

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori**

##### **2.1.1 Sistem Pengendalian Intern**

Menurut Peraturan nomor 60 tahun 2008 “Sistem Pengendalian Intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan”.

Menurut Peraturan No 60 tahun 2008 tentang SPIP, menjelaskan tentang beberapa poin penting antara lain :

1. Sistem Pengendalian Intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.
2. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) adalah sistem pengendalian intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.
3. Untuk mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel, menteri / pemimpin lembaga, gubernur, dan bupati/walikota wajib melakukan pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan.
4. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) terdiri dari atas unsur :
  - a. Lingkungan Pengendalian
  - b. Penilaian Resiko
  - c. Kegiatan Pengendalian
  - d. Informasi dan Komunikasi
  - e. Pemantauan Pengendalian Intern
5. Kegiatan Pengendalian sebagaimana dimaksud terdiri atas :
  - a. Review atas Kinerja Instansi Pemerintah yang bersangkutan
  - b. pembinaan sumber daya manusia
  - c. Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi

Pengertian SPIP tersebut mengarah pada empat tujuan yang ingin dicapai dengan dibangunnya SPIP, yaitu:

1. Kegiatan yang efektif dan efisien

Kegiatan yang efektif dan efisien merupakan kegiatan instansi pemerintah telah ditangani sesuai dengan rencana dan hasilnya telah sesuai dengan tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan. Pengendalian harus dirancang agar tujuan yang ingin dicapai berjalan efektif dan efisien. Istilah efisien biasanya dikaitkan dengan pemanfaatan aset untuk mendapatkan hasil. Kegiatan instansi pemerintah efisien bila mampu menghasilkan produksi yang berkualitas tinggi (pelayanan prima) dengan bahan baku (sumber daya) yang sesuai dengan standar yang ditetapkan.

2. Keandalan laporan keuangan

Tujuan ini didasarkan pada pemikiran utama bahwa informasi sangat penting bagi instansi pemerintah untuk pengambilan keputusan. Keputusan yang diambil harus tepat sesuai dengan kebutuhan, maka informasi yang disajikan harus andal atau layak dipercaya dengan pengertian dapat menggambarkan keadaan yang sebenarnya. Laporan yang tersaji tidak memadai dan tidak benar akan menyesatkan dan dapat mengakibatkan pengambilan keputusan yang salah serta merugikan organisasi.

3. Pengamanan aset Negara

Aset negara diperoleh dengan membelanjakan uang yang berasal dari masyarakat terutama dari penerimaan pajak dan bukan pajak yang harus dimanfaatkan untuk kepentingan negara. Pengamanan aset negara menjadi perhatian penting pemerintah dan masyarakat karena kelalaian dalam pengamanan aset akan berakibat pada mudahnya terjadi pencurian, penggelapan dan bentuk manipulasi lainnya. Kejadian terhadap aset tersebut dapat merugikan instansi pemerintah yang pada gilirannya akan merugikan masyarakat sebagai pengguna jasa.

4. Ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan

Setiap kegiatan dan transaksi yang merupakan suatu perbuatan hukum, sehingga setiap transaksi atau kegiatan yang dilaksanakan harus taat terhadap kebijakan, rencana, prosedur, dan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pelanggaran terhadap aspek hukum dapat mengakibatkan tindakan pidana maupun perdata berupa kerugian, misalnya berupa tuntutan oleh aparat maupun masyarakat.

Berdasarkan pengertian pengendalian intern diatas dapat disimpulkan bahwa pengendalian intern adalah sebuah proses yang terdiri dari kebijakan dan prosedur yang dibuat oleh pemegang kepentingan dan nantinya akan dilaksanakan oleh entitas untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian tujuan-tujuan. Penerapan pengendalian intern dalam kegiatan operasi suatu entitas diharapkan mampu mengurangi penyelewengan serta tindakan-tindakan yang dapat merugikan entitas tersebut.

### **2.1.2 Komponen Sistem Pengendalian Intern**

Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang SPIP menyebutkan

Pengendalian Intern terdiri dari 5 (lima) komponen yang berhubungan, yaitu :

#### **1. Lingkungan Pengendalian**

Lingkungan Pengendalian menetapkan corak suatu organisasi dan mempengaruhi kesadaran pengendalian pihak yang terdapat dalam organisasi tersebut. Lingkungan pengendalian merupakan dasar untuk semua komponen pengendalian intern yang lain, menyediakan disiplin dan struktur. Lingkungan pengendalian meliputi penegakan integritas dan nilai etika, komitmen terhadap kompetensi, kepemimpinan yang kondusif, pembentukan struktur organisasi yang sesuai kebutuhan, pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat, penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia, perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif, dan hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah terkait.

