

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori**

##### **2.1.1 Teori Keagenan**

Teori keagenan digunakan sebagai *grand theory* yang dapat digunakan untuk menghubungkan seluruh variabel dalam penelitian. Implementasi teori keagenan (*agency theory*), Teori keagenan yang diterapkan pada sektor publik sangat penting untuk dilaksanakan agar dapat mengkaji berbagai komitmen tentang kebijakan yang memiliki keterkaitan dengan publik dengan masalah kontraktual, yakni informasi tidak simetris (Abdullah & Halim, 2006). terkait dengan susunan kontraktual di antara dua atau lebih individu, kelompok, atau organisasi pada organisasi publik (Halim & Abdullah, 2006), menarik untuk dianalisis lebih lanjut dengan menggunakan data keuangan dari laporan keuangan pemerintah daerah (Handayani, et al., 2022).

Teori keagenan digunakan untuk menjelaskan hubungan antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah, dimana prinsipal (pemerintah pusat) dan pemerintah daerah sebagai agen (Arcas & Martí, 2016). Hubungan dari *agency theory* terhadap diskresi akrual abnormal adalah terdapatnya konflik kepentingan, dan asimetris informasi antara prinsipal dan agen dalam pengelolaan keuangan publik untuk memanipulasi akrual, sehingga menciptakan persepsi yang baik atas kinerja laporan keuangan yang mencapai titik impas diatas nol menghindari kerugian dengan menyamarkan kinerja keuangan yang buruk (Pina et al., 2012).

Berdasarkan penjelasan di atas, penelitian ini menggunakan Teori Keagenan sebagai salah satu media analisis untuk menggeneralisasi konsep-konsep dasar penelitian (variabel, indikator, dan sebagainya) serta untuk mengkonfirmasi hasil temuan penelitian. Teori ini bertujuan menguji hubungan antara variabel independen yaitu ukuran pemerintah, *fiscal distress*, kapasitas fiskal, dan SiLPAt; serta variabel dependen yaitu diskresi akrual pemerintah daerah.

### 2.1.2 Diskresi Akrua

Pemerintah telah mengeluarkan peraturan khusus mengenai penerapan akuntansi berbasis akrual, peraturan tersebut tertuang dalam peraturan menteri dalam negeri nomor 64 tahun 2013 tentang penerapan standar akuntansi berbasis akrual dan peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintah (berbasis akrual). Pemerintah daerah harus mengelola keuangannya dengan kewenangan yang dimiliki baik dalam pengelolaan keuangan maupun dalam proses penyusunan laporan atau pelaporan keuangannya. Diskresi atau kewenangan yang dimiliki salah satunya adalah diskresi akrual. Menurut undang - undang no 30 tahun 2014 diskresi akrual merupakan kewenangan manajemen pemerintah daerah untuk menerapkan basis akrual pada pengelolaan dan pelaporan keuangan daerahnya. Diskresi akrual dianggap memiliki hubungan yang terpolada dengan aspek-aspek lain organisasi (pemerintah daerah) seperti total akrual, pendapatan, piutang, *plant property and equipment (PPE)*. Namun demikian terkadang terdapat sejumlah nilai diskresi akrual yang tidak cocok dengan pola hubungannya dengan aspek-aspek tersebut. Nilai ini disebut diskresi akrual abnormal, yang sering digunakan sebagai proksi bahwa diskresi akrual telah “dimanipulasi.” Diskresi akrual abnormal ini dapat mempengaruhi hasil laporan keuangan seperti mengubah estimasi, catatan transaksi kebijakan akuntansi sehingga menampilkan kondisi laporan keuangan yang tidak sesuai (R. R. Gamayuni, 2022). Pemerintah daerah menggunakan diskresi akrual tidak hanya untuk tujuan peraturan, namun juga untuk berbagai alasan lainnya. Kemungkinannya adalah pemerintah daerah tidak akan mampu menerapkan kebijakan yang adil dan menguntungkan pemerintah dan pemerintah daerah itu sendiri.

