

Faktor- Faktor yang Mempengaruhi Kelemahan Sistem Pengendalian Internal pada Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Sumatera Barat

Kintana Hawari^{1*}, Vita Fitria Sari²

^{1,2} Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Negeri Padang, Padang

*Korespondensi: hawarikintana@gmail.com

Tanggal Masuk:

10 Februari 2023

Tanggal Revisi:

11 September 2023

Tanggal Diterima:

13 September 2023

Keywords: *Internal Control Weakness; Quality of Human Resource; Complexity; Size.*

How to cite (APA 6th style)

Hawari, K., & Sari, V.F. (2023). Faktor- Faktor yang Mempengaruhi Kelemahan Sistem Pengendalian Internal pada Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Sumatera Barat. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi (JEA)*, 5 (3), 1290-1305.

DOI:

<https://doi.org/10.24036/jea.v5i3.829>

Abstract

This study aims to determine the factors that influence the weakness of the internal control system in the West Sumatra Regency/City local government in 2018-2021. The data in this study uses secondary data that is obtained from the report on the results of the examination of the local government financial statements (LKPD) and supported by the summary of the results of the semester examination (IHPS) and the balance sheet report from the Supreme Audit Agency of West Sumatra, then the report on the human development index, the SKPD report from the Central Statistics Agency of West Sumatra. The sampling technique in this study used a purposive sampling method that produced a total sample of 19 districts/cities with a period of 4 years. Data analysis used multiple linear regression analysis. The results of this study indicate that the quality of human resources, complexity, and size has no significant effect on internal control weakness. The limitation of this research is that it only focuses on the District/City of West Sumatra Province. This means that the results of the research might be different if it were carried out in other regions, considering the different characteristics of each region in Indonesia. This research was only conducted for 4 budget years, namely 2018 to 2021.



This is an open access article distributed under the [Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/).

PENDAHULUAN

Sejak reformasi tahun 1998, telah dikeluarkannya Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 kemudian berganti Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 yang menjelaskan otonomi daerah, dimana pemerintah pusat memercayakan kewenangan kepada pemerintah daerah untuk mengatur dan mengurus urusan pemerintahan serta kepentingan masyarakat secara mandiri (Sari *et al.*, 2018). Pelaksanaan otonomi daerah di Indonesia memerlukan pengawasan dan pengelolaan yang baik untuk mencegah terjadinya kecurangan (*fraud*). *Fraud* yang terjadi dalam suatu organisasi, baik di sektor publik maupun swasta disebabkan oleh lemahnya pengendalian internal (Majid *et al.*, 2017).

Pengendalian intern penting diselenggarakan untuk memberikan keamanan terhadap aset diantaranya pemborosan, kecurangan dan ketidakefisienan penggunaan serta untuk meningkatkan ketelitian dan tingkat kepercayaan dalam laporan keuangan (Iqbal *et al.*, 2017). Adanya sistem pengendalian internal pada organisasi yang baik akan memperkecil tindakan terjadinya kecurangan. Ketika pengawasan yang dilakukan tidak sesuai dan SPI yang lemah akan menimbulkan terjadinya berbagai tindakan penyimpangan atau kecurangan, bahkan dengan banyaknya jumlah pemda di Indonesia dengan otonomi yang juga semakin besar, tentu dibutuhkan pengawasan yang baik serta memadai guna tidak terjadi berbagai bentuk penyelewengan (*fraud*), hal ini dijelaskan oleh Aini *et al.* (2017).

Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 tentang pelaksanaan SPIP menyatakan bahwa sistem pengelolaan keuangan daerah yang akuntabel dan transparan, dimana pimpinan di semua tingkatan daerah mengelola keseluruhan kegiatan secara tertib, terkendali, efisien dan efektif. Hal ini menyatakan bahwa diperlukan suatu sistem yang dapat memberi keyakinan memuaskan, penyelenggaraan kegiatan pada suatu instansi pemerintah dapat mencapai tujuannya secara maksimal dengan melaporkan pengelolaan keuangan daerah secara andal, melindungi aset daerah, serta mendorong ketaatan sesuai peraturan perundang-undangan (Saputro & Mahmud, 2015).

Fenomena ikhitar hasil pemeriksaan semester (IHPS) pada pemerintah daerah di Indonesia dari tahun 2018-2021 terdapat masih banyak ditemukan temuan/kasus kelemahan sistem pengendalian internal yang diterbitkan oleh BPK RI. Berdasarkan IHPS semester 1 tahun 2019 mengatakan hasil pemeriksaan oleh BPK RI atas 542 LKPD tahun 2018 ditemukan bahwa 5.858 kelemahan sistem pengendalian internal. IHPS semester 1 tahun 2020 mengatakan hasil pemeriksaafn oleh BPK RI atas 541 LKPD tahun 2019 ditemukan 5.175 kelemahan sistem pengendalian internal. Selanjutnya IHPS semester 1 tahun 2021 mengatakan hasil pemeriksaan oleh BPK RI atas 541 LKPD tahun 2020 ditemukan 5.367 permasalahan kelemahan sistem pengendalian internal. IHPS semester 1 tahun 2022 mengatakan hasil pemeriksaan oleh BPK RI atas 541 LKPD tahun 2021 ditemukan bahwa 5.366 kelemahan sistem pengendalian internal.

Berdasarkan data yang telah dijelaskan diatas menunjukkan bahwa banyaknya beberapa temuan/kasus kelemahan SPI dari tahun 2018-2021 dengan jumlah yang fluktuatif mencerminkan bahwa temuan permasalahan ini adalah masih banyaknya penerapan pengendalian intern yang tidak sejalan dengan pengendalian internal dimana diselenggarakan pemerintahan itu sendiri. Maka dengan demikian menimbulkan permasalahan adanya kasus kelemahan sistem pengendalian internal masih banyak terjadi baik dalam pemda Kab/Kota di Indonesia disebabkan adanya implementasi pengendalian internal pada daerah pemerintahan belum maksimal (Safitri & Kiswanto, 2019). Timbulnya peningkatan kecurangan yang terjadi di pemerintah dapat merugikan negara. Pemeriksaan yang setiap tahun dilakukan oleh BPK RI tidak memberikan dampak baik pada Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Daerah.

Data yang dikeluarkan *Indonessian Corruption Watch* (ICW) semester I tahun 2020 terkait pemetaan kasus dugaan korupsi berdasarkan daerah yang rawan terjadi tindak pidana korupsi salah satunya Provinsi Sumatera Barat dengan mencatat kasus korupsi yaitu jumlah 3 kasus dengan nilai kerugian negara sebesar Rp. 2,8 M. Fenomena ini menggambarkan bahwa mekanisme pengawasan internal yang dilakukan oleh pemerintah di tingkat kabupaten belum berjalan secara baik dan optimal. Banyaknya kasus yang terjadi ditingkat daerah sebagai petunjuk bagi kementerian dalam negeri sebagai lembaga untuk melakukan pembinaan dan pengawasan penyelenggaraan pemerintah daerah. Lemahnya sistem pembinaan dan pengawasan menjadi peluang bagi para pihak yang telah memiliki maksud untuk melakukan korupsi.

