah 70 unit sampel. Penelitian ini menggunakan data panel laporan keuangan, data SKPD, dan

data PDRB 14 pemerintah daerah kabupaten dan kota se-Kalimantan Barat periode 2010-2014.

**Tabel 2. Operasionalisasi Variabel**

Variabel	Indikator	Ukuran	Skala
<i>Kelemahan Sistem Pengendalian Intern (KSPI) (Y)</i>	Temuan Audit BPK RI atas kelemahan SPI pada Laporan keuangan pemda	Jumlah Temuan Kelemahan Sistem Pengendalian Intern (temuan kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, temuan kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja serta temuan kelemahan struktur pengendalian intern)	Rasio
<i>Pertumbuhan Ekonomi (LPEK) (X<sub>1</sub>)</i>	Perubahan PDRB	$\frac{\text{PDRBt1} - \text{PDRBt0}}{\text{PDRBt0}} \times 100\%$	Rasio
<i>Pendapatan Asli Daerah (TPAD) (X<sub>2</sub>)</i>	Jumlah Pendapatan Asli Daerah	$\text{Ln}(\text{PD} + \text{RD} + \text{HPKH} + \text{LLPAD})$	Rasio
<i>Belanja Modal (TBMD) (X<sub>3</sub>)</i>	Total Belanja Modal Aset Tetap, dan Aset Lainnya	$\text{Ln}(\text{BMT} + \text{BMPM} + \text{BMGB} + \text{BMJIJ} + \text{BMFL})$	Rasio
<i>Kompleksitas Pemda (SKPD) (X<sub>4</sub>)</i>	Jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah	Jumlah SKPD	Rasio

### Alat Analisis

Analisis data dalam penelitian ini dilakukan dengan beberapa tahapan, yaitu Uji Statistik deskriptif, estimasi dan uji model, dan uji hipotesis. Analisis regresi data panel digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel independen (kompleksitas daerah, belanja modal, PAD, dan pertumbuhan ekonomi) terhadap variabel dependen (kelemahan sistem pengendalian intern) dengan model sebagai berikut:

$$\text{ICW} = \alpha + \beta_1 \text{LPEK} + \beta_2 \text{TPAD} + \beta_3 \text{TBMD} + \beta_4 \text{SKPD} + e$$

Dengan,

KSPI = Kelemahan sistem pengendalian intern

TPAD = Pendapatan Asli Daerah

LPEK = Pertumbuhan Ekonomi

TBMD = Belanja Modal

SKPD = Kompleksitas Pemerintah Daerah

$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4$ , = koefisien variabel independen

e = koefisien error

Untuk mengetahui faktor mana yang berpengaruh terhadap kelemahan sistem pengendalian intern dilakukan dengan cara membandingkan nilai signifikansi yang diperoleh masing-masing variabel dengan 5%, jika nilai signifikansi variabel  $\leq 5\%$  maka variabel itulah yang merupakan faktor yang mempengaruhi kelemahan sistem pengendalian intern. Selanjutnya untuk mengetahui hipotesis yang telah digunakan, digunakan uji F untuk menguji regresi secara simultan dan uji t untuk menguji regresi secara parsial.



## V. HASIL DAN PEMBAHASAN

### Analisis Deskriptif Statistik

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui apakah variabel independen atau prediktor berpengaruh terhadap variabel dependen atau terikat. Sebelum melakukan pengujian data maka perlu dilakukan pengolahan data statistik deskriptif untuk menggambarkan data tersebut. Statistik

deskriptif menggambarkan nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata-rata dan nilai standar deviasi dari variabel kelemahan sistem pengendalian intern (KSPI), pertumbuhan ekonomi (LPEK), pendapatan asli daerah (TPAD), belanja modal (TBMD), dan kompleksitas pemerintah daerah (SKPD).

