

**PENGARUH DISKRESI AKRUAL TERHADAP KINERJA KEUANGAN
PEMERINTAH DAERAH DI INDONESIA**

(Skripsi)

Oleh

AMALIA RAHMA PUTRI

NPM 1911031016



**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS LAMPUNG
BANDARLAMPUNG
2025**

**PENGARUH DISKRESI AKRUAL TERHADAP KINERJA KEUANGAN
PEMERINTAH DAERAH DI INDONESIA**

Oleh
AMALIA RAHMA PUTRI

Skripsi

**Sebagai Salah Satu Syarat untuk Mencapai Gelar
SARJANA AKUNTANSI**

Pada
Jurusan Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung



**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS LAMPUNG
BANDARLAMPUNG
2025**

ABSTRAK

PENGARUH DISKRESI AKRUAL TERHADAP KINERJA KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DI INDONESIA

Oleh

AMALIA RAHMA PUTRI

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh diskresi akrual terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah di Indonesia dengan menggunakan rasio efektivitas pendapatan asli daerah (PAD) dan rasio kemandirian keuangan daerah sebagai indikator. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan analisis regresi linear sederhana dan uji asumsi klasik terhadap 92 sampel laporan keuangan pemerintah provinsi selama periode 2019–2021. Hasil analisis menunjukkan bahwa diskresi akrual berpengaruh positif signifikan terhadap efektivitas PAD, yang mengindikasikan bahwa penerapan diskresi akuntansi berbasis akrual dapat meningkatkan efektivitas pengelolaan pendapatan daerah. Di sisi lain, diskresi akrual berpengaruh negatif signifikan terhadap kemandirian keuangan daerah, yang mengimplikasikan bahwa tingginya penggunaan diskresi dapat mencerminkan ketergantungan pemerintah daerah terhadap sumber dana eksternal. Temuan ini memberikan implikasi bahwa praktik diskresi akrual perlu diawasi agar tidak mengganggu transparansi dan keberlanjutan fiskal pemerintah daerah.

Kata Kunci: Diskresi Akrual, Efektivitas PAD, Kemandirian Keuangan Daerah, Kinerja Keuangan, Pemerintah Daerah

ABSTRACT

THE EFFECT OF ACCRUAL DISCRETION ON THE FINANCIAL PERFORMANCE OF LOCAL GOVERNMENTS IN INDONESIA

By

AMALIA RAHMA PUTRI

This study aims to examine the effect of accrual discretion on the financial performance of local governments in Indonesia, using the effectiveness ratio of locally generated revenue (PAD) and the fiscal independence ratio as performance indicators. The study adopts a quantitative approach with simple linear regression analysis and classical assumption tests, based on 92 samples of provincial government financial reports during the 2019–2021 period. The results show that accrual discretion has a significant positive effect on PAD effectiveness, indicating that the application of accrual-based accounting discretion can improve the effectiveness of local revenue management. On the other hand, accrual discretion has a significant negative effect on fiscal independence, implying that excessive use of discretion may reflect the local government's reliance on external funding sources. These findings suggest that accrual discretion practices need to be monitored to ensure transparency and fiscal sustainability of local governments.

Key words: Accrual Discretion, PAD Effectiveness, Fiscal Independence, Financial Performance, Local Government

Judul Skripsi

: PENGARUH DISKRESI AKRUAL TERHADAP
KINERJA KEUANGAN PEMERINTAH
DAERAH DI INDONESIA

Nama Mahasiswa

: Amalia Rahma Putri

Nomor Pokok Mahasiswa : 1911031016

Program Studi

: Akuntansi

Fakultas

: Ekonomi dan Bisnis



1. Komisi Pembimbing

Prof. Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si., Akt.
NIP. 197506202000122001

2. Ketua Jurusan Akuntansi

Dr. Agrianti Komalasari, S.E., M.Si., Akt., CA., CMA
NIP. 19700801199512 2001

MENGESAHKAN

1. Tim Penguji

Ketua

: Prof. Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si., Akt.

Rgr

Penguji Utama : Dr. Fajar Gustiawaty Dewi, S.E., M.Si., Akt.

*ES
Rika*

Penguji Kedua : Rialdi Azhar, S.E., M.S.A., Ak., CA.

2. Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis



Prof. Dr. Nairobi, S.E., M.Si.
NIP.0196606211990031003

Tanggal Lulus Ujian Skripsi : 25 September 2025

PERNYATAAN BEBAS PLAGIARISME

Saya yang bertandatangan di bawah ini :

Nama : Amalia Rahma Putri

NPM : 1911031016

Dengan ini menyatakan bahwa skripsi saya yang berjudul “Pengaruh Diskresi Akrual Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Di Indonesia” adalah benar hasil karya saya sendiri. Dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian penulisan, pemikiran, dan pendapat penulis lain yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya tanpa memberikan pengakuan penulisan aslinya. Apabila ditemukan dikemudian hari terbukti bahwa pernyataan saya tidak benar, maka saya siap menerima sanksi sesuai dengan peraturan yang berlaku.

Bandarlampung, 13 Oktober 2025

Penulis



Amalia Rahma Putri

1911031016

RIWAYAT HIDUP



Penulis skripsi ini bernama Amalia Rahma Putri, lahir di Pringsewu pada tanggal 4 Oktober 2000 sebagai anak pertama dari tiga bersaudara yang merupakan putri dari Bapak Rahman dan Ibu Yuni Susilastuti (Alm). Penulis menempuh pendidikan sekolah dasar pada tahun 2007 – 2013 di SD Muhammadiyah Pringsewu hingga kelas 3, dan menamatkan pendidikan sekolah dasar di SDN 2 Pringsewu Timur. Melanjutkan pendidikan menengah pertama di SMPN 1 Pringsewu pada tahun 2013 – 2016 dan menyelesaikan pendidikan menengah atas di SMAN 1 Pringsewu pada tahun 2017 – 2019. Pada tahun 2019, penulis diterima sebagai mahasiswa S1 Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Lampung melalui jalur SNMPTN. Selama menempuh pendidikan di Universitas Lampung, penulis aktif dalam beberapa organisasi intrakampus dan ekstrakampus. Organisasi intrakampus yang penulis ikuti diantaranya BEM U KBM Unila dengan menjadi Staf Kementerian Keuangan pada tahun 2020, kemudian aktif di PIK-R RAYA Unila dengan menjadi perwakilan Duta Generasi Berencana Provinsi Lampung yang diselenggarakan oleh BKKBN Provinsi Lampung dan berhasil meraih 3rd RU Duta GenRe tahun 2020, kemudian penulis mengikuti Kopma Unila pada tahun 2019 – 2021 dengan menjadi Duta Kopma 2020, aktif di kegiatan kepanitiaan, menjadi staf bidang usaha, mengikuti magang di unit usaha, dan menjadi pengurus Kepala Personalia Bidang Usaha pada tahun 2021. Organisasi ekstrakampus yang diikuti penulis yaitu Koperasi Jasa Multi Pihak Serikat Talenta Karya dengan menjadi Bendahara pada tahun 2024 hingga sekarang.

PERSEMBAHAN

Alhamdulillahirabbilalamin

Puji syukur kepada Allah SWT yang telah memberikan rahmat dan karunia-Nya sehingga dapat terselesaikannya penulisan skripsi ini. Shalawat serta salam selalu disanjung agungkan kepada Nabi Muhammad SAW.

Dengan segala kerendahan hati, kupersembahkan skripsi ini untuk:

Orang tuaku tercinta, Ayahanda Rahman dan Ibunda Yuni Susilastuti (Alm)

Terima kasih atas segala cinta dan kasih sayang yang tidak terbatas.

Terima kasih atas segala doa yang tiada hentinya yang diberikan untuk menggapai impianku, terima kasih karena selalu memberikan nasihat dan dukungan.

Semoga Allah SWT memberikan perlindungan baik di dunia dan akhirat,

Aamiin

Adikku tersayang, Annisa Putri Azzahra dan M Novian Akbar Rahman

Terima kasih telah memberikan doa serta dukungan, semoga Allah selalu mempermudah segala urusan dan dibalas dengan yang lebih baik

Seluruh keluarga, sahabat, dan teman-temanku

Terima kasih atas doa dan dukungan yang terus diberikan,

Almamaterku tercinta, Universitas Lampung

MOTTO

“Dan Dialah yang menjadikan orang tertawa dan menangis.”

Q.S. An-Najm ayat 43

“Yang datang dan pergi kan membuatmu mengerti, kadang kita perlu tersakiti tuk
mengenal perih dan menjadi manusia”

For Revenge – Jakarta Hari Ini

“Setiap orang punya rezeki dan waktunya masing-masing”

Amalia Rahma Putri

SANWACANA

Bismillahirrohmaanirrahiim,

Alhamdulillahirabbilalamin, puji syukur penulis panjatkan atas kehadiran Allah SWT atas limpahan berkat, rahmat, dan karunia-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul “Pengaruh Diskresi Akrual Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia”. Skripsi ini merupakan salah satu syarat untuk mencapai gelar Sarjana Akuntansi pada jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.

Dalam penyusunan skripsi ini, penulis mendapatkan bimbingan, bantuan, dan dukungan dari berbagai pihak yang memberikan kemudahan dalam proses penyusunan skripsi ini. Dalam kesempatan ini dengan segala kerendahan hati, penulis menyampaikan rasa hormat dan terima kasih kepada:

1. Bapak Prof. Dr. Nairobi, S.E., M.Si. selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.
2. Ibu Dr. Agrianti Komalasari, S.E., M.Si., Akt., CA., CMA. selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung sekaligus Pembimbing Akademik yang telah memberikan bimbingan kepada penulis selama menjadi mahasiswa.
3. Ibu Prof. Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si., Akt. selaku dosen pembimbing yang telah memberikan bimbingan, saran dan kritik, dukungan, doa serta motivasi sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini.

4. Ibu Dr. Fajar Gustiawaty Dewi, S.E., M.Si., Ak., CA. selaku dosen pembahas utama yang telah memberikan bimbingan, kritik, saran, dan masukan yang membangun dalam penulisan skripsi ini.
5. Bapak Rialdi Azhar, S.E., M.S.A., Ak., CA. selaku dosen pembahas kedua yang telah memberikan bimbingan, kritik, saran, dan masukan yang membangun dalam penulisan skripsi ini.
6. Seluruh Dosen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung yang telah memberikan ilmu, wawasan, dan pengetahuan berharga bagi penulis selama proses perkuliahan berlangsung.
7. Para staf dan karyawan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung, yang telah banyak membantu baik selama proses perkuliahan maupun semasa penyusunan skripsi ini.
8. Kedua orangtuaku tercinta, Ayahanda Rahman dan Ibunda Yuni Susilastuti (Alm). Terima kasih atas segala doa, kasih saying, perhatian, dan dukungan yang telah diberikan kepada penulis. Semoga penulis menjadi anak yang berbakti dan selalu menjadi kebanggaan serta memberikan kebahagiaan untuk Ayah dan Ibu.
9. Adikku, Annisa Putri Azzahra dan M Novian Akbar Rahman, terimakasih atas dukungan dan doa yang telah diberikan. Semoga kebahagiaan, kelancaran dan kesuksesan selalu mengiringi kalian.
10. Keluargaku, Mama Suharni, Bapak Triyanto, Mbah Kakung Tohari, Bulek Dwi Daryati, Paklek Syamsul Huda, Wibi, Haris, Reina dan keluargaku lainnya, terimakasih telah memberikan dukungan dan doa untuk penulis. Semoga selalu dilimpahkan keberkahan untuk kalian.

