

**INTERNAL CONTROL SYSTEM IMPLEMENTATION TO OFFICER
PERFORMANCE WITH DYSFUNCTIONAL BEHAVIOR AS MODERATING
VARIABLE**

**IMPLEMENTASI SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL TERHADAP KINERJA
PEGAWAI DENGAN PERILAKU *DISFUNGSIONAL* SEBAGAI VARIABEL
MODERATING**

Lego Waspodo

Email : legowaspodo@yahoo.com

Universitas Lampung

Jalan Prof. Dr. Sumantri Brojonegoro no 1 Bandar Lampung 35145

ABSTRACT

This research is based on the importance of internal control system to the officer's performance evaluation, which is moderated with dysfunctional behavior. It was used the population of officer governance on Bandar Lampung province. The influence of internal control system to the officer's performance was analyzed by using original least square regression, and the influence of dysfunctional behavior by using Moderated Regression Analysis (MRA). The analysis result showed that internal control system variable influenced officer's performance significantly. Meanwhile, the variables of dysfunctional behavior did not moderate importance of internal control system to the officer's performance. In other words, dysfunctional behavior could not be said as moderated variables. The result showed indication of the importance of internal control system in doing management's function

Keywords : internal control system, officer's performance, dysfunctional behavior

ABSTRAK

Penelitian ini didasarkan pada pentingnya sistem pengendalian internal untuk evaluasi kinerja petugas, yang dimoderasi dengan perilaku disfungsi. Itu digunakan penduduk pemerintahan petugas di Bandar Lampung provinsi. Pengaruh sistem pengendalian internal terhadap kinerja petugas dianalisis dengan menggunakan regresi kuadrat terkecil asli, dan pengaruh perilaku disfungsi dengan menggunakan Analisis Regresi (MRA). Hasil analisis menunjukkan bahwa kinerja sistem pengendalian intern variabel dipengaruhi perwira signifikan. Sementara itu, variabel perilaku disfungsi tidak penting moderat sistem pengendalian internal untuk kata performance. In petugas lainnya, perilaku disfungsi tidak bisa dikatakan sebagai variabel moderator. Hasil penelitian menunjukkan indikasi pentingnya sistem pengendalian internal dalam melakukan fungsi manajemen

Kata kunci: sistem pengendalian internal, kinerja pegawai, perilaku disfungsi

PENDAHULUAN

Dalam pemerintahan daerah, penciptaan *good governance* merupakan tuntutan yang harus dilakukan dalam memberikan pelayanan publik kepada masyarakat. Akuntabilitas menunjukkan adanya kewajiban untuk melaporkan secara akurat dan tepat waktu tentang informasi yang terkait dengan pertanggungjawaban penyelenggaraan pemerintahan. Akuntabilitas akan semakin membaik jika didukung oleh suatu sistem akuntansi yang menghasilkan informasi yang tepat waktu, akurat dan dapat dipertanggungjawabkan. Sebaliknya sistem informasi akuntansi yang usang dan tidak akurat akan menghancurkan sendi-sendi partisipasi masyarakat, transparansi dan akuntabilitas (Fajar Aribowo: 2007).

Kinerja pegawai pemda sangat mempengaruhi terciptanya *good governance* yang baik. Suatu kinerja dapat berjalan dengan baik apabila ditunjang suatu sistem pengendalian yang memadai dalam kegiatan operasionalnya sehari-hari. Menurut Krismiaji (2002:218) pengendalian internal (*internal controlling*) adalah rencana organisasi dan metode yang dipergunakan untuk menjaga atau melindungi aktiva, menghasilkan informasi yang akurat dan dapat dipercaya, memperbaiki efisiensi, dan mendorong ditaatinya kebijakan manajemen. Menurut An Nissa Surya (2004) Dengan adanya sistem pengendalian yang memadai seyogyanya akan membantu terciptanya kinerja yang baik.

