

BAB III

DETERMINAN *INTERNAL CONTROL DISCLOSURE* PADA LAPORAN KEUANGAN DI PEMERINTAH DAERAH INDONESIA

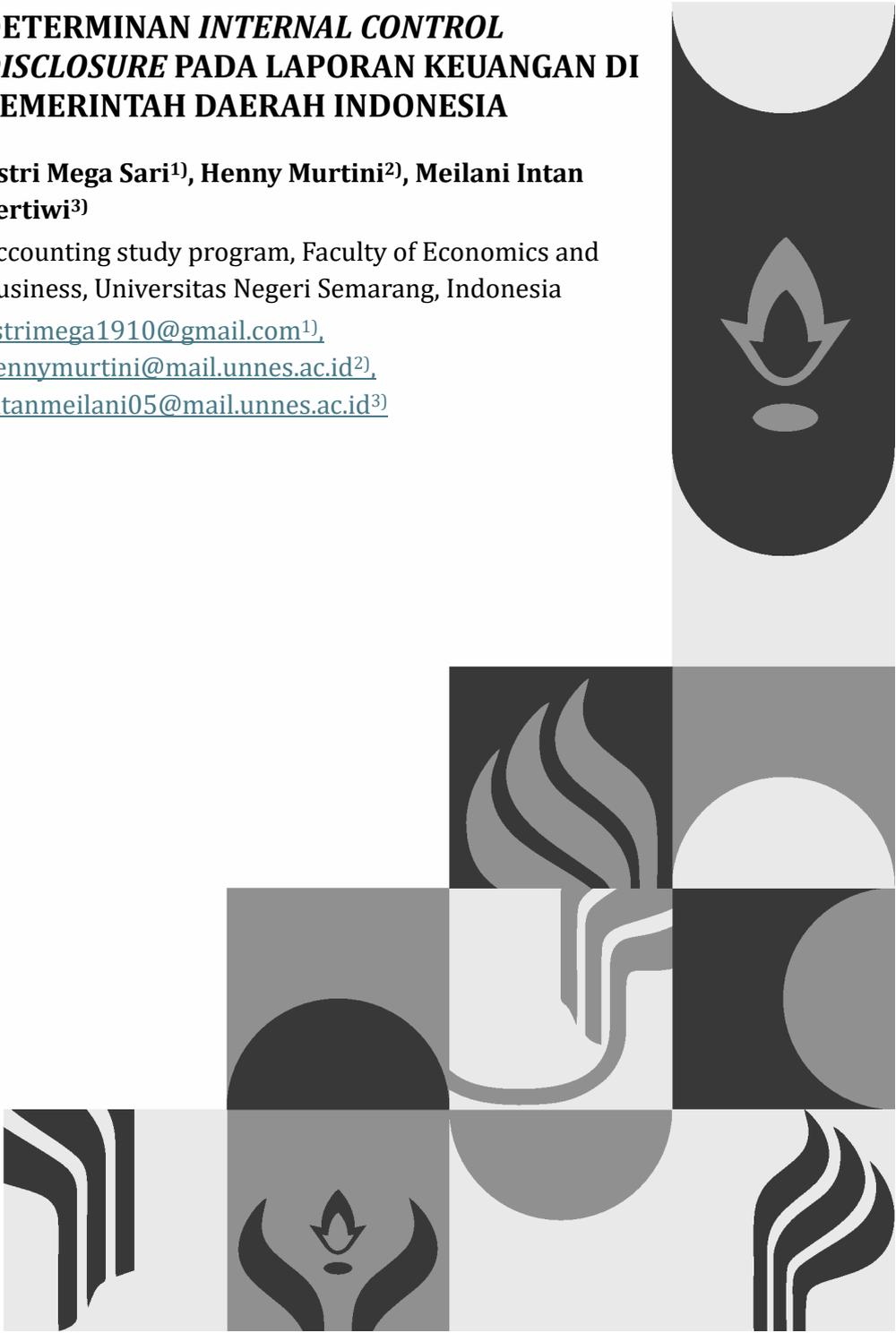
Astri Mega Sari¹⁾, Henny Murtini²⁾, Meilani Intan Pertiwi³⁾

Accounting study program, Faculty of Economics and Business, Universitas Negeri Semarang, Indonesia

[astrimega1910@gmail.com^{1\)}](mailto:astrimega1910@gmail.com),

[hennymurtini@mail.unnes.ac.id^{2\)}](mailto:hennymurtini@mail.unnes.ac.id),

[intanmeilani05@mail.unnes.ac.id^{3\)}](mailto:intanmeilani05@mail.unnes.ac.id)



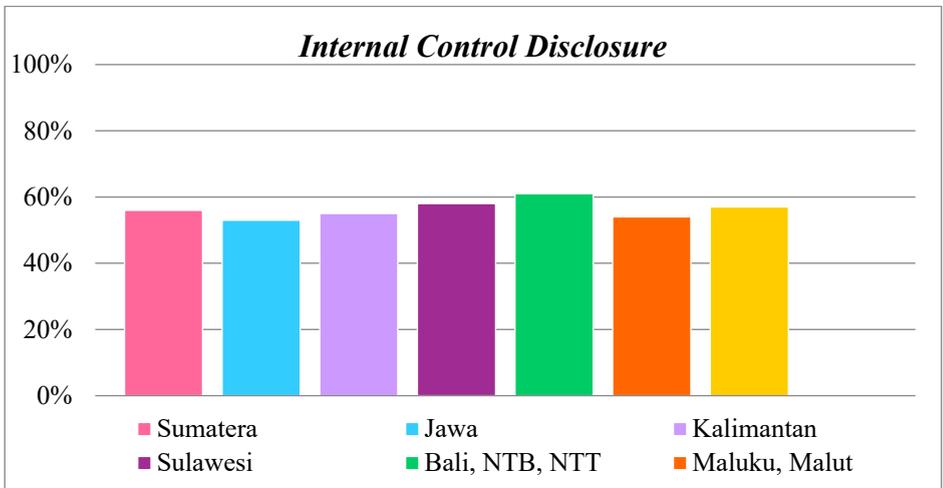
Abstrak Topik ini menarik untuk dibahas karena pemerintah selaku steward diharapkan memberikan informasi yang memadai kepada masyarakat selaku principal terkait pelaksanaan internal control. Penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empiris determinan *internal control disclosure* pada laporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia. Populasi yang diambil penelitian ini merupakan pemerintah daerah kabupaten/kota di Indonesia. Pengambilan sampel dilakukan dengan metode *purposive sampling* dan menghasilkan 203 unit analisis. Pengumpulan data dilakukan dengan metode dokumentasi melalui Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Teknik analisis yang digunakan adalah analisis statistik deskriptif dan analisis statistik inferensial dengan alat analisis SPSS versi 25. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pendapatan asli daerah, pertumbuhan ekonomi, dan *human resource quality* berpengaruh positif terhadap internal control disclosure. Ukuran pemerintah daerah berpengaruh negatif terhadap internal control disclosure, sedangkan umur pemerintah daerah, kompleksitas daerah dan pendidikan kepala daerah tidak berpengaruh.

Kata kunci: Internal Control Disclosure, Pendapatan Asli Daerah, Pertumbuhan Ekonomi, Human Resource Quality.