Basis akrual yang diterapkan oleh pemerintah daerah pada beragam bagian baik aset, pendapatan, beban, dan lainnya akan mengetahui ukuran akrual yang diimplementasikan oleh pemerintah daerah dalam mengelola dan melaporkan keuangan. Ukuran akrual tersebut merupakan tingkatan penerapan akrual yang dijalankan oleh pemerintah daerah terhadap pelaksanaan diskresi akrual. Selain itu, pemerintah daerah juga bertanggung jawab atas penerapan sistem akuntabilitas.

Setiap pemerintah daerah bertanggung jawab untuk menegakkan pedoman peraturan menteri dalam negeri No. 64 Tahun 2013 tentang penetapan standar akuntansi berbasis akrual. Dengan penyusunan kebijakan akuntansi yang relative berbeda maka akan ada kemungkinan keragaman dalam tingkatan akrual yang dilaksanakan. Semakin tinggi akrual maka akan semakin meragukan pengakuan aset dan kewajiban semakin bersifat estimasi dan bersifat judgemental, kurang dapat diandalkan, dan memiliki kemungkinan yg kurang relevan terhadap ukuran moneter serta kurang bermakna dalam hal pengungkapan (Chan J. L., 2008).

Diskresi akrual berkaitan dengan kesempatan kepada manajemen untuk menentukan transaksi akrual secara fleksibel, yang dijabarkan dalam kebijakan akuntansi. Metode *discretionary accrual* memberikan peluang kepada manajemen untuk memperbaiki surplus (defisit) sesuai dengan keinginan manajemen pemerintah daerah. Artinya, metode-metode akrual memberi peluang kepada manajemen guna memperbaiki atau memanipulasi angka-angka sesuai dengan keinginannya (Rohman et al., 2018). Untuk mengetahui tingkat diskresi akrual abnormal maka dapat dilakukan perhitungan menggunakan rumus modifikasi Jones. Berikut formula proses penurunan persamaannya (Jones & Pendlebury, 2010):

$$\begin{aligned}
 & - TA_{it} = COFO - Dy \\
 & - \frac{TA_{it}}{A_{it-1}} = \alpha \left( \frac{1}{A_{it-1}} \right) + \beta 1 \left( \frac{\Delta REV_{it}}{A_{it-1}} \right) + \beta 2 \left( \frac{PPE_{it}}{A_{it-1}} \right) \\
 & - NDA_{it} = \alpha \left( \frac{1}{A_{it-1}} \right) + \beta 1 \left( \frac{\Delta REV_{it} - \Delta REC_{it}}{A_{it-1}} \right) + \beta 2 \left( \frac{PPE_{it}}{A_{it-1}} \right)
 \end{aligned}$$

Diskresi akrual (DA) ditentukan dengan formula sebagai berikut:

$$DA_{it} = TA_{it} - NDA_{it}$$

Keterangan :

$Dy_{it}$  = surplus/defisit untuk pemerintah daerah i pada tahun t ;

$COFO_{it}$  = arus kas bersih dari aktivitas operasi pemerintah daerah i pada tahun t ;

$\Delta REV_{it}$  = perubahan pendapatan dari pemerintah daerah i pada tahun t;

$\Delta REC_{it}$  = piutang usaha pemerintah daerah i pada tahun t;

$PPE_{it}$  = total aset tetap pemerintah daerah i pada tahun t;

$A_{it-1}$  = total aset pemerintah daerah i pada tahun t;

$NDA_{it}$  = estimasi non diskresi akrual

### 2.1.3 Ukuran Pemerintah

Salah satu faktor yang mendorong terjadinya diskresi akrual abnormal adalah ukuran pemerintah, karena semakin kompleksnya operasionalnya maka akan lebih banyak transaksi, estimasi dan kebijakan akuntansi yang terlibat (Abdullah & Kamal, 2023). Besar kecilnya ukuran pemerintahan ditentukan oleh kompleksitas, pelayanan publik, dan berbagai fungsi pemerintahan yang dijalankan. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 23 tahun 2014 ukuran pemerintah merupakan klasifikasi pemerintah daerah di Indonesia yang dibedakan berdasarkan jumlah penduduk, luas wilayah, dan kemampuan ekonomi. Kabupaten dan kota dikategorikan berdasarkan parameter-parameter tersebut untuk menentukan status serta kapasitas pemerintahan.

