

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Teori *Stewardship*

Donaldson dan Davis (1991) dalam penelitiannya berpendapat mengenai teori *Stewardship* yang menyatakan bahwa:

“Stewardship theory holds that there is no inherent, general problem of executive motivation. Given the absence of an inner motivational problem among executives, there is question of how far executives can achieve the good corporate performance to which they aspire.”

Pernyataan tersebut menjelaskan bahwa dalam teori *stewardship* tidak ada motivasi eksekutif yang melekat. Sehingga sering muncul pertanyaan tentang seberapa jauh eksekutif dapat mencapai kinerja organisasi yang baik seperti yang dicita-citakan. Oleh karena itu *steward* akan bertindak sesuai dengan keinginan pemilik demi tercapainya tujuan pemerintah.

Berdasarkan teori *stewardship*, manajer akan bertindak, berperilaku dan bekerja sesuai dengan tujuan kepentingan bersama. Sama halnya pada pemerintahan daerah, menurut teori ini pemerintah yang bertindak sebagai pelaksana pemerintahan akan berperilaku dan melakukan pekerjaannya sesuai dengan tujuan kepentingan bersama yaitu untuk kepentingan rakyat. Kemudian apabila ada perbedaan kepentingan antara *steward* dan pemilik maka *steward* akan berusaha bekerja sama daripada melawannya, karena *steward* merasa berperilaku sesuai dengan perilaku pemilik untuk mencapai tujuan bersama adalah pertimbangan yang logis dikarenakan *steward* lebih

memperhatikan usaha untuk mencapai tujuan pemilik. Teori *stewardship* menyatakan hubungan yang kuat antara keberhasilan organisasi dengan kepuasan pemilik. Pemerintah akan menjalankan kewajibannya untuk memenuhi kepentingan rakyat. Ketika keinginan rakyat sudah terpenuhi dengan baik, maka rakyat selaku pemilik akan merasa puas dengan kinerja pemerintah. Apabila hal ini tercapai, mencerminkan bahwa pengendalian internal yang ada dalam pemerintah sudah berjalan dengan baik dan tujuan organisasi telah tercapai secara optimal.

2. Teori Akuntabilitas

Akuntabilitas merupakan konsep yang lebih luas dari *stewardship*. *Stewardship* mengacu pada pengelolaan atas suatu aktivitas secara ekonomis dan efisien tanpa dibebani kewajiban untuk melaporkan, sedangkan *accountability* mengacu pada pertanggungjawaban oleh steward kepada pemberi tanggung jawab (Mardiasmo, 2002). Oleh karena itu, akuntabilitas merupakan bentuk pertanggungjawaban antara satu pihak dengan pihak yang lain.

“Accountability involves an actor or agent in a social context who potentially is subject to observation and evaluation by some audience(s).” (Frink dan Klimoski, 2004).

Berdasarkan kutipan tersebut maka dapat diketahui bahwa akuntabilitas melibatkan aktor atau agen dalam konteks sosial yang akan dievaluasi oleh beberapa pengamat.

Akuntabilitas adalah suatu kewajiban atau keharusan untuk memberikan pertanggungjawaban mengenai penjelasan kinerja beserta

tindakan pimpinan pada suatu organisasi kepada pihak yang memiliki wewenang dan hak untuk memperoleh keterangan pertanggungjawaban (Faridah dan Suryono, 2015). Akuntabilitas mengharuskan organisasi untuk memberikan penjelasan dan rincian mengenai semua hal yang telah terjadi dalam organisasi tersebut. Penjelasan dan rincian yang diberikan oleh organisasi tersebut ditujukan sebagai bentuk pertanggungjawaban organisasi kepada pihak yang memiliki wewenang. Menurut Riyanto (2015), akuntabilitas merupakan perwujudan atas kewajiban dalam bentuk pertanggungjawaban seseorang maupun organisasi yang telah diberikan amanah untuk melaksanakan tugas dan fungsinya. Organisasi tersebut memberikan pertanggungjawaban mengenai pengelolaan dan pengendalian sumber daya beserta pelaksanaan kebijakan secara efektif dalam rangka mencapai tujuan organisasi.

