

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Sejak pertengahan tahun 1980-an, di Eropa dan Amerika telah muncul paradigma baru manajemen sektor publik. Paradigma baru ini merubah dari sistem manajemen tradisional yang terkesan birokratis, kaku dan hierarkis menjadi manajemen sektor publik yang fleksibel dan lebih mengakomodasi pasar. Paradigma baru manajemen sektor publik tersebut kemudian dikenal dengan *New Public Management* (NPM). NPM berfokus pada manajemen, penilaian kinerja dan efisiensi, serta akuntabilitas publik melalui organisasi yang lebih fleksibel, pengurangan fungsi pemerintah, privatisasi dan bentuk lain praktik pemerintahan yang berorientasi pasar (Hughes,1998). Anggaran berdasar kinerja, akuntansi akrual, dan jenis lain dari aktivitas sektor swasta kemudian diadopsi organisasi sektor publik dalam lingkup *New Public Management*.

New Public Management tidak diragukan lagi menjadi bagian penting dari proses reformasi global di manajemen sektor publik. Menurut Pecar (2002) dalam Djamhuri dan Mahmudi (2006) implementasi dari NPM dapat dilihat pada reformasi administrasi publik yaitu memberikan otoritas yang lebih tinggi kepada pejabat yang dipilih, desentralisasi, dan mengembangkan demokrasi. Salah satu aspek yang menonjol dari NPM adalah reformasi sektor publik. Reformasi sektor publik berdampak kuat pada penggunaan teknik akuntansi akrual pada organisasi sektor publik yang merupakan dampak langsung adopsi NPM. Penerapan akuntansi akrual dalam organisasi sektor publik mendukung transparansi dan

akuntabilitas publik berpindah dari basis kas ke basis akrual. Perubahan ini membuat pelaporan dan manajemen keuangan yang lebih efektif sehingga pengguna informasi laporan keuangan publik memperoleh informasi yang tepat.

Akuntansi akrual adalah suatu metode pencatatan transaksi atau peristiwa dan pengakuan biaya (beban) berdasarkan periode terjadinya peristiwa atau transaksi tersebut. Menurut metode *single entry* atau *cash basis* pencatatan dan pengakuan peristiwa atau kejadian dilakukan pada saat pembayaran dilakukan. Angka-angka akuntansi berdasarkan sistem akrual dianggap lebih informatif, membawa implikasi yang signifikan untuk pimpinan sektor publik dalam mengalokasikan sumberdaya yang dimilikinya.

Akuntansi memainkan peranan penting dalam pengembangan manajemen publik utamanya dalam peningkatan otonomi organisasi pelayanan publik. Manfaat penting dari NPM membuat sejumlah pemerintahan mengimplementasikannya secara instan. Penelitian empiris menghasilkan temuan bahwa tidak semua pengadopsi NPM, lebih spesifik lagi yang melakukan reformasi akuntansi belum tentu berhasil. Beberapa dari mereka tidak berhasil karena ketidakmampuan secara teknik, karena tekanan hukum, kurangnya dukungan politis dari orang-orang penting di organisasi dan beberapa yang lain karena kurangnya kepemimpinan di dalam organisasi mereka.

Menurut McCulloch dan Ball (1992) akuntansi akrual tidak hanya dipandang sebagai hal pelaporan pada pihak luar tetapi merupakan bagian yang berkesinambungan dari seluruh perubahan dalam manajemen. Secara khusus, akuntansi akrual memberi kontribusi pada manajemen aktiva yang lebih baik dan

perhitungan yang lengkap dari jasa yang diberikan sehingga dapat diperbandingkan dengan sektor swasta. Reformasi dalam akuntansi sektor publik di New Zealand memerlukan program yang komprehensif dalam manajemen sektor publik. Reformasi ini bertujuan meningkatkan kinerja sektor publik.

Beberapa peneliti mempelajari implementasi akuntansi akrual namun sebagian dari mereka mempertanyakan manfaat teknik akuntansi di sektor swasta yang diterapkan di sektor publik (Bromwich dan Lapsley, 1997; Guthrie, 1998; Monsen, 2002). Barton (1999) dalam Tudor dan Adriana (2007) kurang mendukung dalam pengenalan akuntansi akrual di sektor publik karena terdapat perbedaan yang mendasar antara sektor publik dengan sektor swasta berdasar tujuannya dan sistem alokasi sumber daya. Peneliti lain (Lapsley, 1986; Mellet, 1997) berfokus pada kemungkinan dilakukan sistem akuntansi berbasis akrual.