Bradbury & Stephenson (2003) melihat bahwa ukuran pemerintah daerah terkait dengan struktur belanja dan persaingan dalam menentukan alokasi belanja dalam anggaran. Ukuran pemerintah daerah yang besar memiliki beban tugas yang lebih kompleks dibandingkan dengan ukuran pemerintah daerah yang kecil, karena penduduk dan aset yang dikelola juga lebih besar. Kebijakan terkait pengelolaan keuangan dan anggarannya juga mendapat perhatian yang lebih besar dari publik dan secara politik mendapat pengawasan yang lebih cermat dari legislatif (Handayani et al., 2022).

### 2.1.4 *Fiscal Distress*

Menurut Maher, et al. (2020), definisi *fiscal distress* masih dalam perdebatan mengingat kompleksitas dalam tema ini. Anggaran yang menggunakan basis kas dipertanggungjawabkan dalam LKPD yang menggunakan basis akrual, sehingga pemerintah daerah akan berupaya untuk meminimalkan terjadinya *fiscal distress* dalam pelaporannya. *Fiscal distress* merupakan ketidakmampuan pemerintah daerah untuk mengurangi defisit atau menaikkan surplus anggaran (Zeedan et al., 2014). *Fiscal distress* adalah penurunan sumber daya yang signifikan, yang sebagian tergambar dari kenaikan rasio pendapatan transfer yang lebih banyak terhadap total pendapatan, rasio belanja administratif yang semakin besar terhadap total pengeluaran, utang yang semakin banyak, dan mengalami pertumbuhan pendapatan yang kecil (Trussel & Patrick, 2009).

### **2.1.5 Kapasitas Fiskal**

Berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 193/PMK.07/2022 tentang Kapasitas Fiskal Daerah yang merupakan kemampuan keuangan masing-masing daerah yang dicerminkan melalui pendapatan daerah dan penerimaan pembiayaan daerah tertentu dikurangi dengan pendapatan yang penggunaannya sudah ditentukan, belanja tertentu, dan pengeluaran pembiayaan daerah tertentu. Menurut Baskaran dan Bigsten (2013), konsep kapasitas fiskal mengacu pada kemampuan suatu negara untuk mengekstraksi sumber dayanya sendiri, yaitu seberapa besar kekayaan suatu negara dapat diekstraksi secara efisien. sehingga terbangun suatu pemerintahan yang efisien dan mendorong demokrasi dan menurunkan korupsi.

Lewis (2003) berpandangan bahwa kapasitas fiskal daerah dapat diukur dengan ‘surplus operasi’, yakni kemampuan daerah dalam membayar pinjamannya. Oleh karena itu, pemerintah daerah akan berupaya untuk melakukan restrukturisasi kapasitas fiskalnya untuk meningkatkan kinerja keuangannya (Surya, 2016). Kapasitas fiskal yang rendah mencerminkan kemampuan keuangan yang terbatas untuk memberikan pelayanan dan penyediaan infrastruktur yang melebihi standar minimal. Keterbatasan kemampuan ini berimplikasi pada rumitnya diskusi dalam pembahasan anggaran antara eksekutif dan legislatif, sehingga keputusan yang diambil merupakan hasil terbaik.

### **2.1.6 Sisa Lebih perhitungan Anggaran (SiLPA)**

SiLPA adalah Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran Tahun Berkenaan, yaitu selisih antara surplus/defisit anggaran dengan pembiayaan netto (Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan). SiLPA adalah selisih antara realisasi penerimaan dan pengeluaran anggaran selama 1 (satu) periode anggaran Segala aktivitas transaksi keuangan yang termasuk SiLPA tahun sebelumnya baik bersumber dari penerimaan, pembiayaan, pengeluaran dan sisasisa dana kegiatan yang sudah terealisasi. Sejalan dengan temuan penelitian Rohman (2016), terdapat bukti adanya pengaruh diskresi akrual terhadap Sisa Lebih Perhitungan Anggaran. Rohman (2016) mengemukakan bahwa “penggunaan diskresi akrual (manipulasi akrual) yang lebih tinggi antara diduga lain karena kinerja keuangan yang tidak baik dapat

