

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Masa reformasi di Indonesia yang ditandai dengan jatuhnya orde baru tahun 1998 merupakan awal dari berbagai perubahan salah satunya adalah sistem pemerintahan yang sebelumnya bersifat terpusat berubah desentralisasi. Dengan adanya sistem pemerintahan desentralisasi, penyelenggaraan otonomi daerah mulai diberlakukan dengan pembetukan regulasi. Mardiasmo (2009:24), salah satu ketetapan MPR yaitu TAP MPR Nomor XV/MPR/1998 tentang “Penyelenggaraan Otonomi Daerah; Pengaturan, Pembagian dan Pemanfaatan Sumber Daya Nasional yang berkeadilan serta Perimbangan Keuangan Pusat dan Daerah dalam Kerangka Negara Kesatuan Republik Indonesia” merupakan landasan hukum bagi dikeluarkannya UU No. 22 Tahun 1999 tentang Pemerintah Daerah, dan UU No. 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Daerah sebagai dasar penyelenggaraan otonomi daerah.

Halim dan Kusufi (2014:71), otonomi daerah adalah wewenang yang dimiliki daerah otonom untuk mengatur masyarakatnya menurut kehendak sendiri berdasarkan aspirasi masyarakat, sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Dalam penyelenggaraan otonomi daerah pelimpahan wewenang dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah tidak dapat dihindarkan karena salah satu akibat dari otonomi daerah adalah desentralisasi. Diharapkan dengan pelimpahan wewenang pada pemerintah daerah, pemerataan pembangunan dapat dipercepat guna kesejahteraan masyarakat yang lebih baik. Mardiasmo (2009:25), secara teoritis, desentralisasi ini

diharapkan akan menghasilkan dua manfaat nyata, yaitu: *pertama*, mendorong peningkatan partisipasi, prakarsa dan kreativitas masyarakat dalam pembangunan, serta mendorong pemerataan hasil-hasil pembangunan (keadilan) diseluruh daerah dengan memanfaatkan sumber daya dan potensi yang tersedia di masing-masing daerah. Sirajuddin dkk., (2016:4), dari sisi ekonomi, seringkali dikemukakan bahwa pentingnya penerapan desentralisasi adalah untuk meningkatkan kemampuan pemerintah daerah dalam menyediakan barang dan jasa untuk publik.

Sesuai dengan tujuan desentralisasi tersebut dibutuhkan sumber dana yang besar sehingga pemerintah daerah selain hanya mengandalkan transfer dana dari pemerintah pusat juga diharapkan dapat menggali sumber daya yang dapat meningkatkan pendapatan daerah tersebut. Dengan semakin tingginya sumber pendapatan yang dapat digali dari daerah sendiri maka menandakan bahwa kemandirian dari daerah tersebut semakin tinggi dan ketergantungan dari pemerintah pusat semakin kecil. Halim dan Kusufi (2014:13), pemerintah tetap berusaha untuk meningkatkan penerimaan negara atau daerah dari sektor pajak, devisa, pendapatan asli daerah, pembagian laba dari BUMN atau BUMD. Dengan semakin tingginya penerimaan pemerintah maka semakin mudah pula pemerintah melaksanakan pelayanan publik secara maksimal. Penjelasan UU No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah menyebutkan penugasan urusan pemerintahan secara nyata dan tanggung jawab harus diikuti pengaturan, pembagian, dan pemanfaatan sumber daya nasional secara adil termasuk perimbangan keuangan antara pemerintah dan pemerintah daerah.

Untuk melaksanakan amanat dari UU No. 33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah diterbitkan PP Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah dimana dalam penjelasan dinyatakan bahwa dengan adanya Undang-Undang tentang perimbangan keuangan timbul hak dan kewajiban daerah yang dapat dinilai dengan uang sehingga perlu dikelola dalam suatu sistem pengelolaan keuangan daerah yang merupakan elemen pokok dalam penyelenggaraan pemerintah daerah.

Dalam rangka pelaksanaan yang efektif dan efisien mulai dari perencanaan hingga pertanggungjawaban maka dibentuklah regulasi guna memudahkan dan menghindari kesalahan yang dapat dilakukan dalam pengelolaannya. Makhya (2015), berpendapat bahwa, oleh karena itu, pada tataran implementasinya distribusi kewenangan membawa konsekuensi tidak hanya menyangkut sumber pendanaannya tetapi juga terkait dengan sumber pemasukan bagi pendapatan daerah. Lebih lanjut dalam penjelasan Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 menyatakan bahwa pendanaan penyelenggaraan pemerintah agar terlaksana secara efisien dan efektif serta untuk mencegah tumpang tindih ataupun tidak tersedianya pendanaan pada suatu bidang pemerintahan, maka diatur pendanaan penyelenggaraan pemerintahan. Apabila pemerintah daerah melaksanakan fungsinya secara efektif dan mendapat kebebasan dalam pengambilan keputusan pengeluaran di sektor publik, maka mereka harus mendapat dukungan sumber-sumber keuangan yang memadai baik yang berasal dari Pendapatan Asli Daerah (PAD), bagi hasil pajak dan bukan pajak, pinjaman, maupun subsidi/bantuan dari pemerintah pusat (Sidik, 2002).

