

BAB 1

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Reformasi akuntansi di lingkup organisasi sektor publik melahirkan paradigma baru “*New Public Management*” sebagai jawaban atas berbagai tuntutan masyarakat kepada pemerintah dalam hal pertanggungjawaban uang rakyat yang dikelolanya. Pendekatan *New Public Management* (NPM) berorientasi pada pemberian desentralisasi, pendekatan manajemen yang komprehensif dan terpadu, menekankan pada konsep nilai uang (*value for money*), pengawasan atas kinerja output, penentuan dan pembuatan prioritas tujuan, serta pendekatan yang sistematis atau rasional dalam proses pengambilan keputusan (Ritonga, 2009, p. 24). Salah satu tujuan NPM adalah untuk mengubah administrasi publik, khususnya di bidang pengelolaan keuangan negara menjadi lebih informatif (Putra & Sari, 2012).

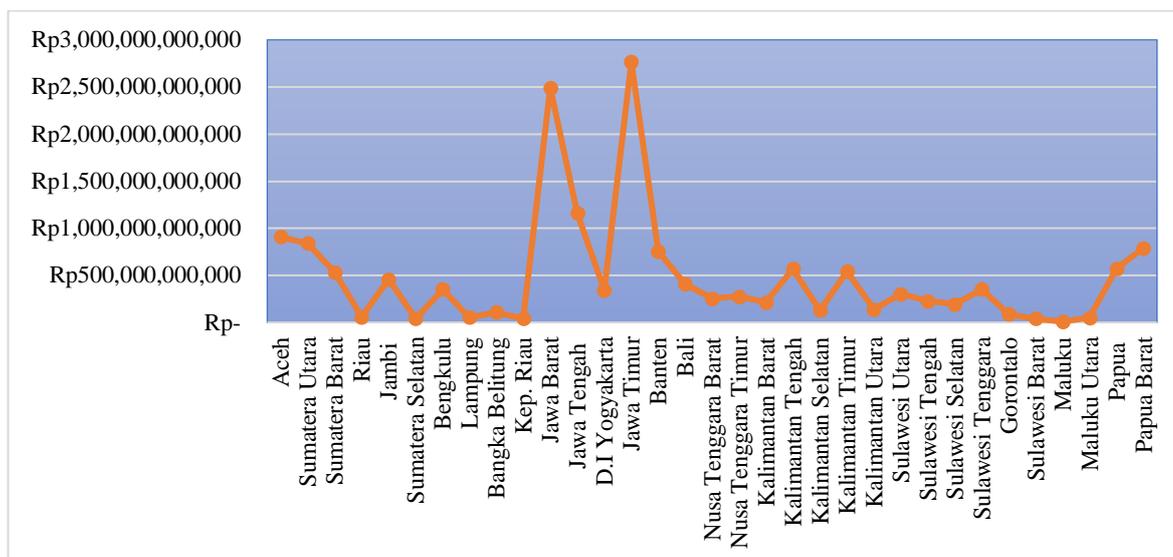
Pengelolaan keuangan negara dipegang oleh Presiden sebagai bagian dari kekuasaan pemerintahan. Tujuan pengelolaan keuangan adalah untuk mempengaruhi pertumbuhan ekonomi, menjaga stabilitas ekonomi, merealokasi sumber-sumber ekonomi, dan mendorong re-distribusi pendapatan (Kementerian Keuangan, 2018). Untuk mencapai tujuan tersebut, maka pemerintah harus melaksanakan pengelolaan keuangan secara tepat, bijaksana, dan berdasarkan kepentingan seluruh rakyat. Dari fenomena tersebut terbitlah tiga paket Undang-Undang yaitu Undang-Undang. No 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang-Undang. No 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan Undang-Undang No. 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Negara sebagai dasar dalam pengelolaan keuangan negara.

Pengelolaan keuangan daerah sendiri diatur dalam PP. No 58 tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah dan Permendagri No. 13 tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. Berdasarkan peraturan tersebut tahap-tahap pengelolaan keuangan daerah dimulai dari perencanaan, pelaksanaan, penatausahaan, pertanggungjawaban, serta pembinaan dan pengawasan. Tahap

perencanaan berkaitan dengan penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) yang merupakan dasar bagi pemerintah daerah untuk melaksanakan kegiatan sehingga tahap ini merupakan salah satu tahap penting dalam pengelolaan keuangan daerah.