Perilaku *dysfunctional* dari manipulasi informasi (*dysfunctional behavior-information manipulation*) merupakan penggunaan peraturan dan prosedur-prosedur yang dilakukan bawahan untuk mencapai keuntungan, karena adanya perilaku biokrat yang keras, perilaku strategi, penolakan, dan laporan data yang tidak sah (Jaworski dan Young, 1992, 18). Sedangkan perilaku *dysfunctional* dari manipulasi ukuran

kinerja dalam pemilihan tindakan (*dysfunctional behavior-gaming*) adalah bawahan dengan sengaja mempermainkan ukuran kinerja dengan memilih aktivitas yang lebih menguntungkan untuk dilaporkan kepada atasan, yang digunakan atasan untuk mengevaluasi kinerja bawahan yang dapat menghasilkan sesuatu yang diinginkan bawahan sejauh atasan setuju dalam mencapai tujuan perusahaan (Birnberg. *et. al*, 1983; 123). Penelitian yang dilakukan oleh Lili Sugeng (2007) menunjukkan hasil bahwa dengan adanya perilaku yang menyimpang atau *dysfunctional behavior* secara langsung akan mempengaruhi kinerja pegawai pada perusahaan manufaktur di Jawa Tengah

METODE PENELITIAN

Desain Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian eksperimen yaitu penelitian yang menggunakan *treatment* berupa skenario dalam kuesioner.

Populasi, Sampel, dan Teknik Pengambilan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai pemda provinsi Lampung yang terkait langsung dengan sistem pengendalian internal yaitu : kepala badan, kepala dinas, kepala sub dinas, kepala bagian, kepala sub bagian dan kepala seksi yang berkaitan dengan implementasi Sistem Pengendalian Internal.

Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini dengan menggunakan teknik *Convenience Sampling*. Metode *Convenience Sampling* merupakan metode pemilihan sampel dari elemen populasi yang datanya mudah diperoleh peneliti. Elemen populasi yang dipilih sebagai sampel adalah tidak terbatas sehingga peneliti memiliki kebebasan untuk memilih sampel yang paling cepat dan murah.

Teknik Pengumpulan Data

Pengumpulan data dilakukan dengan mail survey melalui penyebaran kuesioner dan mendatangi langsung wilayah sampel dalam penelitian yang dapat dijangkau (*personally administered questionnaire*). Bentuk kuesioner terdiri dari kuesioner dengan pertanyaan terkait (angket terstruktur). Data ini diperoleh melalui kuesioner yang di bagikan ke setiap responden. Responden menjawab pertanyaan yang diajukan pada kuesioner tersebut dan memilih satu yang paling tepat dari berbagai alternatif jawaban yang disediakan tanpa memberikan jawaban lain, kuesioner bentuk ini lebih menarik bagi responden karena kemudahannya dalam memberikan jawaban dan juga waktu yang digunakan untuk menjawab pertanyaan lebih singkat.

Definisi Operasional variabel dan instrumen penelitian

Sistem Pengendalian Internal

Sistem pengendalian intern terdiri beberapa unsur yang diatur yaitu lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, pemantauan pengendalian intern. Kuesioner sistem pengendalian internal mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh An Nissa Surya Sumunar (2004) Pengukuran variabel menggunakan skala likert

Dysfunctional Behavior

Jaworski dan Young (1992) dengan lima skala likert yang secara keseluruhan menggambarkan perilaku *dysfunctional* dan skala itu menerima suatu tingkat kepuasan reabilitas (Cronbach Alpha – 0,72). Item yang original tersebut tetap jika produktivitasnya adalah konsisten (Frarry, 1996). Dalam penelitian ini pertanyaan kuesioner yang menyangkut perilaku *dysfunctional* menggunakan kuesioner hasil pengembangan Soobaroyen (2006) dengan

7 pertanyaan yaitu pertanyaan nomor 1 sampai dengan nomor 7 yang berkaitan dengan perilaku *dysfunctional* dari *gaming* (DBGGA) dengan 5 skala likert dengan interval yang tinggi menunjukkan bahwa manajer tidak pernah melakukan perilaku *dysfunctional* dari *gaming*, skala yang rendah menunjukkan manajer sangat sering melakukan perilaku *dysfunctional* dari *gaming*. Sedangkan pertanyaan nomor 5 sampai dengan nomor 7 berkaitan dengan perilaku *dysfunctional* dari manipulasi informasi (DBIN) dengan 5 skala likert dengan interval yang tinggi menunjukkan manajer sering melakukan perilaku *dysfunctional* dari manipulasi informasi, skala yang rendah menunjukkan manajer tidak pernah melakukan perilaku *dysfunctional* dari manipulasi informasi.