Berdasarkan teori akuntabilitas maka dapat diketahui bahwa organisasi diberi kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban mengenai pengendalian sumber daya yang digunakan organisasi. Adanya pengendalian yang baik memungkinkan organisasi untuk memberikan pertanggungjawaban yang lebih baik dan relevan dengan keadaan yang sebenarnya. Ketika pengendalian internal suatu organisasi berjalan dengan baik, maka pertanggungjawaban yang akan diberikan oleh organisasi juga akan lebih baik dibandingkan organisasi yang memiliki pengendalian internal lemah.

3. Pengendalian Internal

Committee of Sponsoring Organization of The Tread way Commission

(COSO) menyatakan bahwa:

“Internal control is a process, effected by an entity’s directors, management, and other personnel, designed to provide reasonable assurance regarding the achievement of objectives relating to operations, reporting, and compliance.”

Definisi tersebut berarti bahwa pengendalian internal adalah suatu proses yang dilaksanakan oleh dewan direksi, manajemen, dan personel lainnya, yang dirancang untuk menyediakan keyakinan yang memadai berkenaan dengan pencapaian tujuan operasi, pelaporan dan pemenuhan peraturan. Pengendalian internal yang baik akan berimplikasi terhadap efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan organisasi. Pencapaian efektivitas tersebut dapat terealisasi ketika semua pihak yang berada dalam suatu organisasi saling bekerja sama. Selain itu, pihak- pihak tersebut juga harus bertanggungjawab atas tugas dan wewenangnya.

Pengendalian Internal menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Sistem Pengendalian Internal Pemerintah, yang selanjutnya disingkat SPIP, adalah Sistem Pengendalian Internal yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Sistem Pengendalian

Internal dalam penerapannya harus memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan serta mempertimbangkan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi Instansi Pemerintah tersebut. Hal tersebut perlu diperhatikan mengingat sistem pengendalian internal merupakan sesuatu yang sangat penting terhadap tercapainya tujuan organisasi. Sistem pengendalian internal ini berperan sebagai kontrol atas semua tindakan dan keputusan yang akan dibuat oleh organisasi.

Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, terdiri atas unsur:

a. Lingkungan Pengendalian

Pimpinan Instansi Pemerintah dan seluruh pegawai harus menciptakan dan memelihara lingkungan dalam keseluruhan organisasi yang menimbulkan perilaku positif dan mendukung terhadap pengendalian internal dan manajemen yang sehat.

b. Penilaian Risiko

Pengendalian internal harus memberikan penilaian atas risiko yang dihadapi unit organisasi baik dari luar maupun dari dalam. Penilaian risiko diawali dengan penetapan maksud dan tujuan Instansi Pemerintah yang jelas dan konsisten baik pada tingkat instansi maupun pada tingkat kegiatan. Selanjutnya Instansi Pemerintah mengidentifikasi secara efisien dan efektif risiko yang dapat menghambat pencapaian tujuan tersebut, baik yang bersumber dari dalam maupun luar instansi. Pimpinan

Instansi Pemerintah merumuskan pendekatan manajemen risiko dan kegiatan pengendalian risiko yang diperlukan untuk memperkecil risiko.

c. Kegiatan Pengendalian

Kegiatan pengendalian membantu memastikan bahwa arahan pimpinan Instansi Pemerintah dilaksanakan. Kegiatan pengendalian harus efisien dan efektif dalam pencapaian tujuan organisasi. Kegiatan pengendalian terdiri atas:

- 1) Review atas kinerja Instansi Pemerintah yang bersangkutan;
- 2) Pembinaan sumber daya manusia;
- 3) Pengendalian atas pengelolaan sistem informasi;
- 4) Pengendalian fisik atas aset;
- 5) Penetapan dan review atas indikator dan ukuran kinerja;
- 6) Pemisahan fungsi;
- 7) Otorisasi atas transaksi dan kejadian yang penting;
- 8) Pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian;
- 9) Pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya;
- 10) Akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya; dan
- 11) Dokumentasi yang baik atas Sistem Pengendalian Internal serta transaksi dan kejadian penting.

