

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang**

Pemerintah Republik Indonesia mulai menerapkan sistem reformasi pemerintahan desentralisasi fiskal sebagai perwujudan implementasi konsep *New Public Management* (NPM). Sejak tahun 2001 silam, konsep NPM ini telah diberlakukan. Penerapan kebijakan NPM ini berfokus pada peningkatan kinerja dan akuntabilitas organisasi pemerintahan (Handayani, dkk., 2022). Konsep NPM ini mendorong penggunaan prinsip-prinsip bisnis pada organisasi pemerintahan, termasuk kebijakan akuntansi berbasis akrual (Vinnari & Nasi, 2008 dalam Handayani, dkk., 2022). Konsep akuntansi akrual ini sudah lebih dulu diterapkan diberbagai negara maju di Eropa sekitar tahun 1980-an. Semenjak saat itu, penggunaan akuntansi berbasis akrual pada organisasi sektor publik semakin berkembang menjadi standar global (Kuroki, *et al.*, 2021; Ellwood & Newberry, 2007; Pollit dan Bouckaert, 2017).

Penerapan akuntansi berbasis akrual di Indonesia telah dilakukan semenjak tahun 2015 silam (Handayani, dkk., 2022; Afiqoh, 2020). Payung hukum dari penerapan akuntansi berbasis akrual ini merujuk pada Permendagri No. 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Sistem Akuntansi Berbasis Akrual pada Pemerintah Daerah, dan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual yang menggantikan Peraturan No. 24 tahun 2005 terkait penerapan Standar Akuntansi Pemerintah basis kas menuju akrual. Dengan diberlakukannya kebijakan akuntansi berbasis akrual ini, maka pemerintah daerah memiliki wewenang untuk menyusun laporan keuangan sesuai dengan prinsip-prinsip *New Public Management*. Implementasi akuntansi sebagai model pencatatan dan pelaporan dengan basis yang berbeda-beda akan menunjukkan perbedaan antara organisasi sektor publik dengan organisasi sektor privat atau swasta (Rohman, 2016).

Penerapan akuntansi akrual diharapkan dapat membantu meningkatkan efisiensi, transparansi, dan akuntabilitas bagi pemangku kepentingan, serta

menyediakan gambaran yang lebih komprehensif, menunjukkan kepemilikan dan aliran aset keuangan dan kewajiban entitas (Kuroki, *et al.*, 2021). Dengan diterapkannya akuntansi berbasis akrual maka pemerintah tersebut haruslah menerapkan diskresi (kewenangan) akrual yang tidak merugikan pemerintah itu sendiri. Diskresi akrual diartikan sebagai wewenang yang dimiliki oleh pihak tata kelola pemerintah daerah untuk menentukan seberapa besar penerapan tingkat akrual pada pelaporan pemerintah dan pemerintah daerah (Rohman, 2016). Akan tetapi, *impact* dari diberlakukannya diskresi akrual ini mengakibatkan tingginya peluang untuk melakukan manipulasi akrual pada laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) (Mirdaniati, dkk., 2023; Annesi-Pessina & Sicilia, 2015; Cohen, *et al.*, 2019).