Penelitian Paulson (2006) menggambarkan pengalaman menggunakan informasi akuntansi akrual di pemerintah pusat Swedia. Data yang dikumpulkan berupa kuesioner yang diberikan pada 160 kepala keuangan perwakilan-perwakilan pusat dan 100 penasihat senior di kantor pemerintah pusat. Hasilnya menunjukkan bahwa informasi akuntansi akrual kurang berguna di organisasi publik karena sistem anggaran dan pembuatan kebijakan masih menggunakan basis kas sehingga akuntansi akrual hanya digunakan sebagai alat manajemen dalam pemerintah pusat. Analisis yang lebih detail dari data yang ada menunjukkan bahwa hasil penelitian ini tidak memberikan gambaran yang sebenarnya tentang akuntansi akrual di pemerintah pusat Swedia.

Terdapat beberapa isu mengenai "manfaat potensial" yang belum terpecahkan pada reformasi sistem akuntansi akrual. Permasalahannya pada metodologi penilaian aktiva di sektor publik. Walaupun pemerintah mengetahui total "value" aktiva publik akan tetapi tidak memiliki kapasitas untuk mengelola secara efektif aktivanya, khususnya dalam hubungannya dengan keputusan memanfaatkan aktiva publik (Guthrie, 1998).

Christiaens (2003) dalam Djamhuri dan Mahmudi (2006) menyatakan bahwa pemerintah New South Wales (NSW) Australia mencapai keberhasilan dalam menerapkan akuntansi berbasis akrual yang merupakan hasil kerjasama yang baik antara konsultan internasional dan organisasi yang telah siap untuk berubah. Faktor penting dalam kesiapan pemerintah NSW untuk berubah adalah dukungan dari orang-orang yang berpengaruh.

Penelitian tentang implementasi akuntansi akrual di Indonesia sangat terbatas. Di sisi lain hasil penelitian sebelumnya mengenai akuntansi akrual di negara-negara lain belum menyediakan bukti yang cukup meyakinkan mengenai keberhasilan para pengadopsi akuntansi akrual dalam meningkatkan akuntabilitas sektor publik. Implementasi akuntansi akrual merupakan proses yang berkesinambungan dan terpadu. Dampak yang dihasilkan dari implementasi sistem ini tidak dapat dilihat dalam waktu yang singkat. Pemahaman tentang faktor-faktor yang mempengaruhi keberhasilan atau kegagalan dalam pengenalan sistem akuntansi dan penganggaran yang baru, khususnya pada konteks pemerintah daerah adalah penting.

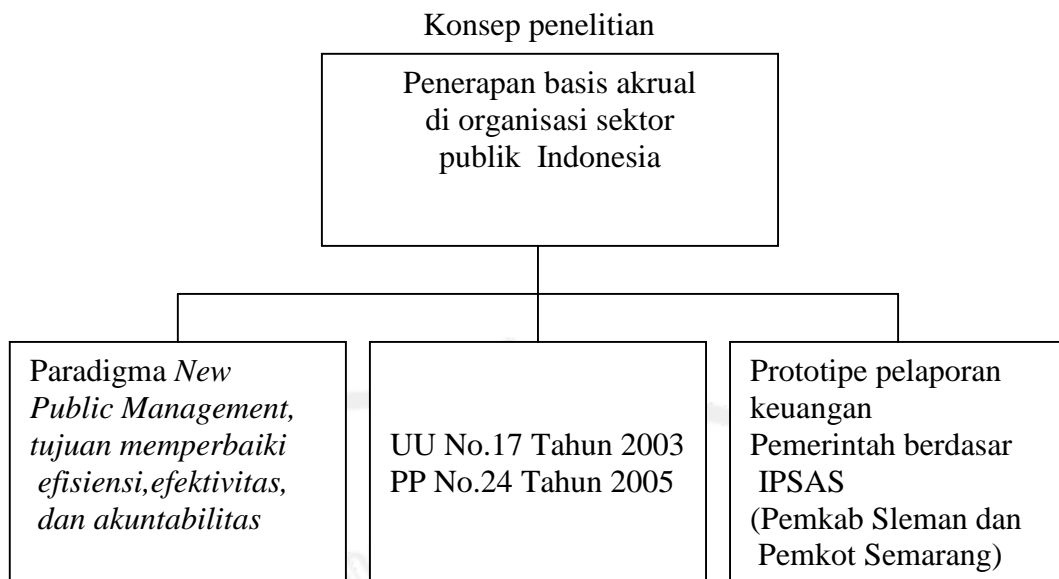
Penelitian mengenai penerapan Akuntansi Pemerintah berbasis akrual dari sudut pandang para pegawai pemerintah pembuat laporan keuangan merupakan hal yang menarik karena beberapa alasan. Berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) tahun 2005 penerapan basis akuntansi akrual secara penuh atas pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja negara paling lambat tahun anggaran 2008. Standar tersebut tidak berdiri sendiri tetapi didukung oleh peraturan lain seperti UU No.17 tahun 2003 tentang keuangan negara, UU No.1 tahun 2004 mengenai Perbendaharaan Negara dan Peraturan Pemerintah No.24 tahun 2005 sebagai satu-satunya dasar semua instansi meliputi departemen, lembaga-lembaga pemerintah, badan dan lembaga-lembaga pemerintah di pusat dan daerah).