11. Edo Pratama Putra, terimakasih atas seluruh dukungan yang diberikan. Terimakasih sudah menjadi rekan yang baik, yang selalu mendengarkan keluh kesah penulis, selalu memberikan canda tawa, memberikan warna dan pengalaman baru yang belum pernah dirasakan sebelumnya, serta menemani penulis melewati proses panjang dalam menyelesaikan perkuliahan. Semoga selalu diberikan kemudahan dan keberkahan dalam setiap langkahmu.
12. Rekan Koperasi Serikat Talenta Karya, Kak Ikhwan, Kak Ian, Kak Deni, dan Kak Ipul. Terimakasih sudah mendukung dan bersamai perjalanan karirku selama masa perkuliahan, serta diizinkan untuk belajar dan bertumbuh bersama. Semoga kalian selalu diberikan kesuksesan dan keberkahan dalam hidup kalian.
13. Rekan PT Arga Bumi Indonesia, Kak Beny, Kak Jimi, dan Bu Ine. Terimakasih sudah menjadi rekan kerja yang mendukung seluruh proses perkuliahan hingga selesai. Semoga keberkahan selalu terlimpah dalam hidup kalian.
14. Keluarga Besar Kopma Unila, terimakasih sudah menjadi bagian dari kesuksesan yang sudah aku gapai saat ini, banyak sekali kebermanfaatan yang aku dapat karena terafiliasi dengan Kopma, juga dengan canda tawa yang tidak akan pernah terlupakan. Semoga semakin sukses dan bisa memberikan manfaat yang lebih luas.
15. Guks Empire, terkhusus Mpit dan Lintang yang sudah menjalin hubungan dekat dengan penulis. Kemudian Gitta, Elizabet, Nyoman, Inggit, Dani, dan Lucky. Terima kasih telah banyak membantu dan mengasihi selama masa perkuliahan dan selama proses penulisan skripsi ini, terima kasih atas doa, dukungan, canda tawa, dan banyak hal yang diberikan. Semoga hal baik selalu mengiringi kalian, di mana pun kalian berada nantinya.

16. Seluruh teman-teman Akuntansi 2019, terima kasih telah membersamai dan saling memberikan dukungan selama masa kuliah, semoga hal baik terus mengiringi kalian dimanapun kalian berada.
17. Semua pihak yang tidak bisa penulis sebutkan satu per satu, terima kasih atas bantuan yang diberikan sehingga penulis dapat menyelesaikan masa perkuliahan dengan baik, atas bantuan dan dukungannya, penulis mengucapkan terima kasih, semoga hal baik senantiasa menanti dan mendapatkan balasan dan keberkahan dari Allah SWT.

Akhir kata, penulis menyadari bahwa skripsi ini memiliki kekurangan, sehingga perlu adanya saran dan kritik yang membangun agar lebih baik. Penulis harap skripsi ini dapat memberikan manfaat dan sumber informasi literatur untuk penulisan karya ilmiah berikutnya.

Bandarlampung, 13 Oktober 2025
Penulis

Amalia Rahma Putri

DAFTAR ISI

DAFTAR ISI.....	i
DAFTAR TABEL.....	iii
DAFTAR GAMBAR.....	iv
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah.....	5
1.3 Tujuan Penelitian	5
1.4 Manfaat Penelitian	5
1.4.1 Manfaat Teoritis	5
1.4.2 Manfaat Praktis	5
BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....	7
2.1 Landasan Teori.....	7
2.1.1 Teori Keagenan (<i>Agency Theory</i>)	7
2.1.2 Diskresi Akrual	8
2.1.3 Kinerja Keuangan.....	10
2.2 Penelitian Terdahulu	14
2.3 Pengembangan Hipotesis	19
2.3.1 Pengaruh Diskresi Akrual terhadap Rasio Efektivitas PAD	19
2.3.2 Pengaruh Diskresi Akrual terhadap Rasio Kemandirian Keuangan Daerah	
21	
2.4 Kerangka Konseptual.....	23
BAB III METODOLOGI PENELITIAN	24
3.1 Jenis dan Sumber Data.....	24

3.2 Populasi dan Sampel	24
3.2.1 Populasi	24
3.2.2 Sampel	25
3.3 Variabel Penelitian.....	26
3.4 Teknik Analisis Data.....	29
3.4.1 Analisis Statistik Deskriptif	30
3.4.2 Pengujian Asumsi Klasik	30
3.4.3 Analisis Regresi Linier Sederhana	32
3.4.4 Pengujian Hipotesis.....	33
BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN.....	36
4.1 Gambaran Umum Subjek/Objek Penelitian	36
4.1.1 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)	36
4.2 Hasil Penelitian	37
4.2.1 Analisis Statistik Deskriptif	37
4.2.2 Uji Asumsi Klasik	39
4.2.3 Uji Analisis Regresi Linear Sederhana	43
4.2.4 Uji Hipotesis.....	45
4.3 Pembahasan.....	49
4.3.1 Diskresi Akrual Berpengaruh Positif terhadap Rasio Efektivitas PAD ...	49
4.3.2 Diskresi Akrual Berpengaruh Negatif terhadap Kemandirian Keuangan Daerah	50
BAB V KESIMPULAN DAN SARAN	52
5.1 Kesimpulan	52
5.2 Keterbatasan Penelitian.....	53
5.3 Saran	53
DAFTAR PUSTAKA	
LAMPIRAN	

DAFTAR TABEL

Tabel 4. 1 Prosedur Pemilihan Sampel	37
Tabel 4. 2 Hasil Statistik Deskriptif.....	38
Tabel 4. 3 Hasil Uji <i>Kolmogorov-Smirnov</i>	40
Tabel 4. 4 Hasil Uji Multikolinearitas.....	41
Tabel 4. 5 Hasil Uji Heterokedastisitas.....	41
Tabel 4. 6 Hasil Uji Autokorelasi	42
Tabel 4. 7 Hasil Uji Regresi Linear Sederhana Y1	43
Tabel 4. 8 Hasil Uji Regresi Linear Sederhana Y2	44
Tabel 4. 9 Hasil Uji Koefisien Determinasi	46
Tabel 4. 10 Hasil Uji F untuk variabel Y1	47
Tabel 4. 11 Hasil Uji F untuk variabel Y2	47
Tabel 4. 12 Hasil Uji Statsistik (t) Y1.....	48
Tabel 4. 13 Hasil Uji Statistik (t) Y2	48

DAFTAR GAMBAR

Gambar 4. 1 Grafik *P-Plot* Y1 dan Y2 39

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Transparansi dalam tata kelola keuangan publik dewasa ini menjadi tuntutan yang semakin tidak dapat diabaikan. Pemerintah merespons kebutuhan tersebut melalui penyusunan instrumen hukum yang mengatur siklus keuangan secara menyeluruh. Alur pengelolaan dimulai dari proses perencanaan hingga tahap pertanggungjawaban, termasuk penyusunan anggaran, implementasi, pencatatan, serta pelaporan hasil keuangan. Seluruh proses ini mengalami perkembangan substansial, baik dalam aspek regulasi maupun dalam praktik teknis di lapangan (Kemendagri, 2006). Dinamika tersebut terjadi sebagai konsekuensi dari perkembangan ilmu pengetahuan serta kemajuan teknologi informasi yang mendorong sistem administrasi keuangan negara untuk semakin fleksibel dan adaptif.

Pengelolaan keuangan negara pada sektor publik tidak hanya terbatas pada kepatuhan terhadap regulasi, melainkan juga harus memenuhi prinsip keterbukaan, efektivitas, serta efisiensi. Setiap revisi atau pembaruan aturan mencerminkan penyesuaian terhadap praktik manajemen keuangan modern yang berorientasi pada *good governance*. Bahkan, praktik terbaik dari negara-negara maju turut diadopsi sebagai bagian dari upaya memperkuat sistem keuangan nasional dalam rangka mewujudkan tata kelola pemerintahan yang berkualitas. Perubahan ini memperlihatkan bahwa perkembangan pengelolaan keuangan publik merupakan cerminan komitmen pemerintah dalam memperbaiki manajemen fiskal.

Akuntabilitas menjadi aspek fundamental yang wajib dijalankan pemerintah dalam mengelola dana publik. Setiap penggunaan anggaran harus dapat

dipertanggungjawabkan secara jelas dan terbuka kepada masyarakat. Hal ini tertuang pada UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara serta UU Nomor 23 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah. Kedua regulasi tersebut menegaskan pentingnya prinsip transparansi dan akuntabilitas. Penyusunan laporan keuangan merupakan bentuk nyata tanggung jawab pemerintah dalam menyediakan mekanisme pengawasan publik yang kredibel (Shafira & Abdullah, 2022).

Transformasi pengelolaan keuangan publik di Indonesia memperlihatkan pergeseran paradigma dari pola administratif menuju pendekatan *scientific management*. Perubahan ini ditandai dengan penerapan sistem akuntansi sebagai instrumen utama dalam pertanggungjawaban. Awalnya, pemerintah menggunakan sistem berbasis kas murni, kemudian berkembang menjadi kas menuju akrual, hingga akhirnya menerapkan basis akrual penuh. Landasan hukum penerapan basis kas diatur dalam UU Nomor 18 Tahun 1965 serta UU Nomor 5 Tahun 1974, sedangkan regulasi terkait basis akrual terdapat dalam beberapa undang-undang, antara lain UU Nomor 1 Tahun 2004, UU Nomor 15 Tahun 2004, UU Nomor 17 Tahun 2003, UU Nomor 25 Tahun 2004, UU Nomor 32 Tahun 2004, dan UU Nomor 33 Tahun 2004 (Rohman et al., 2018). Pada sistem berbasis kas, pencatatan dilakukan hanya ketika kas diterima atau dikeluarkan (Tanjung, 2008). Sistem kas menuju akrual mencatat transaksi berdasarkan arus kas dengan penyesuaian pada akhir periode, sedangkan pada basis akrual penuh pengakuan transaksi dilakukan pada saat terjadinya peristiwa ekonomi tanpa mempertimbangkan aliran kas (Rohman et al., 2018). Transformasi tersebut memungkinkan penyajian informasi keuangan yang lebih lengkap, transparan, dan akuntabel, terutama dalam akun-akun akrual seperti aset tetap, kewajiban jangka panjang, piutang, serta penyusutan.

Penggunaan basis akrual memiliki tujuan utama untuk mendukung pengambilan keputusan publik melalui penyediaan informasi yang komprehensif. Informasi ini memberikan dasar yang lebih kuat dalam proses alokasi sumber daya, peningkatan kualitas kebijakan, serta pengendalian aset maupun kewajiban pemerintah. Sistem

akrual juga memberikan peluang untuk melakukan perbandingan kinerja dengan sektor swasta, memperbaiki manajemen kas, serta meningkatkan efektivitas pengelolaan aset lancar (Halim, 2012).