**Tabel 3 Statistik Deskriptif**

	KSPI	SKPD	TBMD	TPAD	LPEK
Mean	8.242857	40.02857	19.07881	17.30092	5.424714
Median	8.500000	40.50000	19.08157	17.19777	5.490000
Maximum	17.00000	51.00000	19.85939	19.51518	7.830000
Minimum	2.000000	27.00000	18.39035	15.38722	2.130000
Std. Dev.	3.808593	6.406454	0.376988	0.857683	1.087736
Skewness	0.342651	-0.515679	0.066159	0.275309	-0.415791
Kurtosis	2.242448	2.550962	1.904774	3.212688	3.830929
Jarque-Bera	3.043608	3.690554	3.549663	1.016215	4.030745
Probability	0.218318	0.157982	0.169512	0.601633	0.133271
Sum	577.0000	2802.000	1335.517	1211.065	379.7300
Sum Sq. Dev.	1000.871	2831.943	9.806263	50.75774	81.63874
Observations	70	70	70	70	70

Sumber: Hasil Output Eviews 9

Tabel 3. menunjukkan bahwa jumlah data (N) adalah sebanyak 56 dari 14 Pemerintah daerah yang menjadi sampel dalam penelitian ini. Data diambil selama empat tahun yaitu tahun 2010-2014.

### Estimasi Model Regresi

**Tabel 4 Estimasi model dengan Common Effect Model**

Dependent Variable: KSPI  
Method: Panel Least Squares  
Date: 11/22/17 Time: 16:36  
Sample: 2010 2014  
Periods included: 5  
Cross-sections included: 14  
Total panel (balanced) observations: 70

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
SKPD	-0.028348	0.078267	-0.362192	0.7184
TBMD	-0.067197	1.548134	-0.043405	0.9655
TPAD	-1.119722	0.696201	-1.608333	0.1126

- a. **Estimasi Model dengan Menggunakan Common Effect Model (CEM)**  
Hasil output regresi dengan menggunakan *common effect model* adalah sebagai berikut:

LPEK	-0.401412	0.427826	-0.938260	0.3516
C	32.20939	25.91670	1.242804	0.2184
R-squared	0.067406	Mean dependent var		8.242857
Adjusted R-squared	0.010016	S.D. dependent var		3.808593
S.E. of regression	3.789473	Akaike info criterion		5.571080
Sum squared resid	933.4067	Schwarz criterion		5.731687
Log likelihood	-189.9878	Hannan-Quinn criter.		5.634875
F-statistic	1.174516	Durbin-Watson stat		1.535150
Prob(F-statistic)	0.330290			

Sumber: Hasil Output Eviews 9

Berdasarkan hasil *output Eviews* pada Tabel 4, maka persamaan untuk *common effect model* adalah sebagai berikut:

$$KSPI = -0.028347768091 * SKPD - 0.0671968008279 * TBMD - 1.11972225353 * TPAD - 0.401411850963 * LPEK + 32.2093873725$$

**b. Estimasi Model dengan Menggunakan Fixed Effect Model (FEM)**

Hasil *output* regresi dengan menggunakan model *fixed effect* adalah sebagai berikut:

**Tabel 5 Fixed Effect Model**

Dependent Variable: KSPI  
Method: Panel Least Squares  
Date: 11/22/17 Time: 16:28  
Sample: 2010 2014  
Periods included: 5  
Cross-sections included: 14  
Total panel (balanced) observations: 70

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
SKPD	1.147702	0.405997	2.826871	0.0067
TBMD	2.018598	2.139367	0.943549	0.3498
TPAD	-3.232343	1.010126	-3.199939	0.0023
LPEK	0.282870	0.476349	0.593830	0.5552
C	-21.82245	35.03051	-0.622955	0.5360

Effects Specification

Cross-section fixed (dummy variables)

R-squared	0.405800	Mean dependent var	8.242857
Adjusted R-squared	0.211542	S.D. dependent var	3.808593
S.E. of regression	3.381847	Akaike info criterion	5.491755
Sum squared resid	594.7183	Schwarz criterion	6.069940
Log likelihood	-174.2114	Hannan-Quinn criter.	5.721417
F-statistic	2.088974	Durbin-Watson stat	2.112011
Prob(F-statistic)	0.021724		

Sumber: Hasil Output Eviews 9

Berdasarkan hasil *output Eviews* pada Tabel 5., maka persamaan untuk *fixed effect model* adalah sebagai berikut:

$$KSPI = 1.14770241517 * SKPD + 2.01859823408 * TBMD - 3.23234293806 * TPAD + 0.282870100371 * LPEK - 21.8224468555$$

c. **Estimasi Model dengan Menggunakan *Random Effect Model (REM)***

Hasil *output* regresi dengan menggunakan model *random effect* adalah sebagai berikut:

**Tabel 6 *Random Effect Model***

Dependent Variable: KSPI  
 Method: Panel EGLS (Cross-section random effects)  
 Date: 11/22/17 Time: 16:38  
 Sample: 2010 2014  
 Periods included: 5  
 Cross-sections included: 14  
 Total panel (balanced) observations: 70  
 Swamy and Arora estimator of component variances

