

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Adanya skandal akuntansi yang dilakukan beberapa perusahaan besar yang juga melibatkan Kantor Akuntan Publik *the big five*, telah mengikis kepercayaan para investor untuk berinvestasi. Skandal akuntansi tersebut terjadi karena lemahnya pengendalian internal di dalam perusahaan, yaitu tidak terdeteksinya kecurangan. Untuk mengembalikan kepercayaan para investor, dikeluarkan undang-undang The Sarbanes Oxley-Act pada tahun 2002. Undang-undang ini mengharuskan setiap perusahaan untuk melaporkan kelemahan pengendalian internal dalam pelaporan keuangan.

Di Indonesia, pengendalian internal menjadi isu penting dalam tata kelola perusahaan. Tetapi, banyak perusahaan di Indonesia belum melaporkan kelemahan pengendalian internal atas pelaporan keuangan mereka. BUMN menyatakan bahwa pengendalian internal dilakukan dalam rangka menjaga perusahaan agar tetap berada dalam jalur tujuannya yaitu pencapaian laba dan meminimalkan perubahan yang mendadak selama operasi perusahaan.

Pengendalian internal menurut Laporan COSO adalah suatu proses, yang dilaksanakan oleh dewan direksi, manajemen, dan personil lainnya dalam suatu entitas, yang dirancang untuk menyediakan keyakinan yang memadai berkenaan dengan pencapaian tujuan dalam kategori berikut, yaitu keandalan pelaporan

keuangan, kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku, serta efektivitas dan efisiensi operasi. Sedangkan definisi dari kelemahan pengendalian internal adalah kelemahan-kelemahan signifikan dalam pelaporan keuangan yang hasilnya jauh dari kondisi salah saji material yang tidak dapat dicegah atau dideteksi. Pengendalian internal berperan penting untuk mengkoordinasi dan mengawasi semua bagian dan sumber daya perusahaan dalam rangka pencapaian tujuan perusahaan yang telah ditetapkan, menjamin manajemen perusahaan agar laporan keuangan yang dihasilkan perusahaan dapat dipercaya, untuk mencegah kerugian atau pemborosan pengolahan sumber daya perusahaan, dapat menyediakan informasi dalam menilai kinerja perusahaan serta menyediakan informasi yang akan digunakan sebagai pedoman dalam perencanaan dan jugadalam pengambilan keputusan perusahaan.

Terdapat beberapa penelitian yang menganalisis mengenai faktor-faktor yang menjadi penentu kelemahan pengendalian internal. Ge dan McVay (2005) menemukan bahwa kelemahan pengendalian internal berhubungan positif dengan kompleksitas usaha diukur dengan adanya transaksi mata uang asing, berhubungan negatif dengan ukuran perusahaan diukur dengan kapitalisasi pasar, dan berhubungan dengan profitabilitas perusahaan diukur dengan *Return on Asset*. Krishnan dan Visvanathan (2005) menyatakan bahwa kelemahan pengendalian internal berhubungan dengan jumlah tertinggi dari rapat komite audit, kekurangan ahli keuangan dalam komite audit, dan perubahan auditor. Doyle, Ge, dan McVay (2006) menemukan bahwa bahwa perusahaan yang memiliki kelemahan pengendalian internal cenderung lebih kecil, muda, lemah secara finansial, lebih kompleks,

berkembang pesat, atau menjalani restrukturisasi. Sedangkan Prabowo,dkk (2008) menemukan bahwa kelemahan pengendalian internal berhubungan dengan profitabilitas, ukuran perusahaan, tingkat pertumbuhan, dan kompleksitas transaksi.

Perusahaan dengan tingkat profitabilitas tinggi cenderung mempunyai sumber daya yang lebih untuk membangun dan memelihara pengendalian internal perusahaan tersebut dibandingkan dengan perusahaan dengan profitabilitas rendah. Perusahaan besar memiliki lebih banyak sumber daya untuk menyewa auditor eksternal yang dapat membantu mendesain pengendalian internal yang kuat. Sebaliknya, perusahaan kecil memiliki kesulitan dalam mengevaluasi pengendalian internal dikarenakan belum mempunyai struktur yang formal atau struktur yang baik dalam pengendalian internal mereka.

Pertumbuhan yang cepat menghasilkan persediaan yang besar yang menyikapi tambahan risiko pengendalian internal untuk mengukur dan mengawasi perluasan aktiva lancar. Hal tersebut mengindikasikan bahwa pertumbuhan yang tinggi berpotensi menyebabkan tingginya kelemahan pengendalian internal. Pertimbangan juga lebih dibutuhkan oleh perusahaan dengan transaksi yang kompleks, karena keputusan harus segera dilakukan tetapi transaksi yang kompleks membutuhkan lebih banyak usaha dan waktu untuk dilaporkan dan dianalisis.