#### **2. Penilaian Resiko**

Penilaian resiko diawali dengan penetapan maksud dan tujuan instansi pemerintah yang jelas dan konsisten baik pada tingkat instansi maupun pada tingkat kegiatan. Selanjutnya instansi pemerintah mengidentifikasi secara efisien dan efektif resiko yang dapat menghambat pencapaian tujuan tersebut, baik yang bersumber dari dalam maupun dari luar instansi. Terhadap resiko yang telah diidentifikasi, dianalisis untuk mengetahui pengaruhnya terhadap pencapaian. tujuan. Pimpinan instansi pemerintah merumuskan pendekatan manajemen resiko dan kegiatan pengendalian resiko yang diperlukan untuk memperkecil resiko.

#### **3. Kegiatan Pengendalian**

Kegiatan pengendalian merupakan kebijakan dan prosedur yang membantu memastikan dilaksanakannya arahan pimpinan instansi pemerintah untuk mengurangi resiko yang telah diidentifikasi selama proses penilaian resiko. Kegiatan pengendalian yang diterapkan dalam suatu instansi pemerintah dapat berbeda dengan yang diterapkan pada instansi pemerintah lain. Perbedaan penerapan ini antara lain disebabkan oleh perbedaan visi, misi dan tujuan, lingkungan dan cara beroperasi, tingkat kerumitan organisasi, sejarah dan latar belakang serta budaya, serta resiko yang dihadapi.

#### **4. Informasi dan Komunikasi**

Informasi yang berhubungan perlu diidentifikasi, ditangkap dan dikomunikasikan dalam bentuk dan kerangka waktu yang memungkinkan para pihak memahami tanggung jawab. Sistem informasi menghasilkan laporan, kegiatan usaha, keuangan dan informasi yang cukup untuk memungkinkan pelaksanaan dan pengawasan kegiatan instansi pemerintah. Informasi yang dibutuhkan tidak hanya internal namun juga eksternal. Komunikasi yang efektif harus meluas diseluruh jajaran organisasi dimana seluruh pihak harus menerima pesan yang jelas dari manajemen puncak yang bertanggung jawab pada pengawasan. Semua pegawai harus paham peran mereka dalam SPI seperti juga hubungan kerja antar individu. Mereka harus memiliki alat yang menyebarluaskan informasi penting.

## 5. Pemantauan

Pemantauan SPI dilaksanakan melalui pemantauan berkelanjutan, evaluasi terpisah, dan tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan review lainnya. Pemantauan berkelanjutan diselenggarakan melalui kegiatan pengelolaan rutin, supervisi, pembandingan, rekonsiliasi dan tindakan lain yang terkait dalam pelaksanaan tugas. Evaluasi terpisah diselenggarakan melalui penilaian sendiri, review dan pengujian efektivitas SPI yang dapat dilakukan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) atau pihak eksternal pemerintah dengan menggunakan daftar uji pengendalian intern. Tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan review lainnya harus segera diselesaikan dan dilaksanakan sesuai dengan mekanisme penyelesaian rekomendasi hasil audit dan review lainnya yang ditetapkan.

### 2.1.3 Kelemahan Standar Pengendalian Intern

Menurut Warren (2003), kelemahan pengendalian intern dapat dilihat dari tingkat kesesuaian pengendalian intern terhadap standar audit yang telah ditetapkan yaitu Standar Pemeriksaan Keuangan Negara. Badan Pengawas Keuangan (BPK) sebagai lembaga pemerintah yang bertugas untuk mengawasi dan mengaudit lembaga pemerintah memiliki tugas untuk mengawasi jalannya 24

sistem pengendalian intern dalam organisasi pemerintah. Hasil audit yang dilakukan oleh BPK dapat dijadikan indikator untuk menilai sejauh mana pengendalian intern pemda telah dilaksanakan berdasarkan ketentuan-ketentuan yang berlaku. Kelemahan-kelemahan yang ditemukan oleh audit BPK dapat menentukan tingkat audit intern. Kelemahan pengendalian intern dinilai BPK melalui tiga aspek, yaitu: a) kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, b) kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan APBD kelemahan struktur pengendalian intern dan c) kelemahan stuktur pengendalian intern.

Menurut Standar Audit No. 02, masalah pengendalian internal dibagi menjadi tiga jenis, yaitu kelemahan material, kekurangan yang signifikan, dan kekurangan pengendalian. Kelemahan material adalah kekurangan yang signifikan, atau kombinasi dari kekurangan yang signifikan, yang menghasilkan kemungkinan salah saji material pada laporan keuangan tahunan yang tidak dapat dicegah atau dideteksi. Kekurangan signifikan adalah kekurangan pengendalian, atau kombinasi dari kekurangan pengendalian, yang mempengaruhi kemampuan perusahaan untuk memulai, otorisasi, catatan, proses, atau laporan data keuangan

eksternal yang andal sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, seperti adanya lebih dari satu kemungkinan salah saji laporan keuangan tahunan atau interim perusahaan yang tidak akan dicegah atau dideteksi.