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
SKPD	-0.027216	0.071584	-0.380198	0.7050
TBMD	-0.047247	1.403895	-0.033654	0.9733
TPAD	-1.149837	0.631746	-1.820094	0.0733
LPEK	-0.374066	0.385537	-0.970247	0.3355
C	32.15614	23.41164	1.373511	0.1743

Effects Specification		S.D.	Rho
Cross-section random		0.371456	0.0119
Idiosyncratic random		3.381847	0.9881

Weighted Statistics			
R-squared	0.067973	Mean dependent var	8.004955
Adjusted R-squared	0.010617	S.D. dependent var	3.789052
S.E. of regression	3.768884	Sum squared resid	923.2916
F-statistic	1.185109	Durbin-Watson stat	1.549777
Prob(F-statistic)	0.325699		

Unweighted Statistics			
R-squared	0.067297	Mean dependent var	8.242857
Sum squared resid	933.5159	Durbin-Watson stat	1.532803

*Sumber: Hasil Output Eviews 9*

Berdasarkan hasil *output Eviews* pada Tabel 6, maka persamaan untuk *random effect model* adalah sebagai berikut:

$$\text{KSPI} = -0.0272159964312 * \text{SKPD} - 0.0472469340779 * \text{TBMD} - 1.14983722794 * \text{TPAD} - 0.37406630844 * \text{LPEK} + 32.1561396417$$

**Pemilihan Model**

Ketiga model yang telah diestimasi selanjutnya akan dipilih model mana yang paling tepat/sesuai dengan tujuan penelitian.

Ada tiga uji yang dapat dijadikan alat dalam memilih model regresi data panel (CEM, FE Matau REM) berdasarkan karakteristik data yang dimiliki, yaitu: *F Test (Chow Test)*, *Hausman Test* dan *Langrangge Multiplier (LM) Test*. Ketiga uji ini dilakukan pada jendela model1.

**a. Pemilihan *Common Effect Model (Pooled Least Square)* dengan *Fixed Effect Model***

Untuk melakukan pemilihan model ini, digunakan uji *likelihood ratio* (*chow test*), yang digunakan untuk membandingkan/memilih model mana yang terbaik antara CEM dan FEM. *Chow-test* akan digunakan untuk menguji hipotesis berikut ini:

H0 : *Common Effect Model*

H1 : *Fixed Effect Model*

H0 ditolak, jika *Prob Cross Section-F* dan *Cross Section Chi-square* < 0.05 pada tingkat signifikan 5%. Jika H0 ditolak maka FEM akan dipilih untuk proses lebih lanjut. Tabel 7 di

bawah ini merupakan hasil uji *likelihood ratio* (*chow test*) yang dilakukan dalam penelitian ini.

Hasil uji *chow* yang ditunjukkan pada Tabel 7 menunjukkan bahwa nilai *Cross Section Chi-square* adalah sebesar 0.0028, berada di bawah nilai *alpha* 0.05. Hal ini berarti H0 ditolak dan H1 diterima yang berarti bahwa model yang lebih tepat digunakan dalam penelitian ini adalah model *fixed effect* dibandingkan dengan model *common effect*.

**Tabel 7. Hasil Uji Chow**

Redundant Fixed Effects Tests				
Equation: PERSAMAAN3				
Test cross-section fixed effects				
Effects Test	Statistic	d.f.	Prob.	
Cross-section F	2.277976	(13,52)	0.0182	
Cross-section Chi-square	31.552727	13	0.0028	

Cross-section fixed effects test equation:				
Dependent Variable: KSPI				
Method: Panel Least Squares				
Date: 11/22/17 Time: 20:35				
Sample: 2010 2014				
Periods included: 5				
Cross-sections included: 14				
Total panel (balanced) observations: 70				
Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
SKPD	-0.028348	0.078267	-0.362192	0.7184
TBMD	-0.067197	1.548134	-0.043405	0.9655
TPAD	-1.119722	0.696201	-1.608333	0.1126
LPEK	-0.401412	0.427826	-0.938260	0.3516
C	32.20939	25.91670	1.242804	0.2184

R-squared	0.067406	Mean dependent var	8.242857
Adjusted R-squared	0.010016	S.D. dependent var	3.808593
S.E. of regression	3.789473	Akaike info criterion	5.571080
Sum squared resid	933.4067	Schwarz criterion	5.731687
Log likelihood	-189.9878	Hannan-Quinn criter.	5.634875
F-statistic	1.174516	Durbin-Watson stat	1.535150
Prob(F-statistic)	0.330290		