d. Informasi dan Komunikasi

Informasi harus dicatat dan dilaporkan kepada pimpinan Instansi Pemerintah dan pihak lain yang ditentukan. Instansi Pemerintah harus memiliki informasi keuangan maupun nonkeuangan, yang berhubungan

dengan peristiwa- peristiwa eksternal serta internal. Informasi tersebut harus direkam dan dikomunikasikan kepada pimpinan Instansi Pemerintah dan lainnya di seluruh Instansi Pemerintah yang memerlukannya dalam bentuk serta dalam kerangka waktu, yang memungkinkan yang bersangkutan melaksanakan pengendalian internal dan tanggungjawab operasional.

e. Pemantauan Pengendalian Internal

Pemantauan harus dapat menilai kualitas kinerja dari waktu ke waktu dan memastikan bahwa rekomendasi hasil audit dari review lainnya dapat segera ditindaklanjuti. Pemantauan berkelanjutan diselenggarakan melalui kegiatan pengelolaan rutin, supervisi, pembandingan, rekonsiliasi dan tindakan lain yang terkait dalam pelaksanaan tugas. Evaluasi terpisah diselenggarakan melalui penilaian sendiri, review dan pengujian efektivitas Sistem Pengendalian Internal yang dapat dilakukan oleh aparat pengawasan internal pemerintah atau pihak eksternal pemerintah.

Lembaga yang bertugas untuk memeriksa dan mengawasi jalannya pengendalian internal organisasi pemerintah adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Kriteria yang digunakan oleh BPK untuk menilai kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah meliputi tiga aspek, yaitu:

a. Kelemahan Sistem Pengendalian Akuntansi dan Pelaporan

1) Pencatatan belum dilakukan atau tidak akurat

- 2) Proses penyusunan laporan tidak sesuai ketentuan
 - 3) Sistem informasi akuntansi dan pelaporan tidak memadai
 - 4) Sistem informasi akuntansi dan pelaporan belum didukung SDM yang memadai
 - 5) Entitas terlambat menyampaikan laporan
- b. Kelamahan Sistem Pengendalian Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja
- 1) Penyimpangan terhadap peraturan pendapatan dan belanja
 - 2) Perencanaan kegiatan tidak memadai
 - 3) Pelaksanaan kebijakan mengakibatkan hilangnya potensi penerimaan
 - 4) Mekanisme pengelolaan penerimaan negara dan hibah tidak sesuai ketentuan
 - 5) Pelaksanaan belanja di luar mekanisme APBN/ APBD
- c. Kelemahan Struktur Pengendalian Internal
- 1) SOP belum disusun
 - 2) SOP tidak ditaati
 - 3) Satuan pengawas intern tidak optimal
 - 4) Tidak ada pemisahan tugas dan fungsi yang memadai

4. Sumber daya Manusia

Kualitas sumber daya manusia memiliki peran penting pada perwujudan pengendalian internal yang baik. Pentingnya peran sumber daya manusia ini juga dijelaskan dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern

Pemerintah. Sistem Pengendalian Internal dalam Peraturan Pemerintah ini dilandasi pada pemikiran bahwa Sistem Pengendalian Internal melekat sepanjang kegiatan, dipengaruhi oleh sumber daya manusia, serta hanya memberikan keyakinan yang memadai, bukan keyakinan mutlak. Khan *et al.* (2011) memiliki pendapat terkait sumber daya manusia, yaitu:

“Focused approach on internal service quality considering because the important dimensions of human resource management. The world realize that employees are because of all development in the organizations and we must consider them the main pillars of outcomes and they should be properly placed in the organization along with conducive environment which enables them to come up with full invoke potentials to augment organizational performance in productive way.”

Pernyataan tersebut berarti bahwa fokus utama dalam kualitas layanan internal terdapat pada manajemen sumber daya manusia. Karyawan adalah penyebab dari semua pembangunan di organisasi yang harus dipertimbangkan keberadaannya. Oleh karena itu, karyawan tersebut harus ditempatkan pada tempat yang seharusnya atau pada bidang yang sesuai dengan kompetensinya. Hal ini bertujuan supaya karyawan tersebut dapat bekerja lebih produktif sesuai dengan potensi yang mereka miliki.