Pendahuluan

Pengungkapan Pengendalian Internal (*Internal Control Disclosure*) pada lingkup pemerintahan bertujuan untuk memberikan informasi kepada masyarakat (*principal*) dalam menciptakan tata kelola yang baik. Kondisi ini digambarkan dengan akuntabilitas dan transparansi melalui pelaksanaan kegiatan pelaporan salah satunya dengan pelaksanaan pengungkapan *internal control*. Pengungkapan *internal control* merupakan cara untuk memberikan informasi yang dilakukan untuk merefleksikan efisiensi, efektivitas, dan keberlangsungan *internal control* dalam suatu organisasi (Leng & Ding, 2011). Setiap daerah perlu melakukan pengungkapan *internal control* untuk mengetahui informasi mengenai tingkat efisiensi, efektivitas, dan keberlanjutan penerapan *internal control* di setiap tahunnya.

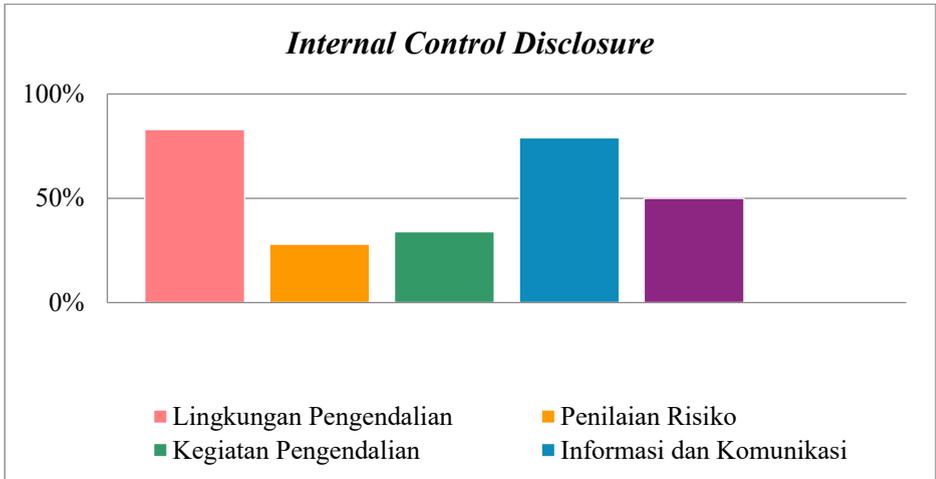
Gambar 3. 4 Grafik Pengungkapan Internal Control pada Pemerintah Daerah di Indonesia



Sumber: Observasi peneliti (2024)

Penelitian terkait pengungkapan *internal control* pada laporan keuangan di pemerintah daerah belum ditemukan. Penelitian ini melakukan observasi untuk mengetahui fenomena pengungkapan *internal control* yang terjadi di pemerintah daerah kabupaten/kota dengan item pengungkapan didasarkan pada prinsip *internal control* menurut COSO (2013). Kerangka COSO (2013) terdiri dari lima komponen yang meliputi 17 prinsip *internal control* yaitu lingkungan pengendalian (lima prinsip), penilaian risiko (empat prinsip), kegiatan pengendalian (tiga prinsip), informasi dan komunikasi (tiga prinsip), serta pemantauan (dua prinsip). Besarnya pengungkapan diperoleh dengan variabel *dummy* yaitu 1 bagi prinsip yang telah diungkapkan secara langsung maupun tidak langsung pada laporan keuangan dan 0 sebaliknya. Gambar 1.3 menunjukkan pengungkapan *internal control* pada pemerintah daerah di Indonesia berdasarkan analisis wilayah yang terdiri dari Sumatera; Jawa; Kalimantan; Sulawesi; Bali, NTB, NTT; Maluku, Malut; dan Papua, Pabar. Masing-masing persentase pengungkapan sebesar 56 persen, 53 persen, 55 persen, 58 persen, 61 persen, 54 persen, dan 57 persen. Sehingga diperoleh hasil temuan bahwa rata-rata pengungkapan *internal control* sebesar 57 persen dibawah penelitian Arisandi *et al.* (2022) dan Priantaka & Dewayanto (2019). Pengungkapan tersebut tergolong rendah mengingat pentingnya informasi *internal control* bagi masyarakat.

Gambar 3. 5 Grafik Pengungkapan Internal Control berdasarkan Komponen COSO pada Pemerintah Daerah di Indonesia



Sumber: Observasi peneliti (2024)

Komponen *internal control* menurut COSO (2013) terdiri dari lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan. Hasil observasi pada Gambar 1.4 menunjukkan pengungkapan *internal control* berdasarkan komponen penilaian risiko, kegiatan pengendalian, dan pemantauan memperoleh persentase rendah. Masing-masing persentase komponen tersebut sebesar 28 persen, 34 persen dan 50 persen, artinya pemerintah daerah kurang mengungkapkan ketiga komponen *internal control* kepada masyarakat. Sedangkan, komponen lain misalnya lingkungan pengendalian, serta informasi dan komunikasi memperoleh persentase masing-masing sebesar 83 persen dan 79 persen. Ketimpangan persentase pengungkapan pada komponen *internal control* menandakan minimnya pengungkapan *internal control* pada beberapa komponen. Hasil tersebut juga menunjukkan bahwa pengungkapan yang dilakukan belum sepenuhnya mencapai 100 persen sehingga pemerintah masih perlu memperbaiki serta memperhatikan luasnya pengungkapan *internal control* khususnya pada pemerintah daerah kabupaten atau kota Rendahnya pengungkapan *internal control* pada pemerintah daerah kabupaten/kota di Indonesia tahun 2021 menandakan bahwa pemerintah dalam menyelesaikan tanggung jawabnya rendah. Fenomena

tersebut menyebabkan munculnya risiko kepercayaan masyarakat (*principal*) terhadap pemerintah daerah (*steward*). Risiko kepercayaan masyarakat ini menjadi salah satu urgensi dilakukannya penelitian ini yaitu untuk mengetahui pemenuhan informasi terkait *internal control* kepada publik. Penelitian ini menghadirkan kontribusi variabel pertumbuhan ekonomi dan *human resource quality* sebagai kebaruan penelitian. Pemilihan kedua variabel tersebut dikarenakan pengujian pengaruh pertumbuhan ekonomi dan *human resource quality* terhadap pengungkapan *internal control* pada laporan keuangan di pemerintah daerah belum ditemukan. Pengujian pengaruh pertumbuhan ekonomi terhadap pengungkapan *internal control* telah dilakukan oleh penelitian Hooghiemstra *et al.* (2015) pada 29 perusahaan di dunia dengan proksi *logaritma* Produk Domestik Bruto (PDB) per kapita. Sedangkan penelitian ini melakukan pengujian pada pemerintah daerah kabupaten/kota di Indonesia dengan proksi pertumbuhan Produk Domestik Regional Bruto (PDRB) tahun bersangkutan dengan tahun sebelumnya atas harga konstan daerah.

Teori dan Pengembangan Hipotesis

Teori *stewardship* dijadikan sebagai kerangka dasar dalam menjelaskan pengaruh setiap variabel independen terhadap dependen di objek penelitian organisasi sektor publik pada penelitian ini. Teori *stewardship* pertama kali dikemukakan oleh Donaldson & Davis (1991) menjelaskan situasi seorang manajer sebagai *steward* dapat bertanggung jawab serta bertindak sesuai kepentingan *principal*. Upaya yang telah dilakukan pemerintah untuk meningkatkan kepercayaan masyarakat melalui penyelesaian tanggung jawab serta pemenuhan keinginan masyarakat sesuai dengan teori *stewardship* yang dikemukakan oleh Donaldson & Davis (1991) dan dikembangkan oleh Saidin & Ali (2023). Teori *stewardship* beranggapan bahwa pemerintah sebagai *steward* bertindak sesuai dengan kepentingan masyarakat selaku *principal*. *Steward* mengupayakan untuk memenuhi kewajibannya dalam mempertanggungjawabkan laporan keuangan pemerintah daerah dengan melaksanakan dan mengungkapkan *internal control*. Besar



kecilnya tingkat pengungkapan internal control dapat dipengaruhi oleh steward maupun principal.