*Sumber: Hasil Output Eviews 9*

**b. Pemilihan *Fixed Effect Model* dengan *Random Effect Model***

Jika hasil uji chow menunjukkan bahwa *fixed effect* lebih baik dari pada *common effect*, maka proses selanjutnya adalah melakukan uji Hausman. Uji Hausman dilakukan untuk membandingkan yang mana yang terbaik antara model FEM atau REM dan dilakukan uji hipotesis berikut:

H0 : *Random Effect Model*

H1 : *Fixed Effect Model*

H0 ditolak, jika *Prob Cross Section Random* < 0.05 pada tingkat signifikan 5%. Jika H0 ditolak maka FEM akan dipilih untuk proses lebih lanjut. Apabila hasil probabilitas lebih kecil daripada  $\alpha$  maka H0 ditolak. Sedangkan jika nilai probabilitas lebih besar daripada  $\alpha$  maka H0 tidak diterima. Berikut adalah hasil uji *Hausman* yang dilakukan dalam penelitian ini:

**Tabel 8. Hasil Uji Hausman**

Correlated Random Effects - Hausman Test

Equation: PERSAMAAN3

Test cross-section random effects

Test Summary	Chi-Sq. Statistic	Chi-Sq. d.f.	Prob.
Cross-section random	19.729259	4	0.0006

Cross-section random effects test comparisons:

Variable	Fixed	Random	Var(Diff.)	Prob.
SKPD	1.147702	-0.027216	0.159710	0.0033
TBMD	2.018598	-0.047247	2.605972	0.2006
TPAD	-3.232343	-1.149837	0.621252	0.0082
LPEK	0.282870	-0.374066	0.078269	0.0189

Cross-section random effects test equation:

Dependent Variable: KSPI

Method: Panel Least Squares

Date: 11/22/17 Time: 21:58

Sample: 2010 2014

Periods included: 5

Cross-sections included: 14

Total panel (balanced) observations: 70

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-21.82245	35.03051	-0.622955	0.5360
SKPD	1.147702	0.405997	2.826871	0.0067
TBMD	2.018598	2.139367	0.943549	0.3498
TPAD	-3.232343	1.010126	-3.199939	0.0023
LPEK	0.282870	0.476349	0.593830	0.5552

Effects Specification

Cross-section fixed (dummy variables)

R-squared	0.405800	Mean dependent var	8.242857
Adjusted R-squared	0.211542	S.D. dependent var	3.808593
S.E. of regression	3.381847	Akaike info criterion	5.491755
Sum squared resid	594.7183	Schwarz criterion	6.069940
Log likelihood	-174.2114	Hannan-Quinn criter.	5.721417
F-statistic	2.088974	Durbin-Watson stat	2.112011
Prob(F-statistic)	0.021724		

*Sumber: Hasil Output Eviews 9*

Dari hasil uji *Husman* yang dilakukan dalam penelitian ini seperti yang tertera pada Tabel 8. menunjukkan bahwa nilai Probabilitas *Cross Section Random* < 0.05 sebesar 0.0006 yang berarti lebih kecil dari nilai alpha 0.05. Hal ini berarti H0 ditolak dan H1 diterima yang berarti bahwa model yang lebih tepat digunakan dalam penelitian ini adalah model *fixed effect (FEM)* dibandingkan dengan model *random effect (REM)*. Selanjutnya, berdasarkan hasil perhitungan yang dilakukan dengan menggunakan statistik Tabel 5 *Fixed Effect Model* maka persamaan regresi linier berganda model regresi yang dapat dibuat adalah sebagai berikut:

$$KSPI = -21.82 + 1.15SKPD + 2.02TBMD - 3.23TPAD + 0.28LPEK$$

Keterangan:

KSPI = SPI (Kelemahan Sistem Pengendalian Intern)

SKPD = SKPD (Kompleksitas Pemerintah Daerah)

TBMD = Belanja Modal

TPAD = Pendapatan Asli Daerah (PAD)

LPEK = PDRB (Pertumbuhan Ekonomi)

Berdasarkan persamaan regresi tersebut dapat dianalisis pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen, yaitu:

a. Konstanta a sebesar -21.82 menyatakan bahwa jika nilai dari Pertumbuhan Ekonomi, Kompleksitas Pemerintah Daerah, Belanja Modal, dan PAD (0)

maka variabel Kelemahan Sistem Pengendalian Interin adalah sebesar - 21.82.