Irianto (2011) berpendapat bahwa sumber daya manusia merupakan salah satu komponen penting dalam pengendalian internal pemerintah daerah. Oleh karena itu, perlu adanya peningkatan kualitas hidup sumber daya manusia. Menurut Subri (2014), peningkatan kualitas hidup sumber daya manusia terlihat dari peningkatan produktivitas tenaga kerja yang dilaksanakan dengan peningkatan kemampuan, disiplin, etos kerja produktif, sikap kreatif dan inovatif serta membina lingkungan hidup,

lingkungan kerja yang sehat untuk memacu prestasi. Peningkatan kualitas hidup sumber daya manusia ini bertujuan demi tercapainya sumber daya manusia yang berkompeten.

. Sumber daya manusia dapat dihitung dengan menggunakan Indeks Pembangunan Manusia (IPM). Menurut Badan Pusat Statistik (BPS), IPM dapat menerangkan bagaimana penduduk dapat mengakses hasil pembangunan dalam memperoleh pendapatan, kesehatan dan pendidikan. Selain itu, IPM juga merupakan indikator yang penting untuk mengukur tingkat keberhasilan mengenai upaya membangun kualitas kehidupan manusia baik masyarakat maupun penduduk.

Indikator pembentuk indeks pembangunan manusia yaitu umur panjang dan hidup sehat, pengetahuan dan standar hidup layak. Berdasarkan tiga dimensi tersebut, diturunkan empat indikator yang digunakan dalam penghitungan IPM, yaitu angka harapan hidup saat lahir (AHH), rata-rata lama sekolah, harapan lama sekolah dan Produk Nasional Bruto (PNB) per kapita.

5. *E- Governmnet*

Kemajuan dan perkembangan teknologi informasi sangatlah pesat. Perkembangan tersebut terbukti dari banyaknya inovasi teknologi yang semakin memudahkan pengguna dengan fitur- fitur yang memadai dan lengkap. Oleh karena itu, akses informasi yang di butuhkan dapat di dapatkan dengan mudah dan cepat. Selain mendapatkan informasi, pengguna juga dapat memanfaatkan teknologi sebagai sarana komunikasi

dengan orang lain. Kesimpulannya dengan adanya teknologi, seseorang tidak hanya mendapatkan informasi dengan cepat tetapi juga akan mendapatkan kemudahan dalam berkomunikasi dengan orang lain.

Pemanfaatan teknologi informasi dan komunikasi sudah sewajarnya diterapkan di organisasi publik. Melalui teknologi proses pelayanan organisasi publik diharapkan dapat tercapai secara maksimal. Proses pemanfaatan teknologi informasi adalah sebagai alat untuk membantu menjalankan sistem pemerintahan supaya lebih efisien. Pemanfaatan teknologi informasi dan komunikasi yang merujuk pada penggunaan komputer dalam prosedur pelayanan yang diselenggarakan oleh organisasi pemerintah disebut dengan istilah *e-government* (Jaya, 2013). *E-government* memiliki tujuan supaya hubungan dalam tata pemerintahan (*governance*) yang melibatkan pemerintah, masyarakat dan pebisnis dapat berjalan efektif.

Perintah untuk menjalankan *e-government* tercantum dalam Instruksi Presiden Republik Indonesia Nomor 3 Tahun 2003 Tentang Kebijakan dan Strategi Nasional Pengembangan *E-Government*. Berdasarkan instruksi tersebut tujuan pengembangan *e-government* adalah sebagai upaya untuk mengembangkan penyelenggaraan pemerintahan yang berbasis elektronik dalam rangka meningkatkan kualitas layanan publik secara efektif dan efisien. Melalui pengembangan *e-government* dilakukan penataan sistem manajemen dan proses kerja lingkungan pemerintah dengan mengoptimasikan pemanfaatan teknologi informasi. Dengan

demikian, pemerintah harus segera melakukan transformasi menuju *e-government*.

