

**PERTUMBUHAN EKONOMI MEMODERASI DETERMINAN  
KELEMAHAN PENGENDALIAN INTERNAL PEMERINTAH DAERAH**

**Sylvia Apriyana Safitri<sup>1</sup>, Kiswanto<sup>2</sup>**  
*sylviaapriyana24@gmail.com<sup>1</sup>, kiswanto@mail.unnes.ac.id<sup>2</sup>*  
**Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Semarang**

**Abstrak**

Penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk memperoleh bukti empiris terkait pengaruh pendapatan asli daerah, ukuran pemerintah, belanja modal terhadap kelemahan pengendalian internal dengan pertumbuhan ekonomi sebagai variabel *moderating*. Populasi dalam penelitian ini adalah 122 pemerintah Kabupaten/Kota di Pulau Jawa dan Bali tahun 2016. Metode yang digunakan adalah *purposive sampling*. Jumlah sampel yang digunakan yaitu 83 laporan keuangan dan hasil pemeriksaan kabupaten/kota. Teknik analisis yang digunakan adalah path analysis dengan alat bantu IBM AMOS 21. Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel pendapatan asli daerah dan ukuran pemerintah berpengaruh negatif signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal. Hasil pengujian pada variabel belanja modal menunjukkan pengaruh positif signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal. Pertumbuhan ekonomi mampu memoderasi pengaruh antara variabel independen dengan variabel dependen. Hasil menunjukkan pertumbuhan ekonomi mampu memperkuat pengaruh pendapatan asli daerah dan ukuran pemerintah terhadap kelemahan pengendalian internal dan memperlemah pengaruh belanja modal terhadap kelemahan pengendalian internal. Saran yang dapat diberikan dari adanya penelitian ini adalah pemerintah daerah dapat mempertahankan atau meningkatkan kualitas pengendalian internal yang dimiliki dengan cara meningkatkan kualitas aparat pengawas internal pemerintah (APIP), meningkatkan kualitas penerapan wilayah bebas korupsi, wilayah birokrasi bersih melayani dan zona integritas.

**Kata Kunci:** Pendapatan Asli Daerah, Ukuran Pemerintah, Belanja Modal, Pertumbuhan Ekonomi, Kelemahan Pengendalian Internal

**Abstract**

*The study is conducted with the purpose of acquiring empirical evidence related to intergovernmental revenue, government size, capital expenditure against the local government internal control weaknesses with economic growth as a moderating variable. The populations of this research 122 district/city in Java and Bali 2016. The method used is purposive sampling. The number samples used were 83 report the results and regency's examine report. The technique analysis used is path analysis with IBM AMOS 21. The result is showed that intergovernmental revenue and government size gives negative significant effect toward the internal control weaknesses, the capital expenditure gives positive significant effect toward the internal control weaknesses Economic growth is able to moderate the influence between independent variables and the dependent variable. The results show economic growth is able to strengthen the influence of local revenue and government measures on the internal control weaknesses and weaken the effect of capital expenditure on the internal control weaknesses. The advice that can be given from this research is that local governments can maintain or improve the quality of internal controls Suggestions that can be given from the existence of this research is that local governments can maintain or improve the quality of internal controls by improving the quality of government internal supervisory apparatus (APIP), improving the quality of implementation of corruption-free areas, clean service bureaucracy areas and integrity zones.*

**Keywords:** *intergovernmental revenue, Government Size, Capital Expenditures, Economic growth, the local government internal control weaknesses*

## PENDAHULUAN

Perubahan masa pemerintahan di Indonesia dari orde baru menjadi masa reformasi membuat banyak perubahan dalam sistem pemerintah di Indonesia. Sejak zaman reformasi dimulai pada tahun 1998 perubahan-perubahan mulai muncul dalam pemerintahan baik di tingkat pusat ataupun di tingkat daerah. Setelah terjadinya reformasi, sistem pemerintahan yang awal bersifat terpusat atau tersentralisasi sekarang mulai mengalami desentralisasi (Martani & Zaelani, 2011). Masa-masa desentralisasi ini merupakan masa dimana kepala daerah memiliki wewenang untuk mengelola pemerintahannya sendiri. Desentralisasi ini dibuktikan dengan keluarnya Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 Tentang Pemerintahan Daerah yang sekarang diperbaharui dengan Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 adanya perubahan setiap kebijakan dalam sistem pemerintahan daerah.