Penerapan Akuntansi Akrual ini merupakan tantangan yang sedang dihadapi masing-masing pemerintah daerah. Penelitian ini juga menarik karena menggambarkan pilihan para responden mengenai sistem akuntansi walaupun pada akhirnya peraturan mengharuskan menggunakan sistem akuntansi akrual.

Penggunaan akuntansi akrual dari sudut pandang akuntansi memberikan banyak sekali kelebihan walaupun akuntansi kas nampak lebih mudah pelaksanaannya. Akuntansi berbasis kas tidak dapat menggambarkan posisi keuangan misal aktiva dan hutang, informasi tentang modal pemerintah yang sedang dalam proses pembangunan, misalnya jalan, jembatan. Akuntansi berbasis akrual mampu mengatasi keterbatasan akuntansi berbasis kas dengan adanya laporan arus kas dalam laporan keuangan.

Penelitian di perguruan tinggi di Itali menunjukkan bahwa sebagian besar responden (65.4 persen) memilih untuk menggunakan akuntansi akrual, sementara yang lainnya memilih untuk melanjutkan menggunakan akuntansi berbasis kas (Tudor dan Adriana, 2007). Penelitian ini menunjukkan penggunaan informasi akuntansi akrual dalam praktiknya mungkin lebih rendah karena sistem penganggarannya masih menggunakan basis kas. Negara Rumania mulai menggunakan akuntansi akrual pada pemerintah lokal dan pusat mulai 1 Januari 2006.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian Tudor dan Adriana (2007) terdapat pada dua hal. Pertama, responden dalam penelitian ini adalah pegawai pemerintah daerah yang telah bekerja menggunakan akuntansi berbasis kas sebelum adanya peraturan yang mengharuskan penggunaan basis akrual. Penelitian Tudor dan Adriana (2007) yang direplikasi oleh peneliti menggunakan responden pada pegawai keuangan universitas di Rumania yang dibagi menjadi dua kelompok yaitu pegawai yang selalu menggunakan basis akrual dan selalu menggunakan basis kas. Kedua, tujuan penelitian untuk menguji pilihan para pegawai dalam menggunakan akuntansi berbasis akrual atau berbasis kas. Pilihan pegawai ini dipengaruhi oleh manfaat dan kesulitan akuntansi akrual. Sedangkan penelitian Tudor dan Adriana (2007) tidak menguji pilihan basis akuntansi oleh para pegawai bagian keuangan.



B. Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang di atas maka perumusan masalah dalam penelitian sebagai berikut :

Apakah kesulitan dan manfaat akuntansi akrual berpengaruh terhadap pemilihan akuntansi akrual ?

C. Tujuan Penelitian

Penelitian ini dilakukan untuk menemukan bukti empiris mengenai aspek manfaat implementasi akuntansi pemerintah yang berbasis akrual dari sudut pandang pegawai pemerintah daerah terutama di bagian keuangan. Dengan berdasar pada manfaat penggunaan akuntansi akrual dalam mendukung pelaporan keuangan yang merupakan bentuk akuntabilitas pemerintah daerah.

D. Manfaat Penelitian

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian sebelumnya yang memfokuskan pada persepsi pegawai akuntansi dan keuangan institusi pendidikan tinggi Romania dengan adanya implementasi akuntansi akrual yang sebagian besar cenderung memilih akuntansi akrual. Penelitian ini diharapkan dapat memberi kontribusi dalam bidang akuntansi, terutama bidang akuntansi sektor publik di Indonesia yang terkait dengan penerapan basis akuntansi akrual secara penuh atas pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja negara paling lambat tahun anggaran 2008 sesuai ketentuan Standar Akuntansi Pemerintahan (2005).

BAB II

TINJAUAN TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Untuk mendukung hipotesis yang akan diungkap pada bab II ini, peneliti secara teoritis akan menelaah literatur yang mendasarinya. Pertama, akan dijelaskan tentang perkembangan *New Public Management*. Kedua, mengenai jenis-jenis basis akuntansi. Ketiga, akan dijelaskan tentang kesulitan akuntansi akrual. Keempat, akan dibahas mengenai manfaat akuntansi akrual.