Disisi lain, adapun kelemahan pengendalian intern diterbitkan oleh BPK terkait pertanggungjawaban pelaksanaan APBD. Pemerintah Provinsi Sumatera Barat mengatakan

untuk tekankan kembali terkait pentingnya membenahan sistem pengendalian internal (SPI) pada keuangan pemerintah provinsi Sumatera Barat (www.sumbar.bpk.go.id). Hal ini menyatakan bahwa meskipun kinerja keuangan pada pemerintah Provinsi Sumatera Barat dari tahun 2018-2021 mendapatkan wajar tanpa pengecualian (WTP), terlepas dari capaian yang diperoleh masing-masing pemerintah daerah tersebut, BPK menemukan beberapa permasalahan yang muncul secara umum diantaranya kelemahan sistem pengendalian internal dalam penyusunan laporan keuangan, yaitu penatausahaan aset tetap belum tertib dengan penyajian dan pengungkapan aset tetap tidak dapat menggambarkan kondisi yang sebenarnya, dan lain-lain (www.sumbar.bpk.go.id). Pentingnya adanya sistem pengendalian internal bertujuan guna untuk menciptakan laporan keuangan yang baik, andal dan efisien dalam menciptakan tata kelola pemerintah yang baik. Karena pengendalian internal yang lebih terpercaya dan lebih kuat dapat mengurangi kecurangan (Rachmawati & Handayani, 2016).

Berdasarkan teori keagenan, hal yang dilandasi adanya perbedaan kepemilikan data yaitu masyarakat selaku *principal* dan pemerintah daerah selaku *agent*. Pemerintah selaku *agent* mempunyai data dan informasi yang lebih banyak dan lebih baik dari *principal* sehingga mempunyai kecenderungan melakukan kecurangan. Hal ini berhubungan dengan teori keagenan yang mencerminkan bahwa konflik antara *principal* dan juga *agent* disebabkan adanya perbedaan yang mengarah ketidakseimbangan informasi (*information asymmetry*). *Information asymmetry* terjadi saat adanya distribusi data yang tidak sama pada *principal* serta *agent* (Fama dan Jensen, 1983), sehingga tentu *agent* pemerintah dapat melakukan kecurangan dalam pelaporan keuangan pemerintah. Untuk mengurangi timbul adanya kecurangan (*fraud*) dibutuhkan pelaksanaan pengendalian internal pemerintah yang memadai (Hartono *et al.*, 2014).

Adapun faktor yang mempengaruhi kelemahan sistem pengendalian internal yang pertama yaitu kualitas sumber daya manusia. Kualitas sumber daya manusia merupakan kemampuan sumber daya manusia untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan kepadanya dengan bekal pendidikan, pelatihan dan pengalaman yang cukup memadai (Suwanda, 2015). Salah satu elemen terpenting dari pengendalian internal pemerintah daerah yaitu dengan meningkatkan kualitas hidup sumber daya manusia (Irianto, 2011). Kualitas SDM menggunakan pengukuran indeks pembangunan manusia. (Khairana & Subardjo, 2018). Sebaik apapun sistem pengendalian internal yang dibuat oleh suatu organisasi/pemerintah, apabila tidak dilaksanakan oleh sumber daya manusia yang berpengalaman, maka akan gagal. Maka pernyataan ini dapat disimpulkan bahwa sistem pengendalian internal yang dibuat akan berjalan efektif dan efisien apabila sumber daya manusia di dalamnya memiliki kemampuan dan kompetensi yang optimal dan baik.

Faktor mempengaruhi kelemahan pengendalian intern selanjutnya adalah kompleksitas yang dimiliki pemerintah tersebut. Kompleksitas ialah golongan yang ada dalam organisasi meliputi golongan pembagian kerja, jumlah golongan dalam hierarki organisasi untuk mencapai tujuan penerapan pengendalian internal (Hartono *et al.*, 2014). Kompleksitas pemerintah daerah dapat diukur dengan jumlah SKPD (Putri & Mahmud, 2015). Pemerintah daerah yang memiliki jumlah SKPD banyak dituntut untuk melakukan pengendalian intern yang baik sebagai pertanggungjawaban kepada publik. Hal ini menunjukkan bahwa tingginya kompleksitas pemerintahan daerah tentu akan menimbulkan masalah dalam penerapan pengendalian internal. 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. Maka pemerintah daerah cenderung lebih sulit untuk mengimplementasikan pengendalian internal (Larassati *et al.*, 2013).

Faktor selanjutnya yaitu ukuran (*Size*). Ukuran pemerintah adalah salah satu skala yang dapat menentukan besar kecilnya keadaan pemda tersebut (Hartono *et al.*, 2014). Pemda yang memiliki ukuran besar dituntut untuk dapat memenuhi kebutuhan masyarakat secara optimal yang akan berdampak kesejahteraan masyarakat. Ukuran pemerintah dapat diproksikan dengan jumlah aset yang dimiliki masing-masing daerah (Putri & Mahmud, 2015). Semakin tinggi nilai aset suatu pemerintah daerah, semakin baik kegiatan ekonomi dalam pemerintah daerah tersebut (Putro, 2013). Besarnya total aset yang dimiliki oleh pemerintah daerah jika dikelola dengan baik akan memberikan kemudahan kegiatan operasional yang kemudian akan membantu pemerintah dalam memberi pelayanan yang memadai sesuai keinginan masyarakat (Saraswati dan Rioni, 2019).

Adanya kelemahan sistem pengendalian internal pemerintah penting dilakukan karena pengimplementasian sistem pengendalian internal pemerintah yang belum serius dijalankan khususnya dalam lingkup Pemerintah Provinsi Sumatera Barat yang memiliki temuan/kasus kelemahan pengendalian internal yang cukup tinggi. Hal ini tentu harus dibenahi agar tidak menimbulkan kelemahan sistem pengendalian internal. Karena setiap pemerintah daerah memiliki karakteristik dan ciri-ciri yang berbeda sehingga salah satunya dapat mempengaruhi keberhasilan implementasi sistem pengendalian intern (Fauza, 2015). Fokus penelitian ini yaitu mencoba untuk memperoleh bukti empiris mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kelemahan sistem pengendalian internal yang mana penelitian ini berbeda dari penelitian sebelumnya. yakni penggunaan proksi atau pengukuran variabel masih mendapatkan hasil yang tidak konsisten/berbeda-beda.

Berdasarkan fenomena yang sudah dijelaskan sebelumnya dan hasil penelitian terdahulu yang tidak konsisten dimulai dari teori yang dipakai oleh peneliti, pengukuran variabel, objek penelitian, dan waktu penelitian dengan hasil yang bervariasi/berbeda-beda, maka peneliti ingin mengkaji lebih dalam dengan meneliti lebih lanjut yang berkaitan dengan faktor-faktor yang mempengaruhi kelemahan sistem pengendalian internal pada pemerintah daerah kabupaten/kota Sumatera Barat.