- b. Nilai koefisien regresi SKPD memiliki hubungan positif 1.15 untuk variabel Kompleksitas Pemerintah Daerah, artinya jika semakin banyak jumlah SKPD, maka kelemahan pengendalian intern akan meningkat. Sebaliknya, jika semakin sedikit jumlah SKPD suatu pemda, maka kelemahan pengendalian intern akan menurun. Dalam hal ini faktor lain yang mempengaruhi Kelemahan SPI dianggap tetap.
- c. Nilai koefisien regresi TBMD memiliki hubungan positif 2.02 untuk variabel Belanja Modal, artinya jika semakin tinggi Belanja Modal, maka kelemahan pengendalian intern akan meningkat. Sebaliknya, jika semakin rendah belanja modal suatu pemda, maka kelemahan pengendalian intern akan menurun. Dalam hal ini faktor lain yang mempengaruhi Kelemahan SPI dianggap tetap.
- d. Nilai koefisien regresi TPAD memiliki hubungan negatif 3.23 untuk variabel PAD, artinya jika semakin tinggi PAD, maka kelemahan pengendalian intern akan menurun. Sebaliknya, jika semakin rendah PAD suatu pemda, maka kelemahan pengendalian intern akan meningkat. Dalam hal ini faktor

lain yang mempengaruhi Kelemahan SPI dianggap tetap.

- e. Nilai koefisien regresi LPEK memiliki hubungan positif 0.28 untuk variabel perubahan PDRB (Pertumbuhan Ekonomi), artinya jika semakin tinggi pertumbuhan ekonomi, maka kelemahan pengendalian intern akan meningkat. Sebaliknya, jika semakin rendah pertumbuhan ekonomi, maka kelemahan pengendalian intern akan menurun. Dalam hal ini faktor lain yang mempengaruhi dianggap tetap.

### Uji Hipotesis Statistik

Uji hipotesis statistik dalam penelitian ini terdiri dari uji t, uji F, dan uji koefisien determinasi. Berikut adalah hasil uji hipotesis statistik yang dilakukan dalam penelitian ini.

#### Uji t

Uji t yaitu pengujian yang digunakan untuk mengetahui apakah variabel independen secara parsial mempengaruhi variabel dependen. Berdasarkan hasil dari uji *Chow* dan uji *Hausman* yang dilakukan dalam penelitian ini, maka model regresi yang paling tepat digunakan adalah *Fixed Effect Model (FEM)*. Hasil uji t yang dilakukan dalam penelitian ini berdasarkan *FEM* diperlihatkan pada Tabel 5.

Dari hasil penghitungan *output* Eviews 9 model *fixed effect*, maka dapat ditarik beberapa simpulan sebagai berikut:

#### a. Kompleksitas Daerah

Uji regresi parsial (Uji t) menunjukkan bahwa nilai signifikansi variabel Kompleksitas Daerah adalah sebesar 0.0067 yang berarti lebih kecil dibanding nilai  $\alpha$  0,05 ( $0,0067 < 0,05$ ). Menurut kriteria uji, maka  $H_0$  diterima, yang berarti bahwa variabel Kompleksitas Pemerintah Daerah secara parsial memiliki pengaruh terhadap variabel Kelemahan SPI. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Titus Puspitasari (2013), namun tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Eko Adi Saputro (2015), Dian Eka Rachmawati (2016), dan Fahrani Arif Pamuji (2017) yang hasil penelitiannya menunjukkan bahwa variabel Kompleksitas Daerah tidak memiliki pengaruh terhadap variabel Kelemahan SPI.

Keterangan :

KSPI = SPI (Kelemahan Sistem Pengendalian Intern)  
 SKPD = SKPD (Kompleksitas Pemerintah Daerah)  
 TBMD = Belanja Modal  
 TPAD = Pendapatan Asli Daerah (PAD)  
 LPEK = PDRB (Pertumbuhan Ekonomi)

**Tabel 9. Fixed Effect Model**

Dependent Variable: KSPI  
 Method: Panel Least Squares  
 Date: 11/22/17 Time: 16:28  
 Sample: 2010 2014  
 Periods included: 5  
 Cross-sections included: 14  
 Total panel (balanced) observations: 70