Kekurangan pengendalian terjadi ketika desain atau operasional pengendalian tidak memungkinkan untuk dilakukan manajemen atau karyawan, dalam kegiatan normal melakukan fungsi-fungsi yang ditugaskan untuk mencegah atau mendeteksi salah saji secara tepat waktu.

#### **2.1.4 Karakteristik Daerah**

Karakteristik adalah ciri – ciri khusus, mempunyai sifat khas sesuai dengan perwatakan tertentu yang membedakan sesuatu (orang) dengan sesuatu yang lain. Dengan demikian, karakteristik pemerintah daerah merupakan ciri – ciri khusus yang melekat pada pemerintah daerah, menandai sebuah daerah, dan membedakannya dengan daerah lain.

Karakteristik pemerintah daerah dapat menjelaskan kepatuhan pengungkapan wajib dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sehingga karakteristik pemerintah daerah merupakan prediktor kepatuhan pengungkapan wajib. Karakteristik pemerintah daerah dapat berupa ukuran daerah, kesejahteraan, functional differentiation, umur daerah, latar belakang pendidikan kepala daerah, dan intergovernmental revenue (Suhardjanto & Yulianingtyas, 2011). Pada penelitian ini peneliti memilih karakteristik daerah yaitu ukuran daerah.

#### **2.1.5 Ukuran Pemerintah Daerah**

Ukuran Pemerintah Daerah adalah sebuah skala yang dapat menunjukkan besar kecilnya keadaan Pemerintah Daerah. 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.

Ukuran Pemerintah Daerah merupakan entitas yang mempengaruhi kelemahan pengendalian intern. Ukuran pemerintah daerah diukur dengan menggunakan jumlah penduduk. Hasil temuan yang dilakukan peneliti

sebelumnya ukuran pemerintah memiliki pengaruh terhadap kelemahan sistem pengendalian intern (Putri, 2015).

Alasan ini juga diperkuat dengan Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 Pasal 28 yang menyatakan bahwa, jumlah penduduk menjadi variabel dalam menentukan kebutuhan pendanaan daerah untuk menentukan kebijakan dalam rangka memberikan pelayanan kepada masyarakat. Jumlah penduduk menjadi pertimbangan dalam melihat tingkat kebutuhan pelayanan umum disuatu daerah. Semakin banyak jumlah penduduk disuatu pemerintah daerah berarti semakin banyak dan beragam kebutuhan yang harus dipenuhi. Berikut ini adalah rumus untuk menghitung ukuran pemerintah daerah :

$$\text{Penduduk} = \text{Jumlah Penduduk}$$

### 2.1.6 Kompleksitas Daerah

Kompleksitas adalah kondisi dan beragamnya faktor-faktor yang ada di lingkungan internal dan eksternal yang mempengaruhi organisasi. Kompleksitas dalam pemerintahan dapat diartikan sebagai kondisi yang mana terdapat beragam faktor dengan karakteristik berbeda-beda yang mempengaruhi pemerintahan baik secara langsung maupun tidak langsung (Rahmiyatun, Muchtar, & Lestari, 2018).

Kompleksitas Daerah dapat dilihat juga menggunakan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) sebagai entitas akuntansi diwajibkan untuk menyusun laporan keuangan. Banyaknya jumlah SKPD menyebabkan sulitnya implementasi sistem pengendalian intern sehingga jumlah SKPD mempengaruhi kelemahan pengendalian intern (Yamin & Sutaryo). Hal ini didukung juga oleh (Putri, 2015) Semakin kompleks suatu organisasi dalam menjalankan kegiatan dan memiliki area kerja yang tersebar akan semakin sulit pengendalian intern dijalankan.

Rahmiyatun, Muchtar, & Lestari, (2018) Kompleksitas Daerah juga dapat dijadikan sebagai penentu kelemahan pengendalian intern. Kompleksitas Daerah dapat dilihat dari jumlah satuan kerja perangkat daerah. luasnya kewenangan yang dimiliki beserta besarnya dana yang dikelola disisi lain dapat mengakibatkan resiko terjadinya penyimpangan dalam pengelolaan keuangan daerah. Sementara ditinjau dari kompleksitas, semakin kompleks suatu organisasi dalam

menjalankan kegiatan dan memiliki area kerja yang tersebar akan semakin sulit pengendalian intern dijalankan. Berikut adalah rumus untuk menghitung jumlah satuan kerja perangkat daerah (SKPD):

$$\text{SKPD} = \text{Jumlah SKPD}$$

### 2.1.7 Belanja Modal

Menurut Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, “Belanja Modal adalah penegluran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang member manfaat lebih dari satu periode akuntansi”. Dalam Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), belanja modal dapat dikategorikan kedalam lima kategori utama, yaitu:

1. Belanja Modal Tanah;  
Belanja Modal Tanah adalah penegluran/biaya yang digunakan untuk pengadaan/pembelian/pembebasan penyelesaian, balik nama dan sewa tanah, pengosongan, pengurangan, peralatan, 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;  
Belanja Modal Peralatan dan Mesin adalah pengeluaran/biaya yang digunakan untuk pengadaan/penambahan/penggantian, dan peningkatan kapasitas peralatan dan mesin serta inventaris kantor yang memberikan manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan dan sampai peralatan dan mesin yang dimaksud dalam kondisi siap pakai.
3. Belanja Modal Gedung dan Bangunan;  
Belanja Modal Gedung dan Bangunan adalah pengeluaran/biaya yang digunakan untuk pengadaan/penambahan/penggantian, dan termasuk pengeluaran untuk perencanaan, pengawasn dan pengelolaan pembangunan gedung dan bangunan yang menambah kapasitas sampai gedung dan bangunan yang dimaksud dalam kondisi siap pakai.
4. Belanja Modal Jalan, irigasi, dan Jaringan;  
Belanja Modal Jalan, irigasi, dan Jaringan adalah pengeluaran/biaya yangdigunakan untuk pengadaan/ penambahan/ penggantian/ peningkatan pembangunan pembuatan serta perawatan dan termasuk pengeluaran untuk perencanaan, pengawasan dan pengelolaan jalan irigasi dan jaringan yang menambah kapasitas sampai jalan irigasidan jaringan dimaksudkan dalam kondisi siap pakai.
5. Belanja Modal Fisik Lainnya;  
Belanja Modal Fisik Lainnya adalah pengeluaran/biaya yang digunakan untuk pengadaan /penambahan /penggantian /peningkatan

pembangunan/ pembuatan serta perawatan terhadap fisik lainnya yang tidak dapat dikategorikan kedalam kriteria belanja modal tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, dan jalan dan 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.

Berdasarkan Peraturan dalam Negeri Nomor 59 Tahun 2007 Pasal 53 (perubahan pertama dari Peraturan dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006), menyatakan bahwa belanja modal digunakan untuk pengeluaran yang dilakukan dalam rangka pengadaan aset tetap berwujud yang mempunyai nilai manfaat lebih dari 12 bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintahan. Nilai aset tetap berwujud yang dianggarkan dalam belanja modal sebesar harga beli/bangun aset tambah seluruh belanja yang terkait dengan pengadaan/pembangunan aset sampai aset tersebut siap digunakan.

Menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor 101/PMK.02/2011 tentang Klasifikasi anggaran, komponen pengeluaran yang dapat digolongkan ke dalam belanja modal adalah pembelian tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan, serta dalam bentuk fisik lainnya. Agar alokasi dari anggaran belanja modal yang dimiliki suatu daerah dapat tepat sasaran dan tujuan utama dari belanja modal yang dilakukan oleh pemerintah daerah bisa tercapai maka perlu adanya sistem pengendalian intern yang baik. Sistem pengendalian harus diterapkan dalam rangka untuk meminimalisir kecurangan penggunaan anggaran belanja modal sehingga merugikan keuangan daerah.

### **2.1.8 Pendapatan Asli Daerah**

Menurut Undang-Undang Nomor 33 tahun 2004 dinyatakan tentang Pendapatan Asli Daerah, yang selanjutnya disebut PAD adalah “Pendapatan yang diperoleh daerah yang dipungut berdasarkan peraturan daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan”. Pendapatan asli daerah itu sendiri dianggap sebagai alternatif untuk memperoleh tambahan dana yang dapat digunakan untuk berbagai keperluan pengeluaran yang ditentukan oleh daerah sendiri khususnya



keperluan rutin. Oleh karena itu peningkatan pendapatan tersebut merupakan hal yang dikehendaki setiap daerah. Selanjutnya dalam Undang-Undang Nomor 33 tahun 2004 disebutkan juga sumber-sumber pendapatan asli daerah yang terdiri dari :

1. Pajak Daerah

Pajak daerah adalah iuran wajib yang dilakukan oleh orang pribadi atau badan kepada daerah tanpa imbalan langsung yang seimbang, yang dapat dipaksakan berdasarkan peraturan perundangan yang berlaku, yang digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintah daerah dan pembangunan daerah.

2. Retribusi Daerah

Retribusi daerah adalah pungutan daerah sebagai pembayaran atas jasa atau pemberian ijin tertentu yang khusus disediakan atau diberikan pemerintah daerah untuk kepentingan orang pribadi atau badan.

3. Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan

Hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan adalah pendapatan asli daerah yang bersumber dari :

- a. Bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik daerah (BUMD).
- b. Bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik negara (BUMN) .
- c. Bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik swasta.

4. Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah

Lain-lain pendapatan asli daerah yang sah adalah pendapatan asli daerah yang bersumber dari :

- a. Hasil penjualan kekayaan daerah yang tidak dipisahkan.
- b. Jasa giro.
- c. Pendapatan bunga.
- d. Keuntungan selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing.
- e. Komisi, potongan ataupun bentuk lain sebagai akibat dari penjualan dan/atau pengadaan barang dan/atau jasa oleh daerah

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. Berikut adalah rumus untuk menghitung pendapatan asli

$$\text{PAD} = \text{Pajak Daerah} + \text{Retribusi Daerah} + \text{Hasil Pengelolaan Kekayaan daerah yang dipisahkan} + \text{Lain- lain PAD yang sah}$$

daerah (PAD) :

## 2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian yang dilakukan oleh peneliti saat ini berjudul “Determinan yang Mempengaruhi Kelemahan Sistem Pengendalian Intern pada Pemerintah Provinsi di Pulau Sumatera”. Terdapat beberapa penelitian terdahulu yang menggunakan berbagai variabel kemudian tempat dan objek penelitian yang berbeda. Tabel 2.1 menyajikan beberapa penelitian terdahulu yang dilakukan oleh peneliti sebelumnya.

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

No	Peneliti	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil yang diperoleh
1	Efrida Yeni, Popi Fauziati, Nurhuda	Faktor – faktor yang mempengaruhi Kelemahan Pengendalian Intern Pemerintah Daerah (Studi Empiris Kabupaten dan Kota di Provinsi Sumatera Barat)	Variabel Dependen : Kelemahan Pengendalian Intern Pemerintah Daerah  Variabel Independen : -Ukuran -Perumbuhan Ekonomi -Kompleksitas pemda -Jumlah Penduduk -PAD	Ukuran Pemerintah Daerah, dan Pertumbuhan Ekonomi mempengaruhi Kelemahan Pengendalian Internal . sedangkan Kompleksitas Pemerintah Daerah, Jumlah Penduduk dan Pendapatan Asli Daerah tidak mempengaruhi Kelemahan Pengendalian Internal Pemerintah Daerah
2	Septian Bayu Kristanto (2009)	Pengaruh Ukuran pemerintah, PAD, dan Belanja Modal sebagai Prediktor Kelemahan Pengendalian Internal	Variabel Dependen : kelemahan pengendalian intern  Variabel Independen: - ukuran (total pendapatan) - PAD - belanja modal	ukuran pemerintah berpengaruh positif signifikan terhadap kelemahan pengendalian intern. PAD tidak berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern. Belanja modal berpengaruh tidak signifikan terhadap

				kelemahan pengendalian intern.
3	Dwi Martani dan Fazri Zaelani (2011)	Pengaruh Ukuran, Pertumbuhan dan Kompleksitas terhadap Pengendalian Intern Pemerintah Studi Kasus di Indonesia	<p>Variabel Dependen : kelemahan pengendalian intern</p> <p>Variabel Independen: -ukuran -pertumbuhan - kompleksitas -PAD</p>	Ukuran pemerintah daerah secara signifikan berpengaruh negatif terhadap kelemahan sistem pengendalian intern. Pertumbuhan pemerintah daerah secara signifikan berpengaruh positif terhadap kelemahan sistem pengendalian intern. Kompleksitas pemerintah daerah yang diwakili oleh PAD secara signifikan berpengaruh negatif terhadap kelemahan sistem pengendalian intern.
4	Nailatul Fauza (2015)	Analisis Faktor – faktor yang mempengaruhi Kelemahan Pengendalian Intern Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Daerah se Sumatera)	<p>Variabel Dependen : Kelemahan Pengendalian Intern pemerintah daerah</p> <p>Variabel Independen : -Pertumbuhan Ekonomi -Ukuran (Jumlah Aset) -PAD -Kompleksitas Pemda</p>	pertumbuhan, ukuran ( <i>size</i> ), pendapatan asli daerah tidak berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern. Sedangkan kompleksitas berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern.

5	Novi Kumala Putri (2015)	Pengaruh Pertumbuhan Ekonomi, PAD, Ukuran dan Kompleksitas terhadap Kelemahan Pengendalian Intern Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kabupaten/ Kota Wilayah Indonesia Bagian Barat)	<p>Variabel Dependen : Kelemahan Pengendalian Intern Pemerintah Daerah</p> <p>Vaiabel Independen : -pertumbuhan ekonomi -PAD - ukuran - kompleksitas</p>	bahwa pertumbuhan ekonomi, PAD dan kompleksitas tidak berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern, sedangkan ukuran berpengaruh secara signifikan.
6	Ridha Yamin, Sutaryo (2015)	Pengaruh PAD dan Kompleksitas terhadap sistem pengendalian intern pemerintah daerah Studi Empiris Pada Kabupaten/Kota Provinsi Jawa Barat, Jawa Tengah, D.I.Y, Dan Jawa Timur)	<p>Variabel Dependen : jumlah temuan kelemahan sistem pengendalian intern pemerintah daerah di Indonesia</p> <p>Variabel Independen: - jumlah SKPD - jumlah penduduk - temuan kelemahan sistem pengendalian intern tahun sebelumnya -pemingkatan <i>e-Government</i> - tingkat penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan</p>	jumlah SKPD, jumlah penduduk, temuan kelemahan sistem pengendalian intern tahun sebelumnya, dan tingkat penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern. Sementara pemingkatan <i>e-Government</i> tidak berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern.
7	Fitri Rahmiyatun, Ellyta Muchtar, Rina Lestari	Kajian mengenai Kelemahan Pengendalian Intern Pemerintah Daerah Kabupaten / Kota di	Variabel Dependen : Kelemahan Pengendalian Intern	Pertumbuhan ekonomi dan PAD berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern Pemerintah Daerah