Kinerja Pegawai

Menurut (Kalbery,1995) dalam David (2001) kinerja manajerial diartikan sebagai evaluasi terhadap pekerjaan yang dilakukan melalui atasan langsung, rekan kerja, diri sendiri dan bawahan langsung . Variabel kinerja diukur dengan menggunakan *self – rating* yang dikembangkan oleh Mahoney dan Carol (1963) dan telah banyak digunakan oleh peneliti-peneliti lain. Penggunaan *self – rating* dalam pengukuran kinerja untuk menghindari kemungkinan kerja yang tidak *representative* (Honeman,1979). Karena jika digunakan *superior rating* ada kemungkinan superior tersebut kurang memahami kondisi sebenarnya.

Pengukuran ini menggunakan sembilan item pertanyaan yaitu : pemilihan staff, perencanaan, pengawasan, perwakilan, investigasi, koordinasi, negosiasi, evaluasi dan kinerja secara keseluruhan. Ukuran kinerja diukur dengan skala likert satu sampai dengan lima.

Teknik Analisis

Uji Kualitas Data

Menurut Hair et al (1995) kualitas data yang dihasilkan dari penggunaan instrumen penelitian dapat dievaluasi melalui uji reliabilitas dan validitas. Uji tersebut masing-masing untuk mengetahui konsistensi dan akurasi data yang dikumpulkan dari penggunaan instrumen. Ada dua prosedur yang dilakukan untuk mengukur reliabilitas dan validitas data, yaitu: uji konsistensi internal terhadap jawaban responden atas instrumen penelitian dan uji validitas konstruk dengan cara mengkorelasikan antara skor masing-masing item dan skor totalnya. Keterangan dari kedua uji kualitas data adalah sebagai berikut:

- a. Uji konsistensi internal (reliabilitas) ditentukan dengan koefisien *cronbach alpha*. Suatu konstruk atau instrumen dikatakan reliabel jika memberikan nilai *cronbach alpha* di atas 0,60 (Nunnally, 1967 dalam Imam, 2005).
- b. Uji homogenitas data (validitas) dengan uji person correlation. Bila korelasi tiap faktor tersebut positif dan besarnya 0,3 ke atas maka instrumen tersebut memiliki validitas konstruksi yang kuat (Sugiyono 2008).

Uji Asumsi Klasik

Sehubungan dengan penggunaan metode regresi berganda (*multiple regression*) maka perlu dilakukan pengujian asumsi klasik yang terdapat dalam regresi berganda sebagai berikut:

Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Seperti diketahui bahwa uji t dan F mengasumsikan bahwa nilai residual mengikuti distribusi normal. Kalau asumsi ini dilanggar maka uji statistik

menjadi tidak valid untuk jumlah sampel yang kecil. Dengan *software* SPSS Ver.17 uji normalitas dalam model regresi yang disusun dilakukan dengan melihat Histogram dan *Normal probability plot*.

Uji Multikolonieritas

Uji multikolonieritas atau kolinieritas berganda bertujuan untuk menguji apakah terdapat korelasi antar variabel independen pada model regresi (Imam, 2002). Untuk melihat adanya masalah multikolonieritas, maka hal-hal yang perlu diperhatikan dari hasil analisis adalah: (1) Besarnya *condition index* dari proses *Collinearity Index*, dimana akan dipergunakan pedoman bahwa *condition index* > 30 mengindikasikan adanya masalah multikolinieritas; (2) Matriks koefisien korelasi antara masing-masing variabel bebas. Kaidah yang biasa digunakan adalah apabila koefisien korelasi antara dua peubah bebas lebih besar dari 0,8 atau 0,9 maka multikolonieritas merupakan masalah yang serius. Namun demikian korelasi pasangan ini, tidak memberikan informasi yang lebih dalam untuk hubungan yang lebih rumit antar tiga atau lebih peubah. (Singgih Santoso, 2009); (3) Besaran nilai VIF dan *tolerance*. Pedoman yang digunakan untuk suatu model regresi yang bebas multikolonieritas adalah nilai VIF semua variabel independen dibawah nilai 10 dan nilai *tolerance* di atas 0,1.