Di Indonesia, untuk melakukan analisis mengenai faktor-faktor penentu kelemahan pengendalian internal pada perusahaan yang bersumber pada data keuangan masih sulit dilakukan. Hal ini dikarenakan belum adanya kewajiban bagi perusahaan untuk membuat laporan mengenai kelemahan pengendalian internal

perusahaan. Namun demikian, pada beberapa laporan keuangan perusahaan BUMN (Badan Usaha Milik Negara) yang diaudit oleh BPK (Badan Pemeriksa Keuangan) terdapat laporan yang berisi penilaian mengenai kepatuhan dan kelemahan pengendalian internal.

Beberapa penelitian terdahulu yang meneliti tentang faktor determinan pengendalian internal banyak dilakukan di sektor swasta dan organisasi nirlaba. Penelitian tersebut yaitu Ge dan McVay (2005), Doyle, Ge, dan McVay (2007), Ashbaugh-Skife, Collins, dan Kinney (2007), dan Petrovits, Shakespeare, dan Shih (2010). Selain itu, di Indonesia ada beberapa peneliti yang meneliti faktor penentu kelemahan pengendalian internal pada pemerintah daerah. Penelitian tersebut adalah Kristanto (2009), Martani dan Zaelani (2011), Putro (2013) dan Puspitasari (2013).

Salah satu faktor yang mempengaruhi kelemahan pengendalian internal adalah pertumbuhan. Fakta ini dibuktikan dengan penelitian yang dilakukan *Doyle et. Al* (2007) yang menyebutkan bahwa adanya personil baru, proses, dan teknologi biasanya dibutuhkan untuk menyeimbangkan pengendalian internal dengan pertumbuhan entitas usaha tersebut. Martani dan Zaelani (2011) dan Putro (2013) menemukan bahwa pertumbuhan dari pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal.

Size (ukuran) suatu entitas juga mempengaruhi kelemahan pengendalian internal. Penelitian *Doyle et el.* (2007) menemukan bahwa terdapat hubungan yang negatif antarukuran lembaga pemerintahan dengan kelemahan pengendalian internal lembaga pemerintahan. Martani dan Zaelani (2011) menemukan bahwa ukuran

berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal sedangkan Nirmala (2012) dan Putro (2013) tidak menemukan pengaruh antara ukuran terhadap kelemahan pengendalian internal.

Pendapatan Asli Daerah (PAD) juga mempengaruhi kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah. Argumen ini didasarkan atas penelitian yang dilakukan sebelumnya oleh Petrovits, Shakespeare, dan Shih (2010) menemukan sumber pendapatan membuat masalah pengendalian internal meningkat. Sedangkan Puspitasari (2013) tidak menemukan pengaruh PAD terhadap kelemahan pengendalian internal.

Kompleksitas juga menjadi penentu terjadinya kelemahan pengendalian internal. Gy dan My Vac (2005) menemukan bahwa lembaga pemerintahan dengan kompleksitas transaksi memiliki kelemahan pengendalian internal tinggi. Puspitasari (2013) menemukan pengaruh positif kompleksitas daerah (jumlah SKPD) terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah. Sedangkan Martani dan Zaelani (2011) tidak menemukan adanya pengaruh jumlah kecamatan terhadap kelemahan pengendalian internal.

Pengendalian internal menurut Laporan COSO adalah suatu proses, yang dilaksanakan oleh dewan direksi, manajemen, dan personil lainnya dalam suatu entitas, yang dirancang untuk menyediakan keyakinan yang memadai berkenaan dengan pencapaian tujuan dalam kategori berikut, yaitu keandalan pelaporan keuangan, kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku, serta efektivitas dan efisiensi operasi. Sedangkan definisi dari kelemahan pengendalian internal adalah

kelemahan-kelemahan signifikan dalam pelaporan keuangan yang hasilnya jauh dari kondisi salah saji material yang tidak dapat dicegah atau dideteksi. Pengendalian internal berperan penting untuk mengkoordinasi dan mengawasi semua bagian dan sumber daya lembaga pemerintahan dalam rangka pencapaian tujuan lembaga pemerintahan yang telah ditetapkan, menjamin manajemen lembaga pemerintahan agar laporan keuangan yang dihasilkan lembaga pemerintahan dapat dipercaya, untuk mencegah kerugian atau pemborosan pengolahan sumber daya lembaga pemerintahan, dapat menyediakan informasi dalam menilai kinerja lembaga pemerintahan serta menyediakan informasi yang akan digunakan sebagai pedoman dalam perencanaan dan juga dalam pengambilan keputusan lembaga pemerintahan.