A. Penelitian Terdahulu

Dalam perkembangannya, NPM (*New Public Management*) menghasilkan respon positif dari institusi sektor publik. Hal ini paling tidak dilakukan untuk menyesuaikan model pengelolaan organisasi pemerintah yang sebelumnya, yang dikenal dengan *public administration paradigma* (PAP), yang memiliki karakteristik model birokrasi, minimnya inovasi, tidak peka terhadap perubahan, tidak efisien dan tidak efektif. Pada kenyataannya, ide *New Public Management* tidak sepenuhnya merupakan hal baru (Hood, 1995). Common (1998) sebagai contoh, menyatakan bahwa NPM pertama kali dikembangkan di Inggris tahun 1970 di bawah Perdana Menteri Margareth Thatcher. Di awal tahun 1980 ide NPM juga diimplementasikan di Australia dan New Zealand.

NPM yang berorientasi pasar sangat mendukung ide desentralisasi atau otonomi, berfokus pada manajemen, penilaian kinerja dan efisiensi, serta akuntabilitas publik melalui organisasi yang lebih fleksibel, pengurangan fungsi pemerintah, privatisasi tanpa mengalami kesulitan menjadi satu-satunya model internasional untuk mengelola sektor publik. Hood (1995) menggunakan data

dari negara Inggris, New Zealand, Canada dan Australia mengenai implementasi NPM sebagai dasar dari analisisnya menyatakan bahwa masih belum adanya kesepakatan untuk membedakan tinggi rendahnya adopsi NPM karena banyaknya variasi.

Akuntansi memainkan peranan penting dalam pengembangan manajemen publik utamanya dalam peningkatan otonomi organisasi pelayanan publik. Manfaat yang penting dari NPM membuat sejumlah pemerintahan mengimplementasikannya secara instan. Penelitian empiris menghasilkan temuan bahwa tidak semua pengadopsi NPM, lebih spesifik lagi yang melakukan reformasi akuntansi belum tentu berhasil.

Van der Hoek dan Peter (2005) mengemukakan bahwa di pemerintah daerah, propinsi, dan pemerintah pusat telah menggunakan sistem penganggaran dan akuntansi akrual dalam jangka waktu yang lama dan implementasinya telah selesai di tahun 2006. Pada tahun 1994 pemerintah Belanda mulai menerapkan sistem akuntansi akrual. Akuntansi akrual dipandang memberikan manfaat akan tetapi kondisi ekonomi dan politik kurang mendukung perubahan yang menyeluruh menuju sistem akuntansi yang baru. Hasilnya hanya sebagian organisasi pemerintah yang menerapkan sistem akuntansi akrual. Keadaan ini membuat pemerintah pusat menerapkan dua sistem akuntansi yang berbeda. Pada tahun 2000 pemerintah Belanda menyatakan menggunakan akuntansi akrual di seluruh sektor pemerintah pusat.

Penelitian Paulson (2006) bertujuan untuk menggambarkan pengalaman menggunakan informasi akuntansi akrual di pemerintah pusat Swedia. Penelitian

ini bermanfaat memberikan gambaran prospek penggunaan akuntansi di organisasi publik. Akuntansi akrual mulai diperkenalkan di pemerintah lokal di Swedia sejak tahun 1986, dan di pemerintah pusat sejak tahun 1993. Di awal tahun 1990, pemerintah pusat Swedia mengalami krisis keuangan. Berawal dari krisis ini, dilakukan perbaikan dalam penyusunan anggaran dari *bottom-up* berganti *top down*. Usaha ini berakhir pada penggunaan anggaran berbasis akrual. Reformasi manajemen publik pemerintah pusat menuju pada pengenalan akuntansi akrual dan informasi akuntansi.

B. Jenis-jenis Basis Akuntansi

Basis akuntansi merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang menentukan kapan pengaruh atas transaksi atau kejadian harus diakui untuk tujuan pelaporan keuangan. Basis akuntansi ini berhubungan dengan waktu kapan pengakuan dilakukan. Basis akuntansi pada umumnya ada dua yaitu basis kas dan basis akrual. Selain kedua basis akuntansi tersebut terdapat banyak variasi atau modifikasi dari keduanya, yaitu modifikasi dari akuntansi berbasis kas, dan modifikasi dari akuntansi berbasis akrual. Jadi dapat dikatakan bahwa basis akuntansi ada 4 macam, yaitu:

1. Akuntansi berbasis kas (*cash basis of accounting*);
2. Modifikasi dari akuntansi berbasis kas (*modified cash basis of accounting*);
3. Akuntansi berbasis akrual (*accrual basis of accounting*);
4. Modifikasi dari akuntansi berbasis akrual (*modified accrual basis of accounting*).