REVIU LITERATUR DAN HIPOTESIS

Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Berdasarkan *agency theory*, hal yang dilandasi adanya perbedaan kepemilikan data yaitu masyarakat selaku *principal* dan pemerintah daerah selaku *agent*. Pemda selaku *agent* mempunyai data dan informasi yang lebih banyak dan lebih baik dari *principal* sehingga mempunyai kecenderungan melakukan kecurangan. Hal ini berhubungan dengan teori keagenan yang mencerminkan bahwa konflik antara *principal* dan juga *agent* disebabkan adanya perbedaan yang mengarah ketidakseimbangan informasi (*information asymmetry*). Keadaan adanya *information asymmetry* terjadi saat adanya distribusi data yang tidak sama pada *principal* serta *agent* (Fama dan Jensen, 1983), sehingga tentu *agent* selaku pemda melakukan kecurangan dalam pelaporan keuangan pemda. Untuk mengurangi timbul adanya kecurangan (*fraud*) tentu dibutuhkan pelaksanaan pengendalian internal pemda yang memadai (Hartono *et al.*, 2014). Berdasarkan Jensen & Meckling (1976) mengemukakan bahwa *agent* memiliki tujuan untuk memaksimalkan kepentingan sendiri, yang mungkin bertentangan dengan kepentingan *principal*. Sehingga perbedaan informasi antara *principal* dan *agent* yang menimbulkan konflik diantaranya yaitu adanya *information asymmetry*.

Sistem Pengendalian Internal

Pengendalian intern ialah prosedur yang dilakukan oleh dewan direksi, pimpinan, dan manajemen senior guna memastikan bahwa prosedur yang telah dirancang telah mencapai tujuan pengendalian diantaranya keandalan pelaporan keuangan, efisiensi dan efektivitas,

serta kepatuhan pada peraturan dan hukum (Arens, 2012). Mulyadi (2016) menjelaskan sistem pengendalian internal yaitu suatu proses terdiri dari struktur organisasi terkoordinasi, metode dan sarana untuk menjaga kekayaan aset organisasi, untuk memeriksa keakuratan dan keandalan data akuntansi, untuk menggerakkan efisiensi dan untuk mendorong kepatuhan terhadap kebijakan manajemen. Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 tentang pelaksanaan SPIP menyatakan bahwa sistem pengelolaan keuangan daerah yang akuntabel dan transparan, dimana pimpinan di semua tingkatan daerah mengelola keseluruhan kegiatan secara tertib, terkendali, efisien dan efektif. Ada 5 elemen yang harus dikendalikan diantaranya yaitu kontrol lingkungan, penilaian risiko, kegiatan manajemen, informasi dan komunikasi dan pemantauan pengendalian internal

Kelemahan Sistem Pengendalian Internal

Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) mengharuskan BPK untuk merencanakan, mengumpulkan bukti yang cukup dengan melaksanakan pemeriksaan guna memperoleh keyakinan yang memadai sebagai dasar untuk memberikan pendapat (Kristanto, 2009). Maka kriteria tersebut juga mengharuskan BPK untuk menjelaskan kelemahan dalam pengendalian internal atas pelaporan keuangan. Ruang lingkup di Indonesia, laporan evaluasi BPK bisa menjadi salah satu data empiris untuk melakukan penelitian tentang faktor-faktor yang mempengaruhi kelemahan pengendalian internal. Definisi kelemahan sistem pengendalian internal timbul dari beberapa kondisi yaitu ditemukan kondisi salah saji material dalam laporan keuangan. Laporan keuangan pada pemda maupun pusat masih banyak temuan kasus penyelewengan diantaranya banyaknya data tidak sesuai pada semestinya berupa angka-angka yang ada dalam laporan keuangan, terdapat yang fiktif dan tidak berdasarkan bukti atau transaksi yang sebenarnya.

Berdasarkan Pasal 23 ayat (5) UUD tahun 1945 BPK selaku lembaga pemerintah yang independen mempunyai kewajiban dalam memeriksa dan mengaudit institusi pemerintah diantaranya mengawasi jalannya SPI dalam organisasi pemerintah. Kelemahan SPI diperhitungkan BPK yaitu 3 faktor diantaranya kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja daerah dan struktur pengendalian intern.

Kualitas Sumber Daya Manusia

Kualitas SDM salah satu memiliki peranan penting pada pelaksanaan pengendalian internal yang baik. Kualitas sumber daya manusia merupakan kemampuan sumber daya manusia untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan kepadanya dengan bekal pendidikan, pelatihan dan pengalaman yang cukup memadai (Suwanda, 2015). Pentingnya peran SDM tersebut dijelaskan dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 tahun 2008 tentang SPIP. Menurut Hasibuan (2000), sumber daya manusia merupakan setiap manusia yang terlibat dalam organisasi mempunyai visi yang sama dan bertindak untuk mencapai tujuannya. Berdasarkan Badan Pusat Statistik (BPS) mengatakan bahwa kualitas SDM dapat diukur dengan Indeks Pembangunan Manusia. IPM dapat mencerminkan cara metode masyarakat selaku *principal* memanfaatkan peningkatan kualitas hidup sebagai hasil dari peningkatan pendapatan, pendidikan dan kesehatan. Adapun pengukuran IPM diantaranya Produk Nasional Bruto (PNB) per kapita, Angka Harapan Hidup (AHH), rata-rata lama sekolah (Khairana & Subardjo, 2018).

Kompleksitas

Kompleksitas adalah tingkat pembedaan daerah yang dapat memicu konflik yang dampaknya menghambat pencapaian tujuan daerahnya guna kepentingan masyarakat daerah tersebut. Kompleksitas salah satu hirarki organisasi yang ada meliputi jumlah tingkatan

dalam hierarki organisasi, tingkat spesialisasi/ pembagian kerja dan selama apa unit organisasi tersebar secara geografis dalam mencapai tujuan pelaksanaan pengendalian intern (Hartono *et al.*, 2014). Menurut Doyle *et al.* (2007) menjelaskan bahwa perusahaan dengan kompleksitas tinggi akan memiliki kelemahan pengendalian intern yang tinggi pula. Proksi yang digunakan pada penelitian ini ialah jumlah SKPD dari suatu daerah dapat dijadikan ukuran dari kompleksitas pemerintahan daerah. Jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) juga menjadi pertimbangan dalam melihat tingkat kebutuhan pelayanan umum di suatu daerah.