disamakan, ketidacukupan dana dalam konteks tersedianya pelayanan bagi publik (masyarakat), dan menghindari biaya layanan atau defisit yang tinggi, serta tercapainya kemampuan sesuai yang diproyeksikan berdasarkan konsep keuangannya". Hal ini mengindikasikan bahwa pemerintah berupaya menurunkan SiLPA mendekati nol untuk mencerminkan kinerja laporan keuangan yang baik dengan kebijakan diskresi akrual yang abnormal atau manipulasi akrual, begitu juga dengan sebaliknya (Rohman, 2018).

## 2.2 Penelitian Terdahulu

**Tabel 2.1**  
**Penelitian Terdahulu**

No	Nama dan Tahun Penelitian	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
1.	Mirdaniati Putri, Syukriy Abdullah, Adnan Adnan, Fifi Yusmita (2023)	Manipulasi Akrual Dalam Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Di Indonesia: Apakah <i>Government Size</i> Dan Kapasitas Fiskal Memiliki Efek?	$X_1 = \textit{Government size}$ $X_2 = \textit{Kapasitas Fiskal}$ $Y = \textit{Manipulasi Akrual}$	<i>Government size</i> berpengaruh positif, dan kapasitas fiskal tidak berpengaruh terhadap diskresi akrual abnormal dalam pelaporan keuangan pada 179 kabupaten dan kota di Indonesia.
.2	Adnan, Syukriy Abdullah, Maulana Kamal (2023)	<i>Accrual Management in the Local Government Of Aceh: An Empirical Evidence</i>	$X_1 = \textit{Local Government size}$ $X_2 = \textit{Fiscal Capacity}$ $X_3 = \textit{Fiscal Distress}$ $X_4 = \textit{Legislature size}$ $Y = \textit{Accrual Manipulation}$	<i>local government and size of the legislature have an effect on accrual manipulation in district and city local governments in Aceh, while the other two variables, namely fiscal capacity and fiscal distress, have no effect.</i>
3.	Cut Alya Shafira, Syukriy Abdullah (2022)	Pengaruh Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) Dan <i>Financial Distress</i> Terhadap Manipulasi Akrual Pada Pemerintah Daerah Di Indonesia	$X_1 = \textit{SiLPA}$ $X_2 = \textit{Financial Distress}$ $Y = \textit{Manipulasi Akrual}$	a. SiLPA berpengaruh terhadap manipulasi akrual pada kabupaten/kota seluruh Indonesia.  b. <i>Financial Distress</i> berpengaruh terhadap manipulasi akrual pada kabupaten/kota seluruh Indonesia.
4.	Handayani, Darwanis, Syukriy Abdullah (2022)	Determinan Manipulasi Akrual Dalam Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah	$X_1 = \textit{Government size}$ $X_2 = \textit{Kapasitas Fiskal}$ $X_3 = \textit{Fiscal Distress}$ $X_4 = \textit{Legislature Size}$ $Y = \textit{Manipulasi Akrual}$	<i>government size</i> dan <i>fiscal distress</i> berpengaruh negatif dan <i>legislature size</i> berpengaruh positif terhadap manipulasi akrual dalam pelaporan keuangan