Standar Akuntansi Pemerintahan (2005) menganjurkan Pemerintah Daerah menggunakan akuntansi berbasis akrual dalam pembuatan laporan keuangannya. Akuntansi Akrual adalah suatu metode pencatatan transaksi atau peristiwa dan pengakuan biaya (beban) berdasarkan periode terjadinya peristiwa atau transaksi tersebut. Menurut metode *single entry* atau *cash basis*, pencatatan dan pengakuan peristiwa atau kejadian dilakukan pada saat pembayaran dilakukan. Angka-angka akuntansi berdasarkan sistem akrual dianggap lebih informatif, membawa implikasi yang signifikan untuk pimpinan sektor publik dalam mengalokasikan sumberdaya yang dimilikinya.

Hal mengenai pentingnya waktu dalam pengakuan (*recognition*) suatu transaksi atau peristiwa ekonomi merupakan hal yang penting dalam basis akrual. Angka-angka akuntansi berdasar akrual lebih informatif bagi pimpinan sektor publik untuk mengalokasikan sumberdaya yang dimiliki.

Kementrian dan lembaga banyak menggunakan biaya berbasis akrual (*accrual based cost*) untuk obyek biaya seperti departemen dan *output*. Informasi berbasis akrual lebih banyak digunakan dibandingkan dengan informasi penganggaran berbasis kas. Informasi akrual lebih banyak digunakan sebagai dasar penilaian kinerja keuangan bukan sebagai dasar alokasi sumber daya.

Berdasarkan PP Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), laporan keuangan terdiri atas :

1. Laporan Realisasi Anggaran
2. Neraca
3. Laporan Arus Kas

4. Catatan Atas Laporan Keuangan

Standar Akuntansi Pemerintahan menggunakan dua jenis basis yang digunakan untuk menyusun laporan keuangan, yaitu neraca menggunakan basis akrual, dan laporan realisasi anggaran menggunakan basis kas. Komite pengarah dalam Komite Standar Akuntansi Pemerintah Pusat dan Daerah menjelaskan bahwa secara teknis basis ini dapat dilaksanakan dengan menggunakan jurnal korolari. Jadilah basis tadi dipilih tentunya dengan teknis korolari-nya.

Neraca dan laporan realisasi anggaran merupakan laporan-laporan yang saling berhubungan. Penerimaan pendapatan dicatat terlebih dahulu dalam akun pendapatan dan pengeluaran belanja dicatat dalam akun belanja kemudian pada akhir tahun ditutup ke akun ekuitas dana lancar.

Harun (2007) menyatakan bahwa adopsi akuntansi akrual mengarahkan pelaksanaan program dan aktivitas suatu agen sektor publik untuk senantiasa mempertimbangkan prinsip dan pencatatan transaksi, peristiwa serta kinerja aktivitas organisasi pemerintah berdasarkan substansi operasional daripada berfokus pada kapan dan berapa penerimaan dan pembelanjaan kas yang dilakukan pemerintah. Situasi seperti ini mendorong aspek relevansi, netralitas, ketepatan waktu, kelengkapan dan komparabilitas kinerja keuangan suatu agen sektor publik menjadi perhatian para pimpinan organisasi pemerintah.

Akuntansi akrual dianggap lebih baik daripada akuntansi kas. Teknik akuntansi berbasis akrual diyakini dapat menghasilkan laporan keuangan yang lebih dapat dipercaya, lebih akurat, komprehensif, dan relevan untuk pengambilan keputusan ekonomi, sosial, dan politik. Pengaplikasian *accrual basis* dalam

akuntansi sektor publik pada dasarnya adalah untuk menentukan *cost of services* dan *charging for services*, yaitu untuk mengetahui besarnya biaya yang dibutuhkan untuk menghasilkan pelayanan publik serta penentuan harga pelayanan yang dibebankan kepada publik (Mardiasmo, 2002).

Tudor dan Andriana (2007) yang melakukan penelitian di institusi pendidikan di Rumania menyatakan kebutuhan terhadap akuntansi berbasis akrual sangat mendesak untuk meningkatkan sistem teknologi informasi, prosedur administrasi, dan penyediaan informasi yang lengkap, akurat. Sumber daya manusia dalam penelitian ini merupakan elemen penting untuk keberhasilan reformasi sistem akuntansi.