	(2018)	Jawa Tengah dan Faktor – faktor yang mempengaruhinya	Pemerintah Daerah  Variabel Independen : -Pertumbuhan Ekonomi -Ukuran Pemda (Size) -PAD -Kompleksitas	Kabupaten/Kota di Jawa Tengah, Ukuran pemerintah daerah (size) dan Kompleksitas tidak berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Jawa Tengah,
8	Vina Fauzia (2018)	Faktor – faktor yang mempengaruhi Kelemahan Pengendalian Intern Pemerintah Daerah (Studi Kasus Pada Kabupaten / Kota di Provinsi Jawa Tengah )	Variabel Dependen : Kelemahan Pengendalian Intern Pemerintah Daerah  Variabel Independen : -PAD -Kompleksitas -Size -Perumbuhan Ekonomi	Hasil penelitian menunjukkan bahwa: PAD, Kompleksitas dan SIZE tidak berpengaruh terhadap variabel Kelemahan Pengendalian Intern. Pertumbuhan ekonomi berpengaruh terhadap variabel Kelemahan Pengendalian Intern.
9	Juda Pratama Sutomo (2018)	Pengaruh PAD dan kompleksitas terhadap Kelemahan Sistem Pengendalian intern Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Kabupaten/Kota Provinsi Jawa Barat, Jawa Tengah, D.I.Y, Dan Jawa Timur Tahun 2014)	Variabel Dependen : Kelemahan Pengendalian Intern Pemerintah Daerah  Variabel Independen : -PAD -Kompleksitas	Hasil penelitian menunjukkan bahwa jumlah kecamatan berpengaruh terhadap kelemahan sistem pengendalian intern pemerintah daerah. Sedangkan PAD, dan jumlah penduduk tidak berpengaruh terhadap kelemahan sistem pengendalian intern pemerintah daerah.
10	Junita Veronica Sebayang (2017)	Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kelemahan Sistem Pengendalian Intern Pada Pemerintah Kabupaten Dan Kota Di Provinsi Sumatera Utara	Variabel Dependen : Kelemahan Pengendalian Intern Pemerintah Daerah  Variabel Independen :	Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran pemerintah daerah, PAD, belanja modal, dan tingkat penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan berpengaruh signifikan