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
SKPD	1.147702	0.405997	2.826871	0.0067
TBMD	2.018598	2.139367	0.943549	0.3498
TPAD	-3.232343	1.010126	-3.199939	0.0023
LPEK	0.282870	0.476349	0.593830	0.5552
C	-21.82245	35.03051	-0.622955	0.5360

Effects Specification				
Cross-section fixed (dummy variables)				
R-squared	0.405800	Mean dependent var	8.242857	
Adjusted R-squared	0.211542	S.D. dependent var	3.808593	
S.E. of regression	3.381847	Akaike info criterion	5.491755	
Sum squared resid	594.7183	Schwarz criterion	6.069940	
Log likelihood	-174.2114	Hannan-Quinn criter.	5.721417	
F-statistic	2.088974	Durbin-Watson stat	2.112011	
Prob(F-statistic)	0.021724			

*Sumber: Hasil Output Eviews 9*

#### b. *Belanja Modal*

Uji regresi parsial (Uji t) menunjukkan bahwa nilai signifikansi variabel Belanja Modal adalah sebesar 0,3498 yang berarti lebih besar dibanding nilai  $\alpha$  0,05 ( $0,3498 > 0,05$ ). Menurut kriteria uji, maka  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak, yang berarti bahwa variabel Belanja Modal secara parsial tidak memiliki pengaruh secara signifikan terhadap variabel Kelemahan SPI.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Eko Adi Saputro (2015), Cici Purniasari (2016), Dian Eka Rachmawati (2016), dan Muhammad Iqbal (2017), namun tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Fitri Novilia (2017).

#### c. *Pendapatan Asli Daerah*

Uji regresi parsial (Uji t) menunjukkan bahwa nilai signifikansi variabel PAD adalah sebesar 0,0023 yang berarti lebih kecil dibanding nilai  $\alpha$  0,05 ( $0,0023 < 0,05$ ). Menurut kriteria uji, maka  $H_a$  diterima, yang berarti bahwa variabel PAD secara parsial memiliki

pengaruh secara signifikan terhadap variabel Kelemahan SPI. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Titus Puspitasari (2013), Eko Adi Saputro (2015), Ika Nurwati (2015), Cici Purniasari (2016), Dian Eka Rachmawati (2016) yang hasil penelitiannya menunjukkan bahwa Pendapatan Asli Daerah (PAD) tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kelemahan pengendalian intern, namun hasil penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Hartono dan Nanik (2014), Fitri Novilia (2017), Muhammad Iqbal (2017), dan Fahrioni Arif Pamuji (2017) yang menyimpulkan bahwa Pendapatan Asli Daerah berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian intern Pemerintah Daerah.

#### d. *Pertumbuhan Ekonomi*

Uji regresi parsial (Uji t) menunjukkan bahwa nilai signifikansi variabel Pertumbuhan Ekonomi adalah sebesar 0,5552 yang berarti lebih besar dibanding nilai  $\alpha$  0,05 ( $0,5552 > 0,05$ ). Menurut kriteria uji, maka  $H_0$



diterima dan  $H_a$  ditolak, yang berarti bahwa variabel Pertumbuhan Ekonomi secara parsial tidak memiliki pengaruh secara signifikan terhadap variabel Kelemahan SPI.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Titus Puspitasari (2013) dan Ika Nurwati (2015), namun tidak konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Hartono dan Nanik (2014), Cici Purniasari (2016), Dian Eka Rachmawati (2016), dan Muhammad Iqbal (2017) yang hasil penelitiannya menunjukkan bahwa Pertumbuhan Ekonomi berpengaruh terhadap Kelemahan Sistem Pengendalian Intern.

#### Uji F

Berdasarkan hasil uji statistik F tabel *5 fixed effect model* di atas, output regresi menunjukkan nilai signifikansi  $0,2172 < 0,05$  (5%), sehingga dapat disimpulkan bahwa secara bersama-sama variabel Kompleksitas Daerah, Belanja Modal, PAD, dan Pertumbuhan Ekonomi memiliki pengaruh secara signifikan terhadap variabel Kelemahan Sistem Pengendalian Intern.

#### Uji Koefisien Determinasi

Nilai *R-square* sebesar 0,4058 artinya secara bersama-sama variabel Kompleksitas Pemerintah Daerah, Belanja Modal, PAD, dan Pertumbuhan Ekonomi mempunyai kontribusi menjelaskan Kelemahan Sistem Pengendalian Intern sebesar 40,58%, sedangkan sisanya sebesar 59,42% ( $100\% - 40,58\%$ ) dijelaskan oleh variabel lain yang tidak diteliti atau tidak dimasukkan dalam model penelitian ini.