C. Kesulitan Akuntansi Akrual

Akuntansi akrual menawarkan manfaat yang penting yaitu menyediakan informasi yang lebih relevan dan mendukung pembuatan keputusan tetapi di dalam penerapannya seringkali menghadapi kesulitan. Kesulitan penerapan Akuntansi akrual telah diteliti di Indonesia oleh Soepomo (1999) dalam Harun (1997) yang menyatakan terdapat tiga kendala. Kendala yang dihadapi Indonesia sehingga belum berhasil memperbaiki akuntansi sektor publik adalah sistem hukum, terlalu besarnya wilayah cakupan pemerintahan Indonesia, serta masih kurangnya staf pemerintahan yang cakap. Berdasarkan hasil studi yang dilakukan Jones dan Puglisi (1997) tentang pendapat staf akuntansi pemerintah di Australia menyatakan bahwa ada tiga kategori kesulitan implementasi akrual. Kesulitan

tersebut adalah kesulitan teknis (*technical difficulties*), latar belakang pendidikan (*education*) dan kebiasaan yang lama dengan sistem kas (*culture*).

Manfaat yang penting dari NPM membuat sejumlah pemerintahan mengimplementasikannya secara instan. Penelitian Christiaens (2003) dalam Djamhuri dan Mahmudi (2006) menghasilkan temuan bahwa tidak semua pengadopsi NPM, lebih spesifik lagi yang melakukan reformasi akuntansi belum tentu berhasil. Penelitian di Belgia ini menunjukkan sejumlah alasan yang menjelaskan tentang perbedaan antara hasil yang diharapkan dengan adanya reformasi akuntansi dengan hasil yang dicapai. Pertama, terdapat konflik antara sistem akuntansi anggaran dengan sistem akuntansi keuangan tradisional sehingga menghasilkan situasi yang sulit untuk mengkombinasikan laporan keuangan pemerintah yang diharapkan. Kedua, walaupun terdapat cara kerja untuk mengoperasikan sistem yang baru telah jelas akan tetapi ketersediaannya belum mencukupi. Ketiga, tidak adanya *design* audit yang spesifik untuk mengevaluasi kesuksesan atau kegagalan reformasi akuntansi.

Faktor-faktor kegagalan implementasi reformasi akuntansi adalah ketidakmampuan secara teknik, karena tekanan hukum, kurangnya dukungan politis dari orang-orang penting di organisasi dan beberapa yang lain karena kurangnya kepemimpinan di dalam organisasi mereka.

Reformasi akuntansi di sektor publik tidak selalu menghasilkan suatu keberhasilan karena berkaitan erat dengan dukungan semua elemen organisasi sektor publik. Pendekatan lain dilakukan oleh Venieris and Cohen (2004), menekankan pada praktik pengadopsian akuntansi akrual pada kerangka survei

kuisisionernya mengenai reformasi sektor pendidikan di Yunani, hasilnya setelah tujuh tahun penerapan, reformasi ini tidak menunjukkan progres yang baik.

Implementasi akuntansi akrual merupakan proses yang berkesinambungan dan terpadu. Dampak yang dihasilkan dari implementasi sistem ini tidak dapat dilihat dalam waktu yang singkat. Penelitian Paulsson (2006) menggambarkan pengalaman menggunakan informasi akuntansi akrual di pemerintah pusat Swedia. Data yang dikumpulkan berupa kuisisioner dan interview yang diberikan pada 160 kepala keuangan perwakilan-perwakilan pusat dan 100 penasihat senior di kantor pemerintah pusat. Penelitian ini mengindikasikan bahwa penggunaan informasi akuntansi berbasis akrual masih sangat rendah dikarenakan anggaran di Swedia masih menggunakan prinsip modifikasi kas. Hasilnya menunjukkan bahwa perwakilan pemerintah pusat yang memiliki *software* yang mendukung lebih mudah menerapkan akuntansi akrual.

Lapsley dan Pallot (2000) menguji peran informasi akuntansi pada pemerintah lokal di Inggris dan New Zealand. Menggunakan empat daerah lokal di Inggris dan New Zealand untuk diidentifikasi penggunaan informasi akuntansi. Dua negara dengan reformasi pada pemerintah lokal tersebut nampak sebagai satu kesatuan dari yang semula terpisah kemudian menjadi bagian yang integral. Di New Zealand yang pemerintah lokalnya lebih radikal dan struktural, akuntansi dan informasi keuangan terintegrasi kuat. Berbeda dengan pemerintah lokal di Inggris yang memanfaatkan akuntansi dan informasi keuangannya dalam tingkat yang rendah. Penelitian ini menghasilkan dua penemuan penting. Pertama, perbedaan tingkat pemanfaatan informasi akuntansi dan keuangan diantara dua

negara berkaitan dengan perbedaan kualitas implementasi. Kedua, peran dari staf akuntansi pemerintah yang berkompeten serta yang direkrut dari sektor swasta sangat penting.