				Pemerintah daerah kabupaten dan kota di Aceh, sedangkan kapasitas fiskal tidak berpengaruh.
5.	Abdul Rohman (2016)	Analisis Kebijakan Diskresi Akrual Terhadap Sisa Lebih (kurang) Perhitungan Anggaran	$X_1 =$ Diskresi akrual $Y =$ Sisa lebih perhitungan anggaran	Akibat penerapan akrual berdampak pada sisa lebih (kurang) perhitungan anggaran. Hal ini tampak dari pengolahan data yang mencerminkan terjadinya diskresi akrual baik dari persamaan model Healy, De Angelo, Hribar, Jones maupun Modified Jones
6.	Abdul Rohman, Rochmawaty Daud, Ubaidillah(2018)	Analisis Pengaruh Laporan Hasil Pemeriksaan, Diskresi Akrual dan Tingkatan Akrual Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah	$X_1 =$ LHP $X_2 =$ Diskresi akrual $X_3 =$ Tingkatan akrual $Y =$ Kinerja keuangan	Lhp menunjukkan hasil negatif sehingga ditolak yaitu opini tidak berpengaruh terhadap kinerja keuangan. tingkatan akrual berpengaruh terhadap kinerja keuangan juga ditolak. Sementara itu diksresi akrual (model Hribar) diterima.
7.	Arcas & Marti (2016)	<i>Financial Perfomance Adjustment English Local Government</i>	$X_1 =$ Leverage $X_2 =$ Abnormal Accrual $Y =$ Financial performance adjustment	Abnormal akrual atau manipulasi akrual dipemerintah daerah inggris, yang melaporkan surplus/defisit mendekati nol untuk menghindari pelaporan keuangan yang mengalami peningkatan defisit dengan menggunakan kebijakan diskresi akrual.
8.	Audrilia Rifdah Hanandika1 , Rida Prihatni, Indah Muliastari (2022)	Pengaruh <i>Free Cash Flow, Leverage, Independent Comissioner dan Sales Growth</i> Terhadap <i>Earnings Management</i>	$X_1 =$ Free cash flow $X_2 =$ Leverage $X_3 =$ Independent commissioner $X_4 =$ Sales growth $Y =$ Earnings management	<i>free cash flow</i> tidak memiliki pengaruh terhadap <i>earnings management</i> , <i>leverage</i> memiliki pengaruh negatif terhadap <i>earnings management</i> , <i>independent commissioner</i> memiliki pengaruh negatif terhadap <i>earnings management</i> , dan <i>sales growth</i> tidak memiliki pengaruh terhadap <i>earnings management</i> .
9.	Ela Amelia, Dendi Purnama (2023)	<i>Profitabilitas, Likuiditas, Kebijakan Hutang dan Kebijakan Dividen</i>	$X_1 =$ Profitabilitas $X_2 =$ Likuiditas $X_3 =$ Kebijakan Hutang	secara simultan <i>profitabilitas</i> , <i>likuiditas</i> , kebijakan hutang dan kebijakan dividen berpengaruh

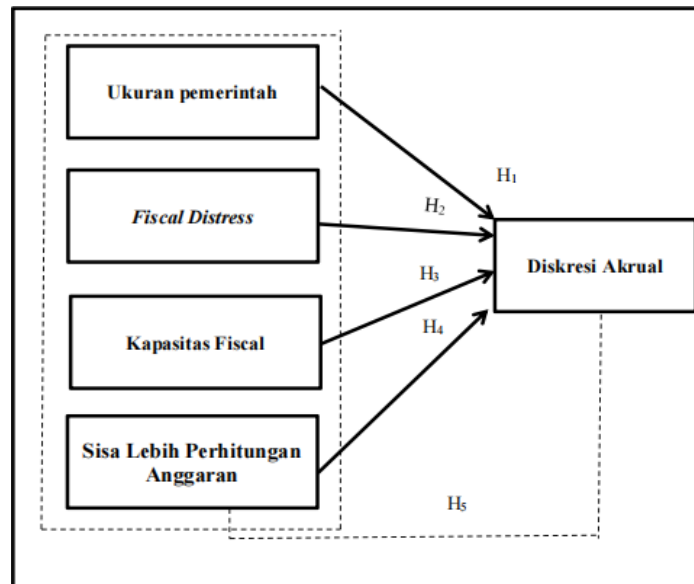
		Terhadap Manajemen Laba	$X_4 =$ Kebijakan dividen $Y =$ Manajemen Laba	positif signifikan terhadap manajemen laba. Secara parsial <i>profitabilitas</i> berpengaruh positif signifikan terhadap manajemen laba, <i>likuiditas</i> berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba, kebijakan hutang berpengaruh negative signifikan terhadap manajemen laba, dan kebijakan dividen berpengaruh negatif signifikan terhadap manajemen laba.
10.	Agung Budi, Reni Anggraeni(2023)	Determinan Asimetri Informasi Terhadap Praktik Manajemen Laba	$X_1=$ Asimetri Informasi $X_2 =$ Kepemilikan Manajerial $X_3=$ <i>Employee Stock Ownership Program</i> $Y =$ Manajemen laba	Secara Parsial Asimetri Informasi Tidak Berpengaruh Terhadap Manajemen laba, Kepemilikan Manajerial tidak Berpengaruh Terhadap Manajemen laba dan <i>employee stock ownership program</i> berpengaruh negatif terhadap manajemen laba. Secara simultan asimetri informasi, kepemilikan manajerial dan <i>employee stock ownership program</i> berpengaruh terhadap manajemen laba.
11.	Lisda Tampubolon, Evada Dewata, Desi Indriasari , Hadi Jauhari (2023)	Pengaruh Government Size, Fiscal Distress, dan Sisa Lebih Perhitungan Anggaran Terhadap Manipulasi Akrua	$X_1=$ <i>Government size</i> $X_2 =$ <i>Fiscal Distress</i> $X_3 =$ SiLPA $Y =$ Manipulasi Akrua	<i>Government size</i> dan SiLPA tidak berpengaruh signifikan terhadap manipulasi akrual karena tidak terkait langsung dalam pengelolaan keuangan, sedangkan <i>fiscal distress</i> berpengaruh signifikan terhadap manipulasi akrual.