Uji Autokorelasi

Salah satu asumsi dasar dari penerapan metode regresi dengan kuadrat terkecil adalah tidak adanya korelasi antar gangguan atau autokorelasi. Adanya masalah autokorelasi ini akan menghasilkan hasil estimasi koefisien yang konsisten dan tidak bias tetapi dengan varian yang besar, atau sehingga hasil penafsiran tidak efisien. Varians estimasi parameter yang tidak efisien ini

menyebabkan nilai t hitung cenderung kecil dan hasil pengujian cenderung menerima hipotesis nol (H_0). Cara yang paling sering digunakan untuk mendeteksi adanya autokorelasi adalah dengan uji *Durbin Watson*. Uji ini dilakukan dengan membandingkan nilai statistik DW yang dihitung dengan nilai batas atas (DW_u) dan nilai batas bawah (DW_l) dari tabel Durbin Watson, dengan memperhatikan jumlah observasi dan jumlah variabel bebas ditambah satu. Selang kepercayaan yang didapat dari hasil pengujian mencakup 5 daerah yaitu: (1) Kurang dari DW_l ; (2) Antara DW_l dan DW_u ; (3) Antara DW_u dan $4 - DW_u$; (4) Antara $4 - DW_u$ dan $4 - DW_l$; dan (5) Lebih dari $4 - DW_l$.

Jika DW hitung terletak pada interval 1 atau 5 maka model menunjukkan adanya masalah otokorelasi. Sedangkan apabila nilai DW hasil perhitungan terletak pada interval 3 maka dalam model tidak terdapat masalah otokorelasi. Bila hasil perhitungan statistik DW terletak pada interval 2 atau 4 maka hasil pengujian tidak dapat disimpulkan, apakah ada atau tidaknya masalah otokorelasi.

Uji Heteroskedastisitas

Uji heterokedastisitas dilakukan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual dalam arti meningkat atau menurun dari satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika varian dari residual pengamatan yang lain tetap atau konstan, maka disebut homokedastisitas. Model regresi yang baik adalah homokedastisitas atau tidak terjadi heterokedastisitas (Imam, 2002). Deteksi ada atau tidaknya heterokedastisitas dilakukan dengan melihat ada atau tidaknya pola tertentu (bergelombang, melebar kemudian menyempit) pada grafik plot (*scatterplot*) antara nilai prediksi variabel terkait dengan residualnya.

Uji Hipotesis

Analisis statistik yang digunakan adalah analisis regresi sederhana dan berganda sebagai model yang memprediksi hubungan kausal antara variabel dependen dengan beberapa variabel independen. Regresi linear sederhana untuk menguji hubungan antara sistem pengendalian internal dengan kinerja dan menguji hubungan variabel moderating (*dysfunctional behavior*) dengan kinerja. *Moderated regression analysis (MRA)* digunakan untuk menentukan hubungan interaksi antara variabel *dysfunctional behavior* oleh satu variabel sebagai variabel moderating (Nunnally, 1994). Persamaan statistika yang digunakan adalah sebagai berikut:

$$1. KP = a + b_1 \text{ SPI} + e \quad (1)$$

$$2. KP = a + b_1 \text{ SPI} + b_2 \text{ DB} + b_3 \text{ SPI} * \text{DB} + e \quad (2)$$

Dimana:

KP	= Kinerja Pegawai
SPI	= Sistem Pengendalian Internal
DB	= <i>Dysfunctional behavior</i>
a	= <i>intercept</i>
e	= <i>error</i>

PEMBAHASAN DAN HASIL

Hubungan Sistem Pengendalian Internal terhadap Kinerja Pegawai

Pemerintah Daerah selaku pengelola dana publik harus mampu menyediakan informasi keuangan yang diperlukan secara akurat, relevan, tepat waktu, dan dapat dipercaya sehingga dituntut untuk memiliki sistem informasi yang andal. Sistem akuntansi yang lemah menyebabkan pengendalian intern lemah dan pada akhirnya laporan keuangan yang dihasilkan juga kurang handal dan kurang relevan untuk pembuatan keputusan (Mardiasmo, 2002: 34). Logikanya dengan adanya sistem pengendalian internal yang memadai akan memberikan pengaruh positif terhadap kinerja pegawai pemda