Dengan adanya berbagai penerimaan yang diterima oleh daerah, Kepala Daerah selaku pemegang kekuasaan pengelola keuangan daerah dan mewakili pemerintah daerah dalam kepemilikan kekayaan daerah yang dipisahkan mempunyai kewajiban untuk meningkatkan kualitas pengelolaan keuangannya agar tercipta pengelolaan yang tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, dan dapat dipertanggungjawabkan kepada para pemangku kepentingan yang sudah menjadi tuntutan rakyat atau *good government governance*. Ulum (2008:39), mendefinisikan *good governance* merupakan nilai-nilai yang menjunjung tinggi keinginan/kehendak rakyat, dan nilai-nilai yang dapat meningkatkan kemampuan rakyat yang dalam pencapaian tujuan (nasional) kemandirian, pembangunan berkelanjutan dan keadilan sosial. Menurut Halim dkk.(2010:30), pemerintah yang baik itu hanya bisa dibangun melalui pemerintah yang bersih (*clean government*) dengan aparatur birokrasinya yang terbebas dari KKN. Mardiasmo (2009:18), memberikan syarat untuk pencapaian *good governance* di sektor publik paling tidak memenuhi 3 hal yaitu penciptaan transparansi, akuntabilitas publik, dan *value for money (economy, efficiency, dan effectiveness)*.

Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor 05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawas Intern Pemerintah dalam pendahuluan menyebutkan bahwa melalui pengawasan intern dapat diketahui apakah suatu instansi pemerintah telah melaksanakan kegiatan sesuai dengan tugas dan fungsinya secara efektif dan efisien, serta sesuai dengan rencana, kebijakan yang telah ditetapkan, dan ketentuan. Selain itu, pengawasan intern atas penyelenggaraan pemerintahan diperlukan untuk mendorong terwujudnya *good governance* dan *clean government* dan mendukung

penyelenggaraan pemerintah yang efektif, efisien, transparan, akuntabel serta bersih dan bebas dari praktik korupsi, kolusi dan nepotisme. Dengan pernyataan tersebut dapat disimpulkan bahwa penyelenggaraan pemerintahan akan lebih baik jika pengendalian intern yang diterapkan juga baik. Selain itu, untuk menjalankan amanat dari pasal 58 Undang-Undang Nomor 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, menyebutkan bahwa dalam rangka meningkatkan kinerja, transparansi, dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara, Presiden selaku Kepala Pemerintahan mengatur dan menyelenggarakan sistem pengendalian intern di lingkungan pemerintah secara menyeluruh.

Sistem pengendalian intern menurut PP No. 60 tahun 2008 merupakan kegiatan yang dilakukan secara terus-menerus oleh pimpinan dan selaku 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. Soetjipto dan Sudikdiono (2011:102), mengungkapkan bahwa bila dilihat dari sudut proses, pengendalian intern merupakan bagian dari proses manajemen (yang terdiri dari perencanaan, pelaksanaan dan pengendalian) terdiri dari lima komponen yaitu (1) lingkungan pengendalian; (2) penaksiran risiko; (3) aktivitas pengendalian, (4) komunikasi dan informasi, serta (5) pemantauan. Pengembangan unsur sistem pengendalian intern perlu mempertimbangkan aspek biaya-manfaat, sumber daya manusia, kejelasan kriteria pengukuran efektivitas, dan perkembangan teknologi informasi serta dilakukan secara komprehensif. Dalam penerapan harus memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan serta mempertimbangkan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi instansi.