Melalui transformasi tersebut, pemerintah dapat memperoleh kemudahan dalam mengorganisir instansi- instansi pemerintah yang saling terkait satu sama lain. Pemerintah juga dapat meminimalisir praktik maladministrasi¹ sehingga seluruh lembaga negara, dunia usaha, masyarakat dan pihak- pihak berkepentingan lainnya dapat memanfaatkan informasi dan layanan pemerintah secara optimal.

B. Hasil Penelitian Terdahulu Dan Penurunan Hipotesis

1. Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah terhadap Kelemahan Pengendalian Internal Pemerintah Daerah

Ukuran dalam sebuah organisasi digunakan sebagai suatu skala ukur untuk dapat diklasifikasikan seberapa besar atau kecil organisasi tersebut (Saputro dan Mahmud, 2015). Ukuran merupakan seberapa besar atau seberapa kecil objek yang akan diukur. Apabila objek dikaitkan dengan organisasi, maka secara sederhana kita akan berpikir jika ukuran suatu organisasi dapat dilihat dari fisik luar sebuah organisasi. Penentuan untuk menilai ukuran (*size*) perusahaan dapat didasarkan pada total aset yang dimiliki perusahaan (Kusuma, 2005). Aset dapat digunakan untuk menilai

¹ Perilaku atau perbuatan melawan hukum, melampui wewenang, menggunakan wewenang untuk tujuan lain dari yang menjadi tujuan wewenang tersebut, termasuk kelalaian atau pengabaian kewajiban hukum dalam penyelenggaraan pelayanan publik yang dilakukan oleh Penyelenggara Negara dan pemerintahan yang menimbulkan kerugian materiil dan/atau immateril bagi masyarakat dan orang perseorangan (UU No. 37 Tahun 2008 Bab I Pasal 1 Angka 3).

ukuran organisasi dikarenakan aset digunakan untuk menjalankan aktivitas operasional organisasi.

Ukuran pemerintah daerah menunjukkan seberapa besar ruang lingkup pemerintahan tersebut. Ukuran pemerintah daerah dapat ditentukan dari jumlah aset yang dimiliki pemerintah. Apabila total aset yang dimiliki pemerintah banyak maka dapat diasumsikan bahwa ukuran pemerintah tersebut besar. Pemerintah daerah yang memiliki aset yang besar dituntut untuk melakukan pengendalian internal yang baik sebagai bentuk tanggungjawab kepada masyarakat. Semakin besar ukuran pemerintahan maka akan semakin kompleks tanggungjawab yang harus di tanggung oleh pemerintah. Ketika pemerintah memiliki total aset yang besar, maka pengelolaan aset tersebut juga akan semakin rumit. Akibatnya sistem pengendalian internal pemerintah akan menjadi lemah.

Penelitian Putri dan Mahmud (2015) menemukan bahwa ukuran pemerintah daerah berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah. Hal ini berarti bahwa semakin besar ukuran pemerintah maka kelemahan pengendalian internal akan semakin kecil. Berbeda dengan hasil penelitian Kristanto (2009) yang menemukan ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah. Artinya pemerintahan yang memiliki aset tinggi justru memiliki kelemahan pengendalian internal yang tinggi.

Ukuran pemerintah menentukan kualitas pengendalian internal. Apabila ukuran pemerintah semakin besar maka pengendalian internal

pemerintah daerah akan melemah. Hal ini terjadi karena ukuran pemerintah yang besar akan menyebabkan pengendalian internal yang harus dilakukan semakin rumit. Rumitnya pengendalian ini disebabkan terdapat lebih banyak hal yang menjadi tanggung jawab pemerintah. Semakin besar ukuran suatu pemerintahan maka semakin kompleks masalah yang dihadapi. Sebaliknya pengendalian internal pemerintah daerah akan berjalan efektif apabila ukuran pemerintah tersebut kecil. Berdasarkan logika tersebut maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₁: Ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah.