Struktur APBD terdiri dari pendapatan, belanja, dan pembiayaan daerah. Selisih antara pendapatan dan belanja daerah akan menghasilkan surplus/defisit anggaran. Sementara itu, selisih yang ditimbulkan oleh pembiayaan daerah yang terdiri dari penerimaan pembiayaan dan pengeluaran pembiayaan akan menghasilkan pembiayaan neto. Kemudian pada akhirnya APBD akan menghasilkan Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran (SILPA/SIKPA) yang merupakan selisih antara surplus/defisit anggaran dengan pembiayaan neto. Pemerintah di Indonesia menganut sistem penganggaran berimbang (*balance budget*). Jumlah pembiayaan neto harus dapat menutup defisit anggaran (Permendagri No. 13/2006). Ini berarti SILPA/SIKPA pada APBD nantinya haruslah bersaldo 0 (nol). Besaran angka SILPA/SIKPA bisa mencerminkan kinerja suatu pemerintah.

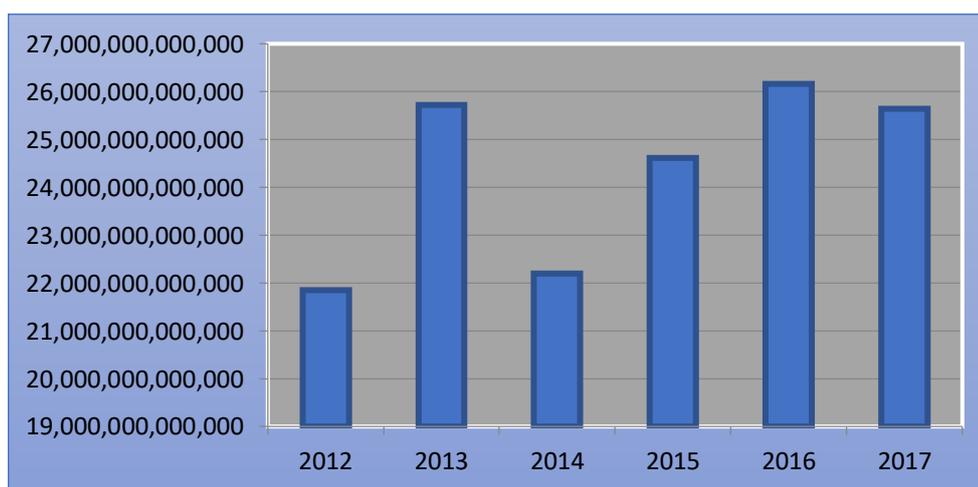
Pada kenyataannya, APBD disusun sudah sesuai dengan peraturan perundang-undangan yaitu tidak menganggarkan SILPA/SIKPA pada awal tahun anggaran. Namun dalam pelaksanaannya, realisasi APBD selalu menghasilkan saldo SILPA/SIKPA pada akhir tahun anggaran, atau dengan kata lain SILPA/SIKPA tidak bersaldo 0 (nol). Hal ini terjadi pada seluruh provinsi di Indonesia. Gambar 1.1 merupakan informasi besaran SILPA/SIKPA tahun 2017 pada beberapa provinsi di Indonesia.



Sumber : (Badan Pemeriksa Keuangan, 2019)

Gambar 1.1 SILPA/SIKPA di Provinsi Indonesia

Keseluruhan provinsi di Indonesia (Gambar 1.1) mempunyai angka SILPA/SIKPA pada tahun 2017 dengan nilai yang bervariasi. Provinsi Jawa Barat merupakan salah satu provinsi yang menghasilkan saldo SILPA/SIKPA yang cukup tinggi, yaitu mencapai angka 2,5 triliun rupiah. Selanjutnya, apabila dilihat dari skala nasional pertumbuhan saldo SILPA/SIKPA APBN dari tahun 2012-2017 dapat dilihat pada Gambar 1.2.