Lebih lanjut Soetjipto dan Sudikdiono (2011:132), mengungkapkan bahwa pengendalian internal yang baik berarti kegiatan organisasi efektif dan efisien; laporan keuangan atau informasi dari organisasi dapat dipercaya dan manajemen dalam organisasi patuh terhadap hukum dan ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Dalam PP nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, daftar uji atas pengendalian intern diantaranya (1) menilai tercapai tidaknya suatu tingkat pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan sistem pengendalian intern dan manajemen yang baik; (2) penetapan maksud dan tujuan instansi pemerintah yang jelas dan konsisten baik pada tingkat instansi maupun tingkat kegiatan. Mengidentifikasi, mengendalikan risiko yang dapat menghambat pencapaian tujuan; (3) menilai penerapan unsur informasi yang tepat dan komunikasi secara baik sehingga menunjang sistem pengendalian intern dan manajemen yang tepat. Permendagri No. 04 tahun 2008 menyebutkan kualitas laporan keuangan tidak hanya diukur dari kesesuaian dengan SAP saja tapi juga sistem pengendalian internalnya, untuk itu pemerintah daerah harus mendesain, mengoperasikan dan memelihara SPI yang baik dalam rangka menghasilkan informasi keuangan yang handal.

Namun fakta di lapangan memberikan data yang lain, pengendalian intern masih lemah dan sejumlah permasalahan yang ditemukan oleh BPK selaku pengawas eksternal dari tahun ke tahun masih tinggi.

Tabel 1.1
Jumlah Kasus Kelemahan Pengendalian Intern

Tahun	Jumlah LKPD	Jumlah Opini WTP	Jumlah Kasus Kelemahan SPI
2011	520	67	5.796
2012	523	120	7.195
2013	524	158	7.556
2014	539	252	7.712
2015	542	313	6.241

sumber: Hasil olah data (2017)

Data yang bersumber dari IHPS semester I dan II tahun 2012 hingga tahun 2016 atas pemeriksaan laporan keuangan pemerintah daerah tahun anggaran 2011 hingga 2015 dapat dilihat bahwa jumlah kelemahan pengendalian intern masih fluktuatif dan cenderung meningkat meskipun opini wajar tanpa pengecualian dari tahun ke tahun mengalami peningkatan. Hal tersebut memberikan arti bahwa kelemahan pengendalian intern tidak terpengaruh dengan perolehan opini atas laporan keuangan pemerintah daerah. Salah satu dari penyebab adanya kecurangan karena kelemahan dalam sistem pengendalian intern yang memberikan kesempatan dan peluang pegawai yang tidak bertanggungjawab untuk mendapat keuntungan yang tidak sah. Terjadinya korupsi tidak hanya disebabkan mental serakah dan haus kekuasaan, faktor kelemahan pengendalian internal juga sebagai salah satu sebab terjadinya korupsi (kompas.com,2016).

Dari Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) kendala dari pelaksanaan pengendalian intern yang baik sebagian besar terjadi karena pejabat/pelaksana yang bertanggung jawab tidak atau belum melakukan pencatatan secara akurat dan tidak mentaati ketentuan dan prosedur yang ada, belum adanya kebijakan dan perlakuan akuntansi yang jelas, kurang cermat dalam melakukan perencanaan, belum melakukan koordinasi dengan pihak

terkait, penetapan atau pelaksanaan kebijakan yang tidak tepat, belum menetapkan prosedur kegiatan, dan lemah dalam pengawasan dan pengendalian. Menurut Menteri Dalam Negeri Tjahjo Kumolo seperti yang dikutip Kompas.com (2016), saat ini belum seluruh pemerintah daerah menerapkan *e-procurement* (pengadaan secara elektronik) dan membentuk unit layanan pengadaan. Oleh karena itu, diperlukan penyempurnaan regulasi pengelolaan keuangan daerah terkait UU Pemda, pengaturan pajak dan retribusi daerah, pengaturan pemberian hibah dan bansos.

Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan bahwa untuk mendapatkan kualitas laporan keuangan yang handal, sistem pengendalian intern merupakan suatu hal yang sangat penting untuk diterapkan dalam semua instansi. Selain itu, sistem pengendalian intern sebagaimana mekanisme kerja yang dibangun/diterapkan juga telah cukup memadai sehingga dapat mengamankan harta, serta kebijakan manajemen dan semua transaksi yang dilakukan telah sesuai ketentuan yang berlaku (Yusuf, 2013:3). Dengan penerapan pengendalian intern maka pengelolaan keuangan daerah berdasarkan tata kelola pemerintahan yang baik (*good government governance*) tercipta dan meminimalisir kelemahan atas sistem pengendalian intern yang dapat terjadi. Sedangkan kelemahan pengendalian intern dikelompokkan menjadi 3, diantaranya kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, dan kelemahan struktur pengendalian intern.