Pemahaman tentang faktor-faktor yang mempengaruhi keberhasilan atau kegagalan dalam pengenalan sistem akuntansi dan penganggaran yang baru, khususnya pada konteks pemerintah daerah adalah penting. Caperchione (2003) meneliti 23 pemerintah daerah di Italia tentang pemahaman faktor-faktor yang mempengaruhi keberhasilan dan kegagalan reformasi akuntansi. Penelitian ini menunjukkan adanya perbedaan antara reformasi yang diharapkan dan yang terjadi. Masalah tersebut terjadi karena pentingnya komunikasi dan pengungkapan yang jujur.

Arnaboldi dan Azzone (2004) melakukan studi kasus di Universitas di Italia. Penelitian ini menyelidiki implementasi teknik managerial yang baru di sektor pendidikan tinggi. Hasil penting yang diperoleh yaitu kegagalan dan risiko yang ada dalam implementasi teknik manajerial yang baru. Kondisi lingkungan sangat mempengaruhi keberhasilan yaitu : tidak tersedianya informasi keuangan yang cukup dan *database* yang tidak memadai.

D. Manfaat Akuntansi Akrua

Pemerintah berharap melalui implementasi SAP (2005), kualitas pengungkapan informasi keuangan organisasi pemerintah dapat ditingkatkan. Pembayar pajak serta penerima jasa layanan organisasi pemerintah membutuhkan informasi tentang tingkat efektivitas dan efisiensi pelayanan publik yang

disediakan sehingga diperlukan kualitas laporan keuangan yang baik. Laporan keuangan yang baik juga bermanfaat bagi pemerintah untuk pengendalian aset negara dan perencanaan serta penyusunan program anggaran (Harun, 2007).

Akuntansi Akrual adalah suatu metode pencatatan transaksi atau peristiwa dan pengakuan biaya (beban) berdasarkan periode terjadinya peristiwa atau transaksi tersebut. Menurut metode *single entry* atau *cash basis* pencatatan dan pengakuan peristiwa atau kejadian dilakukan pada saat pembayaran dilakukan. Angka-angka akuntansi berdasarkan sistem akrual dianggap lebih bermanfaat, membawa implikasi yang signifikan untuk pimpinan sektor publik dalam mengalokasikan sumberdaya yang dimilikinya.

Menurut Erichenko (2008) terdapat beberapa manfaat yang dapat diperoleh atas penerapan basis akrual, baik bagi pengguna laporan (*user*) maupun bagi pemerintah sebagai penyedia laporan keuangan. Manfaat tersebut antara lain :

1. Dapat menyajikan laporan posisi keuangan pemerintah dan perubahannya.
2. Memperlihatkan akuntabilitas pemerintah atas penggunaan seluruh sumber daya.
3. Menunjukkan akuntabilitas pemerintah atas pengelolaan seluruh aktiva dan kewajibannya yang diakui dalam laporan keuangan.
4. Memperlihatkan bagaimana pemerintah mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya.
5. Memungkinkan *user* untuk mengevaluasi kemampuan pemerintah dalam mendanai aktivitasnya dan dalam memenuhi kewajiban dan komitmennya.

6. Membantu *user* dalam pembuatan keputusan tentang penyediaan sumber daya atau melakukan bisnis dengan entitas.
7. *User* dapat mengevaluasi kinerja pemerintah dalam hal biaya pelayanan, efisiensi, dan penyampaian pelayanan tersebut.

Alasan penerapan basis akrual dikarenakan saat pencatatan (*recording*) sesuai dengan saat terjadinya arus sumber daya. Jadi basis akrual ini menyediakan estimasi yang tepat atas pengaruh kebijakan pemerintah terhadap perekonomian secara makro. Selain itu basis akrual menyediakan informasi yang paling komprehensif karena seluruh arus sumber daya dicatat, termasuk transaksi internal, dan arus ekonomi lainnya.

Menurut Lundqvist (2003) terdapat kecenderungan global untuk mengadopsi akuntansi akrual untuk sistem akuntansi dan penganggaran merupakan dorongan dari negara-negara OECD. Lundqvist menyatakan bahwa keunggulan sistem akuntansi akrual banyak diakui dalam hal pengukuran implikasi ekonomi jangka pendek dan kesesuaiannya dengan pembatasan pembelanjaan, sementara kemampuan sistem berbasis kas sebagai sumber informasi untuk pengambilan keputusan dan alat pengendalian dibatasi oleh sistem kas yang tidak melaporkan aset fisik, aset kas, maupun hutang.

Christiaens (2003) dalam Djamhuri dan Mahmudi (2006) menyatakan bahwa pemerintah New South Wales (NSW) Australia mencapai keberhasilan dalam menerapkan akuntansi berbasis akrual yang merupakan hasil kerjasama yang baik antara konsultan internasional dan organisasi yang telah siap untuk

berubah. Faktor penting dalam kesiapan pemerintah NSW untuk berubah adalah dukungan dari orang-orang yang berpengaruh.