Sistem otonomi ini mengharuskan daerah mampu mempertanggung jawabkan segala hal yang telah dilimpahkan kepada pemerintah daerah. Pemberlakuan otonomi daerah pun memiliki konsekuensinya sendiri dalam pengelolaan pemerintahan. Pengelolaan pemerintahan daerah yang semakin besar pun harus dibarengi dengan pengawasan yang baik pula. Pengawasan yang baik ini digunakan untuk mencegah terjadinya kecurangan yang mungkin terjadi akibat fungsi laten yang tidak diharapkan dari sebuah otonomi daerah.

Berdasarkan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) I Tahun 2017, telah memeriksa LKPD tahun 2016 yang terdiri atas 537 LKPD kabupaten/kota se-Indonesia telah menemukan 6.053 kasus kelemahan pengendalian intern. Kasus kelemahan pengendalian internal tersebut terdiri atas kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan sebanyak 2.156 kasus, kelemahan sistem pengendalian

pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja sebanyak 2.657 kasus, dan kelemahan struktur pengendalian intern sebanyak 1.240 kasus. Banyaknya kasus pengendalian intern yang terjadi pada pemerintah daerah kabupaten/kota di Indonesia ini diduga terjadi karena belum maksimalnya penerapan pengendalian intern pada sektor pemerintahan.

Beberapa hal yang menjadi permasalahan dalam organisasi sektor publik adalah konflik kepentingan. Konflik kepentingan ini menjadi hal yang menyebabkan permasalahan dalam menjalankan pemerintahan. Menurut Suprayogi (2010) dalam Putri & Mahmud (2015) banyak ditemukan dalam organisasi sektor publik yang pengelolaan keuangannya belum memperkuat pengendalian intern yang ditandai dengan makin banyak terjadi penyelewengan dana anggaran demi kepentingan pribadi.

Hasil penelitian terdahulu menunjukkan faktor-faktor yang mempengaruhi kelemahan pengendalian intern. Martani & Zaelani (2011) menemukan bahwa PAD memiliki hubungan positif dengan kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah. Kristanto (2009) ukuran pemerintah memiliki pengaruh positif signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal. Iqbal (2017) tidak menemukan bahwa belanja modal dapat mempengaruhi kelemahan pengendalian intern.

Berdasarkan latar belakang yang telah dijabarkan, penulis mengajukan rumusan masalah pada penelitian ini sebagai berikut:

1. Apakah pendapatan asli daerah berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah?
2. Apakah ukuran pemerintah berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah?

3. Apakah belanja modal berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah?
4. Apakah pertumbuhan ekonomi berpengaruh terhadap antara Pendapatan Asli Daerah dengan kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah?
5. Apakah pertumbuhan ekonomi berpengaruh terhadap ukuran antara kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah?
6. Apakah pertumbuhan ekonomi berpengaruh terhadap belanja modal antara kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah?

Berdasarkan rumusan masalah, maka tujuan dari penelitian ini adalah:

1. Untuk menganalisis pengaruh pendapatan asli daerah terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah.
2. Untuk menganalisis pengaruh ukuran pemerintah terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah.
3. Untuk menganalisis pengaruh belanja modal terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah.
4. Untuk menganalisis pengaruh pendapatan asli daerah terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah dengan pertumbuhan ekonomi sebagai variabel *moderating*.
5. Untuk menganalisis pengaruh ukuran pemerintah terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah dengan pertumbuhan ekonomi sebagai variabel *moderating*.
6. Untuk menganalisis pengaruh belanja modal terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah dengan pertumbuhan ekonomi sebagai variabel *moderating*.

Pendapatan asli daerah adalah pendapatan yang diperoleh daerah yang

dipungut berdasarkan peraturan daerah yang disesuaikan dengan peraturan perundang-undangan. Pendapatan asli daerah digunakan sepenuhnya oleh pemerintah daerah untuk pembangunan dan menyelenggarakan kegiatan pemerintah daerah, yang bersumber dari pajak daerah, retribusi daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah. Pendapatan asli daerah memiliki pos-pos penerimaan yang dapat mengakibatkan ladang untuk terjadinya tindak kecurangan, maka dari itu dibutuhkan suatu sistem pengendalian intern untuk mencegah terjadinya kecurangan tersebut.