## VI. SIMPULAN DAN SARAN

### Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mendapatkan bukti empiris mengenai pengaruh kompleksitas pemerintah daerah, belanja modal, pendapatan asli daerah, dan pertumbuhan ekonomi terhadap kelemahan sistem pengendalian intern pada laporan keuangan pemerintah kabupaten/kota se-Kalimantan Barat selama tahun 2010-2014. Sampel dalam penelitian ini adalah 14 (empat belas) pemerintah kabupaten/kota. Hasil penelitian menunjukkan bahwa:

1. Kompleksitas Daerah secara parsial memiliki pengaruh terhadap variabel Kelemahan SPI.
2. Belanja Modal secara parsial tidak memiliki pengaruh secara signifikan terhadap variabel Kelemahan SPI.
3. Pendapatan Asli Daerah secara parsial memiliki pengaruh secara signifikan terhadap variabel Kelemahan SPI.
4. Pertumbuhan Ekonomi secara parsial tidak memiliki pengaruh secara signifikan terhadap variabel Kelemahan SPI.
5. Secara bersama-sama variabel Kompleksitas Pemerintah Daerah, Belanja Modal, PAD, dan Pertumbuhan Ekonomi memiliki pengaruh secara signifikan terhadap variabel Kelemahan Sistem Pengendalian Intern.

### Saran

Penelitian ini masih memiliki keterbatasan dalam hal jumlah variabel dan periode penelitian, sehingga hasil yang diperoleh belum banyak menjelaskan kondisi yang sesungguhnya karena jumlah populasi yang sedikit. Selain itu, penelitian ini hanya terfokus pada kabupaten dan kota

yang ada di Kalimantan Barat saja sehingga hanya menggambarkan sebagian kecil dari sampel yang diteliti. Saran peneliti bagi penelitian selanjutnya untuk menambah periode pengamatan yang lebih panjang dan menggunakan wilayah penelitian yang lebih luas.

## VII. REFERENSI

- Arens, Alvin A. 2008. *Auditing dan Jasa Assurance Pendekatan Terintegrasi Jilid I*. Erlangga. Jakarta.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2010. *Keputusan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor: 5/KI-XIII.2/8/2010 Tentang Petunjuk Teknis Koding Temuan Pemeriksaan*. Jakarta: Penerbitan BPK-RI.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2010. *Peraturan Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia Nomor 2 Tentang Pemantauan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan*. Jakarta: Penerbitan BPK-RI.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2017. *Peraturan Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia Standar Pemeriksaan Keuangan Negera Nomor 01 Tahun 2007*. Jakarta: Penerbitan BPK-RI.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2011. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II 2011*. Jakarta: Penerbitan BPK-RI.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2011. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I 2011, September 2011*. Jakarta: Penerbitan BPK-RI.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2011. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I 2010, September 2011*. Jakarta: Penerbitan BPK-RI.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2012. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I 2012, September 2012*. Jakarta: Penerbitan BPK-RI.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2012. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II 2011, Maret 2012*. Jakarta: Penerbitan BPK-RI.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2013. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I 2013, September 2013*. Jakarta: Penerbitan BPK-RI.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2013. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II 2012, Maret 2014*. Jakarta: Penerbitan BPK-RI.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2014. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II 2013, Maret 2014*. Jakarta: Penerbitan BPK-RI.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2015. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II 2014, Maret 2015*. Jakarta: Penerbitan BPK-RI.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2015. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I 2014, Buku I Ringkasan Eksekutif, September 2014*. Jakarta: Penerbitan BPK-RI.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2016. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I 2014, Buku II Pemeriksaan Laporan Keuangan, September 2014*. Jakarta: Penerbitan BPK-RI.
- Badan Pusat Statistik (BPS). 2015. *Produk Domestik Regional Bruto Kabupaten/Kota Provinsi Kalimantan Barat Menurut Lapangan Usaha*.