Di tingkat pusat maupun daerah, implementasi basis akrual diperkenalkan secara bertahap melalui kebijakan fiskal. Pada UU Nomor 17 Tahun 2003 awalnya menetapkan batas waktu penerapan penuh pada tahun 2008. Walaupun target tersebut belum sepenuhnya tercapai, proses adopsi tetap berlangsung hingga akhirnya basis akrual digunakan secara luas dalam pengelolaan keuangan negara pada saat ini.

Penguatan regulasi terus dilakukan pemerintah melalui lahirnya Peraturan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan Permendagri Nomor 64 Tahun 2013. Kedua aturan tersebut menegaskan keharusan pemerintah pusat maupun daerah untuk menyiapkan sumber daya manusia, sistem informasi, serta sarana pendukung dalam mendukung implementasi akuntansi berbasis akrual secara penuh.

Dorongan untuk mengadopsi akuntansi basis akrual juga diperkuat oleh tren global. Banyak negara telah mengadopsi akuntansi akrual dalam tata kelola keuangannya karena dinilai lebih transparan dan memberikan tingkat akuntabilitas yang lebih tinggi (Chan, 1981). Selain itu, lembaga internasional seperti World Bank, ADB, OECD, dan IMF merekomendasikan penerapan basis akrual pada negara-negara anggotanya (Bontas & Petre, 2009). Penerapan ini tidak hanya sebatas mengikuti standar global, tetapi juga berfungsi untuk meningkatkan kualitas pengambilan keputusan publik serta memperkuat integritas pelaporan keuangan (PWC, 2014).

Kesadaran masyarakat terhadap pentingnya pengelolaan dana publik semakin meningkat seiring dengan besarnya jumlah anggaran yang dikelola pemerintah. Masyarakat menuntut adanya laporan keuangan yang dapat diakses secara terbuka, andal, tepat waktu, serta relevan. Tujuan utama dari pelaporan keuangan sektor publik bukan sekadar dokumentasi, melainkan juga sebagai indikator keseimbangan fiskal,

baik berupa surplus maupun defisit, yang mencerminkan efektivitas dan efisiensi penyelenggaraan layanan publik (Gamayuni, 2022).

Diskresi akrual menjadi instrumen yang memberikan fleksibilitas bagi pemerintah dalam mengelola waktu pengakuan pendapatan maupun belanja untuk mencapai target fiskal tertentu. Mekanisme ini seringkali digunakan dalam penyesuaian laporan keuangan melalui akun-akun akrual seperti penyusutan, piutang, maupun kewajiban (Pellicer et al., 2016; Stalebrink, 2007). Salah satu persoalan yang kerap timbul adalah perbedaan nilai penyusutan, seperti aset tetap yang keberadaannya tidak jelas atau akumulasi penyusutan yang melebihi nilai buku aset (BPK, 2010).

Kajian akademik mengenai praktik diskresi akrual di sektor publik Indonesia masih sangat terbatas, khususnya dalam aspek akrual tidak normal. Minimnya teori dan temuan empiris menjadikan penelitian di bidang ini penting dilakukan. Penelitian ini diharapkan mampu memberikan sumbangan ilmiah sekaligus masukan praktis, baik bagi pengembangan literatur tentang akrual tidak normal maupun bagi pembuat kebijakan untuk menyusun standar akuntansi yang lebih memadai dalam penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD).

Faktor regulasi menjadi penentu utama dalam penerapan diskresi akrual di pemerintah daerah. Walaupun diperbolehkan oleh aturan, kebijakan tersebut harus mengutamakan kepentingan publik. Praktik di lapangan menunjukkan bahwa birokrat maupun politisi kerap memiliki kepentingan tertentu dalam pengambilan keputusan berbasis diskresi (Rohman et al., 2019). Oleh karena itu, evaluasi terhadap penerapan diskresi perlu dilakukan untuk menilai apakah kebijakan yang diambil memberikan manfaat nyata bagi masyarakat atau sekadar menguntungkan pihak tertentu, khususnya terkait angka surplus atau defisit. Penelitian terdahulu menunjukkan hasil berbeda-beda antar daerah, sehingga penting dilakukan studi lanjutan dengan cakupan lebih luas, termasuk pada pemerintah provinsi dengan periode penelitian yang lebih mutakhir.

Berdasarkan uraian latar belakang di atas maka penulis melakukan penelitian berjudul **“Pengaruh Diskresi Akrual Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia”**.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang di atas, maka rumusan masalah pada penelitian ini adalah sebagai berikut :

Apakah diskresi akrual yang dilakukan dalam pengelolaan keuangan pemerintah daerah mempengaruhi kinerja keuangan pemerintah daerah?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah yang telah dipaparkan di atas, maka tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh diskresi akrual dalam pengelolaan keuangan pemerintah daerah terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah.

1.4 Manfaat Penelitian

1.4.1 Manfaat Teoritis

Penelitian ini diharapkan mampu memberikan gambaran bahwa pemerintah daerah melakukan diskresi berbasis akrual dalam rangka meningkatkan performa keuangan.

1.4.2 Manfaat Praktis

a. Bagi Pemerintah

Penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai sumber acuan dalam pengambilan keputusan oleh Pemerintah Daerah yang berkaitan dengan praktik diskresi akrual dan peningkatan kinerja pemerintah daerah, sehingga penggunaan kewenangan dalam mengelola laba tidak berdampak negatif terhadap masyarakat.

b. Bagi Masyarakat

Penelitian ini diharapkan bisa memberikan pemahaman kepada masyarakat bahwa penerapan basis akrual oleh pemerintah daerah dapat berdampak positif dengan terwujudnya akuntabilitas publik serta dampak negatif berupa manipulasi akrual yang dapat mempengaruhi realisasi atas target pemerintah daerah dalam melakukan pengelolaan keuangan.

c. Bagi Peneliti

Penelitian ini dapat memperluas pengetahuan mengenai implementasi diskresi akrual dalam lingkungan pemerintahan serta konsekuensinya terhadap kinerja keuangan yang dicapai.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan dalam penelitian ini berfokus pada hubungan antara pemerintah daerah sebagai *principal* dengan pengelola keuangan daerah sebagai *agent*. Kedua pihak memiliki kedudukan yang berbeda, namun saling terkait dalam kontrak kerja di mana *agent* menerima mandat dari *principal* untuk melaksanakan tugas pengelolaan keuangan. Menurut pandangan teori ini, *agent* cenderung bertindak demi kepentingan pribadi dengan tujuan memperoleh keuntungan tertentu, baik melalui peningkatan pendapatan maupun pengendalian biaya untuk kepentingan manajemen itu sendiri (Jensen & H. Meckling, 1976). Hakikat dari teori agensi adalah adanya kontrak kerja sama yang memberikan kewenangan bagi *agent* untuk mengambil keputusan yang seharusnya tetap berorientasi pada kepentingan *principal*.

Dalam praktik pemerintahan daerah, teori keagenan memiliki implikasi penting. Bravo (2002) menekankan bahwa mekanisme pengawasan masyarakat mampu membatasi tindakan monopoli yang mungkin dilakukan pemerintah daerah, serta kebijakan pemerintah dapat memengaruhi nilai aset publik yang dimiliki daerah. Kondisi ini memperlihatkan bahwa dinamika hubungan *principal-agent* dalam lingkup pemerintahan tidak sekadar formalitas, melainkan melibatkan interaksi kepentingan politik, birokrasi, serta tuntutan akuntabilitas publik. Selain itu, politisi dan birokrat di tingkat daerah sering kali menjalankan diskresi akrual yang dilatarbelakangi kepentingan individu.

Teori pilihan publik turut memperkuat argumen ini, dengan menyatakan bahwa politisi dan birokrat membuat keputusan berdasarkan preferensi pribadi yang tidak selalu sejalan dengan kepentingan publik (Mueller, 2003). Perspektif ini sejalan dengan pandangan Watts dan Zimmerman (1990) bahwa praktik manajemen laba pada sektor publik dapat dimotivasi oleh faktor biaya kontraktual maupun biaya politis. Realitas tersebut menjelaskan mengapa pemerintah daerah mungkin memilih metode akuntansi tertentu untuk menutupi kinerja keuangan yang kurang baik, mengelola keterbatasan anggaran layanan publik, atau menghindari tekanan defisit. Penyusunan laporan keuangan tahunan dengan demikian tidak hanya berfungsi sebagai bentuk kepatuhan terhadap regulasi, tetapi juga sarat dengan kepentingan strategis manajemen pemerintah daerah yang berpotensi memengaruhi kualitas informasi keuangan yang ditampilkan.

2.1.2 Diskresi Akrual

Reformasi pengelolaan keuangan pemerintah Indonesia telah membawa perubahan besar, mencakup perencanaan, penganggaran, pelaksanaan, hingga pelaporan. Fokus penelitian ini diarahkan pada aspek pelaporan keuangan yang menjadi instrumen penting dalam mencatat serta menyajikan informasi transaksi pemerintah daerah. Sistem akuntansi digunakan sebagai dasar untuk mencatat transaksi, mengklasifikasikan, dan menyusun laporan yang kemudian menjadi rujukan bagi para pemangku kepentingan dalam menilai kondisi keuangan daerah.

Praktik akuntansi mengenal dua elemen penting, yakni konsep *duality* dan basis akuntansi. Konsep *duality* menekankan pencatatan ganda dalam setiap transaksi melalui sisi debit dan kredit, sedangkan basis akuntansi menentukan waktu pengakuan suatu transaksi dalam laporan keuangan. Pemerintah Indonesia telah mengalami pergeseran basis akuntansi mulai dari berbasis kas, kas menuju akrual, hingga akrual penuh. Diskresi akuntansi diberikan kepada manajemen pemerintah

daerah dalam penerapan basis akrual, yang memungkinkan fleksibilitas tertentu dalam penyusunan laporan (Watts et al., 1978).

Penerapan basis akrual dilandasi oleh sejumlah faktor ekonomi maupun politik. Pengakuan pendapatan dan beban yang melampaui periode tertentu, pencatatan pinjaman, kepemilikan aset nonkas, serta kebutuhan politisi untuk menunda pengakuan biaya menjadi contoh dorongan bagi pemerintah menerapkan sistem ini (Chan, 2008). Sistem akuntansi berbasis akrual menekankan pencatatan transaksi saat kejadian ekonomi berlangsung, meskipun arus kas belum diterima maupun dikeluarkan. Hal ini memungkinkan adanya estimasi manfaat ekonomi di masa depan, tetapi juga membuka peluang munculnya kewajiban baru.

Diskresi akrual memungkinkan pemerintah daerah mengatur pengakuan pendapatan dan beban. Penelitian yang dilakukan di Kotamadya Portugis menunjukkan bahwa pemerintah kotamadya memanfaatkan kewenangan melakukan diskresi akrual yang diizinkan oleh kebijakan akuntansi untuk melaporkan laba positif mendekati nol, yang artinya menghasilkan kinerja keuangan positif (Ferreira et al, 2013). Pilcher (2011) menegaskan bahwa tindakan ini sering dipengaruhi motivasi oportunistik manajemen yang berusaha menciptakan citra positif di mata publik, meskipun berpotensi mengurangi transparansi. Kondisi tersebut muncul karena adanya ketidaksamaan informasi antara pemerintah dan pengguna laporan keuangan. Lebih jauh, diskresi akrual digunakan untuk mengidentifikasi praktik manajemen laba, misalnya melalui penetapan umur manfaat aset tetap atau pemilihan metode penyusutan tertentu (Sulistianow, 2011). Nilai akrual yang tinggi dapat mengindikasikan upaya peningkatan laba, sedangkan nilai rendah menunjukkan indikasi penurunan laba.