Penelitian yang dilakukan Martani & Zaelani (2011) yang menyatakan pendapatan asli daerah berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian intern. H1: Pendapatan asli daerah berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal.

Ukuran pemerintah dapat menggambarkan besar kecilnya suatu pemerintahan, ukuran pemerintah dapat dilihat dari aspek jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). Jumlah SKPD dalam hal ini diibaratkan sebagai cabang dari pemerintah daerah. Banyaknya jumlah SKPD yang ada di kabupaten/kota mengindikasikan ukuran suatu pemerintah daerah semakin besar. Semakin besar ukuran menjadikan semakin kompleks suatu organisasi dalam menjalankan kegiatan dan besarnya ukuran daerah akan mengakibatkan sulitnya pengendalian internal dijalankan. Puspitasari (2013) menemukan adanya pengaruh hubungan yang positif antara jumlah SKPD terhadap kelemahan pengendalian intern.

H2: Ukuran pemerintah berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal.

Belanja modal adalah pengeluaran pemerintah dalam rangka pengadaan aset tetap atau pembentukan modal guna

menunjang kinerja satuan kerja perangkat daerah. Belanja modal erat kaitannya terhadap pengadaan barang fisik atau aset tetap, artinya semakin tinggi pengadaan aset tetap maka jumlah pengalokasian belanja modal tinggi. Pengadaan aset tetap pada pemerintah daerah dilakukan dengan mekanisme proyek atau tender. Besarnya proyek tersebut membuat kesadaran pihak manajemen pemerintah meningkat terkait pengawasan terhadap proyek pengadaan aset tetap tersebut. Hal ini dilakukan guna menghindari penyalahgunaan belanja modal yang tidak sesuai dengan prosedur.

Penelitian yang dilakukan oleh Iqbal (2017) menghasilkan bahwa belanja modal tidak berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Kristanto (2009) menyatakan bahwa belanja modal memiliki pengaruh tidak signifikan terhadap pengendalian intern.

H3: Belanja modal berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal.

Meningkatnya pendapatan asli daerah dapat bersumber dari pajak dan retribusi yang dibayarkan investor kepada kas daerah. Pengawasan yang dilakukan oleh pemerintah daerah dapat menurun atau menjadi kurang fokus karena banyaknya pos-pos penerimaan. Hal ini dapat menjadi celah untuk melakukan tindakan penyelewengan terkait pos penerimaan daerah. Besarnya pendapatan asli daerah yang didapat salah satunya disebabkan banyak investor yang memberikan keuntungan sendiri bagi masyarakat dan pemerintah daerahnya. Meningkatnya pertumbuhan ekonomi di daerah dapat diartikan bahwa tingkat ekonomi daerah tersebut berjalan dengan baik. Hal ini dapat menjadi ladang tindak kecurangan dan penyelewengan yang disebabkan banyaknya pos-pos rawan yang sulit dalam pengawasan pemerintah.

H4: Pertumbuhan ekonomi dapat memoderasi pengaruh pendapatan asli

daerah terhadap kelemahan pengendalian internal.

Ukuran pemerintah daerah dapat mencerminkan besar kecilnya suatu daerah, hal ini dapat dilihat dengan jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang ada di daerah tersebut. Kelemahan pengendalian intern disini dapat dikarenakan banyaknya masalah yang timbul dari banyaknya jumlah SKPD seperti halnya kesulitan implementasi sistem pengendalian intern pada lingkungan SKPD.

Daerah yang memiliki banyak SKPD dapat memberikan kemudahan sendiri bagi masyarakatnya namun meningkatnya jumlah SKPD yang dibarengi dengan meningkatnya pertumbuhan ekonomi daerah dapat meningkatkan kasus kecurangan yang disebabkan kompleksnya masalah yang akan dihadapi dalam mengimplementasikan sistem pengendalian intern yang ada.