Tujuan organisasi sektor publik adalah memberikan pelayanan dan mensejahterakan publik serta memberikan pertanggungjawaban kepada publik (Dinah & Darsono, 2023). Pendapatan asli daerah menjadi salah satu pos pada laporan keuangan yang harus dipertanggungjawabkan kepada publik karena menjadi sumber pembangunan daerah. Teori *stewardship* menyatakan besar kecilnya pendapatan asli daerah mampu mempengaruhi tingkat pengungkapan *internal control*. Pemerintah daerah (*steward*) berupaya untuk memberikan pertanggungjawaban terlaksananya *internal control* penerimaan daerah melalui pelaporan keuangan dan pengungkapan *internal control* sehingga masyarakat (*principal*) dapat memperoleh informasi yang memadai. Berdasarkan uraian tersebut, dapat disimpulkan pendapatan asli daerah berpengaruh positif terhadap pengungkapan *internal control*.

H₁: Pendapatan asli daerah berpengaruh positif terhadap pengungkapan *internal control*

Pendekatan *stewardship* mendorong pemerintah daerah (*steward*) untuk bertindak dengan mengutamakan kepentingan masyarakat (*principal*) (Pasoloran, 2001). Ukuran pemerintah daerah dengan sumber daya yang besar mendorong pemerintah (*steward*) untuk mengelola dan mengendalikan sumber daya tersebut dengan sebaik-baiknya guna meminimalisir terjadinya kecurangan (*fraud*) dan digunakan untuk kepentingan masyarakat (*principal*). Pemerintah daerah yang besar cenderung mengungkapkan informasi yang lebih lengkap dalam pelaporannya sebagai bentuk pertanggungjawaban dan wujud dari akuntabilitas publik. Berdasarkan uraian tersebut, dapat disimpulkan ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap pengungkapan *internal control*.

H₂: Ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap pengungkapan *internal control*

Umur pemerintah daerah berkaitan erat dengan pengalaman administrasi yang dimiliki oleh pemerintah daerah tersebut. Pemerintah daerah yang lebih tua mampu menyelesaikan proses administrasi lebih

unggul daripada pemerintah daerah yang lebih muda (Rofiq & Arza, 2021). Salah satu bentuk administrasi yang perlu diselesaikan oleh pemerintah daerah adalah melakukan pengungkapan *internal control*. Terpenuhinya proses administrasi oleh pemerintah (*steward*) merupakan bentuk perwujudan akuntabilitas kepada masyarakat (*principal*) sesuai dengan teori *stewardship*. Berdasarkan uraian tersebut, dapat disimpulkan umur pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap pengungkapan *internal control*.

H₃: Umur pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap pengungkapan *internal control*

Teori *stewardship* beranggapan bahwa pemerintah akan berusaha maksimal untuk mencapai tujuannya dan meningkatkan kesejahteraan rakyat (Herawati *et al.*, 2016). Sesuai teori *stewardship*, pemerintah (*steward*) harus tetap berupaya mencapai tujuan pemerintahan untuk memenuhi keinginan masyarakat (*principal*). Luasnya rentang kendali tidak dapat menggugurkan tanggung jawab dan kewajiban dalam pelaksanaan tata kelola pemerintahan. Salah satu tanggung jawab yang perlu diselesaikan adalah pelaksanaan *internal control* dan pelaksanaan pengungkapan *internal control*. Pemerintah dengan rentang kendali yang luas perlu memperluas pengungkapan sebagai bentuk pemenuhan informasi sekaligus untuk meningkatkan kepercayaan masyarakat terhadap pemerintah. Berdasarkan uraian tersebut, dapat disimpulkan kompleksitas daerah berpengaruh positif terhadap pengungkapan *internal control*.

H₄: Kompleksitas daerah berpengaruh positif terhadap pengungkapan *internal control*

Pemerintah daerah (*steward*) yang dipimpin oleh sumber daya manusia unggul lebih mudah mencapai tujuan dan memenuhi kehendak masyarakat (*principal*). Pemerintah (*steward*) perlu mengerahkan kemampuan dan keahliannya untuk menghasilkan informasi yang berkualitas (Herawati *et al.*, 2016). Salah satu cara untuk memperoleh kemampuan dan keahlian yang cukup adalah dengan pendidikan yang ditempuhnya. Kepala daerah (*steward*) yang memiliki pendidikan yang semakin tinggi memiliki kemampuan dan keahlian yang lebih baik untuk



menghasilkan informasi melalui pengungkapan *internal control*. Berdasarkan uraian tersebut, dapat disimpulkan pendidikan kepala daerah berpengaruh positif terhadap pengungkapan *internal control*.

H₅: Pendidikan kepala daerah berpengaruh positif terhadap pengungkapan *internal control*

Pertumbuhan ekonomi yang pesat mampu mengindikasikan pemerintah (*steward*) telah memenuhi kehendak masyarakat (*principal*) dengan meningkatnya kesejahteraan masyarakat di daerah tersebut. Pertumbuhan ekonomi tinggi mampu mempengaruhi tingkat kepatuhan pengungkapan karena pemerintah cenderung memperhatikan kewajiban untuk mematuhi regulasi yang ada (Hajrianti, 2022). Tingginya pertumbuhan ekonomi mampu meningkatkan fokus pemerintah dalam menyelesaikan tanggung jawab atas perwujudan akuntabilitas publik. Salah satu upaya untuk mewujudkan akuntabilitas dalam pemerintahan adalah dengan dilakukannya pengungkapan pengendalian internal pada pemerintahan. Upaya yang dilakukan oleh pemerintah daerah atas perwujudan akuntabilitas pemerintahan ini sejalan dengan teori *stewardship*. Semakin tinggi pertumbuhan ekonomi mampu meningkatkan pengungkapan *internal control* pada pemerintah daerah. Berdasarkan uraian tersebut, dapat disimpulkan pertumbuhan ekonomi berpengaruh positif terhadap pengungkapan *internal control*.