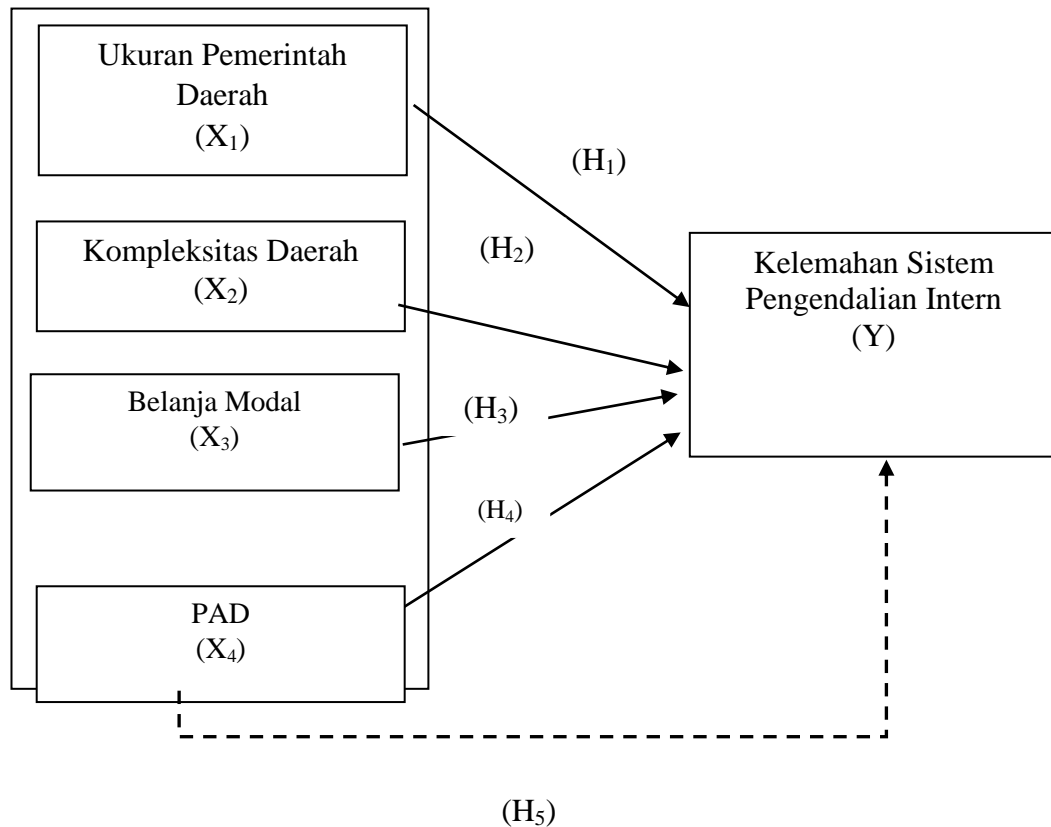
			<ul style="list-style-type: none"> <li>-ukuran pemerintah daerah</li> <li>-PAD</li> <li>-kompleksitas daerah</li> <li>- belanja modal</li> <li>-jumlah aset dan</li> <li>-tingkat penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan</li> </ul>	<p>terhadap kelemahan sistem pengendalian internal.</p> <p>Sementara kompleksitas dan jumlah aset tidak berpengaruh terhadap kelemahan sistem pengendalian internal. Secara simultan ukuran pemerintah daerah, PAD, kompleksitas, belanja modal, jumlah aset, dan tingkat penyelesaian tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan berpengaruh signifikan terhadap kelemahan sistem pengendalian internal pemerintah daerah.</p>
11	Fathoni Sidiq Ari Wibowo	Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kelemahan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Daerah (Studi Kasus Pada Kabupaten / Kota di Pulau Jawa)	<p>Variabel Dependen :</p> <p>Kelemahan Pengendalian Intern Pemerintah Daerah</p> <p>Variabel Independen :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-PAD</li> <li>-ukuran pemerintah daerah</li> <li>-kompleksitas daerah</li> <li>- pertumbuhan ekonomi</li> </ul>	<p>Hasil penelitian ini diketahui hanya PAD yang berpengaruh positif signifikan terhadap kelemahan pengendalian intern. Sedangkan ketiga variabel yaitu size, kompleksitas dan pertumbuhan ekonomi tidak berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern.</p>

Sumber :Berbagai referensi

### 2.3 Kerangka Pemikiran

Menurut Sugiyono, (2017) “kerangka pemikiran merupakan model konseptual tentang bagaimana teori berhubungan dengan berbagai faktor yang

telah diidentifikasi sebagai masalah yang penting”. Kerangka pemikiran dalam penelitian ini disajikan pada gambar 2.1.



Sumber : Data diolah, 2019

————— > = Pengaruh secara parsial

----- > = Pengaruh secara simultan

**Gambar 2.1**  
**Kerangka Pemikiran**

## 2.4 Hipotesis

“Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian dimana rumu

#### **2.4.1 Hubungan ukuran pemerintah daerah terhadap SPI**

Ukuran Pemerintah Daerah merupakan entitas yang mempengaruhi kelemahan pengendalian intern. Ukuran pemerintah daerah diukur dengan menggunakan jumlah penduduk. Alasan ini juga diperkuat dengan Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 Pasal 28 yang menyatakan bahwa, jumlah penduduk menjadi variabel dalam menentukan kebutuhan pendanaan daerah untuk menentukan kebijakan dalam rangka memberikan pelayanan kepada masyarakat. Jumlah penduduk menjadi pertimbangan dalam melihat tingkat kebutuhan pelayanan umum disuatu daerah. Semakin banyak jumlah penduduk disuatu pemerintah daerah berarti semakin banyak dan beragam kebutuhan yang harus dipenuhi. Artinya semakin bertambahnya jumlah penduduk maka semakin besar tingkat temuan kelemahan SPI.

**H1 : Ukuran pemerintah daerah berpengaruh signifikan terhadap SPI**

#### **2.4.2 Hubungan kompleksitas daerah terhadap SPI**

Kompleksitas Daerah dapat dilihat juga menggunakan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) sebagai entitas akuntansi diwajibkan untuk menyusun laporan keuangan. Banyaknya jumlah SKPD menyebabkan sulitnya implementasi sistem pengendalian intern sehingga jumlah SKPD mempengaruhi kelemahan pengendalian intern (Yamin & Sutaryo). Hal ini didukung juga oleh (Putri, 2015) Semakin kompleks suatu organisasi dalam menjalankan kegiatan dan memiliki area kerja yang tersebar akan semakin sulit pengendalian intern dijalankan. Artinya semakin banyak nya jumlah SKPD pada pemerintah maka semakin banyak juga temuan kelemahan SPI pada pemerintah dan mengindikasikan kompleksitas suatu daerah semakin tinggi.