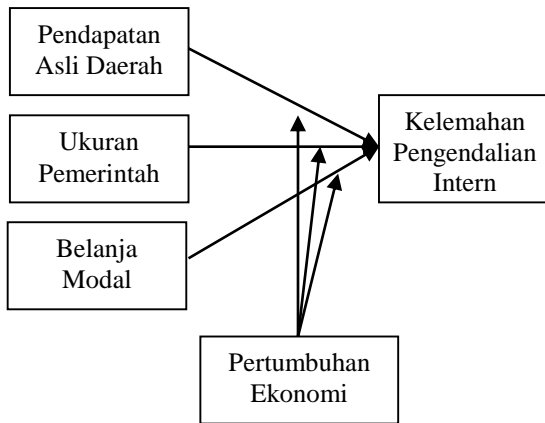
H5: Pertumbuhan ekonomi dapat memoderasi pengaruh ukuran pemerintah terhadap kelemahan pengendalian internal.

Besarnya realisasi belanja modal memberikan keuntungan tersendiri bagi masyarakat karena akan bertambah baiknya sarana dan prasarana yang ada di daerah tersebut, dibarengi dengan meningkatnya pertumbuhan ekonomi di daerah juga dapat meningkatkan kelemahan pengendalian internal. Hal ini disebabkan oleh bertambah besarnya nilai yang akan dikeluarkan oleh pemerintah daerah dalam pengadaan aset tetap.

H6: Pertumbuhan ekonomi dapat memoderasi pengaruh belanja modal terhadap kelemahan pengendalian internal.

Dari Hipotesis di atas maka kerangka berpikir sebagai berikut:

Gambar 1. Kerangka Berpikir



## METODE

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif. Teknik pengumpulan data dengan menggunakan metode dokumentasi berupa data sekunder. Populasi dalam penelitian ini adalah kabupaten/kota di pulau Jawa dan Bali yang berjumlah 122 kabupaten/kota tahun 2016. Sampel akhir dalam penelitian ini berjumlah 83 yang diperoleh menggunakan *purposive sampling*. Analisis data menggunakan analisis model jalur (*Path Analisis*) dengan menggunakan alat analisis *IBM SPSS Amos 21*.

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kelemahan pengendalian internal. Variabel ini diukur dengan temuan kelemahan pengendalian internal yang terdapat dalam LKPD yang telah dipublikasikan oleh BPK. Penelitian ini terdapat tiga variabel independen yaitu pendapatan asli daerah, ukuran pemerintah dan belanja modal dan variabel *moderating* yaitu pertumbuhan ekonomi. Penejelasan mengenai definisi operasional dan pengukuran dari masing-masing variabel sebagai berikut:

### 1. Kelemahan Pengendalian Internal

Kelemahan pengendalian internal adalah kelemahan yang signifikan atau kombinasi dari kelemahan yang signifikan yang hasilnya jauh dari

kondisi salah saji material pada laporan keuangan tahunan yang tidak dapat dicegah atau dideteksi. Variabel ini diukur dengan jumlah temuan kelemahan pengendalian internal.

### 2. Pendapatan asli daerah

Pendapatan asli daerah merupakan sumber penerimaan pemerintah daerah yang berasal dari daerah itu sendiri berdasarkan kemampuan yang dimiliki (Nuarisa, 2013). Variabel ini diukur dengan jumlah pendapatan asli daerah yang dimiliki pemerintah daerah.

### 3. Ukuran Pemerintah

Ukuran pemerintah dapat menggambarkan besar kecilnya skala pemerintah daerah tersebut (Saputro & Mahmud, 2015). Variabel ini diukur dengan jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD).

### 4. Belanja Modal

Belanja modal merupakan belanja langsung yang dianggarkan oleh pemerintah untuk menambahkan aset-aset tetap yang ditujukan untuk kegiatan investasi pemerintah (Yovita & Utomo, 2011). Variabel ini diukur dengan jumlah belanja modal yang dimiliki pemerintah daerah.

### 5. Pertumbuhan Ekonomi

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 (Hartono, Mahmud, & Utaminingsih, 2014). Variabel ini diukur dengan Laju pertumbuhan Produk Domestik Regional Bruto (PDRB) atas dasar harga konstan.