H1 : Sistem Pengendalian Internal berpengaruh positif terhadap kinerja Pegawai

Hubungan Sistem Pengendalian Internal, *Dysfunctional behavior*, kinerja pegawai

Sistem Pengendalian Internal tidak akan sukses jika tidak dibarengi dengan perilaku individu (pegawai) yang mendukung implementasi sistem tersebut. Menurut Jaworski dan Young (1992: 18) perilaku *dysfunctional* dapat didefinisikan sebagai "suatu tindakan dimana dilakukan usaha yang kurang maksimal dengan memanipulasi elemen-elemen sistem pengendalian dengan tujuan yang dikehendaki. Logikanya implementasi suatu sistem terhadap kinerja tidak akan efektif bila dipengaruhi oleh faktor *dysfunctional behavior*. Mengacu pada penelitian Soobaroyen (2006) yang membuktikan bahwa *dysfunctional behavior* secara langsung berpengaruh negatif terhadap kinerja, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H2 : Pengaruh implementasi Sistem Pengendalian Internal terhadap kinerja pegawai dipengaruhi oleh faktor *dysfunctional behavior*

Gambaran Umum Responden

Data penelitian dikumpulkan dengan menyampaikan 140 kuesioner kepada para pegawai Pemda dengan teknik convenience sampling pada provinsi Lampung. Dari 140 responden sebanyak 135 kuesioner kembali hingga akhir bulan Juni 2011. Sehingga total jawaban kuesioner yang dapat dikumpulkan adalah 135. Dari kesemua jawaban responden terdapat 2 kuesioner yang tidak dapat diikutsertakan dalam pengolahan data karena jawabannya atas kuesioner tidak lengkap. Sehingga total keseluruhan kuesioner yang dapat diolah adalah 133 kuesioner. Jumlah pengembalian kuesioner dalam penelitian ini ditunjukkan secara keseluruhan dalam tabel 1

Tabel 1.
Rincian Penerimaan dan Pengembalian Kuesioner

Total Pengiriman Kuesioner	140
Kuesioner yang kembali sampai Agustus 2009	135
Kuesioner yang tidak dapat digunakan	2
Total Kuesioner yang digunakan	133
Tingkat pengembalian (response rate)	135/140 = 96 %

Sumber: data primer diolah 2011

Uji Kualitas data

Hasil pengujian realibilitas dan validitas data menunjukkan tingkat kekonsistenan dan keakurasian yang cukup baik. Pada uji reliabilitas, konsistensi internal koefisien *Cronbach's Alpha* menunjukkan tidak ada koefisien yang kurang dari nilai batas minimal 0,60. Sedangkan pada pengujian validitas dengan uji homogenitas data dan uji korelasional antara skor masing-masing butir dengan skor total (*Pearson Correlation*) menunjukkan korelasi yang positif dan tingkat signifikan pada level 0,01 dan 0,05. Dari hasil tersebut dapat diartikan bahwa pertanyaan-pertanyaan yang mengukur variabel sistem pengendalian internal, *dysfunctional behavior*, kinerja pegawai dapat dipergunakan dan valid. Hasil uji reliabilitas dan validitas disajikan pada tabel 2 dan tabel 3 berikut.

Tabel 2.
Hasil Uji Reliabilitas

No.	Variabel	Nilai <i>Cronbach Alpha</i>	Keterangan
1	Sistem pengendalian internal	0,639	Reliabel
2	<i>Dysfunctional behavior</i>	0,815	Reliabel
3	Kinerja pegawai	0,643	Reliabel

Sumber: data primer diolah 2011

Tabel 3.
Hasil Uji Validitas

No	Variabel	Kisaran Korelasi	Signifikansi	Keterangan
1	Sistem pengendalian internal	0,412** - 0,713**	0,001	Valid
2	<i>Dysfunctional behavior</i>	0,585** - 0,771**	0,001	Valid
3	Kinerja pegawai	0,328** - 0,671**	0,001	Valid

** Signifikan pada α 0,001

* Signifikan pada α 0,005

Sumber: data primer diolah 2011

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Salah satu cara untuk mengetahui residual suatu model berdistribusi normal atau tidak dengan menggunakan Histogram dan Normal probability plot dari residual tersebut.