- Pontianak: Badan Pusat Statistik Provinsi Kalimantan Barat.
- Doyle, J., Ge, Weili, McVay, S. (2007). *Determinants of weaknesses in internal control over financial reporting*. *Journal of Accounting and Economics*, 44, 193-223.
- Halim, Abdul, Syam, Kusufi. 2012. *Akuntansi Sektor Publik: Akuntansi Keuangan Daerah*. Edisi 4. Jakarta: Salemba Empat.
- Hartono, Amir Mahmud, dan Nanik S.U. 2014. *Faktor-faktor yang mempengaruhi kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah*. Prosiding Simposium Nasional Akuntansi XVII Mataram.
- Iqbal, Muhammad. 2017. *Pengaruh Tingkat Pertumbuhan Ekonomi, Pendapatan Asli Daerah, Ukuran Pemerintah Daerah, Belanja Modal, Dan Jumlah Penduduk Terhadap Kelemahan Pengendalian Intern Pada Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Kabupaten Dan Kota Provinsi Riau dan Sumatera Barat)*. *JOM Fekon* Vol. 4 No. 1 (Februari) 2017.
- Kristanto, Septian Bayu. 2009. *Pengaruh ukuran pemerintah daerah dan pendapatan asli daerah sebagai prediktor kelemahan pengendalian intern*. *Jurnal Akuntansi UKRIDA*, Volume 9, No. 1.
- Martani, dan Zaelani. 2011. *Pengaruh ukuran, pertumbuhan, dan kompleksitas terhadap pengendalian intern pemerintah daerah studi kasus di Indonesia*. Prosiding Simposium Nasional Akuntansi XIV Aceh.
- Novilia, Fitri. 2017. *Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah, Pendapatan Asli Daerah Dan Belanja Modal Terhadap Temuan Audit Bpk Atas Sistem Pengendalian Intern Pada Pemerintah Daerah Di Indonesia*. Naskah Publikasi Tesis Pascasarjana Magister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi Dan Bisnis - Universitas Lampung.
- Nurwati, Ika, Rina Trisnawati. 2015. *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kelemahan Pengendalian Internal Pemerintah Daerah (Studi Kasus pada Kabupaten dan Kota di Provinsi Jawa Tengah Periode 2011-2012)*. Publikasi Ilmiah Skripsi Program Studi Strata 1 fakultas Ekonomi Dan Bisnis Program Studi Akuntansi Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Pamuji, Fahrani Arif. 2017. *Pengaruh Size, Pad, Dan Kompleksitas Terhadap Kelemahan Pengendalian Intern Pemerintah Daerah*. Naskah Publikasi Skripsi Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Petrovits, christine., shakespeare, catherine dan shih aimee. 2011. *The cause and consequences of internal control problems in non profits organizations*. *The Accounting Review* Vol. 86 No.1 PP 325 – 357
- Purniasari, Cici. 2016. *Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kelemahan Pengendalian Internal Pemerintah Daerah (Studi Kasus Pada Kabupaten Dan Kota Di Provinsi Jawa Tengah Tahun 2013-2014)*. Publikasi Ilmiah Skripsi Program Studi Strata 1 fakultas Ekonomi Dan Bisnis Program Studi Akuntansi Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Puspitasari, Titus. 2013. *Pengaruh Tingkat Pertumbuhan Ekonomi, Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan Kompleksitas Daerah (SKPD) terhadap Kelemahan Pengendalian Intern Pemerintah Daerah*. Naskah Publikasi Skripsi Sarjana. FEB Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah. Jakarta.

- Putro, Prima U.W. 2013. *Pengaruh PDRB dan Ukuran terhadap Pengendalian Intern Pemerintah Daerah dengan PAD sebagai Variabel Intervening*. Naskah Publikasi Skripsi Sarjana. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang.
- Rachmawati, Dian Eka. *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kelemahan Pengendalian Internal Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota*. Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi: Volume 5, Nomor 4, April 2016.
- Rinaldi, Taufik, Marini Purnomo Dewi Damayanti. 2007. *Memerangi Korupsi di Indonesia yang Terdesentralisasi (Studi Kasus Penanganan Korupsi Pemerintah Daerah)*. Bank Dunia.
- Saputra, Bambang. 2012. *The Impact Of Fiscal Decentralization On Corruption In Indonesia*. Jurnal Borneo Administrator Volume 8 No. 3.
- Saputro, Eko Adi. 2015. *Analisis Faktor-Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Kelemahan Pengendalian Intern Pemerintah Daerah*. Naskah Publikasi Skripsi Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang.
- Sukirno, Sadono. 2011. *Makroekonomi. Teori Pengantar*. Edisi Ketiga. PT. Raja Grafindo Persada. Jakarta
- UU No. 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan Dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.
- UU No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.