Tabel 1. *Fit Model*

Goodness of Fit Index	Cut off Value	Hasil Model	Keterangan
X <sup>2</sup> – Chi Square	Nilai Kecil	7,472	Fit
Significance Probability	≥ $\alpha$	0,279	Fit
RMSEA	≤ 0,08	0,055	Fit
GFI	≥ 0,90	0,979	Fit
AGFI	≥ 0,90	0,872	Margin Fit
CMIN/DF	≤ 5,00	1,245	Fit
TLI	≥ 0,90	0,993	Fit
CFI	≥ 0,90	0,999	Fit

Sumber: Output *IBM SPSS AMOS 21* (2018)

Tabel 2. Hasil Pengujian Hipotesis

Hipotesis	Estimasi	P	A	Hasil
<b>H<sub>1</sub></b> Pendapatan Asli Daerah berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal	-0,023	0,036	0,05	Ditolak
<b>H<sub>2</sub></b> Ukuran Pemerintah berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal	-0,266	0,022	0,05	Ditolak
<b>H<sub>3</sub></b> Belanja modal berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal	0,054	0,004	0,05	Ditolak
<b>H<sub>4</sub></b> Pertumbuhan ekonomi dapat memoderasi pengaruh pendapatan asli daerah terhadap kelemahan pengendalian internal	0,004	0,034	0,05	Diterima
<b>H<sub>5</sub></b> Pertumbuhan ekonomi dapat memoderasi pengaruh pendapatan asli daerah terhadap kelemahan pengendalian internal	0,045	0,030	0,05	Diterima
<b>H<sub>6</sub></b> Pertumbuhan ekonomi dapat memoderasi pengaruh pendapatan asli daerah terhadap kelemahan pengendalian internal	-0,010	0,004	0,05	Diterima

Sumber: Output *IBM SPSS AMOS 21*, 2018

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Terdapat beberapa pengujian dalam penelitian ini yaitu uji kesesuaian model (*fit model*) dan pengujian hipotesis. Hasil uji kesesuaian model dengan menggunakan

*index goodness of fit model* pada *IBM SPSS AMOS 21*. Tabel 1 menunjukkan bahwa model yang digunakan sudah baik. Hal ini dapat dilihat dari nilai *index goodness of fit model* yang hampir semua menyatakan *fit*. Pengujian hipotesis pada penelitian ini menggunakan analisis jalur.

Berdasarkan tabel 2, hasil penelitian ini sebagai berikut:

### **Pengaruh Pendapatan Asli Daerah terhadap Kelemah Pengendalian Internal**

Berdasarkan hasil pengujian menunjukkan bahwa pendapatan asli daerah berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal. Pemerintah kabupaten/kota yang memiliki pendapatan asli daerah tinggi dimungkinkan akan lebih baik dalam hal pengendalian internal. Hal tersebut dilihat dari segi kemampuan finansial, dimana pemerintah kabupaten/kota yang memiliki pendapatan asli daerah yang tinggi akan mengalokasikan dana yang lebih besar untuk pengendalian internal, sehingga dimungkinkan akan menurunkan tindak kecurangan. Pihak manager akan bekerja maksimal untuk melindungi kekayaan yang dimiliki guna menghindari tindak kecurangan seperti pencurian atau penyalahgunaan kekayaannya. (Susiari & Kiswanto, 2015)

Hasil penelitian ini didukung dengan penelitian yang dilakukan oleh Kristanto (2009) yang mengemukakan bahwa pendapatan asli daerah berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah. dikarenakan sejak semakin maraknya pengungkapan pejabat daerah dan anggota DPRD ke pengadilan akibat kasus korupsi terhadap dana anggaran pendapatan dan APBD, membuat pendapatan asli daerah sebagai salah satu obyek korupsi mendapat pengawasan khusus dalam peruntukkannya

Pemerintah dalam hal ini berarti telah mampu sejalan sesuai dengan teori *stakeholder theory*. Pendapatan asli daerah pada hakikatnya milik masyarakat, sehingga dalam teori *stakeholder* masyarakat adalah pihak yang berkepentingan. Pemerintah telah mampu menjalankan pengawasan terhadap pendapatan asli daerah dengan baik sesuai

dengan kehendak masyarakat, karena pendapatan yang dimiliki oleh pemerintah daerah akan dimanfaatkan guna kepentingan masyarakat dengan tujuan untuk kesejahteraan.