Diskresi akrual sering kali tidak melanggar ketentuan formal *Generally Accepted Accounting Principles* (GAAP), namun dapat menyesatkan pengguna laporan. Stlowy dan Breton (2004, p.6) menjelaskan manipulasi sebagai penggunaan

kebijaksanaan manajerial dalam pemilihan metode akuntansi atau perancangan transaksi tertentu untuk memengaruhi distribusi kekayaan antara masyarakat, investor, atau manajemen. Dengan demikian, diskresi akrual yang berlebihan dapat menurunkan kualitas laba dan mengurangi keandalan laporan keuangan daerah.

Regulasi terkait akuntansi berbasis akrual diatur melalui Permendagri No. 64 Tahun 2013. Namun, implementasi di setiap pemerintah daerah berbeda, sehingga timbul variasi tingkat akrual. Tingginya diskresi akrual dapat menimbulkan ketidakpastian dalam pengukuran aset maupun kewajiban, serta mengurangi relevansi informasi keuangan bagi pengambilan keputusan (Chan J. L., 2008). Selain itu, penerapan diskresi akrual oleh manajemen akan menimbulkan inefisiensi pengelolaan sumber daya publik yang akan membahayakan keberlanjutan di masa depan (Ferreira et al, 2013). Oleh karena itu, penerapan diskresi akrual perlu diawasi ketat untuk menjaga kualitas laporan keuangan yang akuntabel.

2.1.3 Kinerja Keuangan

Kinerja keuangan yang dicapai pemerintah daerah mencerminkan tingkat keberhasilan pemerintah daerah dalam melakukan pengelolaan keuangan meliputi pendapatan dan belanja sebagaimana dilaporkan dalam LKPD. Ukuran keberhasilan ini ditetapkan berdasarkan indikator keuangan yang diatur melalui kebijakan dan peraturan perundang-undangan untuk setiap periode anggaran tahunan. Mahsun (2013:25) menjelaskan bahwa pencapaian kinerja keuangan menunjukkan efektivitas pelaksanaan kebijakan dan program daerah dalam rangka mencapai tujuan, sasaran, serta visi dan misi pemerintah. Permendagri No. 77 Tahun 2020 menegaskan bahwa indikator kinerja keuangan dapat dilihat dari input, output, maupun hasil pelaksanaan kegiatan.

Pengukuran kinerja keuangan dilakukan dengan menganalisis laporan pertanggungjawaban berupa perhitungan APBD. Analisis ini mencakup penggunaan rasio keuangan sebagai tolok ukur akuntabilitas. Menurut Halim (2002), terdapat empat jenis rasio utama yang umum digunakan, yaitu rasio efektivitas, rasio efisiensi, rasio kemandirian, dan rasio pertumbuhan.

a. Rasio Efektivitas Pendapatan Asli Daerah

Rasio efektivitas Pendapatan Asli Daerah (PAD) berfungsi sebagai ukuran kemampuan pemerintah daerah dalam mencapai target penerimaan yang telah ditetapkan sebelumnya (Mahmudi, 2010). Apabila tingkat realisasi PAD mendekati atau bahkan melampaui target yang direncanakan, maka dapat dinyatakan bahwa kinerja pengelolaan PAD berada pada kategori efektif. Hal ini menjadi indikator keberhasilan pemerintah daerah dalam mengoptimalkan sumber daya lokal, baik melalui sektor pajak maupun retribusi, untuk mendukung pelaksanaan program pembangunan dan pelayanan publik. Realisasi PAD yang tinggi mencerminkan perencanaan yang matang, strategi pemungutan yang tepat, serta kesadaran masyarakat yang baik dalam memenuhi kewajiban pembayaran. Sebaliknya, apabila rasio efektivitas PAD tergolong rendah, hal tersebut menandakan lemahnya strategi penggalian potensi ekonomi daerah dan menunjukkan bahwa pemerintah belum sepenuhnya mampu memanfaatkan basis pajak maupun potensi sumber daya yang tersedia.

b. Rasio Efisiensi Keuangan Daerah

Rasio efisiensi dalam pengelolaan keuangan daerah merupakan alat ukur yang menggambarkan hubungan antara biaya pemungutan dengan jumlah pendapatan yang berhasil direalisasikan. Rasio ini menekankan pentingnya pengelolaan keuangan yang hemat biaya serta memaksimalkan penerimaan daerah. Nilai rasio yang berada di bawah 100% mengindikasikan bahwa biaya yang dikeluarkan relatif kecil dibandingkan dengan penerimaan yang

diperoleh, sehingga menunjukkan efisiensi dalam kinerja pengelolaan keuangan. Kondisi ini sangat diharapkan karena semakin sedikit biaya yang dikeluarkan, semakin besar pula dana yang dapat dialokasikan untuk kebutuhan pembangunan daerah. Sebaliknya, nilai rasio yang semakin tinggi memperlihatkan bahwa pengeluaran untuk memungut pendapatan menjadi lebih besar, sehingga efisiensi pemerintah dalam mengelola penerimaan menurun. Situasi tersebut dapat menjadi indikasi adanya kelemahan dalam mekanisme administrasi atau sistem pemungutan yang belum optimal.

c. Rasio Kemandirian Keuangan Daerah

Rasio Kemandirian Keuangan Daerah (RKKD) digunakan untuk menilai sejauh mana suatu daerah dalam membiayai penyelenggaraan pemerintahan, pelayanan publik, serta pembangunan daerah. Biaya tersebut mengandalkan sumber PAD, utamanya dari pajak dan retribusi. Ukuran kemandirian tercermin dari nilai Pendapatan Asli Daerah (PAD) terhadap total pendapatan daerah dari pihak eksternal, dalam LKPD pendapatan tersebut tercatat sebagai *Transfer ke Daerah* (TKD) yang meliputi Dana Bagi Hasil Pajak, Dana Alokasi Khusus (DAK) dan Dana Alokasi Umum (DAU). Nilai RKKD yang semakin tinggi, menggambarkan semakin tinggi pula kontribusi masyarakat dalam membiayai kebutuhan fiskal daerah, artinya ketergantungan daerah tersebut terhadap transfer pemerintah pusat semakin kecil. Kondisi ini juga menandakan bahwa daerah memiliki basis ekonomi yang kuat serta tingkat partisipasi masyarakat yang tinggi dalam mendukung pembangunan. Sebaliknya, nilai RKKD yang rendah menunjukkan keterbatasan pemerintah daerah dalam menggali potensi pendapatan lokal, sehingga ketergantungan terhadap dana TKD tetap tinggi. Keadaan demikian menggambarkan bahwa kontribusi masyarakat melalui pajak dan retribusi masih minim sehingga kemampuan daerah untuk mandiri secara fiskal belum optimal.

d. Rasio Pertumbuhan

Rasio pertumbuhan merupakan indikator yang digunakan untuk menilai sejauh mana potensi keuangan daerah mengalami perkembangan dari tahun ke tahun (Halim, 2007). Analisis ini menitikberatkan pada pertumbuhan Total Pendapatan Daerah (TPD), PAD, dan belanja daerah. Pertumbuhan yang positif dapat terlihat apabila TPD dan PAD meningkat secara konsisten diiringi dengan peningkatan belanja modal yang lebih besar dibandingkan dengan belanja operasional. Keadaan tersebut menunjukkan bahwa pemerintah daerah mampu menjaga stabilitas fiskal sekaligus memperluas kapasitas pembangunan yang bersifat produktif. Sebaliknya, apabila laju pertumbuhan belanja operasional lebih tinggi daripada belanja modal, maka kondisi ini mengindikasikan adanya keterbatasan dalam menjaga kinerja keuangan jangka panjang. Situasi tersebut berpotensi melemahkan kemampuan daerah dalam meningkatkan infrastruktur dan sarana publik yang dibutuhkan masyarakat, sehingga menghambat proses pembangunan secara berkelanjutan.

Dalam penelitian ini rasio kinerja keuangan yang diangkat oleh peneliti adalah Rasio Efektivitas PAD dan Rasio Kemandirian Keuangan Daerah. Rasio tersebut dipilih karena sejalan dengan komponen perhitungan diskresi akrual Model Modified Jones yang menggunakan komponen pendapatan baik Pendapatan Asli Daerah maupun Total Pendapatan Daerah. Selain itu, alasan lainnya adalah karena terdapat perhitungan rumus yang berbeda untuk Rasio Efisiensi dan Rasio Pertumbuhan dan tidak terdapat regulasi pemerintah yang mengatur perhitungan rasio tersebut sebagaimana Rasio Efektivitas PAD dan Rasio Kemandirian Keuangan Daerah diatur dalam Peraturan Menteri.

2.2 Penelitian Terdahulu

No	Nama	Judul	Hasil
1	Sandra Cohen, Marco Bisogno, dan Ioanna Malkogianni (2018)	<i>"Local Governments Earnings Management: Greek and Italian Evidence"</i>	Penelitian mengenai praktik manajemen laba pada pemerintah daerah di Yunani dan Italia menunjukkan bahwa kedua negara terbukti terlibat dalam aktivitas manajemen laba dengan signifikansi yang kuat. Variabel politik menjadi faktor yang mampu menjelaskan fenomena tersebut, meskipun temuan berbeda terjadi di Italia karena koefisien variabel politik tidak terbukti signifikan. Hasil ini memperlihatkan bahwa aspek politik tidak selalu berperan sama dalam memengaruhi kebijakan akuntansi di setiap negara. Selain itu, proses pemilihan kembali pejabat pemerintah daerah tidak dipengaruhi secara signifikan oleh laporan laba bersih yang disajikan dalam laporan keuangan, sehingga keberlanjutan posisi politik tidak selalu ditentukan oleh tampilan kinerja finansial.
2	Maria Jose Arcas Pellicer (2016)	<i>"Earnings Management in English Local Governments: Determining Factors and Instruments"</i>	Analisis terhadap pemerintah daerah di Inggris memperlihatkan bahwa penyusutan, piutang, serta selisih antara piutang dan utang memiliki hubungan signifikan dengan abnormal akrual. Praktik manajemen laba yang dilakukan lebih banyak berkaitan dengan pengelolaan penyusutan untuk

			mengarahkan hasil keuangan agar surplus atau defisit mendekati nol. Temuan ini mengindikasikan adanya upaya teknis dari pemerintah daerah dalam menampilkan stabilitas kinerja keuangan melalui penyesuaian akrual, dengan tujuan menjaga kredibilitas laporan keuangan di mata publik.
3	Robyn Pilcher (2011)	<i>"Local Governmental Management of Discretionary and Specific Accruals"</i>	Diskresi akrual terbukti memberikan pengaruh positif terhadap pemerintah daerah yang berada di kawasan metropolitan Sydney serta kota-kota besar regional. Kondisi yang berbeda justru ditemukan pada daerah pedesaan, di mana diskresi akrual cenderung menunjukkan nilai negatif. Faktor spesifik seperti akrual depresiasi juga menunjukkan pola yang berbeda, yaitu semakin jauh lokasi pemerintah daerah dari Sydney, maka semakin besar depresiasi negatif yang terjadi dibandingkan dengan pemerintah daerah yang lebih dekat dengan pusat kota. Perbedaan ini menegaskan bahwa karakteristik wilayah berkontribusi pada kebijakan akuntansi yang diambil oleh pemerintah daerah.
4	Robyn Pilcher dan Mitchell Van Der Zahn (2010)	<i>"Local Governments, Unexpected Depreciation and Financial Performance Adjustment"</i>	Hubungan antara tingkat penyusutan tak terduga dengan manipulasi kinerja keuangan tidak ditemukan dalam penelitian ini. Walaupun demikian, pemerintah daerah di New South