Dari histogram persamaan 2, 3 dan 4 data distribusi residu menunjukkan distribusi normal. Juga pada normal *probability plot* dapat dilihat sebaran error masih berada pada sekitar garis lurus. Hal ini menunjukkan model regresi persamaan 2 memenuhi asumsi normalitas atau residu dari model tersebut berdistribusi normal.

Multikolonieritas

Dalam studi ini, uji yang dilakukan untuk melihat permasalahan di atas adalah dengan berdasarkan pada pendekatan pertama, yaitu didasarkan pada besarnya *condition index* dari proses *Collinearity Index*.

Tabel 4
Ringkasan *Collinearity Diagnostic*

Variabel	Condition Index Persamaan 2
Konstanta	1.000
SPI	9.087
DB	19.073
SPI * DB	183.616

Sumber: data primer diolah 2011

Dengan melihat nilai *Condition Index* pada *Collinearity Diagnostic* dapat dijelaskan bahwa

Persamaan ke 2, mengalami masalah multikolinieritas, karena variabel moderating *dysfunctional variabel* mempunyai nilai *condition index* sebesar 183,616.

Otokorelasi

Dari hasil pengolahan data, nilai DW dapat dilihat pada ringkasan Tabel DW di bawah ini.

Tabel 5
Ringkasan Nilai Statistik Durbin Watson

Persamaan	Nilai DW Hitung	Nilai DW Tabel		Hasil
		d_l	d_u	
Persamaan 2	1,878	1,49	1,74	otokorelasi

Sumber: data primer diolah 2011

Dari Tabel 5 diketahui nilai DW tabel pada tingkat signifikansi 5% , diperoleh nilai d_l sebesar 1,49 dan nilai d_u 1,74. Untuk persamaan 2, nilai DW hitung sebesar 1,878. Jika di bandingkan dengan nilai DW tabel pada tingkat signifikansi

5%, nilai tersebut terletak di atas d_u sehingga dapat disimpulkan persamaan 2 menghadapi masalah otokorelasi.

Heteroskedastisitas

Untuk melihat ada atau tidaknya heteroskedastisitas pada penelitian ini, dengan bantuan SPSS Ver. 17, dapat dilihat dengan plot khusus dari masing-masing persamaan. Dari output *scatter plot* persamaan 2, terlihat pancaran data di atas tidak menunjukkan atau menggambarkan sebuah pola tertentu, hal ini menunjukkan bahwa model persamaan 2 yang melihat pengaruh variabel moderating *dysfunctional behavior* terhadap kinerja pegawai tidak mengalami masalah heteroskedastisitas.

Uji Hipotesis

Analisis Regresi

Teknik analisis statistik yang digunakan dalam studi ini adalah analisis regresi sederhana dan berganda sebagai model yang memprediksi hubungan kausal antara variabel dependen dengan beberapa variabel independen. Model regresi linear sederhana untuk menguji pengaruh informasi akuntansi terhadap kinerja manajerial. Sedangkan pengaruh ketiga variabel moderating (ketidakpastian lingkungan, ketidakpastian tugas, dan strategi bisnis) terhadap kinerja manajerial dianalisis dengan menggunakan model *Moderated regression analysis (MRA)*. Dengan menggunakan software statistik SPSS ver 17, diperoleh hasil regresi sebagai berikut:

Persamaan 1

$$\begin{aligned}
 KP &= 11,496 + 0,788 \text{ SPI} \\
 &\quad (4,288) \quad (8,442) \\
 R^2 &= 0,531 \\
 F \text{ Hitung} &= 72,862
 \end{aligned}$$

Persamaan 2

$$\begin{aligned}
 KP &= 48,138 - 0,379 \text{ SPI} - 1,545 \text{ DB} + \\
 &\quad 0,047 \text{ SPI} * \text{DB} \\
 &\quad (2,951) \quad (-0,685) \quad (-2,153) \\
 &\quad (1,990) \\
 R^2 &= 0,426 \\
 R^2 \text{ Adjusted} &= 0,399 \\
 F \text{ hitung} &= 15,765 \\
 DW &= 1,878
 \end{aligned}$$