### **Pengaruh Ukuran Pemerintah terhadap Kelemahan Pengendalian Internal**

Berdasarkan hasil pengujian menunjukkan bahwa ukuran pemerintah berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal. Hasil ini mengindikasikan bahwa terjadi kenaikan ukuran pemerintah yang diukur dengan jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) maka kelemahan pengendalian internal yang dimiliki akan semakin sedikit. Hal ini didukung dengan data bahwa Kota Malang dengan jumlah SKPD sebesar 106 yang masuk dalam kategori sangat besar ternyata memiliki kasus kelemahan pengendalian internal 5 kasus yang termasuk dalam kategori sedikit. Pemerintah telah menerapkan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) di lingkungan pemerintah baik pusat, provinsi maupun kabupaten/kota. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah bertujuan untuk mendorong tata kelola pemerintahan yang baik dan amanat. Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) merupakan pelaksana fungsi eksekutif yang harus berkoordinasi agar penyelenggaraan pemerintah berjalan dengan baik.

Alasan lain yang mendasari bahwa ukuran pemerintah berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah dikarenakan SKPD yang berada di kabupaten/kota memiliki tugas dan tanggung jawab yang hampir sama yaitu memberikan pelayanan terhadap masyarakat, meskipun tiap SKPD memiliki latar belakang yang berbeda-beda. Ketergantungan tiap SKPD yang berada di kabupaten/kota dalam rangka melakukan tugas memberikan pelayanan kepada masyarakat tidak begitu erat. Menurut Putri dan Mahmud (2015)

organisasi yang besar cenderung mampu, baik dari segi sumber daya maupun finansial untuk membuat sebuah sistem pengendalian intern yang baik jika dibandingkan dengan perusahaan atau organisasi yang memiliki ukuran yang relatif lebih kecil.

Penelitian ini mengindikasikan bahwa pengendalian internal pemerintah terhadap ukuran pemerintah (jumlah SKPD) yang dimilikinya sudah baik. Pemerintah dalam hal ini berarti telah mampu berjalan sesuai dengan teori *stakeholder*. Pemerintah telah mampu mengatur dan menjalankan pengawasan terhadap SKPD dengan baik sesuai dengan keinginan masyarakat

### **Pengaruh Belanja Modal terhadap Kelemahan Pengendalian Internal**

Hasil pengujian menunjukkan bahwa belanja modal berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal. Proses pengadaan belanja aset tetap sangat rawan terhadap kasus korupsi, dengan adanya hal tersebut kemungkinan terjadinya kasus kelemahan pengendalian internal sangat meningkat. Berdasarkan pada penelitian membuktikan bahwa, Kabupaten Cilacap yang memiliki belanja modal dalam kategori besar yaitu sebesar 843,98 milyar ternyata memiliki kasus kelemahan pengendalian internal 11 kasus yang masuk dalam kategori banyak. Proses pengadaan aset tetap dalam lingkungan pemerintah daerah dilakukan dengan mekanisme lelang atau tender. Perusahaan yang memenuhi persyaratan dan mampu melakukan penawaran terbaik akan dipilih untuk memegang proyek pengadaan aset tetap tersebut. Proyek pengadaan barang ini yang sangat rawan terjadi kecurangan yang merugikan pemerintah. Logikanya dengan banyaknya proyek pengadaan barang yang dilakukan oleh pemerintah daerah, maka kemungkinan terjadinya kecurangan dalam proyek pengadaan tersebut semakin tinggi.

Hal tersebut juga tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh

Kristanto (2009) yang menyatakan bahwa belanja modal berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah. Pemerintah dalam hal ini berarti berjalan sesuai dengan *agency theory*. *Agent* (pemerintah) belum mampu mengatur dan menjalankan pengawasan terhadap belanja modal dengan baik sesuai dengan keinginan *principal* (masyarakat). Konflik kepentingan antara *agent* (pemerintah) dengan *principal* (masyarakat) disebabkan karena adanya *information asymmetry* yang memungkinkan terjadinya kasus penyelewengan atau korupsi oleh pihak *agent* (pemerintah).