**H2 : Kompleksitas daerah berpengaruh signifikan terhadap SPI**

#### **2.4.3 Hubungan belanja modal terhadap SPI**

Menurut PP Nomor 71 Tahun 2010, belanja modal merupakan belanja Pemerintah Daerah yang manfaatnya melebihi 1(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. Belanja modal dimaksudkan untuk mendapatkan aset tetap Pemda, yakni



peralatan, bangunan, infrastruktur, dan harta tetap lainnya.

Menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor 101/PMK.02/2011 tentang Klasifikasi anggaran, komponen pengeluaran yang dapat digolongkan ke dalam belanja modal adalah pembelian tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi, dan jaringan, serta dalam bentuk fisik lainnya. Agar alokasi dari anggaran belanja modal yang dimiliki suatu daerah dapat tepat sasaran dan tujuan utama dari belanja modal yang dilakukan oleh pemerintah daerah bisa tercapai maka perlu adanya sistem pengendalian intern yang baik. Sistem pengendalian harus diterapkan dalam rangka untuk meminimalisir kecurangan penggunaan anggaran belanja modal sehingga merugikan keuangan daerah.

Menurut Kristanto (2009) belanja modal merupakan pengeluaran negara yang digunakan dalam rangka pembentukan modal atau aset tetap untuk operasional sehari-hari suatu satuan kerja atau dalam rangka memberikan pelayanan kepada masyarakat. Belanja modal meliputi tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, serta dalam bentuk fisik lainnya. Semakin besar anggaran untuk belanja modal pada institusi pemerintah daerah maka risiko kebocoran dari anggaran untuk belanja modal tersebut semakin tinggi. Adanya pengadaan barang fisik pada pemerintah juga menyebabkan seringkali terjadi praktik korupsi dalam proses tendernya. Anggaran yang besar untuk belanja modal akan menyebabkan kesulitan penerapan sistem pengendalian internal sesuai dengan prosedur yang benar. Artinya semakin besar belanja modal maka semakin besar tingkat temuan kelemahan SPI.

### **H3 : Belanja modal berpengaruh signifikan terhadap SPI**

#### **2.4.4 Hubungan PAD terhadap SPI**

Undang-Undang Nomor 33 tahun 2004 menyatakan tentang Pendapatan Asli Daerah, yang selanjutnya disebut PAD adalah "Pendapatan yang diperoleh daerah yang dipungut berdasarkan peraturan daerah sesuai dengan peraturan

perundang-undangan”. Pendapatan asli daerah itu sendiri dianggap sebagai alternatif untuk memperoleh tambahan dana yang dapat digunakan untuk berbagai keperluan pengeluaran yang ditentukan oleh daerah sendiri khususnya keperluan rutin. Oleh karena itu peningkatan pendapatan tersebut merupakan hal yang dikehendaki setiap daerah

Pengaruh PAD terhadap SPI menunjukkan bahwa PAD berpengaruh signifikan terhadap temuan kelemahan pengendalian intern. Hal ini mengindikasikan bahwa kenaikan atau penurunan PAD akan mempengaruhi terjadinya kasus kelemahan pengendalian intern. Pemerintah daerah memiliki kewenangan yang lebih besar dalam mengelola pendapatan asli daerah, namun luasnya kewenangan yang dimiliki beserta besarnya dana yang dikelola dapat mengakibatkan resiko terjadinya penyimpangan sehingga hal ini membuat tingginya kelemahan pengendalian intern dalam pemerintah.

Semakin banyak jumlah pendapatan yang diterima oleh suatu daerah, maka membuat masalah pengendalian intern meningkat. Banyaknya sumber pendapatan yang ada di suatu daerah akan menyebabkan meningkatnya kecurangan yang berimbas pada kerugian suatu daerah. Pengendalian intern sangat dibutuhkan untuk mencegah dan mengurangi tindakan kecurangan yang ada di suatu daerah. Berdasarkan pemaparan di atas maka dapat disimpulkan bahwa semakin besar sumber PAD maka akan berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah.

#### **H4 : PAD berpengaruh signifikan terhadap SPI**

#### **2.4.5 Hubungan ukuran pemerintah daerah, kompleksitas daerah, belanja modal, dan PAD terhadap SPI**

Uraian mengenai setiap variabel telah dijelaskan pada hipotesis sebelumnya, variabel yang digunakan dalam penelitian ini juga digunakan dalam penelitian terdahulu. Penelitian terdahulu yang telah di buktikan oleh para

peneliti, diketahui variabel independen yang digunakan berpengaruh secara signifikan.

Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis penelitian ini dirumuskan dalam hipotesis alternatif sebagai berikut.

**H5 : ukuran pemerintah daerah, kompleksitas daerah, belanja modal, dan PAD berpengaruh signifikan terhadap kelemahan SPI**