Di Indonesia, untuk melakukan analisis mengenai faktor-faktor penentu kelemahan pengendalian internal pada lembaga pemerintahan yang bersumber pada data keuangan masih sulit dilakukan. Hal ini dikarenakan belum adanya kewajiban bagi lembaga pemerintahan untuk membuat laporan mengenai kelemahan pengendalian internal lembaga pemerintahan. Namun demikian, pada beberapa laporan keuangan lembaga pemerintahan BUMN (Badan Usaha Milik Negara) yang diaudit oleh BPK (Badan Pemeriksa Keuangan) terdapat laporan yang berisi penilaian mengenai kepatuhan dan kelemahan pengendalian internal.

Pertumbuhan daerah ikut berpengaruh terhadap pengendalian internal pemerintah. Argumen ini didasarkan pada asumsi bahwa pemerintah daerah yang sedang mengalami pertumbuhan atau tingkat pertumbuhannya tinggi lebih rentan menghadapi masalah pengendalian internal. Fakta ini dibuktikan dengan penelitian

yang telah dilakukan oleh Petrovits, Shakespeare, dan Shih (2010). 7 25 Pemerintah daerah yang sedang mengalami pertumbuhan khususnya dalam hal ekonomi secara otomatis akan meningkat aktivitas bisnis yang terjadi dalam daerah tersebut, baik kegiatan produksi, konsumsi maupun distribusi. Sementara itu disisi pemerintah, meningkatnya pertumbuhan ekonomi akan membuat kegiatan pembangunan yang berlangsung di daerah tersebut akan meningkat. Meningkatnya kegiatan pembangunan sebagai akibat dari pertumbuhan ekonomi membutuhkan pengawasan yang baik agar tidak terjadi peluang kecurangan di dalamnya.

Aktivitas ekonomi dari suatu wilayah dapat tercermin dari nilai PRDB (Produk Domestik Regional Bruto). Ukuran pemerintah daerah dan jumlah pendapatan yang diterima oleh pemerintah daerah ikut serta berpengaruh terhadap masalah pengendalian internal. Ukuran pemerintah diukur dari aset yang dimiliki daerah. Banyaknya aset yang ada dalam sebuah organisasi akan berpengaruh terhadap pengendalian internal. Ibarat sebuah lembaga pemerintahan yang memiliki aset dalam jumlah yang besar, maka pihak manajemen akan mengerahkan sumber daya yang ada dalam lembaga pemerintahan untuk melindungi aset yang dimilikinya dari kemungkinan kecurangan yang akan terjadi. Begitu juga dengan pemerintah, harus mampu mengelola aset yang dimilikinya secara baik, karena pada hakekatnya aset yang dimiliki oleh pemerintah adalah milik rakyat yang harus bisa dimanfaatkan oleh masyarakat. Penerimaan daerah atau Pendapatan Asli daerah juga ikut berpengaruh terhadap masalah pengendalian internal. Semakin banyaknya pos penerimaan daerah akan membuat masalah pengendalian internal meningkat.

Pendapatan daerah yang diterima oleh daerah sebenarnya tidak memiliki jumlah yang terlalu besar akan tetapi intensitasnya yang tinggi membuat jumlahnya besar, seperti pajak daerah dan retribusi daerah. Banyaknya jumlah pendapatan yang diterima oleh daerah secara otomatis akan meningkatkan aktivitas belanja daerah. Apabila belanja daerah yang dilakukan tanpa dibarengi dengan aturan yang jelas, maka akan rentan terhadap masalah kecurangan. Ukuran dan pendapatan organisasi tersebut sebelumnya telah diteliti oleh Ge dan McVay (2005), Doyle, Ge, dan McVay (2007), dan Dwi Martani (2011).