### **Pertumbuhan ekonomi memoderasi pengaruh pendapatan asli daerah terhadap kelemahan pengendalian internal**

Hasil pengujian menunjukkan bahwa pertumbuhan ekonomi mampu memoderasi pengaruh pendapatan asli daerah terhadap kelemahan pengendalian internal. Temuan ini menjelaskan bahwa pendapatan asli daerah dengan dimoderasi oleh pertumbuhan ekonomi mampu mempengaruhi kelemahan pengendalian internal. Pertumbuhan ekonomi mampu menjadi penentu untuk memperkuat pengaruh pendapatan asli daerah terhadap kelemahan pengendalian internal. Berdasarkan *agency theory*, pemerintah daerah yang memiliki pendapatan asli daerah yang tinggi yang akan menyebabkan banyak terjadinya kecurangan. *Agency theory* merupakan hubungan kontrak antara *principal* dengan *agen*, sebagai *agen* pemerintah secara moral memiliki tanggung jawab untuk memaksimalkan keuntungan para *principal* sedangkan disisi lain dia juga memiliki kepentingan memaksimalkan kesejahteraan mereka sendiri (Jensen & Meckling, 1976). Konflik kepentingan tersebut yang dapat menyebabkan



terjadinya tindak kecurangan pada pos-pos penerimaan.

### **Pertumbuhan Ekonomi Memoderasi Pengaruh Ukuran Pemerintah terhadap Kelemahan Pengendalian Internal**

Hasil pengujian menunjukkan bahwa pertumbuhan ekonomi mampu memoderasi pengaruh ukuran pemerintah terhadap kelemahan pengendalian internal. Temuan ini menjelaskan bahwa ukuran pemerintah dengan dimoderasi oleh pertumbuhan ekonomi mampu meningkatkan kelemahan pengendalian internal. Artinya semakin besar ukuran pemerintah yang dilihat dari jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) akan mempengaruhi pengawasan yang akan dijalankan oleh pemerintah. Pemerintah daerah harus lebih luas dalam melakukan pengawasan, hal ini menjadikan pengawasan yang dilakukan oleh pemerintah akan lebih kompleks. Meningkatnya pertumbuhan ekonomi akan menambah kompleks pengawasan yang dilakukan oleh pemerintah di berbagai sektor usaha, sehingga dapat mengakibatkan meningkatnya angka kecurangan yang disebabkan oleh kurang fokusnya pemerintah dalam melakukan pengawasan tiap sektor yang ada.

Hasil ini didukung oleh *agency theory* dimana pihak *agent* (pemerintah) yang diberi wewenang oleh *principal* (masyarakat) belum bisa bertindak atau melakukan pekerjaan seperti yang diinginkan oleh masyarakat. Meningkatnya kasus kecurangan yang disebabkan oleh kelemahan pengendalian internal disebabkan adanya *informasi asymmetry* dimana pemerintah memiliki akses lebih langsung terhadap informasi daripada dengan masyarakat.

### **Pertumbuhan Ekonomi Memoderasi Pengaruh Belanja Modal terhadap Kelemahan Pengendalian Internal**

Hasil pengujian menunjukkan bahwa pertumbuhan ekonomi mampu

memoderasi pengaruh belanja modal terhadap kelemahan pengendalian internal. Temuan ini menjelaskan bahwa belanja modal dengan dimoderasi oleh pertumbuhan ekonomi mampu meningkatkan variabel kelemahan pengendalian internal. Ketika meningkatnya realisasi belanja modal pemerintah daerah yang didukung oleh pertumbuhan ekonomi yang tinggi, maka kelemahan pengendalian internal akan meningkat. Hal ini dikarenakan, belanja modal erat kaitannya dengan pengadaan barang fisik atau aset tetap. Semakin besar jumlah belanja modal yang dimiliki suatu daerah maka alokasi untuk pengadaan aset tetap semakin tinggi, proyek pengadaan barang ini yang sangat rawan kaitannya dengan kecurangan yang dapat merugikan pemerintah (Iqbal, 2017)

Hasil tersebut sesuai dengan teori yang diajukan yaitu *agency theory*, besarnya anggaran belanja modal yang tidak diimbangi dengan sistem pengendalian yang baik akan menimbulkan penyalahgunaan belanja modal sebagai objek korupsi oleh pihak *agent* yaitu legislatif dan eksekutif yang tidak bertanggungjawab (Kristanto, 2009). Perbedaan kepentingan dan adanya *informasi asymmetry* ini yang dapat meningkatkan kecurangan lebih mudah dilakukan, hal tersebut juga dikarenakan kurangnya pengawasan.