Ukuran (Size)

Ukuran suatu entitas diperlukan dalam skala pengukuran diantaranya ukuran suatu entitas dapat dikategorikan. Ukuran pemda merupakan salah satu skala yang dapat menentukan besar kecilnya keadaan pemda tersebut (Hartono *et al.*, 2014). Ukuran dapat digunakan sebagai cerminan umum dari apa yang terlihat secara fisik di luar organisasi. Dimana pemda dengan jumlah aset ini digunakan sebagai salah satu tolok ukur dengan memproksikan besar/kecilnya pada pemda, hal ini dijelaskan oleh Majid *et al.* (2017) Pengukuran yang digunakan untuk ukuran (*size*) pemerintah yaitu jumlah aset. Organisasi yang lebih besar yang diukur dengan total aset, memiliki lebih banyak sumber daya dan pengalaman untuk digunakan saat menerapkan pengendalian internal (Petrovits *et al.*, 2011). Tingkat kelemahan pengendalian intern akan lebih sedikit ditemukan pada pemda yang berukuran lebih besar, dikarenakan pemda yang mempunyai ukuran yang besar maka cenderung mempunyai sumber daya dengan pengawasan lebih baik (Rachmawati & Handayani, 2016).

Pengembangan Hipotesis

Hubungan Kualitas SDM terhadap Kelemahan Sistem Pengendalian Internal

Menurut teori keagenan, Pemerintah selaku *agent* dengan fungsi pengelola sumber daya dan rakyat selaku *principal* pemilik sumber daya. Hal ini terjadi kesepakatan antara pemerintah selaku *agent* dan rakyat selaku *principal* berdasarkan kepercayaan dan kolektif sesuai tujuan organisasi. Salah satunya untuk mencapai kesejahteraan rakyat yaitu dengan terpenuhinya kualitas kehidupan. Kualitas sumber daya manusia merupakan kemampuan sumber daya manusia untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab yang diberikan kepadanya dengan bekal pendidikan, pelatihan dan pengalaman yang cukup memadai (Suwanda, 2015). Kualitas SDM menggunakan pengukuran IPM. Karena IPM menjelaskan bagaimana masyarakat dapat menggunakan hasil usaha pembangunan untuk menghasilkan pendapatan, pendidikan, kesehatan dan peningkatan kualitas hidup (Khairana & Subardjo, 2018). Pelaksanaan sistem pengendalian internal pada setiap organisasi akan berjalan efektif apabila didukung oleh kualitas sumber daya manusia yang melaksanakannya. Hal ini dapat disimpulkan bahwa sistem pengendalian internal yang dibuat akan berjalan efektif dan efisien apabila sumber daya manusia di dalamnya memiliki kemampuan dan kompetensi yang optimal dan baik. Karena apabila sumber daya manusia yang tersedia tidak memadai atau tidak kompeten, tentu akan timbul kelemahan pengendalian internal. Semakin baik kualitas dan kompetensi sumber daya manusia maka akan semakin baik pengendalian internalnya. Berdasarkan uraian hipotesis pertama untuk penelitian ini diantaranya yaitu :

H1: Kualitas SDM berpengaruh negatif terhadap Kelemahan Sistem Pengendalian Internal.

Hubungan Kompleksitas terhadap Kelemahan Sistem Pengendalian Internal

Berdasarkan *agency theory*, pemda selaku *agent* yang bertugas untuk masyarakat selaku *principal* (Zhang & Zhang, 2009). Banyaknya masyarakat/penduduk selaku *principal* tidak menjamin membuat pemda selaku *agent* terdorong untuk melaksanakan suatu pengelolaan daerah yang optimal. Hubungan antara *principal* dan *agent* mengarah pada *information asymmetry* yaitu *agent* memiliki tujuan untuk memaksimalkan kepentingannya sendiri yang kemungkinan besar berlawanan dengan kepentingan *principal*. Proksi yang digunakan pada penelitian ini ialah jumlah SKPD. Semakin kompleks suatu organisasi dalam menjalankan kegiatan dan memiliki area kerja yang tersebar akan semakin sulit pengendalian intern dijalankan (Puspitasari, 2013). Organisasi akan menghadapi tantangan yang lebih besar dalam mengimplementasikan pengendalian intern secara konsisten untuk setiap divisi yang berbeda. Maka pemerintah daerah cenderung lebih sulit untuk mengimplementasikan pengendalian internal (Larassati *et al.*, 2013). Semakin kompleks pada suatu daerah dalam menjalankan kegiatan tentu akan lebih sulit dalam mengimplementasikan sistem pengendalian intern yang dijalankan (Adha *et al.*, 2019). Berdasarkan uraian tersebut hipotesis kedua untuk penelitian ini sebagai berikut :

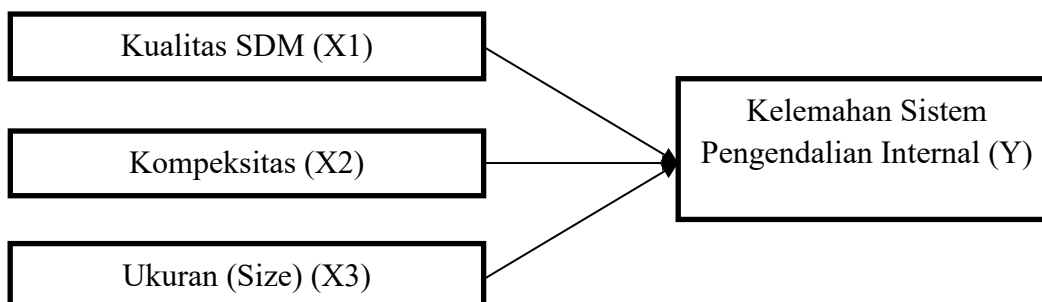
H2: Kompleksitas berpengaruh positif terhadap Kelemahan Sistem Pengendalian Internal.

Hubungan Ukuran (Size) terhadap Kelemahan Sistem Pengendalian Internal

Berdasarkan *agency theory*, menurut Khasanah & Rahardjo (2014) menunjukkan aset salah satu sumber daya yang digunakan entitas untuk melakukan aktivitas operasional. *International Public Sector Accounting Standards Board* (2014) menunjukkan aset menjadi sumber daya yang dikendalikan oleh suatu entitas menjadi dampak dari peristiwa masa lalu serta manfaat ekonomi masa depan diharapkan bisa diperoleh. Pemda memiliki lebih banyak aset untuk diminta pertanggungjawaban kepada masyarakat dan mengandalkan untuk memelihara aset-aset tersebut. Proksi yang digunakan yaitu Jumlah Aset. Semakin banyak aset yang dimiliki pemerintah maka dapat mengurangi kelemahan sistem pengendalian internal yang timbul (Putri & Mahmud, 2015). Untuk menjaga keutuhan aset pemerintah daerah, maka dibutuhkan sebuah pengawasan internal yang baik terhadap aset agar dapat terjaga dengan andal dan baik yang akan mengurangi potensi munculnya temuan terkait kelemahan pengendalian intern. Berdasarkan uraian tersebut hipotesis ketiga untuk penelitian ini sebagai berikut :

H3: Ukuran (Size) berpengaruh negatif terhadap Kelemahan Sistem Pengendalian Internal.