Berdasarkan hasil pengolahan data dengan menggunakan model *MRA* dapat disajikan ringkasan persamaan regresi sebagai berikut:

Tabel 6
Analisis Regresi

Hipotesis	R Square	Adjusted R Square	Uji Signifikansi		Uji Signifikansi Parameter	
			F	Sig	t	Sig
H_1						
SPI – KP	0,531	0,511	72,862	0,000	8,542	0,000
H_2						
SPI, DB, SPI*DB – KP	0,426	0,399	15,765	0,000		
SPI					-0,695	0,490
DB					-2,163	0,034
SPI*DB					1,980	0,052

Sumber: data primer diolah 2011

Sistem Pengendalian Internal Berpengaruh Terhadap Kinerja Pegawai (H_1)

Pengujian hipotesis 1 dilakukan dengan melihat interaksi antara variabel sistem pengendalian internal dengan kinerja pegawai (persamaan 1), menunjukkan besarnya *adjusted R²* adalah 0,531, hal ini berarti 53,1% variasi kinerja pegawai dapat dijelaskan oleh variasi dari sistem pengendalian internal, sedangkan sisanya dijelaskan oleh sebab-sebab yang lain di luar model. Dari model regresi tampak pengaruh variabel sistem pengendalian internal signifikan pada α 0,05, hal ini berarti bahwa variabel kinerja pegawai dipengaruhi oleh sistem pengendalian internal.

***Dysfunctional behavior* Memoderasi Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Berpengaruh Terhadap Kinerja Pegawai (H₂).**

Hasil pengujian hipotesis 2 dapat dilihat menunjukkan besarnya *adjusted R*² adalah 0,399, hal ini berarti 39,9% variasi Kinerja Pegawai dapat dijelaskan oleh variasi variabel independen Sistem Pengendalian Internal, *Dysfunctional Behavior*, dan MDSPIDB (SPI*DB), sedangkan sisanya 61,1% dijelaskan oleh sebab-sebab lain di luar model. Dari uji statistik F hitung diperoleh sebesar 15,765 pada α 0,05, sehingga model regresi dapat digunakan untuk memprediksi Kinerja Pegawai atau dapat dikatakan bahwa Sistem Pengendalian Internal, *Dysfunctional Behavior*, dan MDSPIDB (SPI*DB), secara bersama-sama berpengaruh terhadap Kinerja Pegawai. Sedangkan dari uji parameter individual diperoleh hasil variabel Sistem Pengendalian Internal tidak berpengaruh terhadap Kinerja Pegawai pada α 0,05 dan variabel MDSPIDB, yang merupakan interaksi antara bahwa Sistem Pengendalian Internal dan *Dysfunctional Behavior* secara signifikan berpengaruh terhadap Kinerja Pegawai. Sehingga dapat diartikan bahwa variabel *Dysfunctional Behavior* merupakan variabel moderating atau memoderasi pengaruh antara *Dysfunctional Behavior* dan Kinerja Pegawai.

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis 1 dapat dijelaskan, bahwa Sistem Pengendalian Internal berpengaruh terhadap kinerja Pegawai. Hal ini sesuai dengan penelitian An Nissa Surya Sumunar (2004) yang menjelaskan bahwa Sistem Pengendalian Internal dapat digunakan oleh manajemen sebagai tolak ukur pengendalian di dalam organisasinya. Penggunaan Sistem Pengendalian Internal dapat berdampak positif terhadap bawahan dan Sistem Pengendalian Internal baik sebagai penilaian prestasi seseorang.

Hasil temuan untuk hipotesis 2, *Dysfunctional behavior* memoderasi pengaruh Sistem Pengendalian Internal terhadap kinerja Pegawai. Kondisi seseorang pegawai yang cenderung berperilaku *dysfunctional* akan mempengaruhi kegiatan operasional kinerjanya dalam suatu organisasi. Perilaku yang bersifat negatif tersebut secara langsung memoderasi kinerja mereka.

KESIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Penelitian ini memberikan indikasi pentingnya Sistem Pengendalian Internal dalam suatu organisasi. Hasil penelitian ini mempertegas dan mendukung temuan sebelumnya An Nissa Surya Sumunar (2004) yang menjelaskan bahwa Sistem Pengendalian Internal dapat digunakan oleh manajemen sebagai tolak ukur pengendalian di dalam organisasinya. Penggunaan Sistem Pengendalian Internal dapat berdampak positif terhadap bawahan dan Sistem Pengendalian Internal baik sebagai penilaian prestasi seseorang.

Hasil penelitian ini juga mempertegas terdapat pengaruh simultan yang signifikan antara *dysfunctional behavior* terhadap kinerja pegawai, sehingga variabel *dysfunctional behavior* yang diajukan sebagai variabel moderating memoderasi pengaruh Sistem Pengendalian Internal terhadap kinerja pegawai seperti yang dihipotesiskan.

Saran

Evaluasi atas hasil penelitian ini harus mempertimbangkan beberapa keterbatasan yang mungkin mempengaruhi hasil penelitian, antara lain:

- a. Keandalan validitas dan reliabilitas instrumen yang digunakan dalam penelitian ini nampak belum teruji dengan baik, karena terdapat beberapa indikator yang

dieliminasi (validasi). Peneliti menduga kemungkinan adanya faktor lain yaitu penerjemahan yang kurang baik, terutama *setting* bahasa yang sesuai dengan kondisi responden di Indonesia.

- b. Penggunaan instrumen berupa persepsi akan menimbulkan masalah jika persepsi tersebut berbeda dengan keadaan sebenarnya.
- c. Penggunaan *self rating* pada pengukuran kinerja manajerial dapat menyebabkan adanya kecenderungan para responden mengukur kinerja mereka lebih tinggi daripada yang sebenarnya, sehingga penilaian kinerja cenderung menjadi lebih tinggi.
- d. Hasil penelitian ini tidak dapat digeneralisasi yang lebih luas karena penelitian dilakukan pada Pemda Provinsi Lampung.

Penelitian mendatang dapat mempertimbangkan sumber daya lainnya yang dimiliki oleh organisasi yang dapat meningkatkan kinerja pegawainya.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdul Halim. 2007. *Akuntansi Keuangan Daerah*. Jakarta : Salemba Empat.
- Amin Widjaja Tunggal. 2000. *COSO-Based Auditing*. Jakarta: Harvindo.
- An Nissa Surya Sumunar. 2004. *Pengaruh Pengendalian Intern Terhadap Penerapan Prinsip-Prinsip Good Corporate Governance*. Skripsi. Universitas Padjadjaran.
- Indra Bastian.2002. “*Akuntansi sektor publik di Indonesia*”. BPFY Yogyakarta.
- Imam Ghozali, 2005, *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*: Edisi Kedua Badan Penerbit Undip Semarang
- Kaplan, R. S. 1986. “Accounting Lag: The Obsolescence of Cost Accounting Systems”. *California Management Review*, Vol. 28, No. 2.
- Krumwiede, K.R. 1995. “The implementation stage of Activity Based Costing and the impact of contextual and organizational factor”. *Journal of Management Accounting Research*. Vol.33.
- Libby,T. and J.H. Waterhouse.1996.”Predicting change in management accounting system”. *Journal of management accounting research*. Vol.8
- Lifaldo, Muchinsky, and Muller. 1986. “On the job satisfaction and the organizational commitment”. *Academy of Management Journal* Vol.29.
- Lyna Latifah, 2005. “*Pengaruh faktor organisasional, peran konflik kognitif dan afektif dalam tahap awal implementasi system keuangan daerah*”. Program Magister A k u n t a n s i Universitas Diponegoro, Semarang (tidak dipublikasikan).
- Lili Sugeng Wiyantoro. SNAXI Pontianak. 2007
- Mardiasmo.22 Maret 2001. “*Perencanaan keuangan public sebagai suatu tuntutan dalam pelaksanaan pemerintahan daerah yang bersih dan berwibawa*”. Makalah seminar IAI-KASP. Jakarta.
- Mardiasmo. 2000. “*Akuntansi sektor publik*”. Andi Yogyakarta
- Robbins, Stephen. 2003. “ *Organizational Behaviora*”l. Prentice Hall, Inc.