Sumber : (Kementerian Keuangan, 2017)

Gambar 1.2 Pertumbuhan SILPA/SIKPA APBN

Pertumbuhan SILPA/SIKPA secara nasional (Gambar 1.2) mengalami kenaikan di tahun 2013 namun turun di tahun 2014. Tahun 2014-2016 SILPA

APBN mengalami peningkatan, kemudian di tahun 2017 kembali mengalami penurunan. Secara keseluruhan kenaikan/penurunan SILPA/SIKPA APBN tidak terlalu signifikan, namun dilihat dari angkanya cukup material yaitu berkisar pada angka 22-26 triliun rupiah. Fenomena di atas secara regulasi tidak sejalan dengan Permendagri 13 tahun 2006 dan konsep penganggaran *balance budget*, seharusnya SILPA/SIKPA menunjukkan saldo 0 (nol). Adanya saldo SILPA/SIKPA di akhir tahun anggaran menunjukkan terdapat anggaran pembiayaan yang belum dimanfaatkan untuk membiayai belanja daerah atau pengeluaran pembiayaan daerah. Namun, apabila menghiraukan nilai pembiayaan atau dengan kata lain jika pembiayaan neto diasumsikan sama dengan 0 (nol) maka SILPA/SIKPA pemerintah tergantung pada pengelolaan pendapatan dan belanja pemerintah. Adanya penggelembungan (*mark-up*) anggaran belanja tetapi tidak terserap dengan baik atau pengecilan (*mark-down*) untuk target pendapatan sehingga realisasi selalu melebihi target kemungkinan juga menjadi penyebab terjadinya SILPA/SIKPA. Seperti yang dikutip dari laman Kementerian Keuangan Badan Kebijakan Fiskal mengenai kajian SILPA tahun 2011-2015 bahwa:

Penyebab terjadinya sisa anggaran adalah realisasi PAD selalu melebihi target dari APBD-P yang berkisar antara 101% - 117%, realisasi dana perimbangan fluktuatif utamanya DBH pada akhir tahun, dan lain-lain pendapatan daerah yang cenderung melebihi yang direncanakan serta adanya tambahan alokasi transfer yang bersifat spesifik dari pemerintah pusat atau provinsi yang tidak direncanakan sebelumnya pada pertengahan tahun anggaran. Pada sisi belanja, realisasi berkisar antara 81% - 94% yang penyerapannya terkonsentrasi pada triwulan IV terutama pada komponen belanja modal sehingga penyerapan belanja tidak maksimal. (Kementerian Keuangan, 2016).

Hal ini menunjukkan lemahnya perencanaan penganggaran APBD, atau mungkin ini merupakan bagian dari kebijakan (diskresi) pemerintah selaku pemegang kekuasaan dalam mengelola keuangan negara/daerah. Hal ini selaras dengan pernyataan Direktur Jenderal Bina Anggaran Keuangan Daerah Kementerian Dalam Negeri bahwa “Banyak pemerintah daerah yang menghasilkan SILPA dalam penyusunan anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD), agar dapat digunakan sebagai sumber pembiayaan pada proyek tahun berikutnya” (Sunardi, 2014). Kemudian, Direktur Jenderal (Dirjen) Anggaran Kemenkeu

Askolani mengatakan di akhir tahun anggaran kebijakan (diskresi) pemerintah tetap mengupayakan adanya SILPA sebagai manajemen untuk menjaga kebutuhan awal tahun depannya.

SILPA pemerintah hingga 31 Agustus 2017 lebih dari Rp 100 triliun. Jumlah itu sebagai cadangan yang mencukupi keperluan belanja pemerintah agar tetap konsisten. Menjelang akhir tahun, biasanya posisi SILPA berangsur turun sejalan dengan belanja yang lebih kencang di akhir tahun. Askolani memastikan pada akhir tahun 2017 posisi SILPA akan diminimalkan agar pembiayaan yang dilakukan pemerintah tidak mubazir. “Pemerintah upayakan minimalis. Tetapi tetap diupayakan masih tetap ada SILPA. Supaya *manageable*, menjaga kebutuhan awal tahun depan,” tambah Askolani, (Mustami, 2017).