Kerangka Konseptual



Gambar 1. Kerangka Konseptual

METODE PENELITIAN

Jenis data dalam penelitian ini adalah penelitian kausatif menjelaskan yang mana menganalisis hubungan beberapa variabel terhadap variabel lainnya. Berdasarkan rumusan masalah yang telah diuraikan peneliti sebelumnya, Penelitian ini menjelaskan hubungan antara kualitas SDM, kompleksitas dan ukuran (*Size*) pada kelemahan sistem pengendalian internal pada pemda Kab/Kota Provinsi Sumatera Barat. Populasi penelitian ini adalah pemda Kab/Kota yang berada di pemda Kab/Kota Prov Sumbar. Jumlah keseluruhan Kabupaten/Kota Provinsi Sumatera Barat sebanyak 19 yang terdiri dari 12 Kabupaten dan 7 Kota. Teknik pengambilan sampel yang digunakan yaitu *total sampling*. Jenis data yang digunakan yaitu sekunder. Namun, ada tiga bagian data yang diidentifikasi sebagai data *outlier*. Jadi, total sampel untuk penelitian ini adalah 73 data. Berikut adalah Tabel 1 yang menggambarkan sampel:

Tabel 1
Prosedur Penentuan Data

No	Kriteria Pengambilan Sampel	Jumlah
1	Pemerintah Kab/Kota di Provinsi Sumatera Barat tahun anggaran 2018-2021	76
2	Data <i>Outlier</i>	(3)
Total Sampel Penelitian yang digunakan		73

Variabel Penelitian dan Pengukuran Variabel

Tabel 2
Variabel Penelitian dan Pengukuran

No.	Variabel	Pengukuran/Proksi	Sumber
1.	Kelemahan Pengendalian Internal	Sistem Jumlah Temuan/Kasus atas Kelemahan Sistem Pengendalian Internal (SPI)	BPK RI
2.	Kualitas Sumber Daya Manusia	Jumlah IPM	BPS
3.	Kompleksitas	Ln (Jumlah SKPD)	BPS
4.	Ukuran (<i>Size</i>)	Ln (Jumlah Aset)	Neraca

HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistic deskriptif bertujuan untuk memberikan gambaran atau deskripsi dari data yang digunakan dalam penelitian agar diperoleh informasi yang jelas dan mudah dipahami yang diinterpretasikan melalui nilai rata-rata (mean), nilai maksimum, nilai minimum, dan standar deviasi dari masing-masing variabel :

Tabel 3
Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KUALITAS_SDM	73	60.28	82.90	71.8784	5.08129
KOMPLEKSITAS	73	2.89	3.78	3.5371	0.24275
UKURAN	73	27.37	29.69	28.1260	0.35200
KELEMAHAN_SPIP	73	2.00	17.00	8.2603	4.25580
Valid N (listwise)	73				

Sumber : Data Olahan SPSS 2022

Berdasarkan hasil pengujian Tabel 3 diketahui bahwa dari 73 data pemerintah Kabupaten/Kota yang ada pada Provinsi Sumatera Barat terdapat pemerintah daerah yang memiliki temuan kasus kelemahan sistem pengendalian internal terendah (minimum) adalah 2,00 Sementara itu nilai tertinggi (maksimum) adalah 17,00. Rata-rata (mean) dari kelemahan sistem pengendalian internal atas 73 pemerintah daerah adalah 8,26 dan standar deviasinya adalah 4,255. Variabel independen yang pertama yaitu kualitas sumber daya manusia diukur menggunakan indeks pembangunan manusia. Hasil statistik deskriptif menunjukkan dari 73 pemerintahan daerah terdapat jumlah indeks pembangunan manusia paling rendah (minimum) adalah 60,28. sementara jumlah indeks pembangunan manusia paling tinggi (maksimum) adalah 82,90. Rata-rata (mean) dari kualitas sumber daya manusia adalah 71,8784 dan standar deviasinya adalah 5,08129.

Selanjutnya hasil statistik deskriptif variabel independen yaitu kompleksitas yang diukur dengan menggunakan jumlah SKPD yang terdapat pada suatu daerah, menunjukkan dari 73 pemerintahan daerah terdapat nilai kompleksitas pemerintah paling rendah (minimum) adalah 2,89, sementara nilai tertinggi (maksimum) adalah 3,78 Rata-rata (mean) atas kompleksitas adalah 3,537 dan standar deviasinya adalah 0,242. Variabel independen yang terakhir adalah Ukuran (Size), yang diukur menggunakan jumlah aset. Hasil statistik deskriptif diatas menunjukkan ukuran pemerintah paling rendah (minimum) adalah 27,37 sementara ukuran pemerintah paling tinggi (maksimum) adalah 26,69. Rata-rata (mean) atas ukuran pemerintah adalah 28,1260 dan standar deviasinya adalah 0,35200.

Uji Normalitas

Uji normalitas ini digunakan untuk mengetahui apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Pengujian normalitas dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan bantuan IBM SPSS V. 26 menggunakan *One Sample Kolmogorov-Smirnov Test*.

Tabel 4
Uji Normalitas
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		73
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	0.000000
	Std. Deviation	4.13589045
	Most Extreme Differences	
	Absolute	0.090
	Positive	0.090
	Negative	-0.068
Test Statistic		0.090
Asymp. Sig. (2-tailed)		0.200 ^{c,d}

Sumber: Data olahan SPSS 2022

Berdasarkan Tabel 4 dapat dilihat nilai Asymp. Sig. (2-tailed) yang diperoleh sebesar $0,200 \geq 0,05$. Maka dapat disimpulkan bahwasanya data tersebut berdistribusi normal.

Uji Heterokedastisitas

Uji heterokedastisitas digunakan untuk menguji apakah model regresi yang digunakan pada penelitian ini terdapat gejala heterokedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang homokedastisitas atau tidak terjadi heterokedastisitas. Untuk mengetahui ada atau tidak terjadi heterokedastisitas ini digunakan suatu metode yang disebut uji *Glejser*.

Tabel 5
Uji Heterokedasitas

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Error Std.	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	14.240	26.135		0.545	0.588		
KUALITAS_SDM	-0.034	0.067	-0.076	-0.509	0.612	0.650	1.538
KOMPLEKSITAS	0.221	1.834	0.024	0.121	0.904	0.377	2.652
UKURAN	-0.325	1.079	-0.050	-0.302	0.764	0.518	1.929

a. Dependent Variable: ABS_RES

Sumber: Data olahan SPSS 2022

Berdasarkan hasil pengujian Tabel 5, dapat diketahui bahwa nilai *Sig* Kualitas sumber daya manusia adalah sebesar $0,612 > 0,05$, nilai *Sig* Kompleksitas adalah sebesar $0,904 > 0,05$. nilai *Sig* Ukuran adalah sebesar $0,764 > 0,05$. Dari hasil tersebut maka dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak mengalami gejala heterokedastisitas.

Uji Multikoloniaritas

Uji multikoloniaritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi terdapat korelasi antar variabel independen.