2. Pengaruh Pertumbuhan Ekonomi terhadap Kelemahan Pengendalian Internal Pemerintah Daerah

Menurut Arifin (2011) Produk Domestik Bruto (PDB) atau disebut *Gross Domestic Product* dalam bahasa Inggris, merupakan salah satu indikator penting untuk dapat mengetahui keadaan ekonomi dalam suatu negara di saat periode tertentu. Pengukur keadaan ekonomi suatu daerah Provinsi, Kabupaten atau Kota, adalah PDRB (Produk Domestik Regional Bruto/*Gross Domestic Regional Product*). PDRB dapat didefinisikan sebagai jumlah nilai tambah yang didapatkan dari seluruh unit usaha pada suatu daerah tertentu, atau merupakan jumlah nilai barang beserta jasa akhir yang diperoleh dari semua unit ekonomi. Menurut Badan Pusat Statistik (BPS), PDRB merupakan jumlah nilai tambah bruto yang terjadi akibat dari seluruh sektor perekonomian di sebuah daerah. Nilai tambah sendiri dapat

diartikan sebagai nilai yang ditambahkan antara faktor produksi serta bahan baku pada proses produksi.

Hasil penelitian Putri dan Mahmud (2015) menunjukkan bahwa pertumbuhan ekonomi Pemerintah Daerah tidak memiliki pengaruh terhadap pengendalian internal Pemerintah Daerah. Hal ini mengindikasikan bahwa pemerintah daerah yang memiliki tingkat pertumbuhan ekonomi yang tinggi belum tentu memiliki kelemahan pengendalian yang tinggi juga, begitu pula sebaliknya. Berbeda dengan hasil penelitian Doyle, Ge dan McVay (2007), yang menunjukkan bahwa pertumbuhan yang diukur dengan pengeluaran untuk merger dan akuisisi serta kecepatan pertumbuhan atas penjualan berpengaruh positif signifikan terhadap kelemahan pengendalian internal.

Berlawanan dengan penelitian Hartono, Mahmud dan Utaminingsih (2014) menemukan bahwa pertumbuhan ekonomi berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah. Artinya ketika terjadi kenaikan pertumbuhan ekonomi pada pemerintah daerah maka akan mengurangi jumlah kasus terhadap kelemahan pengendalian intern. Hasil ini juga mengindikasikan bahwa pemerintah daerah sudah bisa mengatur atau memajemen pemerintah daerahnya agar mengurangi terjadinya masalah pengendalian internal. Selain itu, pemerintah daerah juga memperbaiki kualitas pengendalian internnya.

Pertumbuhan ekonomi yang pesat menunjukkan adanya pengendalian internal pemerintah daerah yang berjalan dengan baik. Pertumbuhan

ekonomi yang semakin meningkat akan menyebabkan implementasi pengendalian internal yang semakin baik pula. Karena semakin baik tingkat pengendalian internal pemerintah daerah maka akan mengakibatkan semakin pesat pertumbuhan ekonomi suatu daerah. Oleh karena itu, dapat dirumuskan hipotesis berikut:

H₂: Pertumbuhan ekonomi berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah.

3. Pengaruh Kompleksitas Pemerintah Daerah terhadap Kelemahan Pengendalian Internal Pemerintah Daerah

Kompleksitas pemerintah daerah dapat dilihat dari beberapa hal. Salah satunya dapat dilihat melalui jumlah kecamatan yang digunakan untuk mengukur seberapa kompleks pemerintah daerah tersebut. Semakin kompleks suatu pemerintah daerah maka akan semakin banyak pengendalian internal yang harus dilakukan oleh pemerintah daerah. Kompleksitas daerah merupakan suatu tingkatan diferensiasi yang terdapat dalam pemerintah daerah yang berpotensi menimbulkan adanya konflik atau masalah dalam rangka pencapaian tujuan organisasi (Saputro dan Mahmud, 2015). Konflik yang timbul akibat adanya tingkatan diferensiasi tersebut dapat di hindari dengan adanya pengendalian internal pemerintah yang baik.

Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Saputro dan Mahmud (2015) mengenai kompleksitas menemukan bahwa kenaikan dan penurunan kompleksitas yang diukur menggunakan jumlah kecamatan tidak akan mempengaruhi terjadinya kasus kelemahan pengendalian internal. Berbeda

dengan hasil penelitian penelitian Doyle, Ge dan McVay (2007) menemukan bahwa kompleksitas yang diukur dengan menggunakan angka dari laporan tujuan khusus entitas, laporan segmen, dan translasi mata uang asing memiliki pengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal.