## **SIMPULAN**

Simpulan dari penelitian ini yaitu pendapatan asli daerah, ukuran pemerintah berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal. Belanja modal berpengaruh positif signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal. Pertumbuhan ekonomi dapat memoderasi pengaruh pendapatan asli daerah, ukuran pemerintahan dan belanja modal terhadap kelemahan pengendalian internal. Saran Pemerintah daerah diharapkan bisa

mempertahankan atau meningkatkan kualitas pengendalian internal agar bisa mengurangi terjadinya kelemahan pengendalian internal. Penelitian selanjutnya diharapkan menambahkan variabel lain seperti aset lancar, aset tetap dan belanja operasi, karena akun tersebut memiliki prosentasi besar ketidaksesuaian terhadap Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)

#### DAFTAR PUSTAKA

- Hartono, R., Mahmud, A., & Utaminingsih, N. S. (2014). Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Kelemahan Pengendalian Intern Pemerintah Daerah. *Simposium Nasional Akuntansi XVII*, 1–13.
- Iqbal, M. (2017). Pengaruh Tingkat Pertumbuhan Ekonomi, Pendapatan Asli Daerah, Ukuran Pemerintah Daerah, Belanja Modal, Dan Jumlah Penduduk Terhadap Kelemahan Pengendalian Intern Pada Pemerintah Daerah. *JOM FE UNRI*, 4(1), 881–895.
- Jensen, C. M., & Meckling, H. W. (1976). Theory Of The Firm: Managerial Behavior , Agency Costs And Ownership Structure. *Journal Of Financial Economics*, 3, 305–360.
- Kristanto, S. B. (2009). Pengaruh Ukuran Pemerintahan, Pendapatan Asli Daerah ( PAD), Dan Belanja Modal Sebagai Prediktor Kelemahan Pengendalian Internal. *Jurnal Akuntansi*, 9(1), 41–62.
- Martani, D., & Zaelani, F. (2011). Pengaruh Ukuran, Pertumbuhan, Dan Kompleksitas Terhadap Pengendalian Intern Pemerintah Daerah Studi Kasus Di Indonesia. *Simposium Nasional Akuntansi XIV Aceh 2011*, 1–25. <https://doi.org/10.1145/2831296.2831338>
- Nuarisa, S. A. (2013). Pengaruh PAD, DAU Dan DAK Terhadap Pengalokasian Anggaran Belanja Modal. *Accounting Analysis Journal*, 2(1), 89–95.
- Puspitasari, T. (2013). *Pengaruh Tingkat Pertumbuhan Ekonomi, Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan Kompleksitas Pemerintah Daerah (Jumlah SKPD) Terhadap Kelemahan Pengendalian Intern Pada Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah di Indonesia)*. Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah.
- Putri, N. K., & Mahmud, A. (2015). Pengaruh Pertumbuhan Ekonomi, PAD, Ukuran Dan Kompleksitas Terhadap Kelemahan Pengendalian Intern PEMDA. *Accounting Analysis Journal*, 4(2), 1–8.
- Saputro, E. A., & Mahmud, A. (2015). Analisis Faktor-Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Kelemahan Pengendalian Intern Pemerintah Daerah. *Accounting Analysis Journal*, 4(1), 1–10.
- Susiarini, D. R., & Kiswanto. (2015). Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kelemahan Pengendalian Internal Pemerintah Daerah di Jawa Tengah. *Accounting Analysis Journal*, 5(1).
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 22 Tahun 1999 Tentang Pemerintahan Daerah. (n.d.).
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintahan Daerah. (n.d.).
- Yovita, F. M., & Utomo, D. C. (2011). Pengaruh Pertumbuhan Ekonomi, Pendapatan Asli Daerah dan Dana Alokasi Umum Terhadap Pengalokasian Anggaran Belanja Modal (Studi Empiris Pada Pemerintah Provinsi Se Indonesia Periode 2008-2010). *Diponegoro Journal of Accounting*, 1–39.