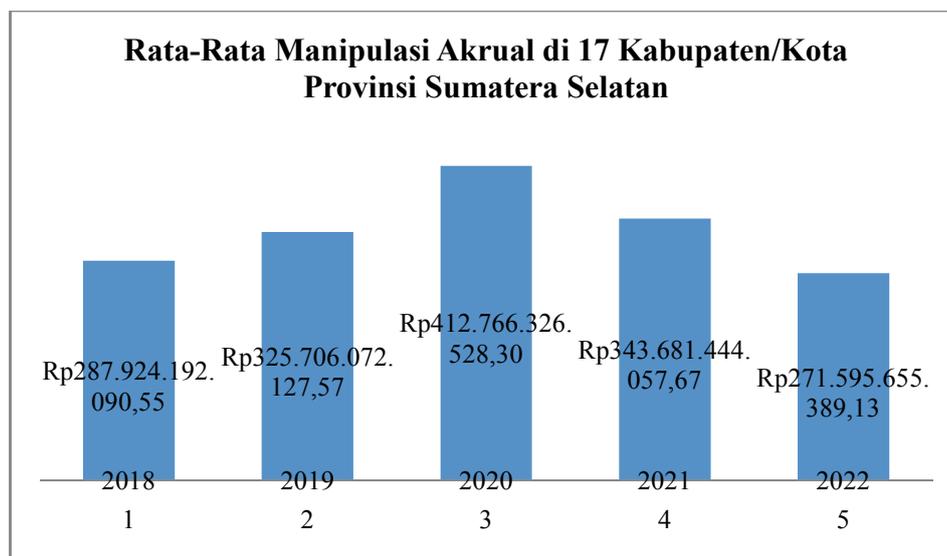
Manipulasi akrual ini berasal dari kebijakan diskresi akrual yang memiliki keterkaitan dengan aspek-aspek seperti, total akrual, pemasukan, piutang, *plant property and equipment* (PPE). Terkadang jumlah diskresi akrual mengalami ketidaksesuaian dengan aspek-aspek tersebut sehingga menimbulkan manipulasi akrual yang disebabkan oleh *abnormal discretion* (Rohman, 2019). Manipulasi akrual itu sendiri biasanya dilakukan pihak tata kelola pemerintah daerah untuk mengkoreksi surplus/defisit mendekati nol sesuai dengan keinginan pemerintah daerahnya. Fenomena manipulasi akrual ini telah terjadi di berbagai negara di belahan dunia, seperti Amerika, Inggris, Australia, Yunani, Italia, Spanyol, Portugal, Swedia, dan lainnya (Handayani, dkk., 2022).

Manipulasi akrual ini apabila dimanfaatkan oleh oknum-oknum tertentu untuk hal-hal yang tidak baik maka akan menimbulkan masalah dikemudian hari, dan memberikan efek bias terhadap informasi yang tersaji pada laporan keuangan (Tampubolon, dkk., 2023; Cohen, *et al.*, 2019), sehingga dapat menimbulkan kekeliruan dalam proses pengambilan keputusan akibat dari adanya manipulasi informasi pada laporan keuangan tersebut. Pengambilan keputusan yang salah dan tidak bijaksana tentunya sangatlah dihindari bagi setiap pemerintah daerah karena dapat menimbulkan temuan pada proses audit

oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang mana akan mempengaruhi pemberian opini terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah tersebut. Kepala daerah dan pejabat-pejabat pembantunya atau yang biasa disebut pihak eksekutif, biasanya melakukan manipulasi akrual karena beberapa alasan, yang pertama, untuk melakukan pencitraan dalam kinerja keuangan. Kedua, untuk menutupi kesalahan atau informasi yang tidak menguntungkan bagi pihak eksekutif. Ketiga, ingin membentuk suatu opini tertentu di masyarakat atau pengguna laporan keuangan. Terakhir, ada tujuan lain guna memenuhi kepentingan politik dan politik anggaran seperti untuk mendapatkan insentif dari pemerintah pusat (Cohen et al., 2019; Bisogno & Donatella, 2022).