			<p>Wales (NSW) diduga memanfaatkan penyusutan tak terduga sebagai instrumen penyesuaian kinerja keuangan untuk membuka peluang memperoleh kontribusi modal dalam jumlah yang lebih besar. Strategi ini memperlihatkan bahwa kebijakan akuntansi dapat berfungsi tidak hanya sebagai pelaporan, tetapi juga sebagai sarana untuk memengaruhi potensi penerimaan dana.</p>
5	Abdul Rohman, Rochmawati Daud, & Arista Hakiki (2019)	<p><i>“Effects of Accrual Discretion, Accrual Levels, Opinions and Political Factors on the Management of SILPA of Local Governments (Efforts to Detect the Management of SILPA Approach Zero)”</i></p>	<p>Hasil kajian menunjukkan bahwa diskresi akrual dan faktor politik tidak memberikan pengaruh terhadap pengelolaan SILPA. Sebaliknya, opini audit memiliki pengaruh signifikan namun menunjukkan arah yang berlawanan. Dengan kata lain, semakin baik opini yang diterima maka pengelolaan SILPA cenderung semakin lemah, bahkan mendekati kondisi nol. Temuan ini memberi gambaran bahwa kualitas opini tidak selalu sejalan dengan kemampuan pemerintah daerah dalam mengendalikan SILPA secara optimal.</p>
6	Sri Ruwanti dan Prima Aprilyana Rambe (2017)	<p>”Pengaruh Manajemen Laba Akrual dan Riil pada Kinerja Keuangan”</p>	<p>Manajemen laba yang dilakukan melalui mekanisme discretionary accruals terbukti memiliki pengaruh terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah. Akan tetapi, hasil</p>

			berbeda ditunjukkan oleh manajemen laba yang berbasis real earnings management karena tidak menunjukkan pengaruh signifikan.
7	Ika Ayu Wulandari, Zaky Machmuddah, dan St. Dwiarso Utomo (2016)	“Manajemen Laba, CSR Disclosure dan Kinerja Keuangan”	Diskresi akrual memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja keuangan. Implikasi praktis dari temuan ini adalah pentingnya pemerintah untuk menyusun kebijakan yang mampu membatasi perilaku oportunistik manajer. Kebijakan tersebut diharapkan dapat menjaga kepercayaan pemegang saham dan pemangku kepentingan, serta memastikan pengambilan keputusan dilakukan secara transparan dan akuntabel. Tanpa adanya kebijakan pengendalian, potensi manipulasi dapat menurunkan kualitas laporan keuangan dan mengurangi legitimasi publik.
8	Abdul Rohman, Rochmawati Daud, dan	“ <i>Analysis Effect of Accrual Discretion Against SILPA (SIKPA) Budget Calculations on Local Government</i> ”	Pemerintah daerah telah menjalankan otoritas pelaporan dengan menerapkan sistem akuntansi berbasis akrual. Penerapan ini berdampak

	Ermadiani (2018)		langsung terhadap sisa lebih maupun sisa kurang perhitungan anggaran. Konsekuensi dari penerapan akuntansi akrual memperlihatkan bahwa metode pencatatan memiliki implikasi penting bagi transparansi pengelolaan anggaran serta akuntabilitas pemerintah daerah dalam menyajikan laporan keuangan.
9	Rindu Rika Gamayuni (2022)	<i>“Motivation and Abnormal Accrual Characteristic on Financial Statements of Local Governments in Indonesia”</i>	Pengelolaan data akuntansi melalui abnormal akrual pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) ditemukan dilakukan dengan tujuan mendekatkan nilai surplus atau defisit ke angka nol. Motif yang melatarbelakanginya adalah untuk menampilkan kinerja keuangan yang dianggap lebih efektif dan efisien. Meskipun demikian, tidak terdapat korelasi signifikan antara abnormal accruals dengan komponen piutang, utang, maupun leverage. Dengan demikian, fenomena ini bukanlah akibat manipulasi atas nilai piutang, utang, atau

			leverage melainkan strategi akuntansi lain yang berfokus pada perataan hasil keuangan.
10	Maria Jose Arcas & Caridad Marti (2016)	<i>"Financial Performance Adjustment in English Local Governments"</i>	Hasil penelitian memperlihatkan bahwa akrual abnormal lebih banyak digunakan oleh pemerintah daerah yang telah mengelola nilai surplus atau defisit pada periode sebelumnya. Pemerintah daerah dengan tingkat leverage yang rendah cenderung menerapkan kebijakan akuntansi yang meningkatkan pendapatan, sedangkan pemerintah dengan leverage tinggi lebih banyak menggunakan kebijakan akuntansi yang menurunkan pendapatan. Temuan ini menegaskan bahwa kondisi struktur keuangan turut memengaruhi arah kebijakan akuntansi yang dipilih oleh pemerintah daerah.

2.3 Pengembangan Hipotesis

2.3.1 Pengaruh Diskresi Akrual terhadap Rasio Efektivitas PAD

Permendagri Nomor 64 Tahun 2014 menegaskan bahwa “Basis akrual adalah basis akuntansi yang mengakui pengaruh transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa itu terjadi, tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas

diterima atau dibayar". Penjelasan tersebut menunjukkan bahwa pencatatan berbasis akrual memberikan keleluasaan bagi pemerintah untuk mengakui hak maupun kewajiban meskipun arus kas belum terjadi. Penerapan basis akrual mencakup pengelolaan seluruh komponen dalam laporan keuangan, termasuk aset, kewajiban, pendapatan, serta beban yang menjadi dasar penyajian laporan secara lebih komprehensif (Ruwanti & Rambe, 2017).

Keuangan daerah diperoleh dari pendapatan yang dialokasikan guna membiayai berbagai program kerja pemerintahan (Rohman et al., 2021). Pendapatan tersebut dilaporkan melalui dua instrumen utama, yaitu Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan Laporan Operasional (LO) (Rohman, 2018). LRA hanya mencatat penerimaan ketika kas benar-benar masuk, sedangkan LO menampilkan hak pemerintah atas suatu pendapatan yang diakui dengan pendekatan akrual sebagai penambah ekuitas dalam periode tertentu (BPK, 2016). Perbedaan karakteristik antara LRA dan LO terletak pada metode pencatatan serta konsekuensinya terhadap kondisi surplus atau defisit dalam laporan keuangan daerah (Rohman, 2018).

Rasio Efektivitas Pendapatan Asli Daerah (PAD) digunakan untuk mengukur kinerja keuangan pemerintah daerah melalui perbandingan antara realisasi PAD dengan target anggaran PAD yang ditetapkan dalam periode tertentu. Perhitungan rasio efektivitas ini memiliki keterkaitan langsung dengan diskresi akrual karena keduanya menitikberatkan pada akun pendapatan. Ketepatan penerapan diskresi akrual dapat memengaruhi keberhasilan pemerintah daerah dalam merealisasikan target PAD, sehingga pencapaian rasio efektivitas menjadi cerminan atas kualitas pengelolaan pendapatan.

Manajemen keuangan yang berbasis diskresi akrual memberikan peluang bagi pemerintah daerah untuk melakukan penyesuaian dalam laporan keuangan agar tidak menunjukkan surplus atau defisit yang berlebihan. Penyesuaian tersebut sering kali ditujukan untuk menjaga persepsi publik mengenai pengelolaan

keuangan daerah (Donatella, 2019). Temuan penelitian sebelumnya memperlihatkan bahwa pemerintah daerah cenderung melaporkan surplus dalam jumlah kecil dengan tujuan agar penerimaan pajak tidak dianggap terlalu besar sekaligus menghindari beban berlebih di periode selanjutnya (Arcas & Martí, 2016). Berdasarkan uraian ini, hipotesis yang dapat dirumuskan adalah:

H₁ : Diskresi akrual berpengaruh terhadap rasio efektivitas PAD.

2.3.2 Pengaruh Diskresi Akrual terhadap Rasio Kemandirian Keuangan Daerah

Diskresi akrual pada dasarnya merupakan kewenangan yang dimiliki pengelola keuangan daerah untuk menentukan pencatatan akun-akun akrual. Praktik ini berimplikasi pada besaran surplus atau defisit melalui pengakuan pendapatan berbasis akrual, sebagaimana telah ditemukan dalam berbagai penelitian sebelumnya (Pilcher & Van Der Zahn, 2010; Ferreira et al., 2013). Penerapan diskresi akrual memungkinkan pemerintah daerah melakukan penyesuaian, misalnya untuk menutupi kinerja keuangan yang kurang optimal, mengatasi keterbatasan pembiayaan pelayanan publik, atau menghindari defisit yang terlalu besar. Meskipun demikian, keputusan tersebut tetap harus memperhatikan kepentingan masyarakat dan tidak menimbulkan kerugian bagi publik (Cohen et al., 2019; Bisogno & Donatella, 2022; Pilcher & Van Der Zahn, 2010).

Dalam menilai kinerja keuangan alat ukur lain yang digunakan yaitu Rasio Kemandirian Keuangan Daerah (RKKD). Rasio ini menghitung perbandingan realisasi PAD terhadap total pendapatan daerah yang mencerminkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai kegiatannya dengan mengandalkan PAD. Beberapa hasil penelitian menunjukkan bahwa diskresi akrual dapat meningkatkan pendapatan, yang secara tidak langsung juga memengaruhi rasio kemandirian keuangan daerah.

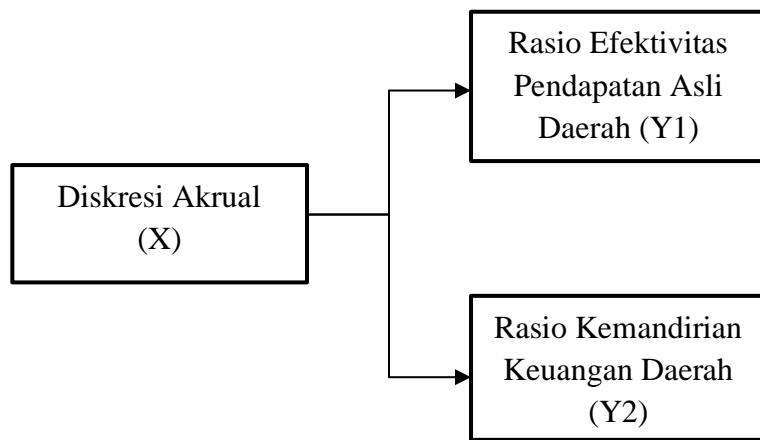
Dalam pengelolaan dan pelaporan keuangan berbasis akrual yang dilakukan, pemerintah daerah berharap nilai pendapatan daerah mengalami peningkatan dibanding periode sebelumnya untuk menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam mengelola keuangan (Rohman et al., 2018a). Namun, kondisi penerimaan yang terlalu tinggi berpotensi menimbulkan surplus yang besar, sedangkan defisit yang signifikan dapat mencerminkan lemahnya kinerja manajemen keuangan (Bisogno & Donatella, 2022). Oleh karena itu, pengelola keuangan berusaha menjaga keseimbangan antara pendapatan dan beban agar posisi keuangan mendekati nol sehingga stabilitas tetap terjaga (Ferreira et al., 2013). Dalam penelitian lain yang dilakukan di pemerintah daerah Portugis juga mengindikasikan adanya praktik diskresi akrual dengan tujuan membuat posisi surplus atau defisit agar mendekati nol (da Costa & Leão, 2021).