Tabel 6
Uji Multikoloniaritas

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 (Constant)		
KUALITAS_SDM	0.650	1.538
KOMPLEKSITAS	0.377	2.652
UKURAN	0.518	1.929

a. Dependent Variable: KELEMAHAN_SPIP

Sumber: Data olahan SPSS 2022

Berdasarkan Tabel 6, nilai VIF untuk variabel kualitas sumber daya manusia adalah sebesar $1,538 < 10$, nilai VIF untuk variabel kompleksitas adalah sebesar $2,652 < 10$, dan nilai VIF untuk variabel ukuran (size) adalah sebesar $1,929 < 10$. Maka berdasarkan pengambilan keputusan tersebut berarti bahwa tidak ditemukan adanya masalah multikoloniaritas.

Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi berganda terdapat korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode t-1 (sebelumnya).

Tabel 7
Uji Autokorelasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	0.236 ^a	0.056	0.014	4.22484	1.763

a. Predictors: (Constant), UKURAN, KUALITAS_SDM, KOMPLEKSITAS

b. Dependent Variable: KELEMAHAN_SPIP

Sumber: Data olahan SPSS 2022

Dari hasil uji autokorelasi yang ditunjukkan pada Tabel 7 didapatkan nilai DW sebesar 1,763. Dimana data observasi berjumlah 73 $k = 3$ sehingga dari tabel DW didapatkan nilai $DU = 1,7067$. Data berada di $DU < DW < 4 \cdot DU$ ($1,7067 < 1,763 < 2,2933$). Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa data yang digunakan dalam penelitian ini tidak terjadi masalah autokorelasi.

Uji Koefisien Determinasi (Adjusted R²)

Uji koefisien determinasi mencerminkan seberapa besar variasi dalam variabel dependen mampu dijelaskan oleh variabel independen.

Tabel 8
Uji Koefisien Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	0.236 ^a	0.056	0.014	4.22484	1.763

a. Predictors: (Constant), UKURAN, KUALITAS_SDM, KOMPLEKSITAS

b. Dependent Variable: KELEMAHAN_SPIP

Sumber: Data olahan SPSS 2022

Berdasarkan hasil pengujian yang ditunjukkan oleh Tabel 8 nilai *adjusted R Square* adalah sebesar 0,014 atau 1,4%. Angka tersebut mengandung arti bahwa semua variabel independen pada penelitian ini secara bersama-sama berpengaruh terhadap variabel dependen kelemahan sistem pengendalian internal sebesar 1,4%. Sedangkan sisanya dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

Uji F (Simultan)

Uji F adalah uji yang dilakukan untuk menguji variabel-variabel secara simultan terhadap variabel dependen atau untuk melihat apakah model yang digunakan signifikan atau tidak.

Tabel 9
Uji F (Simultan)

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	72.452	3	24.151	1.353	0.264 ^b
Residual	1231.602	69	17.849		
Total	1304.055	72			

a. Dependent Variable: KELEMAHAN_SPIP

b. Predictors: (Constant), UKURAN, KUALITAS_SDM, KOMPLEKSITAS

Sumber: Data olahan SPSS 2022

Berdasarkan hasil perhitungan pada Tabel 9, dapat dilihat bahwa nilai signifikan adalah sebesar 0,264. Dasar pengambilan keputusan ialah dengan tingkat signifikan sebesar 5% atau 0,05. Karena hasil nilai signifikan sebesar $0,264 > 0,050$, maka hasil ini menunjukkan tidak adanya pengaruh kualitas sumber daya manusia, kompleksitas, dan ukuran (size) terhadap kelemahan sistem pengendalian internal.

Uji T (Parsial)

Uji statistik t (parsial) dilakukan untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh masing-masing variabel bebas (independen) terhadap variabel terikat (dependen).

Tabel 10
Uji T (Parsial)

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	-78.241	47.603		-1.644	0.105		
KUALITAS_SDM	0.092	0.122	0.110	0.755	0.453	0.650	1.538
KOMPLEKSITAS	-0.062	3.340	-0.004	-0.019	0.985	0.377	2.652
UKURAN	2.849	1.965	0.236	1.450	0.152	0.518	1.929

a. Dependent Variable: KELEMAHAN_SPIP

Sumber: Data olahan SPSS 2022

Pengujian Hipotesis 1 (H₁)

Berdasarkan hipotesis pertama (H₁) yang peneliti ajukan pada bagian sebelumnya bahwa kualitas sumber daya manusia berpengaruh negatif terhadap kelemahan sistem pengendalian intern pemerintah. Dijelaskan pula pada temuan hasil uji t (parsial) bahwa nilai t_{hitung} sebesar $0,755 < t_{tabel}$ 1,994 dengan tingkat signifikansi sebesar $0,453 > 0,05$. Nilai β diperoleh sebesar 0,092 yang berarti arah pengaruh positif. Artinya kualitas sumber daya manusia tidak terdapat pengaruh signifikan terhadap kelemahan sistem pengendalian internal. Hal ini menunjukkan bahwa H₁ pada penelitian ini ditolak.

Pengujian Hipotesis 2 (H₂)

Berdasarkan hipotesis pertama (H₂) yang peneliti ajukan pada bagian sebelumnya bahwa kompleksitas berpengaruh positif terhadap kelemahan sistem pengendalian intern pemerintah. Dijelaskan pula pada temuan hasil uji t (parsial) bahwa nilai t_{hitung} sebesar $-0,019 < t_{tabel}$ 1,994 dengan tingkat signifikansi sebesar $0,985 > 0,05$. Nilai β diperoleh sebesar $-0,062$ yang berarti arah pengaruh negatif. Artinya kompleksitas tidak terdapat pengaruh signifikan terhadap kelemahan sistem pengendalian internal. Hal ini menunjukkan bahwa H₂ pada penelitian ini ditolak.

Pengujian Hipotesis 3 (H₃)

Berdasarkan hipotesis pertama (H₃) yang peneliti ajukan pada bagian sebelumnya bahwa ukuran (size) berpengaruh negatif terhadap kelemahan sistem pengendalian intern pemerintah. Dijelaskan pula pada temuan hasil uji t (parsial) bahwa nilai t_{hitung} sebesar $1,450 < t_{tabel}$ 1,994 dengan tingkat signifikansi sebesar $0,152 > 0,05$. Nilai β diperoleh sebesar 2,849 yang berarti arah pengaruh positif. Artinya ukuran (size) tidak berpengaruh signifikan terhadap kelemahan sistem pengendalian internal. Hal ini menunjukkan bahwa H₃ pada penelitian ini ditolak.