Penelitian terkait manipulasi akrual umumnya menggunakan objek penelitian berupa organisasi sektor private atau swasta. Literatur yang membahas mengenai manipulasi akrual pada organisasi sektor publik atau instansi pemerintahan cenderung lebih sedikit, khususnya di Indonesia. Beberapa kota madya di Amerika Serikat, Yunani, Italia, dan Portugal cenderung melakukan manipulasi akrual pada pelaporan keuangan pemerintah daerahnya untuk menghindari adanya surplus anggaran (Beck, 2018; Cohen, *et al.*, 2019; Ferreira, *et al.*, 2020). Pemerintah daerah berupaya untuk melaporkan hasil pendapatan positif mendekati nol untuk mem-*framing* bahwa anggaran telah terserap secara efektif dan efisien. Fenomena manipulasi akrual ini juga terjadi di pemerintah daerah Indonesia menunjukkan hasil bahwa manipulasi akrual yang terjadi di pemerintah daerah di Indonesia dipengaruhi oleh *government size*, dan *fiscal capacity* pemerintah daerah itu sendiri (Mirdaniati, dkk., 2023). Penelitian pada 17 kabupaten/kota di Provinsi Sumatera Selatan menunjukkan hasil bahwa *government size* tidak memiliki pengaruh terhadap adanya manipulasi akrual yang terjadi pada pemerintah daerah di Provinsi Sumatera Selatan, sedangkan variabel *fiscal distress* dan SiLPA berpengaruh pada manipulasi akrual yang terjadi pada pemerintah daerah di Provinsi Sumatera Selatan (Tampubolon, dkk., 2023). Penelitian lainnya dengan menggunakan sampel berupa 34 provinsi di Indonesia, dengan

variabel independen berupa total akrual, perubahan pendapatan, dan PPE (*plant, property, dan equipment*) menunjukkan hasil bahwa antara manipulasi akrual dan SILPA/SIKPA yang dimiliki oleh setiap pemerintah daerah di Indonesia memiliki keterkaitan satu sama lain (Martini, dkk., 2020). Kebijakan manipulasi akrual berpengaruh positif dan signifikan terhadap SILPA/SIKPA yang dimiliki setiap pemerintah daerah, yang artinya, semakin tinggi surplus/defisit anggaran pada suatu pemerintah daerah maka akan semakin tinggi pula penerapan manipulasi akrual pada daerah tersebut (Martini, dkk., 2020). Fenomena manipulasi akrual juga terjadi di 17 kabupaten/kota di Provinsi Sumatera Selatan, yang disajikan pada gambar 1.1.



Sumber : Data diolah, 2024

**Gambar 1.1 Rata-Rata Manipulasi Akrual di 17 Kabupaten/Kota  
Provinsi Sumatera Selatan Tahun 2017-2021**

Nilai rata-rata tertinggi terjadi pada tahun 2020 sebesar Rp. 412.766.326.528,30. Sedangkan nilai rata-rata manipulasi akrual terendah terjadi pada tahun 2022 sebesar Rp. 271.595.655.389,13. Dari data tersebut dapat disimpulkan bahwa di 17 kabupaten/kota yang ada di Provinsi Sumatera Selatan melakukan manipulasi akrual agar surplus/defisit meningkat dari data sebenarnya (Gamayuni, R. R, 2022; Tampubolon, dkk., 2023). Fenomena

manipulasi akrual yang terjadi di seluruh kabupaten/kota di Provinsi Sumatera Selatan ini menjadi hal yang penting untuk diteliti karena apabila mengacu pada Standar Akuntansi Pemerintah, pemerintah melakukan kebijakan diskresi akrual untuk memanipulasi laporan keuangan agar surplus/defisit mendekati nol sehingga kinerja keuangan dan pengelolaan anggaran oleh pejabat pemerintahan terlihat baik dan efisien (Octariyani, dkk., 2022).

Teori keagenan mengatakan bahwa dalam proses penyusunan laporan keuangan cenderung melakukan diskresi akrual untuk memanipulasi informasi yang disajikan dalam laporan keuangan agar sejalan dengan citra pemerintah daerah tersebut, perolehan bonus dan dana insentif dari pemerintah pusat, ataupun untuk menutupi fakta bahwa kinerja pemerintah tersebut tidak efisien (Pilcher, 2011; Hafizhah, dkk., 2017; Bisogno & Donatella, 2021; Handayani, dk., 2022). Teori keagenan (*agency theory*) menjelaskan bahwa terdapat kaitan antara *principal* (pihak pemerintah pusat) dengan *agen* (pihak pemerintah daerah) dalam proses penyusunan, pencatatan, pelaporan, penyajian, dan pertanggungjawaban laporan keuangan pemerintah daerah. Manipulasi akrual pada pemerintah daerah dapat berujung pada tindakan *fraud*, yang mana tindakan ini dipicu oleh faktor utamanya yaitu adanya kesempatan untuk melakukan manipulasi dan kepentingan pribadi keuangan pemangku kepentingan (Sidauruk & Abimanyu, 2022).