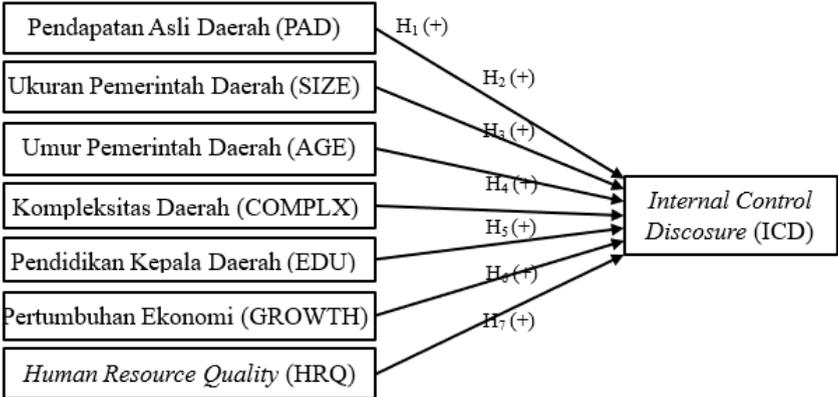
H₆: Pertumbuhan ekonomi berpengaruh positif terhadap pengungkapan *internal control*

Indeks pembangunan manusia yang tinggi menjadikan pemerintah daerah termotivasi dalam memperluas pengungkapan informasi pada laporan keuangan untuk menunjukkan akuntabilitas kinerjanya (Utami & Sulardi, 2019). Tingginya *human resource quality* suatu daerah mencerminkan bahwa daerah tersebut didominasi dengan masyarakat (*principal*) yang memiliki kualitas hidup tinggi. Berdasarkan teori *stewardship*, pemerintah selaku *steward* perlu bekerja sama dengan masyarakat selaku *principal* dalam mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik. Kerja sama masyarakat dengan pemerintah dapat berupa pengawasan dan pemantauan atas pemenuhan tanggung jawab pemerintah khususnya terkait pengungkapan *internal control*

sebagai bentuk akuntabilitas publik. Berdasarkan uraian tersebut, dapat disimpulkan *human resource quality* berpengaruh positif terhadap pengungkapan *internal control*.

H₇: Human resource quality berpengaruh positif terhadap

Gambar 3. 6 Kerangka Berpikir



pengungkapan *internal control*

Sumber: Gambar diolah (2024)

Metode

Populasi yang digunakan adalah pemerintah daerah kabupaten/kota di Indonesia sejumlah 514 pemerintah daerah yang telah menyajikan laporan keuangan. Sampel yang memenuhi kriteria sebanyak 214 pemerintah daerah kabupaten/kota. Pada proses pengolahan data ditemukan sebanyak 11 data outlier yang kemudian dikecualikan dari sampel penelitian. Total unit analisis yang sesuai kriteria sebanyak 203. Data yang dipakai dalam penelitian ini berupa Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) tahun 2021 yang berasal dari BPK-RI. Data lain berasal dari Badan Pusat Statistik berupa Produk Domestik Regional Bruto (PDRB) dan Indeks Pembangunan Manusia (IPM).

Penelitian ini mengacu pada penelitian Yurniwati & Rizaldi (2015) yang menggunakan Peraturan Pemerintah (PP) Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah sebagai acuan ukuran analisis lingkungan pengendalian pemerintah. Unsur

internal control pada pemerintah daerah memiliki perbedaan dengan perbankan maupun perusahaan. Unsur tersebut terdiri dari lima unsur meliputi lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan yang kemudian dijabarkan menjadi 25 sub unsur. Penelitian ini menjadikan sub unsur *internal control* pada regulasi ini sebagai acuan item pengungkapan.

Tabel 3. 6 Nilai Item Pengukuran Internal Control Disclosure

Dimensi Variabel	Nilai
Regulasi terkait item <i>internal control</i>	Diungkapkan = 1, Sebaliknya = 0
Item ada dan telah dikomunikasikan	Diungkapkan = 1, Sebaliknya = 0
Item telah diterapkan sebagian besar	Diungkapkan = 1, Sebaliknya = 0
Evaluasi terkait item <i>internal control</i>	Diungkapkan = 1, Sebaliknya = 0
Pengembangan item <i>internal control</i>	Diungkapkan = 1, Sebaliknya = 0

Sumber: Modifikasi dari Perka No. 4 Tahun 2016

Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) yang berperan mengawasi serta menemukan kekurangan ataupun kelemahan sistem pengendalian intern menetapkan Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Nomor 4 Tahun 2016 tentang Pedoman Penilaian dan Strategi Peningkatan Maturitas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. Regulasi ini dimodifikasi dan dijadikan sebagai acuan penentuan nilai serta bobot pengungkapan *internal control* pada penelitian ini. Rincian nilai item pengungkapan *internal control* disajikan pada Tabel 1. Setiap item pengungkapan akan memperoleh nilai maksimum sebesar 5. Perbedaan item pengungkapan pada lingkup pemerintahan dengan perusahaan menjadikan adanya perbedaan pengukuran. Pemilihan pengukuran ini disesuaikan dengan kebutuhan pengungkapan *internal control* pada lingkup pemerintah daerah. Indeks pengungkapan dalam penelitian ini dihitung dengan:

$$\begin{aligned}
 & \text{Internal Control Disclosure (ICD)} \\
 & = \frac{\text{Skor pengungkapan}}{\text{Skor maksimum pengungkapan}}
 \end{aligned}$$

Keterangan:

$$\text{Skor pengungkapan} = \sum (\text{Item yang diungkapkan} \times \text{Nilai item pengungkapan (Tabel 1)})$$

Skor maks pengungkapan = Total item pengungkapan × Nilai maks item pengungkapan (Tabel 1)

Tabel 3. 7 Operasional Variabel

Variabel	Singkatan	Metode pengukuran	Referensi
<i>Internal Control Disclosure</i> (Y)	Pengungkapan <i>internal control</i> (ICD) adalah suatu cara untuk memberikan informasi terkait efektivitas, efisiensi, dan keberlangsungan <i>internal control</i> dalam suatu organisasi yang terdiri dari lima unsur yaitu lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan.	Kelima unsur tersebut kemudian dijabarkan menjadi 25 item pengungkapan dengan bobot pengukuran masing-masing sesuai dengan Perka BPKP No. 4 Tahun 2016. $ICD = \frac{Skor\ Pengungkapan}{Bobot\ Pengungkapan}$	(Leng & Ding, 2011) (Perka BPKP No 4 2016)
Pendapatan Asli Daerah (X1)	Pendapatan Asli Daerah (PAD) adalah salah satu pendapatan daerah yang diperoleh melalui pengelolaan dan pemanfaatan potensi daerahnya.	$PAD = Ln (Realisasi PAD)$	(Saputro & Mahmud, 2015) (Simbolon & Kurniawan, 2018)
Ukuran Pemerintah Daerah (X2)	Ukuran pemerintahan daerah (<i>SIZE</i>) merupakan suatu variabel untuk mengukur sumber daya ekonomi yang dikuasai atau dimiliki oleh pemerintah daerah.	$SIZE = Ln (Total\ Aset)$	(Adiputra <i>et al.</i> , 2018) (Andesti & Agustin, 2022)
Umur Pemerintah Daerah (X3)	Umur pemerintah daerah (<i>AGE</i>) adalah tahun terbentuknya pemerintah daerah sesuai peraturan	$AGE = Tahun\ penelitian - Tahun\ perolehan\ otonomi$	(Rofiq & Arza, 2021)

Variabel	Singkatan	Metode pengukuran	Referensi
	perundang-undangan yang ditetapkan oleh daerah bersangkutan.		
Kompleksitas Daerah (X4)	Kompleksitas (<i>COMPLX</i>) adalah tingkatan diferensiasi yang dapat menyebabkan konflik atau masalah dalam rangka pencapaian tujuan.	$COMPLX = \sum \text{Kecamatan}$	(Rahmiyatun <i>et al.</i> , 2018) (Andesti & Agustin, 2022)
Pendidikan Kepala Daerah (X6)	Latar belakang pendidikan (<i>EDU</i>) merupakan salah satu karakteristik yang menjadi ukuran kemampuan dan pengalaman yang dimiliki oleh suatu individu.	<i>Scoring</i> 1= Pendidikan min. S1 2 = Pendidikan min. S2 3 = Pendidikan min. S3	(Leng & Ding, 2011)
Pertumbuhan Ekonomi (X5)	Pertumbuhan ekonomi (<i>GROWTH</i>) diartikan sebagai proses perubahan kondisi perekonomian suatu negara secara berkesinambungan menuju keadaan yang lebih baik selama periode tertentu.	$GROWTH = \frac{PDRB t1 - PDRB t}{PDRB t - 1} \times 100\%$	(Hasyim, 2016) (Andesti & Agustin, 2022)
<i>Human Resource Quality</i> (X7)	Sumber daya manusia (<i>HRQ</i>) adalah kemampuan dari daya pikir dan daya fisik yang dimiliki individu, perilaku dan sifatnya ditentukan oleh keturunan dan lingkungan, sedangkan prestasi kerja dimotivasi oleh keinginan untuk memenuhi kepuasannya.	<i>Human Resource Quality</i> $= \sum IPM$	(Choi <i>et al.</i> , 2013) (Yaya & Suprobo, 2019)