Penelitian yang telah dilakukan terkait SILPA antara lain (Hardiana, 2018) dan (Iswahyudin, 2016), penelitian tersebut membuktikan pendapatan daerah (perubahan pendapatan, DAK, perubahan pembiayaan) dan belanja daerah (belanja modal dan belanja barang dan jasa) berpengaruh signifikan terhadap SILPA. Kemudian penelitian (Kamelia, 2017) menyebutkan komponen APBD yang menjadi penyebab SILPA adalah komponen pendapatan daerah berupa pelampauan target pendapatan daerah, komponen belanja daerah berupa sisa belanja daerah baik akibat dari efisiensi kegiatan maupun ada kegiatan-kegiatan tertentu yang tidak bisa atau tidak jadi dilaksanakan. Selanjutnya penelitian (Fitroh & Putra, 2016) menyebutkan ada hubungan signifikan antara SILPA dengan penetapan anggaran tahun berikutnya. Berdasarkan penelitian-penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa pendapatan, belanja, dan pembiayaan berpengaruh pada terbentuknya angka SILPA di akhir tahun anggaran. Pendapatan, belanja, pembiayaan serta SILPA merupakan komponen pembentuk APBD yang merupakan tolok ukur keuangan pemerintah.

Berdasarkan Permendagri 13 tahun 2006 keuangan daerah dikelola secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efektif, efisien, ekonomis, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan azas keadilan, kepatuhan, dan manfaat untuk masyarakat. Dalam hal ini, pengelolaan keuangan daerah telah menggunakan akuntansi dalam pelaporan keuangan sebagai wujud akuntabilitasnya. Penggunaan basis akuntansi pemerintah telah mengalami perubahan, dimulai dari basis kas, kas menuju akrual, hingga saat ini menggunakan

basis akrual. Basis akrual mendasarkan pengakuan dan pengukuran pada saat transaksi terjadi, tanpa memperhatikan waktu kas diterima atau dibayarkan, (Kementerian Keuangan, 2014). APBD dibuat tetap berdasarkan basis kas, namun dengan adanya basis akrual maka tidak dipungkiri komponen APBD seperti pendapatan dan belanja berkaitan dengan akun akrual. Contohnya pendapatan berkaitan dengan akrual piutang dan belanja seperti belanja modal akan menghasilkan akrual berupa aktiva tetap.

Kebutuhan transparansi dan akuntabilitas bagi pengguna dan pemangku kepentingan pemerintah yang meningkat membuat pemerintah beralih ke basis akrual sekaligus sebagai bagian dari agenda NPM yang dirancang untuk mencapai kondisi operasi yang lebih menyerupai bisnis dan kinerja yang berfokus pada sektor publik. Pemerintah berkewajiban memberikan informasi keuangan yang benar, valid, dan terpercaya kepada masyarakat sebagai bentuk transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan negara/daerah. Oleh karena itu pemerintah perlu mempunyai kewenangan (diskresi) dalam pengelolaan keuangan terkait pelaporan, dengan demikian artinya pemerintah juga memiliki kewenangan (diskresi) dalam penyusunan laporan keuangan termasuk mengatur kebijakan akuntansi seperti kebijakan mengenai basis akuntansi yang akrual atau diskresi akrual.

Istilah diskresi akrual seringkali digunakan pada sektor privat untuk mengetahui aktivitas manajemen laba atau menilai kualitas laba. Namun belakangan ini istilah diskresi akrual mulai merambah ke sektor pemerintah untuk melihat adanya aktivitas manajemen pendapatan atau manajemen angka akuntansi. Diskresi akrual (Ronen & Yaari, 2008, p. 372) adalah akrual yang timbul dari transaksi yang dilakukan atau perlakuan akuntansi yang dipilih untuk mengelola pendapatan. Manajemen angka-angka akuntansi dalam sektor publik dilakukan karena beberapa tujuan 1) untuk mengurangi surplus, alokasi yang tidak terpakai, atau mempertahankan pendanaan untuk digunakan dalam akuntansi selanjutnya; 2) meningkatkan surplus atau alokasi yang tidak terpakai untuk menciptakan persepsi kinerja efisiensi; 3) mengubah informasi pengeluaran untuk mencegah pengawasan

dan kritik pemerintah atau media; 4) menyediakan dana untuk suatu pengeluaran yang tersedia untuk digunakan pada pengeluaran yang lain (Plicher, 2011).