Penelitian tersebut menyatakan bahwa ukuran sebuah organisasi yang tercermin dari jumlah aset serta pendapatan organisasi memberikan pengaruh positif terhadap peningkatan masalah pengendalian internal organisasi. Aktivitas ekonomi yang dilakukan oleh masyarakat merupakan indikator dari kondisi ekonomi suatu wilayah. Apabila aktivitas ekonomi dalam wilayah tersebut mampu tumbuh dan berkembang, maka dapat dikatakan bahwa tingkat pertumbuhan ekonomi daerah tersebut baik. Aktivitas ekonomi dapat tercermin dari nilai PDRB. Masyarakat sebagai pelaku kegiatan ekonomi memiliki andil yang besar dalam pertumbuhan ekonomi. Aktivitas ekonomi yang tercermin melalui PDRB dapat berupa aktivitas perdagangan, produksi, pertanian, perkebunan, pertambangan, dan jasa layanan. Melalui kegiatan ekonomi ini daerah akan banyak diuntungkan, diantaranya adalah meningkatnya kesejahteraan masyarakat, meningkatkan daya beli masyarakat, meningkatkan nilai investasi daerah, serta yang paling penting adalah bertambahnya

pendapatan daerah dari aktivitas ekonomi tersebut. Tingginya aktivitas ekonomi bisa dipicu dari banyaknya faktor produksi yang ada di wilayah tersebut.

Faktor produksi ini bisa diakibatkan karena adanya investasi, sarana prasarana dan regulasi daerah yang mendukung. Faktor produksi seperti pabrik, perkantoran, jasa layanan bisa memberikan pemasukan bagi daerah berupa pajak daerah dan retribusi. Hal ini tentu akan memberikan manfaat yang besar bagi pemasukan daerah. Penelitian yang dilakukan oleh Afri Hidayat, 2009 menyatakan bahwa pertumbuhan ekonomi yang dipicu dari aktivitas ekonomi masyarakat mampu memberikan pengaruh terhadap Pendapatan Asli Daerah (PAD). Hasil penelitian tersebut menyebutkan bahwa nilai pertumbuhan ekonomi mampu memberikan pengaruh terhadap pajak daerah, retribusi daerah, pendapatan lain daerah yang sah, serta mampu menaikkan laba BUMD. Ukuran yang dapat dinilai dari aset dapat menggambarkan tingkat kekayaan suatu organisasi. Begitu juga dengan pemerintah daerah, pemda yang memiliki aset yang tinggi dapat dikatakan bahwa tingkat kekayaan daerah tersebut relatif tinggi.

Aset daerah bisa berasal dari belanja modal serta kekayaan alam daerah. Aset dapat tercermin melalui infrastruktur seperti gedung, fasilitas publik, lembaga pemerintahan daerah, dan lain sebagainya. Aset daerah pada hakekatnya adalah milik rakyat yang dapat dimanfaatkan untuk menunjang aktivitas pemerintahan dan aktivitas ekonomi masyarakat. Daerah dengan infrastruktur yang baik biasanya memiliki kemajuan dibidang 10 28 ekonomi yang cukup baik pula, hal ini

dikarenakan dengan adanya sarana publik yang mendukung mampu mendorong aktivitas masyarakat terutama di bidang ekonomi.

Pengaruh aset terhadap aktivitas masyarakat ini tentu akan berimbas terhadap pemasukan daerah. Aktivitas ekonomi yang tinggi tentu akan memunculkan pemasukan-pemasukan bagi daerah. Selain itu, aset daerah yang dalam bentuk lembaga pemerintahan daerah juga akan memberikan manfaat yang besar bagi pendapatan daerah, misalnya laba dari lembaga pemerintahan daerah. Apabila lembaga pemerintahan yang dimiliki oleh daerah tersebut memiliki laba yang tinggi, tentu akan memberikan dampak terhadap pemasukan daerah. Penelitian yang dilakukan oleh Kamaludin, 2009 membuktikan bahwa total aset pada suatu organisasi berpengaruh terhadap penerimaan organisasi, hal ini dikarenakan aset dapat dimanfaatkan oleh organisasi sebagai sarana untuk mendatangkan laba.

Kelamahan dari penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Hartono dkk (2014) adalah menggunakan data sekunder yang tidak dapat digeneralisasikan dalam pengambilan keputusan terkait pengendalian internal. Variabel yang digunakan pun masih kurang untuk mempengaruhi keberadaan pengendalian internal dalam pemerintah daerah.

Penelitian ini mengenai kepada penelitian yang dilakukan oleh Hartono dkk (2014). Adapun perbedaan penelitian dengan penelitian sebelumnya yakni pada penelitian ini penulis menambahkan variabel profitabilitas berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Hartono dkk (2014) yang hanya menggunakan menggunakan empat variabel yaitu pertumbuhan, ukuran lembaga pemerintahan, PAD,

kompleksitas. Dalam penelitian ini penulis juga mengganti obyek penelitian yakni Pemerintah Daerah Pada Seluruh Laporan Keuangan Kabupaten Atau Kota Se-Jawa Tengah, berbeda dengan penelitian sebelumnya yaitu Provinsi yang ada di Indonesia.