Sumber: Data diolah (2024)

Penelitian ini melakukan analisis statistik deskriptif dan analisis statistik inferensial untuk menganalisis dan menginterpretasikan data. Selain itu, dilakukan analisis regresi linear berganda untuk menguji hipotesis dengan menggunakan alat analisis SPSS Versi 25. Analisis regresi linear berganda digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel independen berupa pendapatan asli daerah, ukuran pemerintah daerah, umur pemerintah daerah, kompleksitas daerah, pendidikan kepala daerah, pertumbuhan ekonomi, dan *human resource quality* terhadap variabel dependen yaitu *internal control disclosure*. Tabel 2 menunjukkan deskripsi dan metode pengukuran setiap variabel penelitian. persamaan regresi linear berganda ditunjukkan oleh persamaan di bawah ini.

$$ICD = \alpha + \beta_1 PAD + \beta_2 SIZE + \beta_3 AGE + \beta_4 COMPLX + \beta_5 EDU + \beta_6 GROWTH + \beta_7 HRQ + \varepsilon$$

Keterangan:

ICD	= <i>Internal Control Disclosure</i>
α	= Konstanta
β	= Koefisien Regresi
e	= <i>Standard Error</i>
PAD	= Pendapatan Asli Daerah
SIZE	= Ukuran Pemerintah Daerah
AGE	= Umur Pemerintah Daerah
COMPLX	= Kompleksitas Daerah
EDU	= Pendidikan Kepala Daerah
GROWTH	= Pertumbuhan Ekonomi
HRQ	= <i>Human Resource Quality</i>

Hasil

Analisis statistik deskriptif bertujuan untuk mendeskripsikan dan memberikan gambaran dari data penelitian yang dapat dilihat melalui nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, maksimum, dan minimum untuk setiap variabel. Tabel 3 menunjukkan hasil statistik deskriptif penelitian ini.

Tabel 3. 8 Analisis Statistik Deskriptif

Variabel	Obs	Mean	Min	Max
<i>Internal Control Disclosure</i> (Y)	203	0,51	0,45	0,50
Pendapatan Asli Daerah (X1)	203	25,21	22,30	28,50
Ukuran Pemerintah Daerah (X2)	203	28,61	27,40	31,90
Umur Pemerintah Daerah (X3)	203	41,00	7,00	49,50
Kompleksitas Daerah (X4)	203	14,46	2,00	51,00
Pendidikan Kepala Daerah (X5)	203	2,14	1,00	3,00
Pertumbuhan Ekonomi (X6)	203	0,07	0,00	0,20
<i>Human Resource Quality</i> (X7)	203	68,46	32,84	85,70

Sumber: *Output SPSS 25, 2024*

Analisis statistik inferensial pada penelitian ini terdiri dari uji asumsi klasik dan analisis regresi linear berganda. Uji asumsi klasik atau uji prasyarat yang harus terpenuhi pada penelitian ini adalah uji normalitas, uji multikolinearitas, dan uji heteroskedastisitas. Hasil uji normalitas *One-Sample Kolmogorov-Smirnov* (K-S) menunjukkan nilai *asympt.sig* sebesar 0,200 lebih besar dari $\alpha = 0,05$, berarti bahwa model regresi memiliki data residual yang telah berdistribusi secara normal. Hasil uji multikolinearitas dilihat dari nilai *tolerance* lebih dari 0,10 dan VIF kurang dari 10 menunjukkan bahwa tidak terjadi multikolinearitas antara variabel independen. Sedangkan, hasil uji heteroskedastisitas menggunakan uji park menunjukkan bahwa model regresi tidak mengalami gejala heteroskedastisitas karena nilai *sig* lebih dari 0,05.

Tabel 3. 9 Analisis Regresi Linear Berganda

Variabel Independen	Koefisien	t-hitung	Sig
Konstanta	0,58968	10,81	0,00
Pendapatan Asli Daerah	0,01013	6,43	0,00
Ukuran Pemerintah Daerah	-0,01463	-6,14	0,00
Umur Pemerintah Daerah	0,00002	0,87	0,39
Kompleksitas Daerah	-0,00022	-1,58	0,12
Pendidikan Kepala Daerah	-0,00105	-0,82	0,41
Pertumbuhan Ekonomi	0,06223	2,44	0,02
<i>Human Resource Quality</i>	0,00127	5,87	0,00

F-hitung	41,14
F-tabel	2,06
Sig. F	0,00
<i>Adjusted R Square</i>	0,58

Sumber: Data sekunder yang diolah (2024)

Tabel 4 menunjukkan hasil regresi linear berganda yang menunjukkan nilai signifikansi F sebesar 0,00 lebih kecil dari 0,05 yang berarti bahwa variabel independen yaitu pendapatan asli daerah, ukuran pemerintah daerah, umur pemerintah daerah, kompleksitas daerah, pendidikan kepala daerah, pertumbuhan ekonomi, dan *human resource quality* secara simultan berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen yaitu pengungkapan *internal control*. Nilai *adjusted r-square* sebesar 0,58 atau 58 persen berarti bahwa variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabilitas variabel independen sebesar 58 persen dan sisanya sebesar 42 persen dijelaskan oleh variabel lain diluar model penelitian ini.

Tabel 3. 10 Hasil Uji Hipotesis Penelitian

Hipotesis	Hasil	Keputusan
H ₁ : Pendapatan asli daerah berpengaruh positif terhadap pengungkapan <i>internal control</i> pada pemerintah daerah	Koefisien: 0,01013 Sig: 0,00	H ₁ diterima
H ₂ : Ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap pengungkapan <i>internal control</i> pada pemerintah daerah	Koefisien: - 0,01463 Sig: 0,00	H ₂ ditolak
H ₃ : Umur pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap pengungkapan <i>internal control</i> pada pemerintah daerah	Koefisien: 0,00002 Sig: 0,39	H ₃ ditolak
H ₄ : Kompleksitas daerah berpengaruh positif terhadap pengungkapan <i>internal control</i> pada pemerintah daerah	Koefisien: - 0,00022 Sig: 0,12	H ₄ ditolak
H ₅ : Pendidikan kepala daerah berpengaruh positif terhadap pengungkapan <i>internal control</i> pada pemerintah daerah	Koefisien: - 0,00105 Sig: 0,41	H ₅ ditolak
H ₆ : Pertumbuhan ekonomi berpengaruh positif terhadap pengungkapan <i>internal control</i> pada pemerintah daerah	Koefisien: 0,06223 Sig: 0,02	H ₆ diterima
H ₇ : <i>Human resource quality</i> berpengaruh positif terhadap pengungkapan <i>internal control</i> pada pemerintah daerah	Koefisien: 0,00127 Sig: 0,00	H ₇ diterima

Sumber: Data diolah (2024)

Tabel 5 menunjukkan hanya tiga variabel independen yang berpengaruh positif terhadap pengungkapan *internal control* yaitu pendapatan asli daerah, pertumbuhan ekonomi, dan *human resource quality*. Sedangkan variabel ukuran pemerintah daerah berpengaruh negatif terhadap pengungkapan *internal control*. Variabel lain yaitu umur pemerintah daerah, kompleksitas daerah, dan pendidikan kepala daerah tidak mampu mempengaruhi pengungkapan *internal control* pada pemerintah daerah kabupaten/kota di Indonesia.