Pembahasan

Pengaruh kualitas sumber daya manusia terhadap kelemahan sistem pengendalian internal

Berdasarkan hasil Uji T, peneliti mendapatkan bahwa kualitas sumber daya manusia tidak berpengaruh signifikan terhadap kelemahan sistem pengendalian intern pemerintah daerah. Hal ini menunjukkan bahwa hipotesis pertama dalam penelitian ini ditolak. Hasil penelitian ini memberikan gambaran bahwa sumber daya manusia baik atau buruknya yang mempengaruhi kualitasnya tidak mempengaruhi kelemahan sistem pengendalian internal (Khairana & Subardjo, 2018). Hasil penelitian ini didukung penelitian yang dilakukan oleh

Khairana & Subardjo (2018) yang menemukan bahwa kualitas sumber daya manusia tidak berpengaruh terhadap kelemahan sistem pengendalian intern pemerintah.

Pengaruh kompleksitas terhadap kelemahan sistem pengendalian internal

Berdasarkan hasil Uji T, peneliti mendapatkan bahwa kompleksitas tidak berpengaruh signifikan terhadap kelemahan sistem pengendalian intern pemerintah daerah. Dengan kata lain hipotesis kedua dalam penelitian ini ditolak. Hasil penelitian ini memberikan gambaran bahwa semakin kompleks pada suatu daerah atau tidak yang diukur dengan jumlah SKPD tidak akan mempengaruhi banyaknya kasus kelemahan sistem pengendalian internal yang terjadi. Penelitian ini didukung penelitian yang dilakukan oleh Putri & Mahmud (2015) yang menemukan bahwa kompleksitas tidak berpengaruh terhadap kelemahan sistem pengendalian intern pemerintah.

Pengaruh ukuran (size) terhadap kelemahan sistem pengendalian internal

Berdasarkan hasil Uji T, peneliti mendapatkan bahwa ukuran (size) tidak berpengaruh signifikan terhadap kelemahan sistem pengendalian intern pemerintah daerah. Dengan kata lain hipotesis ketiga dalam penelitian ini ditolak. Hasil penelitian ini memberikan gambaran bahwa besarnya ukuran pemerintah daerah tidak dapat dijadikan dasar adanya sedikit atau banyaknya temuan kelemahan pengendalian internal. Karena pada dasarnya timbulnya kelemahan pengendalian internal disebabkan tidak berjalannya sistem pengendalian internal yang baik dan sangat bergantung pada keefektifan pelaksanaannya bukan dari banyaknya aset/sumber daya yang mendukung dalam kegiatan pengendalian internnya. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan Alawiyah *et al.* (2020), Rachmawati & Handayani (2016) yang menemukan bahwa ukuran (size) tidak berpengaruh terhadap kelemahan sistem pengendalian intern pemerintah.

SIMPULAN KETERBATASAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil pengujian dan analisis yang dilakukan maka dapat diperoleh kesimpulan sebagai berikut; Kualitas sumber daya manusia tidak berpengaruh signifikan terhadap kelemahan sistem pengendalian internal. Kompleksitas tidak berpengaruh signifikan terhadap kelemahan sistem pengendalian internal. Ukuran (size) tidak berpengaruh signifikan terhadap kelemahan sistem pengendalian internal.

Keterbatasan Penelitian

Penelitian menyadari bahwa masih terdapat keterbatasan dalam penelitian diantaranya ialah: Penelitian ini hanya berfokus pada Kab/Kota Provinsi Sumbar. Hal ini menyebabkan jika dilakukan di daerah lain maka hasil penelitian berbeda karena karakteristik masing-masing daerah di Indonesia yang berbeda. Penelitian ini hanya dilakukan yaitu tahun 2018-2021 (4 tahun).

Saran

Berdasarkan kesimpulan dan keterbatasan yang terdapat dalam penelitian ini, adapun beberapa saran diajukan peneliti ialah: Bagi Pemerintah Daerah, Pemda harus lebih meningkatkan pelaksanaan SPIP, sebagai bahan evaluasi dengan meningkatkan dan mempertimbangkan faktor-faktor yang mempengaruhi munculnya kelemahan dalam SPIP. Bagi penelitian selanjutnya sebaiknya memperbanyak sampel penelitian dengan memperluas cakupan penelitian untuk meningkatkan penelitian menjadi maksimal. Kemudian, penelitian lebih lanjut mencari variabel lain yang diyakini mempengaruhi kelemahan SPIP yang mana diharapkan meningkatkan jumlah sumber data dan durasi yang panjang dalam penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

- Adha, A. F., Afiah, N. N., & Pratama, A. (2019). Pengaruh Ukuran Entitas Dan Kompleksitas Terhadap Kelemahan Pengendalian Intern Pada Kementerian PUPR. *Jurnal SIKAP (Sistem Informasi, Keuangan, Auditing Dan Perpajakan)*, 3(2), 122-134. Diakses pada tanggal 29 Januari 2022.
- Aini, F., Anisma, Y., & Wiguna, M. (2017). *Pengaruh Pertumbuhan Ekonomi, Pendapatan Asli Daerah (Pad), Kompleksitas Daerah dan Belanja Modal Terhadap Kelemahan Pengendalian Intern Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Daerah Provinsi di Indonesia periode 2011-2012)* (Doctoral dissertation, Riau University). Diakses pada tanggal 29 Januari 2022.
- Alawiyah, T. T., Sumardjo, M., & Darmastuti, D. (2020). Analisis Determinan Kelemahan Pengendalian Intern Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota Provinsi Jawa Timur. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Kesatuan*, 8(3), 415-424. Diakses pada tanggal 29 Januari 2022.
- Arens, Alvin A., Elder, Randel J., Beasley, Mark S. 2012. *Auditing and Assurance Services, An Integrated Approach*. Ninth Edition. Pearson Education International New Jersey. Diakses pada tanggal 03 Februari 2022.
- Badan Pemeriksaan Keuangan RI 2018. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2018*. <https://www.bpk.go.id/ihs>. Diakses pada tanggal 29 Januari 2022.
- Badan Pemeriksaan Keuangan RI 2019. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2019*. <https://www.bpk.go.id/ihs>. Diakses pada tanggal 29 Januari 2022.
- Badan Pemeriksaan Keuangan RI 2020. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2020*. <https://www.bpk.go.id/ihs>. Diakses pada tanggal 29 Januari 2022.
- Badan Pemeriksaan Keuangan Sumatera Barat. <https://sumbar.bpk.go.id/opini-wtp-untuk-tujuh-kabupaten-kota-dengan-beberapa-permasalahan-yang-harus-ditindaklanjuti/>. Diakses pada tanggal 29 Januari 2022.
- Badan Pemeriksaan Keuangan Sumatera Barat. <https://sumbar.bpk.go.id/dprd-minta-spi-dibenahi/>. Diakses pada tanggal 29 Januari 2022.
- Doyle, J, Ge, Welli, McVay, S. 2007. *Determinants of weakness in internal control over financial reporting*. *Journal Of Accounting And Economics*. 44 (12): 193-223. Diakses pada tanggal 25 Januari 2022.
- Fama dan Jensen. (1983). The Separation of Ownership and Control. *Journal of Law and Economics*, 26, pp. Diakses pada tanggal 26 Januari 2022.
- Fauza, Nailatul. 2015. Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kelemahan Pengendalian Intern Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah Se Sumatera). *Jom FEKON* Vol. 2 No. 2. Diakses pada tanggal 18 Mei 2022.
- Hartono, R., A. Mahmud dan N. S. Utaminingsih. 2014. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kelemahan Pengendalian Internal Pemerintah Daerah*. *Procedding Simposium Nasional Akuntansi XVII*. Mataram. Lombok. Halaman: 1-13. Diakses pada tanggal 4 Maret 2022.
- Hasibuan, M. 2000. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Bumi Aksara. Jakarta. Diakses pada tanggal 26 Januari 2022.
- Indonesian Corruption Watch(ICW). [https://antikorupsi.org/sites/default/files/dokumen/200914-Laporan%20Tren%20Penindakan%20Kasus%20Korupsi%20SMT%20I%20202020.pdf](https://antikorupsi.org/sites/default/files/dokumen/200914-Laporan%20Tren%20Penindakan%20Kasus%20Korupsi%20SMT%20I%202020.pdf). Diakses pada tanggal 25 Januari 2022.
- International Public Sector Accounting Standards Board. (2014). *Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements* (Vol. I). New York: International Federation of Accountants. Diakses pada tanggal 5 April 2022.