Sumber : data diolah (2024)

### 2.3 Kerangka Pemikiran

Menurut Widayat dan Amirullah (2002) kerangka berpikir atau juga disebut sebagai kerangka konseptual merupakan model konsep - tual tentang bagaimana teori berbubungan dengan berbagai faktor yang telah diidentifikasi sebagai masalah yang penting. Ruang lingkup penelitian ini adalah seluruh pemerintah daerah provinsi di Indonesia. Variabel analisisnya adalah variabel independen yaitu ukuran pemerintah, *fiscal distress*, kapasitas fiskal, dan SiLPA. Sebagai dasar dalam merumuskan hipotesis, berikut kerangka pemikiran teoritis yang menunjukkan pengaruh variabel ukuran pemerintah, *fiscal distress*, kapasitas fiskal, dan SiLPA.





Sumber : Penulis, 2024

**Gambar 2.1**  
**Kerangka Pemikiran**

## 2.4 Pengembangan Hipotesis

Hipotesis merupakan jawaban sementara yang bersifat teoritis terhadap rumusan penelitian. Dikatakan sementara karena jawaban yang diberikan baru berdasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data, jadi hipotesis juga dapat dinyatakan sebagai jawaban yang empirik (Sugiyono, 2019).

### 2.4.1 Pengaruh Ukuran Pemerintah terhadap Diskresi Akrual

Ukuran pemerintah daerah adalah salah satu variabel dalam besar kecilnya pemerintahan suatu daerah yang diukur dengan total aset, jumlah penduduk, total pendapatan dan tingkat produktivitas (Damanpour, 1991). Ukuran pemerintah daerah dapat menjadi salah satu faktor yang mempengaruhi kinerja keuangan pemda karena semakin besar ukuran pemda maka akan semakin besar pula peluang kemudahan dalam melaksanakan kegiatan operasionalnya, sebaliknya ukuran pemda yang kecil akan cenderung mengalami kesulitan dalam pelaksanaan operasionalnya (Aziz, 2016). Pernyataan tersebut sependapat dengan hasil penelitian Sari & Mustanda (2019) yang menguji pengaruh ukuran pemerintah

daerah terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah, bahwa ukuran pemerintah daerah merupakan faktor yang perlu diperhatikan untuk meningkatkan kinerja keuangan. Sedangkan pada penelitian Handayani et al., (2022) menemukan bahwa Government size tidak berpengaruh terhadap diskresi akrual abnormal. Ukuran pemerintah daerah dapat diproksikan dengan total aset yang dimiliki oleh daerah tersebut. Artinya semakin besar ukuran pemerintah maka tingkat pengawasan dan pengendalian terhadap manipulasi akrual semakin tinggi yang berpotensi menurunkan praktik diskresi akrual abnormal. Dengan demikian hubungan ukuran pemerintahan dan diskresi akrual dapat dinyatakan dalam hipotesis berikut:

**H1 : Ukuran pemerintah berpengaruh terhadap diskresi akrual.**

#### **2.4.2 Pengaruh *Fiscal Distress* terhadap Diskresi Akrual**

*Fiscal distress* mencerminkan masalah dalam memenuhi kebutuhan anggaran pemerintah daerah baik dalam mengurangi atau meningkat surplus/defisit anggaran. (Abdullah & Kamal, 2023). Berdasarkan hasil penelitian yang dilakukan oleh Handayani, Darwis, & Abdullah,(2022) menyatakan *fiscal distress* tidak berpengaruh terhadap diskresi akrual abnormal pada Provinsi Aceh selama periode 2016-2020, artinya semakin rendah diskresi akrual abnormal yang terjadi dalam pelaporan keuangan pemerintah daerah. Sedangkan Hasil Penelitian Shafira & Abdullah, (2022) menyatakan bahwa *fiscal distress* berpengaruh positif terhadap diskresi akrual abnormal pada pemerintah daerah di Indonesia tahun 2019. Hal ini dikarenakan adanya upaya peningkatan pendapatan dan kebutuhan fiskal mendorong terjadinya diskresi akrual abnormal untuk mencerminkan kinerja laporan keuangan yang baik dipengaruhi oleh *fiscal distress*. Dengan demikian hubungan *fiscal distress* dan diskresi akrual dapat dinyatakan dalam hipotesis berikut:

**H2 : *Fiscal distress* berpengaruh terhadap diskresi akrual.**

#### **2.4.3 Pengaruh Kapasitas Fiskal terhadap Diskresi Akrual**

Kapasitas fiskal yang rendah mencerminkan kemampuan keuangan yang terbatas untuk memberikan pelayanan dan penyediaan infrastruktur yang melebihi standar minimal. Keterbatasan kemampuan ini berimplikasi pada rumitnya diskusi dalam pembahasan anggaran antara eksekutif dan legislatif, sehingga keputusan

yang diambil merupakan hasil terbaik. Kedua belah pihak akan lebih cermat dalam menganalisis setiap rencana yang akan dibiayai dengan belanja daerah. Pemerintah daerah yang memiliki kapasitas fiskal rendah cenderung ingin melaporkan kinerja keuangan yang lebih baik melalui perekayasaan akrual diskresioner yang lebih besar, yang dapat terjadi karena adanya asimetri informasi antara eksekutif dan legislatif (Halim & Abdullah, 2006). Dengan demikian hubungan kapasitas fiskal dan diskresi akrual dapat dinyatakan dalam hipotesis berikut:

**H3: Kapasitas fiskal berpengaruh terhadap diskresi akrual.**

#### **2.4.4 Pengaruh Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) terhadap**

##### **Diskresi Akrual**

Adanya sisa lebih dari perolehan penerimaan dan pengeluaran anggaran selama satu periode anggaran yang sudah terealisasi adalah definisi dari SiLPA. SiLPA yang tinggi mengindikasikan bahwa belum semua anggaran belanja direalisasikan atau penerimaan daerah lebih tinggi daripada anggarannya. Hal ini menjadi sebuah peluang untuk dapat menggunakan kewenangan atau kebijakan diskresi akrual agar dapat menyamarkan laporan keuangan dan meningkatkan performa dalam memberikan pelayanan bagi publik, tetapi diskresi akrual ini bisa saja salah dipergunakan oleh oknum - oknum yang ingin menguntungkan diri sendiri bukan untuk kepentingan publik. Hasil penelitian Rohman (2016) yang mendapati adanya pengaruh diskresi akrual terhadap Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA). Rohman (2016) menyatakan bahwa, “penggunaan diskresi akrual (manipulasi akrual) yang lebih tinggi antara lain diduga karena performa keuangan yang tidak baik dapat disamarkan, ketidakcukupan dana dalam konteks tersedianya pelayanan bagi publik (masyarakat), dan menghindari biaya layanan atau defisit yang tinggi, serta tercapainya kemampuan sesuai yang diproyeksikan berdasarkan konsep keuangannya”. Penelitian ini berbeda dengan analisis yang dilakukan Prasetyo & Rusdi (2021) bahwa SiLPA berpengaruh negatif terhadap manipulasi akrual karena peningkatan pendapatan yang terbentuk dari sisa anggaran belanja pemerintah daerah yang tidak terealisasi disebut kinerja keuangan yang buruk. Dimana terdapat sisa anggaran belanja pemerintah tidak terealisasi yang seharusnya nol artinya dalam pengelolaan anggaran dapat menutupi defisit