Tabel 5 menunjukkan nilai signifikansi pada variabel pendapatan asli daerah sebesar 0,00 lebih kecil dari 0,05 dengan nilai koefisien regresi sebesar 0,01013. Hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa variabel pendapatan asli daerah berpengaruh positif terhadap pengungkapan *internal control* pada pemerintah daerah kabupaten/kota di Indonesia. Hubungan antara *steward* dan *principal* dibangun berdasarkan kepercayaan sesuai sifat dasar manusia yang bertanggung jawab, berintegrasi dan tidak merugikan orang lain. Salah satu upaya yang dapat dilakukan pemerintah untuk meningkatkan kepercayaan masyarakat adalah pelaksanaan *internal control* atas pendapatan asli daerah. Semakin besar pendapatan asli daerah mendorong pemerintah daerah (*steward*) untuk memberikan pertanggungjawaban terlaksananya *internal control* penerimaan daerah berupa pengungkapan *internal control* sehingga masyarakat (*principal*) dapat memperoleh informasi yang memadai atas pelaksanaan *internal control* khususnya pada penerimaan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Putra *et al.* (2023) yang menunjukkan bahwa pendapatan asli daerah berpengaruh positif terhadap pengungkapan wajib pemerintah daerah. Selain itu, penelitian Jaya & Sisdyani (2014) menunjukkan hasil pendapatan asli daerah berpengaruh positif terhadap pengungkapan informasi melalui situs resmi pemerintah. Pendapatan asli daerah yang tinggi mencerminkan pemerintah daerah untuk melakukan pengungkapan secara kompleks pada laporan keuangannya.

Tabel 5 menunjukkan nilai signifikansi pada variabel ukuran pemerintah daerah sebesar 0,00 lebih kecil dari 0,05 dengan nilai koefisien regresi

sebesar -0,01463. Hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa variabel ukuran pemerintah daerah berpengaruh negatif terhadap pengungkapan *internal control* pada pemerintah daerah kabupaten/kota di Indonesia. Ukuran pemerintah daerah dengan sumber daya yang besar mendorong pemerintah (*steward*) untuk mengelola dan mengendalikan sumber daya tersebut dengan sebaik-baiknya guna meminimalisir terjadinya kecurangan (*fraud*) dan digunakan untuk kepentingan masyarakat (*principal*). Semakin besar sumber daya yang dimiliki oleh pemerintah daerah maka memberikan kemudahan bagi pemerintah (*steward*) dalam hal pemenuhan harapan masyarakat (*principal*). Pemerintah daerah yang besar cenderung mengungkapkan informasi yang lebih lengkap dalam pelaporannya sebagai wujud dari akuntabilitas publik. Salah satu hal yang perlu diungkapkan ialah pengendalian internal pemerintah daerah. Namun, pemerintah daerah yang memiliki sumber daya yang semakin besar cenderung fokus dalam pengelolaan dan pengendaliannya. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pemerintah daerah yang memiliki kekayaan yang besar tidak selalu memiliki pengungkapan *internal control* yang baik. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Weli *et al.* (2020) bahwa ukuran memiliki pengaruh negatif terhadap pengungkapan *internal control*.

Tabel 5 menunjukkan nilai signifikansi pada variabel umur pemerintah daerah sebesar 0,39 lebih besar dari 0,05 dengan nilai koefisien regresi sebesar 0,00002. Hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa variabel umur pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap pengungkapan *internal control* pada pemerintah daerah kabupaten/kota di Indonesia. Pemerintah daerah dengan umur yang lebih lama tidak dapat mempengaruhi besar kecilnya pengungkapan *internal control*. Umur pemerintah daerah tidak dapat mencerminkan pengalaman yang dimiliki oleh pemerintahan. Hal tersebut juga dikarenakan adanya *reshuffle* pejabat pemerintahan sehingga dapat mempengaruhi pengalaman pemerintah daerah tersebut. *Reshuffle* pejabat pemerintahan tersebut juga sudah tertuang pada Peraturan KPU Nomor 1 Tahun 2020. Pemerintah daerah cenderung melakukan pengungkapan yang bersifat monoton. Pengungkapan yang monoton berarti bahwa pemerintah dikatakan tidak memperbaiki pengungkapan dari pengalaman yang



sebelumnya. Pernyataan ini didukung oleh penelitian Simbolon & Kurniawan (2018) yang menyatakan bahwa umur pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib.

Tabel 5 menunjukkan nilai signifikansi pada variabel kompleksitas daerah sebesar 0,12 lebih besar dari 0,05 dengan nilai koefisien regresi sebesar -0,00022. Hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa variabel kompleksitas daerah tidak berpengaruh terhadap pengungkapan *internal control* pada pemerintah daerah kabupaten/kota di Indonesia. Semakin kompleks suatu daerah dapat menghambat keberhasilan untuk mencapai tujuan dikarenakan semakin luas rentang kendalinya. Luasnya rentang kendali tersebut cenderung mempersulit pemerintah dalam mengambil keputusan khususnya dalam tata kelola pemerintahan. Kompleksitas dilihat dari banyaknya kecamatan yang membangun daerah tersebut. Banyaknya kecamatan di suatu daerah tidak dapat mempengaruhi besar kecilnya pengungkapan *internal control*. Semakin banyak kecamatan di suatu daerah belum dapat menggambarkan rentang kendali pemerintah daerah. Hal ini dikarenakan menurut UU No. 23 Tahun 2014 jumlah kecamatan dijadikan sebagai persyaratan dasar pembentukan daerah kabupaten/kota yang disesuaikan dengan cakupan wilayahnya. Berdasarkan regulasi tersebut, pembentukan pemerintah daerah kabupaten paling sedikit mencakup lima kecamatan, sedangkan kota paling sedikit mencakup empat kecamatan. Hal tersebut juga berarti bahwa, luasnya rentang kendali pemerintahan kurang tepat jika diprosikan dengan jumlah kecamatan karena jumlah kecamatan hanya mencerminkan cakupan wilayah suatu daerah dan tidak mencerminkan kompleksitas daerah. Penelitian ini sejalan dengan penelitian Maulana & Handayani (2015) yang menyatakan jumlah SKPD tidak berpengaruh terhadap pengungkapan wajib pada laporan keuangan.