Berdasarkan karakteristik kelemahan pengendalian intern terdapat beberapa faktor dapat mempengaruhi implementasi pengendalian intern yang telah diteliti diantaranya ukuran pemerintah daerah. Ukuran suatu daerah

menggambarkan besar kecilnya suatu daerah. Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (2016), ukuran adalah bilangan yang menunjukkan besar satuan ukuran suatu benda. Yuwono dkk. (2005:166), satuan ukur juga membantu pemerintah daerah dalam proses pengambilan keputusan anggaran dan pengawasan kinerja anggaran, khususnya dengan mengambil informasi untuk membuat agenda bagi pelaksanaan evaluasi yang lebih intensif. Doyle *et al.*, (2006), mengungkapkan bahwa perusahaan yang lebih besar cenderung memiliki sumber daya yang lebih besar untuk dibelanjakan pada auditor internal atau biaya konsultasi yang dapat membantu dalam meningkatkan pengendalian internal yang kuat. Dalam penelitian ini ukuran pemerintah daerah diukur dengan total aset yang dimiliki oleh pemerintah daerah.

Penelitian yang dilakukan oleh Putri (2015), memberikan hasil bahwa pemerintah daerah yang memiliki aset yang banyak berarti mampu mendukung kegiatan ekonomi daerahnya. Lebih lanjut banyaknya aset yang dimiliki oleh pemerintah daerah akan menyadarkan pihak manajemen pemerintah terkait dengan peningkatan pengawasan terhadap aset. Sejalan dengan penelitian Putri (2015), penelitian yang dilakukan oleh Zaelani dan Martani (2011), menyatakan bahwa ukuran pemerintah daerah berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian intern, hal ini karena entitas yang memiliki ukuran besar berarti memiliki sumber daya yang cukup untuk membuat dan mengimplementasikan sistem pengendalian intern yang memadai. Entitas memiliki cukup sumber daya untuk melakukan *maintenance* terhadap sistem pengendalian intern, misalnya memberikan pelatihan berkala mengenai sistem pengendalian intern. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Purniasari (2016), menyatakan bahwa ukuran pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern.

Dan penelitian Kristanto (2009), dengan menggunakan proksi pendapatan sebagai ukuran pemerintah daerah menghasilkan adanya pengaruh positif antara ukuran pemerintah daerah terhadap kelemahan pengendalian intern.

Selain ukuran pemerintah daerah, PAD merupakan pendapatan yang diterima oleh Pemerintah Daerah untuk membiayai dalam penyelenggaraan pemerintahan. Abdullah dan Halim (2006), berpendapat secara teoritis pendapatan sendiri merupakan salah satu sumber pendapatan yang dapat digunakan untuk membiayai pelayanan publik. Penerimaan Pendapatan Asli Daerah (PAD) merupakan sumber penerimaan yang signifikan bagi pembiayaan rutin dan pembangunan di suatu daerah otonom. Jumlah penerimaan komponen pajak daerah dan retribusi daerah sangat dipengaruhi oleh banyaknya jenis pajak daerah dan retribusi daerah yang diterapkan serta disesuaikan dengan peraturan yang berlaku yang terkait dengan penerimaan kedua komponen tersebut (Riduansyah, 2003). Penelitian Hartono (2014), Puspitasari (2013), dan Purniasari (2016), menyatakan tidak terdapat pengaruh Pendapatan Asli Daerah (PAD) terhadap kelemahan pengendalian intern. Namun Iqbal (2017), dalam penelitian menyatakan sebaliknya, bahwa Pendapatan Asli Daerah (PAD) berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern, Pendapatan Asli Daerah (PAD) ini merupakan salah satu sumber pendapatan yang cukup diandalkan oleh pemerintah, karena dana ini murni digali sendiri dan dapat digunakan sepenuhnya untuk dimanfaatkan sesuai prioritas daerah dalam menjalankan penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan daerah.

Faktor lain yang diduga berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern adalah belanja modal. Belanja modal digunakan untuk pengadaan aset tetap seperti tanah belanja modal tanah, belanja modal peralatan dan mesin,

belanja modal gedung dan bangunan, belanja modal jalan, irigasi, dan jaringan. Kristanto (2009), dalam penelitiannya berpendapat bahwa dalam pengadaan dengan jumlah yang besar, pemerintah akan menggunakan sistem tender dan tidak sedikit intervensi dalam pengadaannya baik pada pihak legislatif maupun eksekutif. Nurwati dan Trisnawati (2015), memberikan hasil penelitian terdapat pengaruh belanja modal terhadap kelemahan pengendalian intern sedangkan Purniasari (2016) dan Aini (2017), justru memberikan hasil yang sebaliknya, yaitu tidak terdapat pengaruh antara belanja modal terhadap jumlah kelemahan pengendalian intern.