- Irianto, J. (2011). Manajemen sumber daya manusia sektor publik di Indonesia: pengantar pengembangan model MSDM sektor publik. *Jurnal Masyarakat, Kebudayaan dan Politik*, 24(4), 281-291. Diakses pada tanggal 5 April 2022.
- Iqbal, M., Tanjung, A. R., & Supriono. (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 Sumbar). *JOM Fekon*, 4(1). Diakses pada tanggal 25 Januari 2022.
- Jensen, Michael C. Dan W.H. Meckling. 1976. *Theory Of The Firm Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Sturcture*. *Journal Of Financial Economis* 3. Hal 305-360. Diakses pada tanggal 5 April 2022.
- Khairana, W., & Subardjo, A. (2018). Pengaruh Pertumbuhan Ekonomi, Kualitas Sdm, Kompleksitas dan Ukuran Daerah Terhadap Kelemahan Pengendalian Internal. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi (JIRA)*, 7(5). Diakses pada tanggal 25 Januari 2022.
- Khasanah, N. L., & Rahardjo, S. N. (2014). Pengaruh karakteristik, kompleksitas, dan temuan audit terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. *Diponegoro Journal of Accounting*, 3(3), 1–11. Retrieved from <http://ejournals1.undip.ac.id/index.php/accounting>. Diakses pada tanggal 5 April 2022.
- Kristanto, Septian Bayu. 2009. Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah, Pendapatan Asli Daerah, dan Belanja Modal sebagai Prediktor Kelemahan Pengendalian Intern. *Jurnal Akuntansi UKRIDA*. 9(1). Diakses pada tanggal 25 Januari 2022.
- Larassati, R. I. M. O. N. A., Anggraini, R., & Gerendrawaty, E. (2013). Pengaruh Ukuran, Pertumbuhan Dan Kompleksitas Pemerintah Daerah Terhadap Kelemahan Pengendalian Internal Pemerintah Daerah Provinsi Di Indonesia Periode 2009-2010. *Simposium Nasional Akuntansi XXVI*, 25-28. Diakses pada tanggal 29 Januari 2022.
- Majid, Abdul. Hj. Rr. Titiek Herwanti. Nur Fitriah. 2017. *Pengaruh Pertumbuhan Ekonomi, Ukuran Pemerintah Daerah, Dan Pendapatan Asli Daerah Terhadap Kelemahan Sistem Pengendalian Intern (Studi Pada Pemerintah Kabupaten/Kota Di Indonesia)*. *Jurnal Magister Manajemen*. Diakses pada tanggal 23 Mei 2022.
- Mulyadi. (2016). *Sistem Akuntansi*. Salemba Empat : Jakarta. Diakses pada tanggal 27 Januari 2022.
- Petrovits, C., Shakespeare, C., & Shih, A. (2011). The causes and consequences of internal control problems in nonprofit organizations. *The Accounting Review*, 86(1), 325-357. Diakses pada tanggal 29 Januari 2022.
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang *Sistem Pengendalian Internal Pemerintah*. Diakses pada tanggal 07 Januari 2022.
- 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). *Skripsi*. Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah. Jakarta. Diakses pada tanggal 07 Januari 2022.
- 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. Diakses pada tanggal 25 Januari 2022.
- Putro, P. U. W. (2013). Pengaruh PDRB dan Ukuran Terhadap Pengendalian Intern Pemerintah Daerah dengan PAD sebagai Variabel Intervening. *Skripsi*. Universitas Negeri Semarang. Semarang. Diakses pada tanggal 07 Januari 2022.

- Rachmawati, D. E., & Handayani, N. (2016). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kelemahan Pengendalian Internal Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 5(1). Diakses pada tanggal 25 Januari 2022.
- Safitri, S.A ., & Kiswanto. (2019) . Pertumbuhan Ekonomi Memoderasi Determinan Kelemahan Pengendalian Internal Pemerintah Daerah. *Equilibria Pendidikan*, 4(1), 1–9. Diakses pada tanggal 25 Januari 2022.
- Saputro, E. A., & Mahmud, A. (2015). Analisis Faktor-Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Kelemahan Pengendalian Intern Pemerintah Daerah. *Accounting Analysis Journal*, 4(3). Diakses pada tanggal 25 Januari 2022.
- Sari, Vita fitria, Marina Octaviani, Yeni Lisdawati. 2018. *Studi Eksploratif Terhadap Temuan Pemeriksaan BPK RI Atas Pengendalian Internal Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatra Barat. Wahana Riset Akuntansi*. 6(1): 1213-1231. Diakses pada tanggal 10 Januari 2022.
- Saraswati, Dwi dan Yunita Sari Rioni. 2019. *Pengaruh Pendapatan Asli Daerah, Ukuran Pemerintah Daerah, Leverage, Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah*. *Jurnal Akuntansi Bisnis dan Publik*. 9 (2): 110-120. Diakses pada tanggal 29 Januari 2022.
- Suwanda, D. (2015). Factors affecting quality of local government financial statements to Get Unqualified Opinion (WTP) of Audit Board of Republik Indonesia (BPK). *Research Journal of Finance and Accounting*, 6 (4), 139-157. Diakses pada tanggal 02 September 2022.
- Undang-Undang Dasar Tahun 1945. Diakses pada tanggal 4 Maret 2022.
- Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 *Pemerintah Daerah*. 15 Oktober 2004. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2004 Nomor 125. Jakarta. Diakses pada tanggal 6 Maret 2022.
- Zhang, J., & Zhang, Z. (2009). Applying E-government information system for anti-corruption strategy. *International Conference on Management of E-Commerce and e-Government*, 112–115. <https://doi.org/10.1109/ICMeCG.2009.40>. Diakses pada tanggal 25 April 2022.