Tabel 5 menunjukkan nilai signifikansi pada variabel pendidikan kepala daerah sebesar 0,41 lebih besar dari 0,05 dengan nilai koefisien regresi sebesar -0,00105. Hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa variabel pendidikan kepala daerah tidak berpengaruh terhadap pengungkapan *internal control* pada pemerintah daerah kabupaten/kota di Indonesia. Pemerintah daerah yang memiliki pendidikan tinggi tidak selalu melakukan pengungkapan *internal control* yang baik. Hal tersebut dapat

disebabkan karena berbagai faktor misalnya pendidikan yang tidak sejalan dan tidak berkaitan dengan keuangan maupun manajemen risiko. Pemerintah daerah yang berpendidikan tinggi tidak selalu memiliki kompetensi mengenai pengungkapan *internal control* sehingga latar belakang yang dimilikinya tidak dapat mempengaruhi besarnya tingkat pengungkapan *internal control*. Menurut penelitian Saidin & Ali (2023), Dewayanto *et al.* (2017), dan Stefany & Wijaya (2017), kompetensi ekonomi dan akuntansi menjadi pendorong dalam penyusunan laporan keuangan sehingga kualitas pengungkapan *internal control* semakin tinggi. Kompetensi akuntansi mampu menggambarkan kemampuan individu terkait pemahamannya terhadap laporan keuangan. Hal ini dibuktikan secara empiris melalui data penelitian latar belakang pendidikan ekonomi menunjukkan bahwa hanya sebagian kecil yaitu sebesar 33 persen kepala daerah yang memiliki latar belakang pendidikan ekonomi dan sisanya sebesar 67 persen memiliki latar belakang pendidikan selain ekonomi.

Tabel 5 menunjukkan nilai signifikansi pada variabel pertumbuhan ekonomi sebesar 0,02 lebih kecil dari 0,05 dengan nilai koefisien regresi sebesar 0,06223. Hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa variabel pertumbuhan ekonomi berpengaruh positif terhadap pengungkapan *internal control* pada pemerintah daerah kabupaten/kota di Indonesia. Pertumbuhan ekonomi yang pesat dinilai mampu mengindikasikan pemerintah (*steward*) telah memenuhi kehendak masyarakat (*principal*) dengan meningkatnya kesejahteraan masyarakat di daerah tersebut. Terpenuhinya kesejahteraan masyarakat menyebabkan pemerintah daerah lebih fokus dalam mewujudkan akuntabilitas publik. Salah satu upaya untuk mewujudkan akuntabilitas dalam pemerintahan adalah dengan dilakukannya pengungkapan pengendalian internal pada pemerintahan. Upaya yang dilakukan oleh pemerintah daerah atas perwujudan akuntabilitas pemerintahan ini sejalan dengan teori *stewardship*. Aspek penting yang digunakan untuk mengukur pertumbuhan ekonomi pada pemerintah daerah dalam lingkup regional adalah PDRB daerah tersebut (Majid, 2017). Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Hooghiemstra *et al.* (2015) yang



menyatakan bahwa tingkat perkembangan ekonomi yang diproksikan oleh PDB berpengaruh positif terhadap pengungkapan *internal control*. Tabel 5 menunjukkan nilai signifikansi pada variabel *human resource quality* sebesar 0,00 lebih kecil dari 0,05 dengan nilai koefisien regresi sebesar 0,00127. Hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa variabel *human resource quality* berpengaruh positif terhadap pengungkapan *internal control* pada pemerintah daerah kabupaten/kota di Indonesia. Pemerintah selaku *steward* perlu bekerja sama dengan masyarakat selaku *principal* dalam mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik. Tingginya *human resource quality* suatu daerah mencerminkan bahwa daerah tersebut didominasi dengan masyarakat (*principal*) yang memiliki kualitas hidup tinggi. Kerja sama masyarakat dengan pemerintah dapat berupa pengawasan dan pemantauan atas pemenuhan tanggung jawab pemerintah khususnya terkait pengungkapan sebagai bentuk akuntabilitas publik. Semakin tinggi pemenuhan tanggung jawab pemerintah dalam mengungkapkan informasi sebagai bentuk akuntabilitas publik ini berarti bahwa pengungkapan *internal control* juga tinggi. Penelitian Choi *et al.* (2013) menyatakan bahwa keberadaan *human resource* sebagai personel *internal control* berpengaruh positif terhadap remediasi atas *internal control weaknesses* yang telah diungkapkan sebelumnya. Pernyataan ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ulyati *et al.* (2024) yang memperoleh hasil bahwa *human development* berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan keberlanjutan pada pemerintah daerah di Indonesia.

Kesimpulan

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pendapatan asli daerah, pertumbuhan ekonomi, dan *human resource quality* berpengaruh positif terhadap pengungkapan *internal control*. Namun, variabel ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap pengungkapan *internal control*, dan umur pemerintah daerah, kompleksitas daerah serta pendidikan kepala daerah tidak berpengaruh. Pendapatan asli daerah, pertumbuhan ekonomi, dan *human resource quality* semakin tinggi mampu berpengaruh pada *internal control disclosure* yang tinggi pula. Pendapatan asli daerah yang tinggi meningkatkan urgensi pelaksanaan

internal control, sehingga pemerintah juga perlu melakukan pengungkapan informasi pelaksanaan tersebut kepada masyarakat. Pertumbuhan ekonomi yang tinggi mengindikasikan bahwa pemerintah daerah telah melaksanakan tata kelola yang baik, salah satunya dengan pelaksanaan *internal control* yang perlu ditindaklanjuti dengan diadakannya pengungkapan. Sedangkan Tingginya *human resource quality* mampu mendorong pemerintah daerah untuk menyelesaikan tanggung jawab, salah satunya dengan melaksanakan pengungkapan *internal control*.

Pemerintah perlu meningkatkan pendapatan asli daerah dan pertumbuhan ekonomi untuk meningkatkan urgensi pelaksanaan dan pengungkapan *internal control*. Pemerintah daerah perlu memastikan komponen masyarakatnya memiliki *human resource quality* yang baik sehingga memiliki kepedulian lebih terkait tanggung jawab pemerintah khususnya pada pengungkapan *internal control*. Bagi penelitian selanjutnya dapat melakukan penelitian lebih mendalam terhadap determinan mengenai pengungkapan *internal control* menggunakan teori lainnya misalnya teori *stakeholder* sehingga mampu menggambarkan determinan pengungkapan *internal control* dari berbagai pihak pengguna laporan keuangan. Variabel independen yang tidak berpengaruh signifikan yaitu umur pemerintah daerah dapat digantikan dengan variabel lain misalnya masa jabatan kepala daerah, pengukuran kompleksitas daerah dapat digantikan dengan besarnya populasi, sedangkan variabel pendidikan kepala daerah dapat digantikan dengan pengukuran latar belakang pendidikan ekonomi sehingga mampu berpengaruh terhadap *internal control disclosure*.

Keterbatasan pada penelitian ini ialah proksi yang digunakan untuk mengukur umur pemerintah daerah kurang mencerminkan pengalaman suatu daerah dalam mengelola pemerintahannya. Variabel pendidikan kepala daerah juga belum mencerminkan kemampuan dan pengetahuan kepala daerah terkait pengungkapan *internal control*. Data penelitian ini hanya berasal dari satu tahun penelitian. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menggunakan pengukuran yang lebih akurat untuk variabel independen yang belum mampu berpengaruh terhadap pengungkapan *internal control*.