yang terjadi pada periode tersebut. Sejalan dengan temuan Handayani et al. (2022) yang menunjukkan bahwa ketika SiLPA relatif naik yang bersumber dari pendapatan terbentuk dari sisa belanja yang belum terealisasi, maka diskresi akrual abnormal diprediksi akan rendah. Hal ini mengindikasikan bahwa pemerintah berupaya menurunkan SiLPA mendekati nol untuk mencerminkan kinerja laporan keuangan yang baik dengan kebijakan diskresi akrual yang abnormal atau manipulasi akrual, begitu juga dengan sebaliknya (Rohman, 2018). Dengan demikian hubungan SiLPA dan manipulasi akrual dapat dinyatakan dalam hipotesis berikut:

**H4: SiLPA berpengaruh terhadap diskresi akrual**

**2.4.5 Pengaruh Ukuran Pemerintah, *Fiscal Distress*, Kapasitas Fiskal, dan Sisa Lebih perhitungan Anggaran (SiLPA) terhadap Diskresi Akrual**

Ukuran pemerintah daerah menggambarkan seberapa besar beban tanggung jawab yang harus dilaksanakan oleh pemerintah daerah untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat dan menyelenggarakan fungsi- fungsi pemerintahan yang menjadi kewenangannya. Semakin besar ukuran pemerintah daerah maka semakin besar perhatian publik sehingga dapat menurunkan praktik diskresi akrual begitu juga sebaliknya. Ukuran pemerintah daerah yang lebih besar cenderung dapat mempengaruhi terjadinya *fiscal distress* karna semakin besar pemerintah, semakin kompleks pula tata kelola keuangannya. *Fiscal distress* merupakan kesulitan keuangan yang terjadi ketika pendapatan lebih kecil dari pengeluaran menyebabkan terjadi defisit, sehingga untuk menghindari masalah tersebut maka dilakukan kebijakan diskresi akrual untuk memanipulasi laporan keuangan pemerintah daerah guna memenuhi kebutuhan anggaran pemerintah daerah baik dalam mengurangi atau meningkat surplus/defisit anggaran (Trussel, & Patrick, (2013). Salah satu faktor yang mempengaruhi terjadinya *fiscal distress* adalah lemahnya kapasitas fiskal pemerintah daerah. Kapasitas fiskal yang rendah mencerminkan kemampuan keuangan yang terbatas untuk memberikan pelayanan dan penyediaan infrastruktur yang melebihi standar minimal, karna itu pemerintah daerah yang kapasitas fiskalnya rendah cenderung menggunakan diskresi akrual untuk melaporkan kinerja keuangan yang baik.

Pemerintah daerah yang mengalami defisit menggunakan sisa lebih perhitungan anggaran (SiLPA) dari tahun sebelumnya untuk mengatasi hal tersebut. SiLPA yang tinggi mengindikasikan bahwa belum semua anggaran belanja direalisasikan atau penerimaan daerah lebih tinggi daripada anggarannya. Hal ini menjadi sebuah peluang untuk dapat menggunakan kewenangan atau kebijakan diskresi akrual agar dapat menyamakan laporan keuangan dan meningkatkan performa dalam memberikan pelayanan bagi publik, tetapi diskresi akrual ini bisa saja salah dipergunakan oleh oknum- oknum yang ingin menguntungkan diri sendiri bukan untuk kepentingan publik. Berdasarkan uraian di atas diduga bahwa keempat variabel independent tersebut saling mempengaruhi satu sama lain.

**H5: Ukuran pemerintah, *Fiscal distress*, Kapasitas fiskal, dan SiLPA berpengaruh terhadap diskresi akrual**