Penelitian tentang diskresi akrual di sektor pemerintahan diantaranya penelitian (Cohen, Bisogno, & Malkogianni, 2016) yang membuktikan pemerintah daerah melakukan diskresi akrual, faktor utama yang mempengaruhinya adalah siklus pemilihan. Kemudian penelitian (Plicher, 2011) yang membuktikan pemerintah daerah melakukan diskresi akrual, dimana tekanan politik, komersial, dan sosial yang berbeda berdasarkan ukuran dan lokalitas pemerintah daerah mendukung pemerintah tersebut untuk melakukan manajemen pendapatan. Selanjutnya penelitian (Arcas & Marti, 2016) menyebutkan adanya penggunaan akrual abnormal di pemerintah daerah Inggris untuk melaporkan surplus/defisit mendekati nol juga menghindari melaporkan defisit besar. Penelitian lainnya yang membahas tentang diskresi akrual berasal dari penelitian dalam negeri yaitu (Rohman, Daud, & Ermadiani, 2018), penelitian ini menggunakan diskresi akrual melalui variabel total akrual (TA) kemudian dilihat pengaruhnya terhadap SILPA/SIKPA (Dy) dengan persamaan Hribar & Collins. Penelitian ini juga menganalisis angka diskresi akrual dengan menggunakan model-model lainnya seperti Healy, De Angelo, Jones, dan Modified Jones. Hasil penelitian ini menyebutkan dengan perhitungan total akrual dari laporan pemerintah daerah memperoleh hasil nyata, implikasinya menunjukkan bahwa diskresi akrual mempengaruhi SILPA/SIKPA pemerintah daerah.

Pentingnya penelitian ini untuk dilakukan melihat selalu adanya angka SILPA di akhir tahun anggaran dengan jumlah yang besar pada seluruh provinsi di Indonesia. Adanya penerapan basis akrual menyebabkan diskresi akrual sangat mungkin menjadi penyebab munculnya SILPA di akhir tahun anggaran. Pemerintah menerapkan diskresi akrual karena aspek regulasi atau karena motif lainnya. Dalam hal ini pemerintah tidak diperkenankan melakukan diskresi akrual yang merugikan pemerintahan itu sendiri.

Berdasarkan beberapa model yang digunakan untuk melihat diskresi akrual, maka model Modifikasi Jones merupakan model yang paling tepat karena mempertimbangkan adanya akrual berupa piutang pada pendapatan. Model ini

menggunakan variabel total akrual, perubahan pendapatan (pendapatan-piutang), dan *Plant, Property, and Equipment* (PPE) atau aktiva tetap. (Rohman, Daud, & Ermadiani, 2018) sudah membuktikan bahwa total akrual sebagai variabel diskresi akrual berpengaruh terhadap SILPA. Penelitian sebelumnya (Hardiana, 2018), (Iswahyudin, 2016), dan (Kamelia, 2017) telah membuktikan perubahan pendapatan dan belanja modal berpengaruh signifikan terhadap SILPA. Sehingga sangat mungkin variabel perubahan pendapatan dan PPE atau aktiva tetap yang dihasilkan dari setiap belanja modal berpengaruh terhadap SILPA. Berdasarkan fenomena di atas, peneliti tertarik untuk melakukan penelitian tentang **“Pengaruh Diskresi Akrual terhadap Sisa Lebih Pembiayaan Anggaran (SILPA) pada Provinsi di Indonesia”**.

1.2 Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan maka perumusan masalah dalam penelitian ini adalah:

1. Apakah total akrual memiliki pengaruh terhadap SILPA pada Provinsi di Indonesia?
2. Apakah perubahan pendapatan memiliki pengaruh terhadap SILPA pada Provinsi di Indonesia?
3. Apakah *plant, property, and equipment* memiliki pengaruh terhadap SILPA pada Provinsi di Indonesia?
4. Apakah total akrual, perubahan pendapatan, dan *plant, property, and equipment* memiliki pengaruh secara simultan terhadap SILPA pada Provinsi di Indonesia?