Referensi

- Adiputra, I. M. P., Utama, S., & Rossieta, H. (2018). Transparency of local government in Indonesia. In *Asian Journal of Accounting Research* (Vol. 3, Issue 1, pp. 123–138). <https://doi.org/10.1108/AJAR-07-2018-0019>
- Andesti, M., & Agustin, H. (2022). Pengaruh kompleksitas daerah, ukuran pemerintah daerah dan pertumbuhan ekonomi terhadap kelemahan sistem pengendalian internal pemerintah daerah. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 4(1), 131–149. <https://doi.org/10.24036/jea.v4i1.468>
- Arisandi, A., Islami, H. A., & Soeprajitno, R. R. W. N. (2022). Internal control disclosure and financial reporting quality : Evidence from banking sector in Indonesia. *E-Jurnal Akuntansi*, 32(2), 3797. <https://doi.org/10.24843/EJA.2022.v32.i02.p15>
- Choi, J.-H., Choi, S., Hogan, C. E., & Lee, J. (2013). The effect of human resource investment in internal control on the disclosure of internal control weaknesses. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(4), 169–199. <https://doi.org/https://doi.org/10.2308/ajpt-50514>
- COSO. (2013). *The 2013 COSO Framework & SOX Compliance*. In J. S. McNally (Ed.), *The Accountants and Financial Professionals in Business*.
- Dewayanto, T., Suhardjanto, D., Bandi, & Setiadi, I. (2017). Ownership structure, audit committee, and internal control disclosure : Indonesia and Philippines. *Review of Integrative Business and Economics Research*, 6(4), 353–363.
- Dinah, L. S., & Darsono. (2023). Pengaruh pendapatan asli daerah, pendapatan transfer, dan lain-lain pendapatan daerah yang sah terhadap belanja modal. *Diponegoro Journal of Accounting*, 12(3), 1–13.
- Hajrianti, N. (2022). Pengaruh sosioekonomi terhadap tingkat kepatuhan pengungkapan laporan keuangan di Pemerintahan Provinsi Sumatera Barat. In *Jurnal Ecogen* (Vol. 5, Issue 1, p. 37). <https://doi.org/10.24036/jmpe.v5i1.12741>
- Hasyim, A. I. (2016). *Ekonomi Makro. Kencana*.
- Herawati, E., Malisan, L., & Kusumawardani, A. (2016). Pengaruh sumber daya manusia bidang akuntansi dan pemanfaatan teknologi informasi terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. *JIAM - Jurnal Ilmu Akuntansi Mulawarman*, 1(1).
- Hooghiemstra, R., Hermes, N., & Emanuels, J. (2015). National culture and internal control disclosures: A cross-country analysis. *Corporate Governance: An International Review*, 23(4), 357–377. <https://doi.org/10.1111/corg.12099>
- Jaya, J. D., & Sisdyani, E. A. (2014). Pengaruh pendapatan asli daerah, dana alokasi umum, dan belanja modal pada kelengkapan pengungkapan

- informasi keuangan daerah melalui situs resmi pemerintah provinsi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 9(2), 285–303.
- Leng, J., & Ding, Y. (2011). Internal control disclosure and corporate governance: Empirical research from Chinese Listed Companies. *Technology and Investment*, 2(4), 286–294. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.4236/ti.2011.24029>
- Maulana, C., & Handayani, B. D. (2015). Pengaruh karakteristik, kompleksitas pemerintahan dan temuan audit terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD. In *Accounting Analysis Journal* (Vol. 4, Issue 4, pp. 1–11).
- Pasoloran, O. (2001). Teori stewardship : Tinjauan konsep dan implikasinya pada akuntabilitas organisasi sektor publik. *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi*, 3(2), 419–432.
- Priantaka, I. K., & Dewayanto, T. (2019). Struktur kepemilikan, dewan komisaris, dan pengungkapan pengendalian internal. *Diponegoro Journal of Accounting*, 8(3), 1–13.
- Putra, D. A., Z.A, K., & Indriasari, D. (2023). Analisis faktor-faktor tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah provinsi di Pulau Sumatera. *Jurnal Ekonomi, Bisnis, Akuntansi Dan Sistem Informasi (EKSISTANSI)*, 12(2). <https://doi.org/10.5281/zenodo.10403719>
- Rahmiyatun, F., Muchtar, E., & Lestari, R. (2018). Kajian mengenai kelemahan pengendalian intern Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Jawa Tengah dan faktor-faktor yang mempengaruhinya. In *Jurnal Mitra Manajemen* (Vol. 2, Issue 1, pp. 13–23). <https://doi.org/10.52160/ejmm.v2i1.32>
- Republik Indonesia. (2008). Peraturan Pemerintah No. 60 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. <https://peraturan.bpk.go.id/Details/4876>
- Republik Indonesia. (2014). Undang-undang No. 23 tentang Pemerintahan Daerah. <https://peraturan.bpk.go.id/Details/38685/uu-no-23-tahun-2014>
- Republik Indonesia. (2016). Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan No. 4 tentang Pedoman Penilaian dan Strategi Peningkatan Maturitas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. <https://www.bpkp.go.id/public/upload/unit/kaltim/files/PeraturanKeputusan-Kepala-BPKP-tahun-2016-PERKA-Nomor-04-Th-2016.pdf>
- Peraturan KPU Nomor 1, (2020).
- Rofiq, I., & Arza, F. I. (2021). Pengaruh ukuran pemerintah daerah, umur pemerintah daerah, status pemerintah daerah, jumlah penduduk, jumlah SKPD, belanja pegawai dan leverage terhadap kemandirian keuangan daerah. *JURNAL EKSPLORASI AKUNTANSI*, 3(3), 705–719. <https://doi.org/10.24036/jea.v3i3.414>
- Saidin, S. Z., & Ali, E. I. E. (2023). The relationship between organizational characteristics and the quality of local government financial statements.

- Public and Municipal Finance, 12(2), 117–128.
[https://doi.org/10.21511/pmf.12\(2\).2023.10](https://doi.org/10.21511/pmf.12(2).2023.10)
- Saputro, A. S., & Mahmud, A. (2015). Analisis faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kelemahan pengendalian intern pemerintah daerah. *Accounting Analysis Journal*, 4(3).
<https://doi.org/https://doi.org/10.15294/aa.v4i3.8299>
- Simbolon, H. A. U., & Kurniawan, C. H. (2018). Pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan di Seluruh Provinsi Indonesia. *MODUS*, 30(1), 54–70.
- Stefany, & Wijaya, H. (2017). Pengaruh corporate governance terhadap pengungkapan pengendalian internal pada perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2013-2015. *Jurnal Bina Akuntansi*, 4(2), 82–100.
- Ulyati, S., Adelia, Sabila, M., Mutia, K., Rahmawaty, Darwanis, & Fahlevi, H. (2024). Website Sustainability Disclosure, Government Size, and Human Development: Evidence from Indonesian Local Governments. 2024 ASU International Conference in Emerging Technologies for Sustainability and Intelligent Systems (ICETISIS), 1–5.
<https://doi.org/10.1109/ICETISIS61505.2024.10459537>
- Utami, S. R., & Sulardi, S. (2019). Pengaruh karakteristik pemerintah daerah, opini audit, dan rasio kemandirian terhadap pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. In *Jurnal Akuntansi dan Bisnis* (Vol. 19, Issue 2, p. 253). <https://doi.org/10.20961/jab.v19i2.436>
- Weli, W., Sjarief, J., & Madyakusumawati, S. (2020). Supervision mechanism and quality of the internal control system disclosure. *Accounting*, 6, 1419–1428. <https://doi.org/10.5267/j.ac.2020.8.007>
- Yaya, R., & Suprobo, H. S. (2019). Determinants of weaknesses in internal control of provincial government in Indonesia. *Journal of Accounting and Investment*, 20(3), 296–309. <https://doi.org/10.18196/jai.2003130>
- Yurniwati, & Rizaldi, A. (2015). Control Environment Analysis at Government Internal Control System: Indonesia Case. In *Procedia - Social and Behavioral Sciences* (Vol. 211, pp. 844–850).
<https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.11.111>