Berdasarkan latar belakang, maka judul dari penelitian ini adalah “**FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI KELEMAHAN PENGENDALIAN INTERNAL PEMERINTAH DAERAH (Studi Kasus di Jawa Tengah)**”

1.2 Perumusan Masalah

Beberapa peneliti terdahulu telah meneliti mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kelemahan pengendalian internal. Atas dasar tidak konsistennya hasil temuan beberapa peneliti sebelumnya, maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian kembali mengenai pengaruh pertumbuhan, ukuran *size*, PAD, kompleksitas, belanja modal, belanja barang dan jasa dan profitabilitas terhadap kelemahan pengendalian internal. Berdasarkan latar belakang yang telah dikemukakan diatas maka dirumuskan pertanyaan penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Bagaimanakah terdapat pengaruh antara Pertumbuhan terhadap Kelemahan Pengendalian Internal?
2. Bagaimanakah terdapat pengaruh antara ukuran lembaga pemerintahan terhadap Kelemahan Pengendalian Internal?
3. Bagaimanakah terdapat pengaruh antara PAD terhadap Kelemahan Pengendalian Internal?

4. Bagaimanakah terdapat pengaruh antara Kompleksitas lembaga pemerintahan terhadap Kelemahan Pengendalian Internal?
5. Bagaimanakah terdapat pengaruh antara belanja modal pemerintahan terhadap Kelemahan Pengendalian Internal?
6. Bagaimanakah terdapat pengaruh antara profitabilitas terhadap Kelemahan Pengendalian Internal?

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan yang hendak dicapai dengan ada penelitian ini antara lain sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh antara Pertumbuhan terhadap Kelemahan Pengendalian Internal
2. Untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh antara ukuran lembaga pemerintahan terhadap Kelemahan Pengendalian Internal
3. Untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh antara PAD terhadap Kelemahan Pengendalian Internal
4. Untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh antara belanja modal terhadap Kelemahan Pengendalian Internal
5. Untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh antara belanja barang dan jasa terhadap Kelemahan Pengendalian Internal
6. Untuk mengetahui dan menganalisis pengaruh antara Kompleksitas lembaga pemerintahan terhadap Kelemahan Pengendalian Internal

1.4 Manfaat Penelitian

Penelitian akan lebih bermakna jika hasil dari penelitian dapat digunakan secara maksimal. Hasil dari penelitian ini diharapkan memberikan kontribusi sebagai berikut:

a. Manfaat Praktis

- 1) Bagi Peneliti Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat untuk memperdalam dan mengaplikasikan teori yang sudah diperoleh, selain itu juga merupakan pelatihan intelektual yang diharapkan dapat mempertajam daya pikir ilmiah serta meningkatkan kompetensi keilmuan dalam disiplin ilmu yang digeluti khususnya mengenai penerapan teori akuntansi publik.
- 2) Bagi Pembaca Hasil penelitian ini diharapkan dapat menambah pengetahuan dan wacana bagi pembaca tentang pengaruh PDRB, ukuran dan Pendapatan Asli Daerah terhadap pengendalian internal pada pemerintahan daerah dengan PAD sebagai variabel *intervening*. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi terhadap pengembangan literatur Akuntansi Sektor Publik (ASP) terutama pada masalah pengendalian internal atau *internal control* dan otonomi daerah yang selanjutnya dapat dijadikan sebagai acuan guna penelitian lain.
- 3) Bagi Pemerintah Hasil penelitian ini dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan dan informasi bagi pemerintah untuk mengkaji sistem pengendalian internal terkait dengan pemerintah daerah agar dapat menekan angka kecurangan yang terjadi pada pemerintahan daerah terkait pengendalian

internal akuntansi dan pelaporan, pelaksanaan APBD, dan struktur pengendalian internal.

b. Manfaat Teoritis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan gambaran dan sumbangan konseptual bagi mahasiswa tentang perkembangan kondisi pemerintah di Indonesia dan fenomena yang muncul didalamnya. Selain itu, penelitian ini juga dapat digunakan sebagai bahan referensi serta masukan lebih lanjut tentang masalah pengendalian internal pemerintah daerah sehingga dapat terselenggaranya penyelenggaraan pemerintah yang baik (*good government*) serta mampu mewujudkan kesejahteraan masyarakat.