Dalam penelitian lain terdapat hubungan negatif antara diskresi akrual terhadap kapasitas fiskal (Handayani, et al., 2022). Menurut Peraturan Menteri Keuangan RI Nomor 65 tahun 2024, penghitungan Kapasitas Fiskal Daerah yaitu dengan menjumlahkan PAD, Pendapatan Transfer, Transfer ke Daerah dan Pendapatan Lainnya yang sah kemudian dikurangi dengan hasil penjumlahan dari Dana Otonomi Khusus, Dana Tambahan Infrastruktur, Dana Keistimewaan, Belanja Bagi Hasil, Belanja Bunga dan Pembiayaan Utang Daerah. Lanjutan dari PMK Nomor 65 tahun 2024 tersebut, untuk mendapatkan Rasio Kapasitas Fiskal Daerah dihitung dengan membandingkan Kapasitas Fiskal Daerah dengan Belanja Pegawai. Dalam Pasal 2 ayat (1) PMK Nomor 65 tahun 2024 telah disebutkan beberapa poin peruntukkan penggunaan kapasitas fiskal, khususnya untuk pertimbangan penentuan dana anggaran ke daerah. Pada Pasal 1 ayat (2) PMK Nomor 65 tahun 2024 disebutkan Kapasitas Fiskal Daerah berkaitan dengan kemampuan keuangan setiap daerah, hal itu sejalan dengan Rasio Kemandirian Keuangan Daerah yang mengukur PAD terhadap Total Pendapatan Daerah. Berdasarkan berbagai temuan tersebut, hipotesis yang dirumuskan adalah:

H₂ : Diskresi akrual berpengaruh terhadap rasio kemandirian keuangan pemerintah daerah.

2.4 Kerangka Konseptual

Kajian teori serta hasil penelitian terdahulu memberikan landasan dalam membentuk kerangka konseptual penelitian ini. Kerangka tersebut disusun untuk menggambarkan alur berpikir peneliti dalam menganalisis hubungan antarvariabel yang diteliti, yaitu:



Berdasarkan kerangka konseptual tersebut, penelitian ini dimaksudkan untuk menguji sejauh mana pengaruh diskresi akrual terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah, yang dalam penelitian ini meliputi pemerintah provinsi, kabupaten/kota di Indonesia.

BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

3.1 Jenis dan Sumber Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini berupa data kuantitatif, karena keseluruhan informasi yang dianalisis berbentuk angka yang bersumber dari laporan keuangan pemerintah daerah. Data kuantitatif dipahami sebagai pendekatan penelitian yang menitikberatkan pada pengolahan data numerik yang bersifat nyata dan terukur, sehingga dapat dianalisis menggunakan metode statistik tertentu untuk menjawab permasalahan yang dikaji serta menarik kesimpulan yang objektif (Sugiyono, 2015). Sumber data dalam penelitian ini berasal dari data sekunder, yaitu data yang telah tersedia dan dipublikasikan sebelumnya, kemudian dimanfaatkan kembali oleh peneliti untuk mendukung tujuan penelitian. Data sekunder umumnya diperoleh melalui dokumen resmi seperti laporan keuangan, laporan instansi pemerintah, majalah ilmiah, maupun sumber informasi lainnya yang dapat dipercaya (Sukiati, 2016). Penelitian ini menggunakan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) pada tingkat provinsi di Indonesia yang mencakup periode tahun 2019 sampai dengan 2021 sebagai bahan analisis utama.

3.2 Populasi dan Sampel

3.2.1 Populasi

Sugiyono (2011:80) menjelaskan bahwa populasi merupakan keseluruhan wilayah generalisasi yang mencakup objek maupun subjek dengan karakteristik tertentu, yang kemudian ditetapkan oleh peneliti untuk dikaji serta ditarik kesimpulannya. Populasi pada penelitian ini ditentukan mencakup seluruh pemerintah daerah tingkat provinsi yang ada di Indonesia. Jumlah keseluruhan provinsi di Indonesia

pada tahun 2021 tercatat sebanyak 34 provinsi yang secara sah diakui dalam struktur administratif pemerintahan. Keberadaan 34 provinsi ini menjadi dasar penetapan populasi karena memberikan cakupan menyeluruh tanpa adanya pengecualian. Penetapan populasi yang bersifat menyeluruh memungkinkan penelitian menghasilkan gambaran yang lebih komprehensif, sebab setiap provinsi memiliki peran penting dalam sistem pemerintahan serta dalam implementasi kebijakan publik yang dijalankan secara nasional. Dengan demikian, penggunaan seluruh pemerintah provinsi sebagai populasi memperkuat validitas hasil penelitian karena tidak hanya mengandalkan sebagian, melainkan melibatkan keseluruhan unit analisis.

3.2.2 Sampel

Siregar (2013) menyatakan bahwa sampel merupakan bagian dari populasi yang dipilih menggunakan prosedur tertentu, dengan tujuan merepresentasikan karakteristik dari populasi secara tepat. Penelitian ini menggunakan metode purposive sampling dalam penentuan sampel, yaitu teknik pemilihan sampel berdasarkan kriteria khusus yang dianggap relevan untuk mendukung tujuan penelitian. Teknik ini dipilih karena memungkinkan peneliti memperoleh data yang sesuai dengan fokus kajian dan menghindari adanya sampel yang tidak relevan. Adapun kriteria yang digunakan dalam penelitian ini meliputi:

1. Pemerintah provinsi di Indonesia yang terdapat pada periode tahun 2019 hingga 2021.
2. Pemerintah provinsi yang memiliki Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) untuk periode tahun 2019 hingga 2021 yang tersedia di Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

Berdasarkan kedua kriteria tersebut, penelitian ini menetapkan 34 pemerintah provinsi sebagai sampel yang memenuhi persyaratan. Penetapan tersebut memberikan cakupan data yang konsisten selama tiga tahun anggaran, yaitu 2019, 2020, dan 2021. Penggunaan data keuangan dalam rentang waktu tersebut

diharapkan mampu memberikan gambaran yang lebih mendalam mengenai kondisi keuangan daerah, sekaligus memastikan keterwakilan setiap provinsi secara seimbang dalam analisis penelitian.

3.3 Variabel Penelitian

Variabel penelitian dipahami sebagai atribut, ciri khas, atau karakteristik dari suatu objek maupun aktivitas yang memiliki perbedaan nilai dan dapat diamati oleh peneliti. Unsur ini dijadikan titik fokus dalam sebuah penelitian karena menjadi dasar untuk menjelaskan fenomena, menganalisis hubungan, serta menarik kesimpulan ilmiah (Sugiyono, 2019:68). Penelitian ini menetapkan dua jenis variabel, yaitu variabel bebas (X) sebagai faktor yang memengaruhi serta variabel terikat (Y) sebagai faktor yang menerima pengaruh. Rincian variabel dalam penelitian dijabarkan sebagai berikut:

a. Diskresi Akrual

Diskresi akrual dipahami sebagai mekanisme yang digunakan untuk menilai kemungkinan adanya praktik manajemen laba pada laporan keuangan suatu entitas, baik berbentuk perusahaan maupun instansi pemerintah. Pada sektor pemerintahan, diskresi akrual berkaitan dengan upaya pengelolaan angka laba yang dilaporkan sehingga mampu memberikan gambaran tertentu mengenai kinerja keuangan. Konsep ini menekankan pentingnya memisahkan komponen akrual yang bersifat normal dengan yang diduga merupakan hasil intervensi manajerial. Oleh sebab itu, penggunaan model analisis diperlukan agar dapat mengidentifikasi unsur-unsur diskresi secara lebih objektif. Penelitian ini mengadopsi Model Jones yang telah dimodifikasi oleh Dechow dan Sweeney pada tahun 1995. Model tersebut berfungsi sebagai instrumen untuk menguji keberadaan manajemen laba dengan memperhatikan adanya kenaikan abnormal pada pendapatan. Selain itu, model ini juga mengasumsikan bahwa perubahan layanan berbasis kredit pada pemerintah daerah mencerminkan adanya intervensi manajemen dalam laporan keuangan (Rohman, 2016). Rumusan diskresi akrual pada penelitian ini yaitu sebagai berikut:

- 1) Menghitung *Total Accrual*

$$TAC = NI - CFO$$

- 2) Estimasi *Total Accrual* dengan OLS untuk mendapat koefisien regresi

$$\frac{TA_n}{A_{n-1}} = \beta_1 \left(\frac{1}{A_{n-1}} \right) + \beta_2 \left(\frac{\Delta Rev_n}{A_{n-1}} \right) + \beta_3 \left(\frac{PPE_n}{A_{n-1}} \right) + e$$

- 3) Menghitung *Nondiscretionary Accrual*

$$NDA = \beta_1 \left(\frac{1}{A_{n-1}} \right) + \beta_2 \left(\frac{\Delta Rev_n}{A_{n-1}} \right) + \beta_3 \left(\frac{PPE_n}{A_{n-1}} \right)$$

- 4) Menghitung *Discretionary Accruals*

$$DA = \frac{TA_n}{A_{n-1}} - NDA_n$$

Keterangan:

DA_n : Discretionary accruals periode tahun n

NDA_n : Nondiscretionary accruals periode tahun n

TA_n : Total Accrual periode tahun n

NI_n : Pendapatan bersih tahun n

CFO_n : Arus kas dari aktivitas operasi tahun n

A_{n-1} : Total aset perubahan tahun n dan n-1

ΔRev_n : Perubahan Pendapatan pemerintah pada tahun n

PPE_n : Total asset tetap berwujud pada tahun n

e : Error

Sampel penelitian ini yang merupakan LKPD mengharuskan peneliti melakukan penyesuaian pada komponen perhitungan Diskresi Akrual tersebut, yaitu untuk NI_n *Net Income* dalam hal ini adalah pendapatan bersih, diambil dari Total Pendapatan Daerah pada Laporan Operasional (LO), karena pada

LKPD tidak terdapat pos Pendapatan Bersih sehingga perlu penyesuaian pada pos tersebut.

b. Rasio Efektivitas Pendapatan Asli Daerah (PAD)

Rasio Efektivitas Pendapatan Asli Daerah (PAD) memberikan gambaran bagaimana pemerintah daerah mampu mengoptimalkan pendapatan yang bersumber dari potensi daerah sehingga dapat mencapai target penerimaan yang telah ditetapkan pada periode tertentu (Mahmudi, 2016). Penilaian rasio efektivitas PAD memiliki peranan penting karena berfungsi sebagai instrumen untuk mengukur sejauh mana sektor publik berhasil merealisasikan penerimaan daerah berdasarkan rencana yang dituangkan dalam anggaran (Mahsun, 2012). Rasio ini dihitung dengan cara membandingkan jumlah realisasi penerimaan PAD terhadap target PAD yang telah direncanakan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) (Mahmudi, 2016). Perhitungan rasio efektivitas disajikan melalui rumus berikut :

$$\text{Rasio Efektivitas PAD} = \frac{\text{Realisasi PAD}}{\text{Anggaran PAD}} \times 100\%$$