1.3 Batasan Masalah

Penelitian dilakukan hanya pada LKPD *audited* 30 provinsi di Indonesia yang memperoleh opini WTP atas laporan keuangan dari BPK selama 2 tahun berturut-turut. Hal ini dikarenakan LKPD *audited* secara umum merupakan LKPD yang dapat diandalkan karena telah melalui audit yang independen. Opini WTP adalah opini tertinggi yang menjadi jaminan keandalan suatu LKPD. Data yang digunakan adalah data Laporan Keuangan pada Provinsi di Indonesia tahun 2016-2017, yang

terdiri dari laporan realisasi anggaran, laporan operasional, laporan neraca, dan laporan arus kas. Peneliti menggunakan variabel-variabel diskresi akrual sesuai model Modifikasi Jones.

1.4 Tujuan Dan Manfaat Penelitian

1.4.1 Tujuan Penelitian

Sesuai dengan perumusan masalah yang ada, maka tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui:

1. Untuk mengetahui dan menganalisis apakah total akrual berpengaruh terhadap SILPA pada Provinsi di Indonesia.
2. Untuk mengetahui dan menganalisis apakah perubahan pendapatan berpengaruh terhadap SILPA pada Provinsi di Indonesia.
3. Untuk mengetahui dan menganalisis apakah *plant, property, and equipment* berpengaruh terhadap SILPA pada Provinsi di Indonesia.
4. Untuk mengetahui dan menganalisis apakah total akrual, perubahan pendapatan dan *plant, property, and equipment* berpengaruh secara simultan terhadap SILPA pada Provinsi di Indonesia.

1.4.2 Manfaat Penelitian

Dengan adanya penelitian ini, diharapkan dapat memberikan manfaat bagi pihak-pihak yang berkepentingan, yaitu:

1. Untuk mengembangkan pengetahuan dan wawasan dalam peningkatan kemampuan menganalisis masalah dan membuat suatu karya tulis di bidang ilmiah.
2. Untuk memberikan pengetahuan bagi ilmu akuntansi yang diperlukan untuk membantu membuat kurikulum dalam sistem pendidikan akuntansi, sehingga diharapkan dapat meningkatkan kualitas pembelajaran guna menghasilkan lulusan yang profesional.
3. Untuk memberikan informasi mengenai diskresi akrual dan pengaruhnya terhadap SILPA pada pemerintahan di Indonesia, sehingga diharapkan menjadi pertimbangan bagi pemerintah dalam pengambilan keputusan.

1.5 Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan bertujuan untuk memberikan garis besar mengenai isi tugas akhir/skripsi secara singkat dan jelas, sehingga terdapat gambaran hubungan antara masing-masing bab. Dimana bab tersebut dibagi menjadi beberapa sub-bab secara keseluruhan. Adapun sistematika penulisan terdiri dari 5 (lima) bab, yaitu sebagai berikut:

BAB I PENDAHULUAN

Bab ini berisi dasar permasalahan yang akan dibahas dalam penelitian yang terdiri dari latar belakang permasalahan, perumusan masalah, batasan masalah, serta tujuan dan manfaat penelitian.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

Dalam bab ini penulis akan menguraikan secara singkat mengenai teori-teori yang akan digunakan dalam melakukan analisis dan pembahasan masalah yang ada yaitu mengenai pemerintah daerah, APBD, komponen laporan keuangan pemerintah daerah, akuntansi berbasis akrual, *discretionary accruals* (diskresi akrual) dan *non-discretionary accruals*, teori agency, teori stewardship dan model-model diskresi akrual.

BAB III METODOLOGI PENELITIAN

Bab ini memuat jenis penelitian, tempat dan waktu penelitian, variabel penelitian, populasi dan sampel, teknik pengumpulan data, dan teknik analisis data.

BAB IV PEMBAHASAN

Pada bab ini peneliti akan menguraikan isi pembahasan serta analisa terhadap data-data yang diperoleh dari pengujian terhadap hipotesis dan membandingkannya dengan teori pada BAB II mengenai pengaruh diskresi akrual terhadap SILPA yang meliputi apakah diskresi akrual yang diwakili oleh variabel total akrual, perubahan

pendapatan dan PPE berpengaruh terhadap SILPA dan apakah diskresi akrual yang dilakukan bersifat positif.

BAB V KESIMPULAN DAN SARAN

Pada bab ini penulis akan memberikan suatu kesimpulan dari pembahasan yang telah peneliti uraikan pada bab-bab sebelumnya. Selain itu penulis juga memberikan saran-saran yang diharapkan akan bermanfaat dalam pemecahan masalah berupa kesimpulan dan saran.