*Fiscal distress* merupakan suatu kondisi dimana pemerintah yang tidak dapat memenuhi kebutuhan masyarakatnya melalui anggaran yang dimilikinya atau dalam kata lain pemerintah tersebut selalu mengalami defisit anggaran. Kesulitan fiskal merupakan suatu kondisi dimana terjadi kegagalan pemenuhan standar dalam hal operasional, pemenuhan kewajiban selama bertahun-tahun secara berturut-turut (Kloha, *et al.*, 2005; Kadafi & Amiruddin, 2020). Fenomena *fiscal distress* ini dapat disebabkan oleh beberapa hal, seperti terjadinya penurunan pendapatan daerah, adanya lonjakan belanja, dan kebijakan fiskal yang tidak tepat. *Fiscal distress* pada pemerintah daerah dapat menyebabkan berkurangnya investor yang masuk ke daerah tersebut sehingga

pemerintah daerah tersebut kekurangan modal untuk dana pembangunan daerahnya dan alokasi pos-pos belanja lainnya (Pradana, 2023). Korelasi antara *fiscal distress* dan praktik manipulasi akrual adalah ketika pemerintah daerah mengalami kesulitan fiskal, seperti defisit anggaran maka cenderung akan terjadinya tekanan untuk melakukan manipulasi pada laporan keuangan pemerintah daerah agar kinerja keuangan terlihat baik dan efisien. Sehingga jumlah surplus/defisit pada laporan operasional (LO) dan laporan arus kas (LAK) terlihat baik dan mendekati nol. Hasil penelitian yang menunjukkan bahwa *fiscal distress* berpengaruh positif dan signifikan terhadap manipulasi akrual (Tampubolon, dkk., 2023). Penelitian lainnya yang dilakukan oleh juga menunjukkan bahwa *fiscal distress* memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap manipulasi akrual pada sejumlah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI (Arista & Sherly, 2023).

*Fiscal capacity* merupakan kemampuan pemerintah daerah dalam meningkatkan pendapatan daerahnya untuk menunjang operasional dan kebutuhan pelayanan publik yang baik bagi masyarakat daerah tersebut (Martinez-Vazquez & Boex, 1997). *Fiscal capacity* juga relevan dengan pentingnya pertumbuhan ekonomi suatu daerah atau wilayah (Cantoni & Weigand, 2019). *Fiscal capacity* suatu pemerintah daerah bergantung pada pendapatan dan pengeluaran belanja pemerintah daerah tersebut. Penelitian menunjukkan hasil bahwa *fiscal capacity* suatu pemerintah daerah memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap praktik manipulasi akrual dalam laporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia (Mirdaniati, dkk, 2023). Rata-rata *fiscal capacity* pada kabupaten/kota di Provinsi Sumatera Selatan berada pada kategori sedang, hanya 1 kota, yaitu Kota Pagar Alam yang memiliki *fiscal capacity* yang rendah. Hubungan antara *fiscal capacity* dan manipulasi akrual yaitu apabila suatu pemerintah daerah memiliki indeks rata-rata *fiscal capacity* yang rendah, maka daerah tersebut cenderung akan mengalami kesulitan fiskal dan berakibat pada terjadinya manipulasi akrual pelaporan keuangan untuk menutupi kekurangan-kekurangan tersebut.