Menurut Mahsun (2012), hasil pengukuran rasio efektivitas dapat diklasifikasikan ke dalam beberapa kategori sebagai berikut:

- 1) Rasio dengan nilai di bawah 100% dikategorikan sebagai tidak efektif.
- 2) Rasio yang bernilai tepat 100% menunjukkan efektivitas yang seimbang.
- 3) Rasio dengan nilai melebihi 100% dikategorikan sebagai efektif.

c. Rasio Kemandirian Keuangan Daerah

Rasio Kemandirian Keuangan Daerah (RKKD) digunakan sebagai tolak ukur untuk mengetahui seberapa besar kapasitas pemerintah daerah dalam membiayai penyelenggaraan pemerintahan, pelayanan publik, serta pembangunan daerah dengan mengandalkan sumber penerimaan yang berasal

dari masyarakat, khususnya pajak dan retribusi. Permendagri Nomor 19 Tahun 2020 menjelaskan bahwa kemandirian keuangan daerah merupakan suatu kondisi ketika pemerintah daerah mampu memenuhi kebutuhan pembiayaan tanpa bergantung pada dana yang bersumber dari pihak eksternal, baik dalam negeri maupun luar negeri. Rasio ini sekaligus menjadi indikator yang menegaskan tingkat ketergantungan daerah terhadap bantuan atau pendanaan eksternal (Mahmudi, 2016). Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 19 tentang Pengukuran Indeks Pengelolaan Keuangan Daerah penghitungan RKKD dapat dilakukan dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$RKKD = \frac{\text{Realisasi PAD}}{\text{Realisasi Total Pendapatan Daerah}} \times 100\%$$

Nilai PAD dan Total Pendapatan Daerah yang digunakan untuk perhitungan RKKD diambil dari Laporan Operasional (LO) pada LKPD.

3.4 Teknik Analisis Data

Teknik analisis data merupakan seperangkat prosedur yang berfungsi untuk mengolah serta menafsirkan informasi hasil penelitian agar dapat memberikan jawaban yang relevan terhadap pertanyaan penelitian. Pemilihan metode analisis memiliki peran strategis karena tingkat akurasi jawaban atas rumusan masalah sangat ditentukan oleh ketepatan teknik yang digunakan. Kualitas hasil penelitian tidak hanya bergantung pada kelayakan instrumen pengumpulan data, melainkan juga sangat dipengaruhi oleh cara data tersebut dianalisis. Pemahaman mendalam peneliti terhadap pemilihan teknik analisis akan menghasilkan kesimpulan yang memiliki validitas tinggi, relevansi yang kuat, dan kesesuaian dengan tujuan penelitian. Dalam penelitian ini, metode analisis data dijabarkan melalui tahapan-tahapan sebagai berikut:

3.4.1 Analisis Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan sebagai langkah awal dalam memberikan gambaran menyeluruh terhadap data yang diperoleh. Teknik ini menyajikan ringkasan data dalam bentuk yang lebih terstruktur sehingga memudahkan peneliti maupun pembaca dalam memahami karakteristik utama dari data penelitian. Analisis ini tidak bertujuan untuk menguji hipotesis, melainkan lebih menitikberatkan pada penyajian informasi berupa ukuran pemasaran seperti mean, median, dan modus, serta ukuran penyebaran seperti nilai minimum, maksimum, dan standar deviasi. Melalui statistik deskriptif, peneliti dapat memperoleh pemahaman mengenai kondisi responden, pola distribusi frekuensi, serta kecenderungan yang muncul pada variabel penelitian. Hasil analisis ini berfungsi sebagai dasar awal untuk melanjutkan pada analisis yang lebih kompleks sehingga memberikan arah yang jelas dalam interpretasi data.

3.4.2 Pengujian Asumsi Klasik

Pengujian asumsi klasik merupakan tahap krusial sebelum pelaksanaan analisis regresi. Tahap ini diperlukan untuk memastikan bahwa model regresi yang dibangun memenuhi persyaratan dasar sehingga hasil estimasi dapat dipertanggungjawabkan. Model regresi yang tidak melalui pengujian asumsi klasik berisiko menghasilkan estimasi yang bias dan sulit diinterpretasikan secara benar. Oleh karena itu, penelitian ini menggunakan beberapa bentuk pengujian asumsi klasik, yaitu uji normalitas, uji multikolinearitas, uji heteroskedastisitas, dan uji autokorelasi:

3.4.2.1 Uji Normalitas

Uji normalitas berfungsi untuk menilai apakah data penelitian mengikuti distribusi normal yang merupakan syarat penting dalam penerapan analisis regresi. Distribusi normal memberikan jaminan bahwa estimasi yang dihasilkan bersifat valid, terutama ketika penelitian menggunakan jumlah sampel yang relatif terbatas. Apabila data tidak berdistribusi normal, maka

interpretasi hasil regresi dapat menimbulkan kesimpulan yang menyimpang. Menurut Ghozali (2018), uji normalitas dapat dilakukan dengan pendekatan grafik maupun uji statistik. Salah satu pendekatan grafik adalah *normal probability plot*, yaitu penggambaran pola penyebaran data terhadap garis diagonal. Data dikatakan normal apabila titik-titik penyebaran mengikuti garis diagonal, sedangkan penyimpangan pola mengindikasikan distribusi data tidak normal.

3.4.2.2 Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk mengidentifikasi ada tidaknya hubungan yang terlalu kuat antarvariabel bebas dalam suatu model regresi. Kehadiran multikolinearitas tidak diinginkan karena dapat menurunkan kestabilan koefisien regresi, sehingga estimasi yang diperoleh tidak lagi dapat diandalkan. Model regresi yang baik seharusnya terbebas dari gejala multikolinearitas. Pendekripsi multikolinearitas biasanya dilakukan melalui nilai *Variance Inflation Factor* (VIF) dan Tolerance. Jika nilai Tolerance lebih dari 0,10 dan nilai VIF kurang dari 10 maka model tersebut dapat dianggap bebas dari multikolinearitas (Ghozali, 2018). Kondisi tersebut menunjukkan bahwa variabel independen tidak saling berkorelasi secara berlebihan sehingga layak digunakan dalam analisis regresi.

3.4.2.3 Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas digunakan untuk memastikan apakah varians residual pada setiap pengamatan memiliki nilai yang sama atau justru berbeda. Model regresi yang ideal menunjukkan adanya homoskedastisitas, yaitu varians residual yang konsisten di seluruh pengamatan. Apabila ditemukan heteroskedastisitas, maka interpretasi terhadap hasil regresi berpotensi mengalami bias. Gejala heteroskedastisitas umumnya muncul pada penelitian yang melibatkan responden dengan latar belakang yang beragam. Oleh karena itu, pelaksanaan uji heteroskedastisitas sangat diperlukan agar

hasil estimasi regresi dapat dijadikan dasar dalam menarik kesimpulan yang dapat dipercaya.

3.4.2.4 Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi dilakukan untuk mengidentifikasi adanya hubungan antara kesalahan pengganggu (residual) pada suatu periode dengan residual periode sebelumnya. Keberadaan autokorelasi sering dijumpai pada penelitian dengan data runtut waktu (*time series*). Jika residual pada satu periode dipengaruhi oleh periode lain, maka hasil estimasi regresi tidak lagi akurat. Ghazali (2018) menjelaskan bahwa autokorelasi muncul akibat adanya ketidakbebasan residual atau pola kesalahan antarobservasi yang saling berkaitan, sehingga deteksi autokorelasi menjadi langkah penting dalam menjaga keandalan hasil analisis regresi.

3.4.3 Analisis Regresi Linier Sederhana

Metode analisis regresi linier sederhana dalam penelitian ini diterapkan untuk mengetahui sejauh mana variabel X berpengaruh terhadap variabel Y (Sugiyono, 2011). Variabel X dalam penelitian ini merepresentasikan kebijakan diskresi akrual yang bertindak sebagai variabel independen, sedangkan variabel Y terdiri atas rasio efektivitas dan rasio kemandirian yang berperan sebagai variabel dependen. Pemilihan teknik analisis ini didasarkan pada kemampuannya dalam memberikan penjelasan yang jelas mengenai hubungan sebab-akibat antara dua variabel dengan pendekatan yang lebih praktis dan mudah dipahami. Model regresi linier sederhana memungkinkan peneliti untuk mengidentifikasi arah serta besar pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat secara kuantitatif. Persamaan yang digunakan dalam analisis regresi linier sederhana pada penelitian ini dapat disajikan dalam bentuk matematis berikut ini :

$$Y_1 = \alpha + \beta_1 X_1 + e \dots \text{(i)}$$

$$Y_2 = \alpha + \beta_1 X_1 + e \dots \text{(ii)}$$

Keterangan:

Y1 : Rasio Efektivitas PAD

Y2 : Rasio Kemandirian Keuangan Daerah

α : Konstanta

β : Koefisien Regresi

X1 : Manajemen Laba

e : *Error Term*

3.4.4 Pengujian Hipotesis

3.4.4.1 Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi berfungsi sebagai tolok ukur untuk menilai seberapa besar kemampuan suatu model regresi dalam menjelaskan variasi pada variabel dependen melalui pengaruh variabel independen yang digunakan (Ghozali, 2018). Nilai koefisien ini berada dalam rentang 0 sampai 1. Jika semakin mendekati 0, nilai tersebut menunjukkan bahwa kontribusi variabel independen dalam memberikan penjelasan terhadap perubahan variabel dependen sangat terbatas. Sebaliknya, jika nilai koefisien semakin mendekati angka 1 mengambarkan bahwa akan semakin kuat variabel independen mampu menjelaskan variasi variabel dependen. Ketika R^2 bernilai rendah, model hanya dapat memberikan sedikit gambaran mengenai perilaku variabel terikat, sehingga daya prediksi model menjadi lemah. Namun apabila nilai R^2 tinggi, model regresi dinilai memiliki kekuatan yang lebih baik dalam memprediksi karena sebagian besar variasi variabel dependen dapat dijelaskan oleh variabel independen (Ghozali, 2018). Pemahaman terhadap koefisien determinasi menjadi sangat penting bagi peneliti, sebab indikator ini memberikan gambaran konkret mengenai sejauh mana model regresi layak digunakan dalam menggambarkan fenomena empiris yang diteliti.

3.4.4.2 Uji Kelayakan Model Regresi

Uji F digunakan untuk mengukur kelayakan model regresi secara keseluruhan, dengan menitikberatkan pada pengaruh bersama variabel independen terhadap variabel dependen. Keputusan dalam pengujian ini didasarkan pada nilai probabilitas F. Jika probabilitas lebih kecil dari 0,05, model dapat dikategorikan layak karena variabel independen secara simultan berkontribusi signifikan terhadap variabel dependen. Kondisi ini menunjukkan bahwa hubungan yang terbentuk antara variabel bebas dengan variabel terikat benar-benar nyata. Ketentuan signifikansi $F < 0,05$ menjadi acuan untuk menerima hipotesis penelitian secara menyeluruh. Apabila kriteria ini terpenuhi, maka model regresi dipandang memiliki keandalan yang memadai dalam menjelaskan keterkaitan antarvariabel (Ghozali, 2018). Pengujian ini tidak hanya menilai validitas variabel secara individual, tetapi juga menguji kemampuan keseluruhan model dalam memprediksi fenomena, sehingga penting untuk memastikan bahwa model yang digunakan benar-benar representatif.