Semakin kompleks pemerintah daerah maka akan semakin rumit pengendalian internal yang harus dilakukan oleh pemerintah daerah. Ketika pemerintah daerah semakin kompleks maka akan terjadi kesulitan dalam pengawasannya. Oleh karena itu kompleksitas pemerintah daerah yang semakin tinggi akan mengakibatkan meningkatnya kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah. Berdasarkan bahasan diatas maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₃: Kompleksitas pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah.

4. Pengaruh Kualitas Sumber Daya Manusia terhadap Kelemahan Pengendalian Internal Pemerintah Daerah

Bagi sektor publik, sumber daya manusia yang profesional dan kompeten dibutuhkan untuk memenuhi tanggungjawab dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat. Sumber daya manusia yang berkompeten memengaruhi kualitas pengendalian internal. Semakin baik kualitas dan kompetensi sumber daya manusia maka akan semakin baik pengendalian internalnya. Pengendalian ini akan berjalan efektif ketika kapasitas dan kemampuan sumber daya manusia terpenuhi. Tetapi ketika sumber daya

manusia yang tersedia jumlahnya kurang ataupun kurang berkompeten, maka akan timbul kelemahan pengendalian internal.

Nafidah (2011) melakukan penelitian mengenai pengaruh kualitas sumber daya manusia terhadap sistem pengendalian internal dengan menggunakan indikator Pendidikan, Pengalaman dan Pelatihan. Berdasarkan penelitian ini menemukan bahwa Pendidikan dan Pelatihan memiliki pengaruh yang signifikan dengan sistem pengendalian internal. Sedangkan Pengalaman tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap sistem pengendalian internal. Pelaksanaan sistem pengendalian internal pada setiap organisasi akan berjalan efektif apabila didukung oleh kualitas sumber daya manusia yang melaksanakannya. Hal ini dikarenakan sebaik apapun sistem pengendalian internal yang ada akan menjadi percuma apabila tidak didukung oleh kualitas sumber daya yang memadai. Tujuan pengendalian intern akan berjalan efektif apabila organisasi juga melaksanakan langkah- langkah yang efektif dalam pencapaiannya. Langkah tersebut salah satunya dengan memiliki karyawan yang memiliki kapasitas individu dengan kompetensi sesuai dengan tanggungjawab yang diamanahkan atau dengan kata lain latar belakang pendidikan yang dimiliki karyawan harus sesuai dengan bidang pekerjaannya (Nafidah, 2011).

Keterkaitan antara kualitas sumber daya manusia dengan pengendalian internal cukup erat. Sumber daya manusia bertanggungjawab untuk menjalankan tugas pokok dan fungsi organisasi. Semakin baik kualitas dan kompetensi sumber daya manusia maka akan semakin baik pengendalian

internalnya. Pengendalian ini akan berjalan efektif ketika kapasitas dan kemampuan sumber daya manusia terpenuhi. Tetapi ketika sumber daya manusia yang tersedia jumlahnya tidak memadai ataupun kurang berkompoten, maka akan timbul kelemahan pengendalian internal. Menurut pembahasan tersebut maka dapat dirumuskan hipotesis berikut:

H₄: Kualitas sumber daya manusia berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah.