*Government size* merupakan cerminan dari seberapa besar tanggungjawab pemerintah daerah untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat daerahnya dan menyelenggarakan fungsi-fungsi pemerintahan sebaik mungkin yang sesuai dengan kewenangannya dan peraturan perundang-undangan (Handayani, dkk., 2022). Pemerintah daerah yang memiliki ukuran yang lebih besar tentu akan semakin besar pula risiko terjadinya tata kelola pemerintahan yang tidak baik, karena semakin besar ukuran pemerintah daerahnya maka akan semakin besar cakupan pelayanan publik yang harus dilakukannya. Untuk mengukur *government size* dapat diukur dari jumlah penduduk, jumlah pegawai, unit organisasi, total pendapatan dan belanja dalam APBD, tingkat produktivitas, dan total aset (Handayani, dkk., 2022; Abdullah, dkk., 2019; Sari & Mustanda, 2019). Penelitian yang membahas *issued* terkait *size* (ukuran) dari sebuah organisasi, baik itu organisasi sektor publik ataupun organisasi private atau swasta telah banyak dilakukan di Indonesia dan diluar Indonesia. Penelitian yang dilakukan oleh Mirdaniati menunjukkan hasil bahwa *government size* atau ukuran pemerintah daerah memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap manipulasi akrual laporan keuangan. Semakin besar ukuran pemda maka akan semakin besar praktik manipulasi akrual yang dapat terjadi. Penelitian lainnya memiliki hasil yang berbeda yaitu, kedua penelitian ini sama-sama menyimpulkan bahwa tidak ada pengaruh yang signifikan antara *government size* dengan manipulasi akrual pada laporan keuangan, yang artinya ukuran pemerintah daerah tidak mempengaruhi praktik manipulasi akrual, dan tidak ditemukannya keterkaitan antara dua variabel tersebut (Tampubolon, dkk., 2023; Handayani, 2022).

Sisa Lebih Perhitungan Anggaran merupakan selisih antara realisasi penerimaan dan pengeluaran anggaran selama 1 periode anggaran yang berlaku. Transaksi yang tergolong dalam akun SiLPA merupakan transaksi keseluruhan yang berasal dari pos-pos penerimaan, pembiayaan, pengeluaran, dan sisa-sisa anggaran yang sudah terealisasi. Adanya SiLPA dapat mempengaruhi kebijakan diskresi akrual pada suatu pemerintah daerah, karena

apabila pemerintah daerah tersebut memiliki SiLPA yang tergolong tinggi maka pemerintah daerah tersebut akan menggunakan kebijakan diskresi akrual untuk mereduksi nilai SiLPA sehingga nilai SiLPA yang tersaji pada laporan keuangan mendekati nol. Hal ini sejalan dengan penelitian yang menyatakan bahwa SiLPA berpengaruh positif terhadap adanya praktik manipulasi akrual, semakin tinggi SiLPA yang dimiliki oleh suatu pemerintah daerah, maka akan semakin tinggi pula praktik manipulasi akrual pada pelaporan keuangannya (Tampubolon, dkk., 2023; Shafira & Abdullah, 2022; Octariyani, dkk., 2022).

Urgensi dari penelitian adalah manipulasi akrual yang biasanya dilakukan pada sektor privat kini telah merambat ke sektor publik, khususnya pada sektor pemerintahan. Setiap rupiah yang digunakan untuk kegiatan belanja pemerintah daerah dan pengalokasiannya pada pos-pos lain tentu haruslah diawasi dan dilakukan sebaik mungkin agar menghasilkan pelayanan publik yang efektif dan efisien. Akan tetapi, faktanya masih begitu tingginya praktik manipulasi akrual yang disalah gunakan oleh beberapa oknum nakal pada pelaporan keuangan pemerintah daerah yang membuat semakin jauhnya citra pelaporan keuangan pemerintah daerah dari kata efektif dan efisien, dan *worst scenario*-nya dapat merugikan negara dan rakyat. Untuk menghitung manipulasi akrual itu sendiri dapat digunakan dengan Model Jones-Modified yang telah banyak digunakan oleh para peneliti terdahulu untuk mengkaji *issued* manipulasi akrual, seperti Tampubolon, dkk., (2023), Handayani, dkk., (2022), Cohen, *et al.*, (2019), dan lainnya.