3.4.4.3 Uji Signifikansi Koefisien Regresi Secara Parsial

Uji t statistik dimanfaatkan untuk menilai pengaruh variabel independen secara parsial terhadap variabel dependen. Tujuan utama pengujian ini adalah untuk mengetahui apakah masing-masing variabel bebas memiliki peran yang signifikan dalam mempengaruhi variabel terikat secara individual. Penilaian didasarkan pada nilai probabilitas, dengan ketentuan bahwa nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 menunjukkan adanya hubungan signifikan antara variabel independen dengan variabel dependen. Sebaliknya, jika nilai signifikansi lebih besar dari 0,05, maka variabel independen dinilai tidak memberikan pengaruh yang berarti terhadap variabel dependen (Ghozali, 2018). Pentingnya uji parsial ini terletak pada kemampuannya untuk menegaskan bahwa tidak semua variabel bebas memberikan kontribusi dengan tingkat signifikansi yang sama. Melalui

pengujian ini, peneliti dapat mengidentifikasi variabel mana saja yang memiliki peran dominan dalam membentuk variasi variabel terikat, sehingga hasil analisis menjadi lebih akurat dan bermanfaat dalam pengambilan keputusan penelitian.

BAB V KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Penelitian ini dilaksanakan dengan tujuan untuk menganalisis pengaruh diskresi akrual terhadap rasio efektivitas Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan rasio kemandirian keuangan daerah pada pemerintah daerah di Indonesia selama periode 2019–2021. Variabel independen dalam penelitian ini adalah diskresi akrual, sedangkan variabel dependen meliputi rasio efektivitas PAD serta rasio kemandirian keuangan daerah. Berdasarkan landasan teori yang digunakan serta hasil pengujian hipotesis melalui metode analisis regresi linier sederhana, diperoleh kesimpulan sebagai berikut:

1. Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa diskresi akrual memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap rasio efektivitas PAD, sehingga hipotesis pertama (H_1) dapat diterima. Temuan ini mengindikasikan bahwa penerapan diskresi akrual yang tepat dalam proses akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah daerah mampu meningkatkan efektivitas pengelolaan PAD. Dengan adanya fleksibilitas dalam sistem akrual, pemerintah daerah dapat mengoptimalkan pencatatan pendapatan sehingga realisasi penerimaan daerah menjadi lebih efektif dalam mendukung kinerja fiskal.
2. Hasil pengujian hipotesis juga membuktikan bahwa diskresi akrual berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kemandirian keuangan daerah, sehingga hipotesis kedua (H_2) diterima. Kondisi ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat diskresi akrual yang digunakan, maka kecenderungan ketergantungan pemerintah daerah terhadap dana transfer dari pemerintah pusat semakin besar. Temuan tersebut memberikan pemahaman bahwa praktik akrual yang terlalu longgar dapat

melemahkan kemampuan daerah untuk membiayai pengeluaran secara mandiri, sehingga mengurangi tingkat kemandirian fiskal dalam jangka panjang.

5.2 Keterbatasan Penelitian

Penelitian yang telah dilaksanakan oleh peneliti terdapat keterbatasan dalam proses yang dilakukan yaitu:

1. Menurut peneliti, sejauh ini peneliti belum menemukan adanya observasi yang mengaitkan antara diskresi akrual terhadap rasio efektivitas PAD dan rasio kemandirian keuangan daerah. Sebagian besar hasil penelitian terdahulu yang ditemukan oleh peneliti mengaitkan diskresi akrual terhadap kinerja keuangan yang diproksikan dalam bentuk rasio ROA atau ROE. Oleh karena itu, pada penelitian ini mempunyai keterbatasan dalam menginterpretasikan hasil penelitian
2. Pengukuran diskresi akrual dalam penelitian ini menggunakan Model Modified Jones, dimana model ini oleh banyak peneliti dinilai efektif untuk mendeteksi Diskresi Akrual terutama di negara maju seperti Amerika Serikat dan Inggris (Rangan, 1998; Loughran & Ritter, 1997; Teoh, et al., 1998). Namun, terdapat penelitian yang menyebutkan bahwa model ini kurang efektif di beberapa negara seperti Korea Selatan dan Bangladesh (Islam et al., 2011). Sehingga mereka melakukan penelitian dengan Model Modified Jones yang diperluas dengan menggabungkan beban periode berjalan dan beban penyusutan.
3. Terdapat data yang ekstrim sehingga peneliti melakukan *outliers* data.

5.3 Saran

Penelitian yang telah dilaksanakan oleh peneliti menunjukkan masukan yang mampu memberikan keberlanjutan penelitian berikutnya karena terdapat beberapa batasan akan penelitian dengan rincian sebagai berikut:

1. Mengingat bahwa penelitian ini memiliki hasil penelitian terdahulu yang belum ditemukan oleh peneliti, maka peneliti menyarankan agar pengembangan dalam penelitian ini tetap menggunakan efektivitas PAD dan kemandirian keuangan

- daerah sebagai variabel dependen untuk mengukur kinerja keuangan agar hasil penelitian ini memiliki perbandingan dengan hasil penelitian berikutnya.
2. Penelitian selanjutnya dapat menggunakan metode selain Model Modified Jones sebagai perbandingan efektivitas untuk menilai diskresi akrual di pemerintah daerah.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdul Halim, S. K. (2012). *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Bisogno, M., & Donatella, P. (2022). Earnings management in public-sector organizations: a structured literature review. *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, 34(6), 1–25. <https://doi.org/10.1108/JPBAM-03-2021-0035>
- Bontas, B., & Petre, C. (2009). Arguments for Introducing Accrual Based. *Governmet & Nonprofit Accounting Journal*, 1–6.
- BPK. (2010). *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)*. <https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>
- BPK. (2016). *Kebijakan Akuntansi Pendapatan* (Vol. 4, Issue 1). <https://peraturan.bpk.go.id/Home/Download/99697/01>. Kebijakan akuntansi Pendapatan.pdf
- Chan, J. (1981). Standards and Issues in Governmental Accounting and Financial Reporting. *The National Council on Governmental Accouting*.
- Cohen, S., Bisogno, M., & Malkogianni, I. (2019). Earnings management in local governments: the role of political factors. *Journal of Applied Accounting Research*, 20(3), 331–348. <https://doi.org/10.1108/JAAR-10-2018-0162>
- da Costa, F. M., & Leão, F. H. F. C. (2021). Earnings management and electoral cycle in Brazilian municipalities. *Revista de Administracao Publica*, 55(3), 697–715. <https://doi.org/10.1590/0034-761220200112>
- Donatella, P. (2019). Is political competition a driver of financial performance adjustments? An examination of Swedish municipalities. *Public Money and Management*, 40(2), 122–130. <https://doi.org/10.1080/09540962.2019.1667684>
- Ferreira, A., Carvalho, J., & Pinho, F. (2013). Earnings Management Around Zero: A motivation to local politician signalling competence. *Public Management Review*, 15(5), 657–686. <https://doi.org/10.1080/14719037.2012.707679>
- Gamayuni, R. R. (2022). *Motivation and Abnormal Accrual Characteristics on Financial Statements of Local Governments*. 19(2), 969–991.

- Handayani, Darwanis, & Abdullah, S. (2022). Determinan Manipulasi Akrual Dalam Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Reviu Akuntansi Dan Keuangan*, 12(2), 275–291. <https://doi.org/10.22219/jrak.v12i2.21502>
- Islam, Md. A., Ali, R., & Ahmad, Z. (2011). Is Modified Jones Model Effective in Detecting Earnings Management? Evidence from A Developing Economy. *International Journal of Economics and Finance*, 3(2). <https://doi.org/10.5539/ijef.v3n2p116>
- Kemendagri. (2006). *Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah*. Jakarta : Kemendagri.
- Pellicer, M. J. A., Hodges, R., & Marti, C. (2016). Earnings Management in English Local Governments: Determining factors and instruments. *Financial Accountability & Management*, 17463, 1–21.
- Pilcher, R. (2011). Local governmental management of discretionary and specific accruals. *International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation*, 7(1–2), 32–60. <https://doi.org/10.1504/IJAAPE.2011.037725>
- Pilcher, R., & Van Der Zahn, M. (2010). Local Governments, Unexpected Depreciation and Financial Performance Adjustment. *Financial Accountability and Management*, 26(3), 299–324. <https://doi.org/10.1111/j.1468-0408.2010.00503.x>
- Ramadana, S. W., Mariana, M., Rahmiani, R., & Bahgia, S. (2023). Determinansi Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah. *Owner*, 7(2), 1831–1840. <https://doi.org/10.33395/owner.v7i2.1590>
- Rohman. (2016). Analisis Kebijakan Diskresi Akrual terhadap Sisa Lebih (Kurang) Perhitungan Anggaran. *Akuntabilitas: Jurnal Penelitian Dan Pengembangan Akuntansi*, 10(1), 1–24.
- Rohman, A., Daud, R., & Ubaidillah. (2018a). Analisis Pengaruh Laporan Hasil Pemeriksaan, Diskresi Akrual dan Tingkatan Akrual Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah. *Profita: Komunikasi Ilmiah Akuntansi Dan Perpajakan*, 11(3), 486–512.
- Rohman, A., Daud, R., & Ubaidillah, U. (2018b). Analisis Pengaruh Laporan Hasil Pemeriksaan, Diskresi Akrual Dan Tingkatan Akrual Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Profita*, 11(3), 486–512. <https://doi.org/10.22441/profita.2018.v11.03.009>
- Ruwanti, S., & Rambe, P. A. (2017). Pengaruh Manajemen Laba Akrual dan Riil pada Kinerja Keuangan. *Ilmiah Akuntansi Dan Finansial Indonesia*, 1, 15–22.

Shafira, C. A., & Abdullah, S. (2022). Pengaruh Sisa Lebih Perhitungan Anggaran (SiLPA) dan Financial Distress terhadap Manipulasi Akrual pada Pemerintah Daerah di Indonesia. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (JIMEKA)*, 7(3), 348–358. <https://doi.org/10.1002/9781118785317.weom040039>

Stalebrink, O. J. (2007). an Investigation of Discretionary Accruals and Surplus-Deficit Management: Evidence From Swedish Municipalities. *Financial Accountability and Management*, 23(4), 441–458. <https://doi.org/10.1111/j.1468-0408.2007.00437.x>

Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1990). Accounting Year Theory : Ten Perspective. *Review Literature And Arts Of The Americas*, 65(1), 131–156. <http://www.jstor.org/stable/247880>

Watts, R. L., Zimmerman, J. L., & Ross Watts, S. L. (1978). Towards a Positive Theory of the Determination of Accounting Standards Towards a Positive Theory of the Determination of Accounting. *Source: The Accounting Review THE ACCOUNTING REVIEW*, 53(I), 112–134. <http://www.jstor.org/stable/245729%0Ahttp://about.jstor.org/terms>