Organisasi pemerintah daerah yang melakukan tugas, pokok dan fungsinya mempunyai kewajiban untuk bertanggung jawab kepada kepala daerah sesuai tingkatannya. Sesuai dengan penjelasan pada PP Nomor 18 tahun 2016, pembentukan perangkat daerah diwujudkan sesuai dengan prinsip desain organisasi, yang didasarkan pada asas efisiensi, efektivitas, pembagian habis tugas, rentang kendali, tata kerja yang jelas, fleksibilitas, urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan daerah, dan intensitas urusan pemerintahan dan potensi daerah. Lebih lanjut, hal tersebut dilakukan untuk memberikan arahan dan pedoman yang jelas kepada daerah dalam menata perangkat daerah yang efisien, efektif, dan rasional sesuai dengan kebutuhan nyata dan kemampuan daerah masing-masing. Penelitian yang dilakukan oleh Puspitasari (2013), memberikan hasil bahwa pemerintah daerah yang memiliki satuan kerja yang banyak akan memiliki banyak diversifikasi sehingga akan menyebabkan semakin kompleksnya pengendalian intern yang dilakukan. Dengan demikian semakin banyak segmen atau cabang organisasi maka kasus kelemahan pengendalian intern yang terjadi akan semakin banyak seperti

kesulitan implementasi sistem pengendalian intern di lingkungan OPD yang berbeda, masalah pengawasan dari pemerintah sampai saat pelaporan keuangan.

Putri (2015), dalam penelitian menghasilkan tidak adanya pengaruh antara jumlah SKPD dengan kelemahan pengendalian intern, sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Puspitasari (2013), Hartono dkk.(2014), dan Larassati dkk.(2013), memberikan hasil lain yaitu terdapat pengaruh jumlah SKPD dengan kelemahan pengendalian intern. Fauza (2015), dalam penelitiannya menghasilkan adanya pengaruh jumlah SKPD terhadap kelemahan pengendalian intern karena semakin kompleks suatu organisasi dalam menjalankan kegiatan dan memiliki area kerja yang tersebar maka akan semakin sulit pengendalian intern dijalankan.

Berdasarkan uraian di atas, karena hasil penelitian yang masih belum konsisten, maka peneliti tertarik untuk menguji ulang variabel-variabel yang diduga berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah dan dengan tujuan lain yaitu untuk saling melengkapi atas penelitian yang telah dilakukan tersebut.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian di atas, maka permasalahan dapat dirumuskan sebagai berikut:

1. Apakah ukuran pemerintah daerah berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian intern?
2. Apakah Pendapatan Asli Daerah (PAD) berpengaruh negatif terhadap kelemahan pengendalian intern?

3. Apakah belanja modal berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian intern?
4. Apakah jumlah Organisasi Perangkat Daerah (OPD) berpengaruh positif terhadap kelemahan pengendalian intern?
5. Apakah ukuran pemerintah daerah, Pendapatan Asli Daerah (PAD), belanja modal, dan jumlah Organisasi Perangkat Daerah (OPD) secara simultan berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern?

1.3 Tujuan Penelitian

1. Untuk menguji pengaruh ukuran pemerintah daerah terhadap kelemahan pengendalian intern.
2. Untuk menguji pengaruh pendapatan asli daerah terhadap kelemahan pengendalian intern.
3. Untuk menguji pengaruh belanja modal terhadap kelemahan pengendalian intern.
4. Untuk menguji pengaruh jumlah OPD terhadap kelemahan pengendalian intern.
5. Untuk menguji secara simultan pengaruh ukuran pemerintah daerah, Pendapatan Asli Daerah (PAD), belanja modal, dan jumlah Organisasi Perangkat Daerah (OPD) terhadap kelemahan pengendalian intern.

1.4 Manfaat Penelitian

1. Manfaat Teoritis

Manfaat teoritis dari penelitian ini selain untuk menambah referensi dan wawasan bagi para akademisi tentang determinan yang mempengaruhi kelemahan pengendalian intern pada pemerintah daerah, penelitian ini dapat digunakan sebagai pertimbangan bagi

peneliti selanjutnya dan juga sebagai bahan analisis faktor yang mempengaruhi kelemahan pengendalian internal.

2. Manfaat praktis

Manfaat praktis dari penelitian ini dapat digunakan untuk pertimbangan pemerintah daerah dalam pembuatan kebijakan yang bermanfaat di masa yang akan datang khususnya mengenai peningkatan pengendalian intern. Selain itu, dapat digunakan sebagai perbaikan dan peningkatan kesadaran akan pentingnya pengendalian intern pemerintah daerah yang dapat mempengaruhi kepercayaan masyarakat terhadap kinerja yang telah diamanatkan kepada para legislatif dan eksekutif.