Selain itu, urgensi lainnya adalah penelitian terkait manipulasi akrual pada pemerintah daerah masih begitu minim, akan tetapi *issued* manipulasi akrual ini sangat penting untuk dibahas karena menyangkut uang rakyat yang dituangkan dalam APBD. Berdasarkan fenomena dan penjelasan diatas, penulis tertarik untuk melakukan penelitian tentang, **Analisis Pengaruh *Fiscal Distress, Fiscal Capacity, Government Size*, dan Sisa Lebih Perhitungan Anggaran terhadap Manipulasi Akrual di Kabupaten/Kota Provinsi Sumatera Selatan.**

## 1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang, rumusan masalah yang akan diteliti dari penelitian ini yaitu :

1. Bagaimanakah pengaruh *Fiscal Distress* terhadap Manipulasi Akreal?
2. Bagaimanakah pengaruh *Fiscal Capacity* terhadap Manipulasi Akreal?
3. Bagaimanakah pengaruh *Government Size* terhadap Manipulasi Akreal?
4. Bagaimanakah pengaruh Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) terhadap Manipulasi Akreal?
5. Bagaimanakah pengaruh *Fiscal Distress*, *Fiscal Capacity*, *Government Size*, dan Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) secara simultan terhadap Manipulasi Akreal?

## 1.3 Batasan Pembahasan

Penulis membatasi ruang lingkup pembahasan mengenai Manipulasi Akreal, *Fiscal Distress*, *Fiscal Capacity*, *Government Size* dan SiLPA. Untuk menyederhanakan masalah tersebut agar tidak menyimpang dari tema maka penulis menitik beratkan pada data Laporan Realisasi Anggaran (LRA) untuk mendapatkan Pendapatan-LRA dan Surplus/Defisit-LRA, Laporan Arus Kas (LAK) untuk mendapatkan data Arus Kas bersih dari Aktivitas Operasi, dan Neraca untuk mendapatkan Aset Tetap, dan total Piutang, serta total Aset yang tercantum pada Laporan Keuangan 17 Kabupaten/Kota Provinsi Sumatera Selatan tahun anggaran 2018-2023, yang telah di audit Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Republik Indonesia.

## 1.4 Tujuan dan Manfaat Penulisan

### 1.4.1 Tujuan Penulisan

Berdasarkan rumusan masalah penelitian, maka tujuan dari penulisan ini yakni sebagai berikut :

1. Mengetahui pengaruh *Fiscal Distress* terhadap Manipulasi Akreal.
2. Mengetahui pengaruh *Fiscal Capacity* terhadap Manipulasi Akreal.
3. Mengetahui pengaruh *Government Size* terhadap Manipulasi Akreal.

4. Mengetahui pengaruh Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) terhadap Manipulasi Akrual.
5. Mengetahui pengaruh secara simultan *Fiscal Distress*, *Fiscal Capacity*, *Government Size*, dan Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) terhadap Manipulasi Akrual.

#### **1.4.2 Manfaat Penulisan**

Manfaat yang diharapkan dari penulisan proposal penelitian ini sebagai berikut :

1. Hasil penelitian ini diharapkan dapat menambah dan mengembangkan khasanah keilmuan dalam pembelajaran menulis karya tulis di bidang ilmiah.
2. Hasil penelitian ini diharapkan dapat menambah literatur sebagai bahan pertimbangan dalam pengambilan keputusan untuk menyusun kebijakan diskresi akrual, guna menghindari terjadi manipulasi akrual pada laporan keuangan pemerintah daerah.
3. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat dasar penelitian dan sumbangsih pemikiran dalam pengembangan penelitian manipulasi akrual pemerintah daerah.