5. Pengaruh Pemanfaatan Teknologi Informasi (*e-Government*) terhadap Kelemahan Pengendalian Internal Pemerintah Daerah

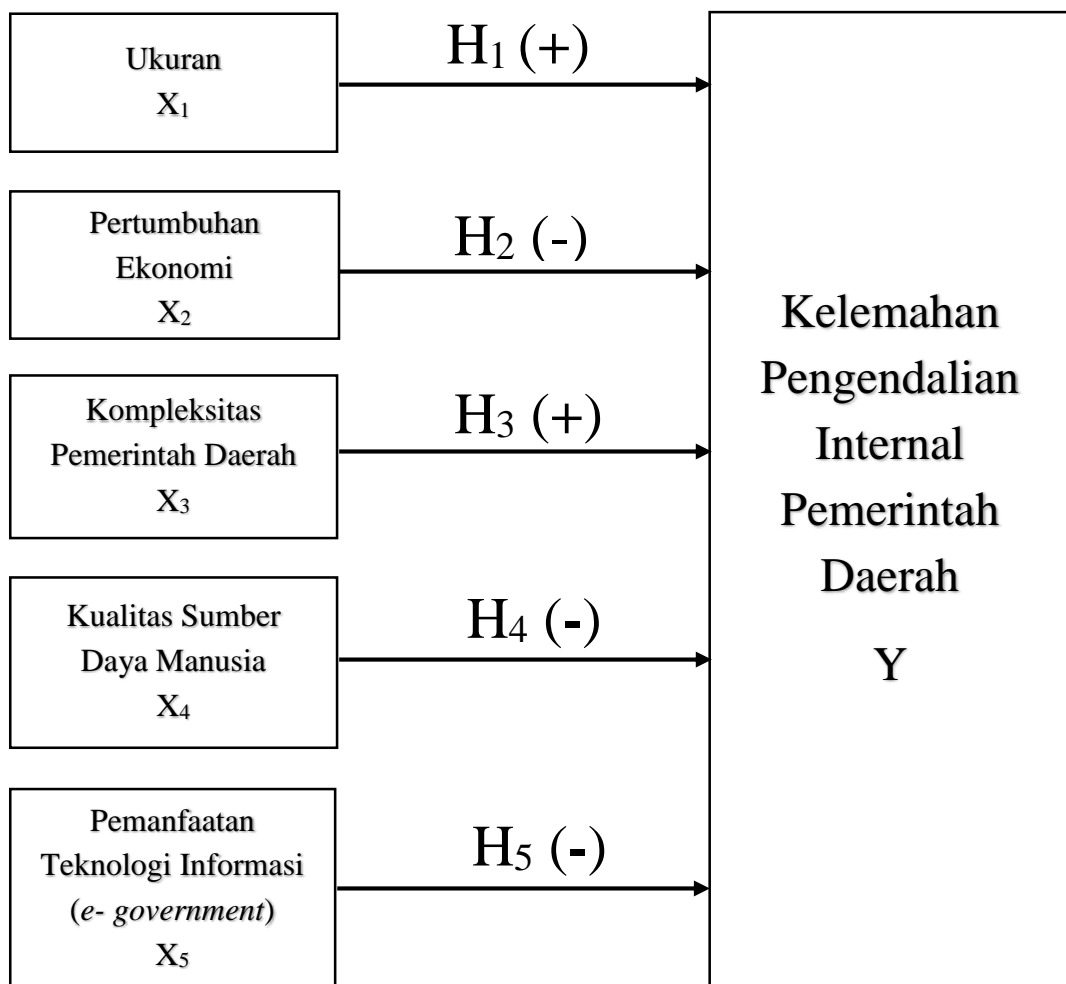
Pengendalian internal akan tercipta dengan baik ketika organisasi memanfaatkan teknologi informasi dengan bijaksana. Pemanfaatan teknologi informasi yang handal akan menciptakan adanya pengendalian internal yang efektif. Hal ini dikarenakan kemajuan dan pemanfaatan teknologi informasi memengaruhi perkembangan Sistem Informasi Akuntansi dalam hal pemrosesan data, pengendalian internal organisasi serta peningkatan jumlah dan kualitas informasi dalam pelaporan keuangan dan sebagainya (Ardi, 2013).

Berlawanan dengan penelitian yang dilakukan oleh Yamin dan Sutaryo (2015) yang menunjukkan bahwa penggunaan TIK yang diukur dengan pemeringkatan *e-Government* tidak berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian internal. Akan tetapi, ketika organisasi lebih banyak memanfaatkan teknologi informasi maka akan berpengaruh terhadap pengendalian internal organisasi yang semakin baik. Oleh karena itu,

kelemahan pengendalian yang akan ditemui dalam organisasi tersebut akan semakin sedikit. Berdasarkan pembahasan tersebut maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₅: Pemanfaatan teknologi informasi (e-government) berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian internal pemerintah daerah.

C. Model Penelitian



Gambar 1.1 Model Penelitian