Penelitian Tudor dan Adriana (2007) membuktikan bahwa para pegawai keuangan di instansi sekolah tinggi di Romania lebih memilih menggunakan akuntansi akrual. Penelitian dengan menggunakan metode survey dengan sampel 25 universitas serta melakukan interview dengan para manajer senior. Hasil penelitian menunjukkan perbandingan antara hasil survey dengan interview yang menunjukkan pilihan para pegawai keuangan untuk menggunakan akuntansi akrual. Kesulitan dalam implementasi dan Manfaat penggunaan akuntansi akrual berjalan berdampingan. Akan tetapi keuntungan jangka panjang melebihi biaya yang terjadi dalam implementasi sistem.

Meski secara internasional reformasi akuntansi berbasis akrual masih sedikit negara yang melakukannya namun ada kecenderungan yang konstan yang melibatkan negara-negara lain untuk mengadopsi akuntansi akrual walaupun pada tingkat yang berbeda-beda.

E. Pengembangan Hipotesis

Secara singkat implementasi akuntansi akrual mengalami banyak hambatan. Walaupun disisi lain pemanfaatan akuntansi akrual akan menghasilkan laporan keuangan daerah yang lebih *accountable* sehingga dapat digunakan untuk mengambil keputusan yang lebih baik. Pada penelitian ini berfokus pada pandangan para pegawai Kantor Keuangan Daerah yang menitikberatkan kesulitan yang menghalangi aplikasi akuntansi akrual dan manfaat akuntansi

akrual dalam menyediakan informasi yang lebih relevan dalam tujuan pengambilan keputusan dan pelaporan.

Penelitian sebelumnya Tudor dan Adriana (2007) membedakan dua kelompok pegawai yang bekerja di bagian akuntansi dan keuangan institusi pendidikan di Rumania. Kelompok pertama memiliki pengalaman menggunakan akuntansi akrual, mengenal teknologi informasi, sedangkan kelompok yang kedua tidak berpengalaman menggunakan akuntansi akrual dan teknologi informasi. Hasilnya menunjukkan bahwa 65.4 persen responden memilih untuk menggunakan akuntansi akrual, sementara 34.6 persen responden memilih untuk melanjutkan menggunakan akuntansi berbasis kas.

Informasi keuangan sektor publik yang berkualitas akan mampu mengurangi kesenjangan informasi antara pemerintah dengan masyarakat dan pihak lain yang berkepentingan atas penggunaan keuangan negara. Di sisi lain, sektor publik yang telah sejak dahulu menggunakan *single entry* atau *cash basis* akan banyak menghadapi kesulitan dalam menerapkan sistem yang baru yaitu *accrual basis*. Kesulitan mencakup kesulitan mengukur dan menetapkan pendapatan biaya secara akurat, kesulitan menilai aktiva tetap, tidak adanya kebijakan penilaian aktiva tetap serta kurangnya sumberdaya manusia untuk menilai *asset*. Pada dasarnya perubahan menuju laporan keuangan yang lebih baik selalu diikuti dengan kesulitan implementasinya. Kesulitan penerapan akuntansi akrual akan mempengaruhi pilihan pegawai yang terlibat dalam pembuatan laporan keuangan untuk memilih *cash basis* yang terkesan praktis atau

accrual basis yang informatif. Berdasarkan kesulitan-kesulitan yang terjadi pada penerapan akuntansi akrual, maka diajukan hipotesis :

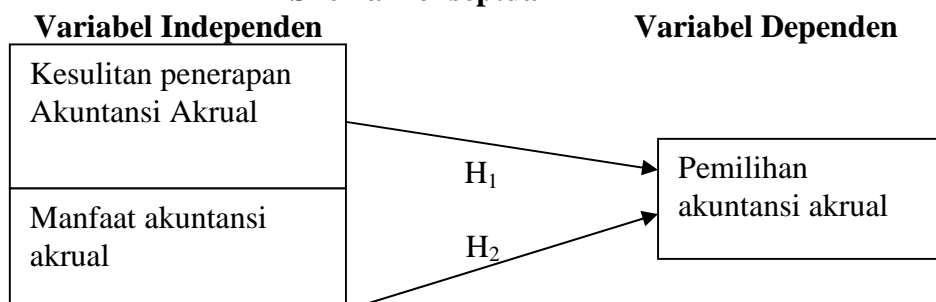
- **H₁ : Kesulitan penerapan akuntansi akrual berpengaruh terhadap pemilihan akuntansi akrual.**

Reformasi akuntansi sektor publik dengan akuntansi akrual terkesan sulit dilakukan karena terdapat perbedaan yang mendasar antara organisasi sektor swasta dengan sektor publik. Namun jika dicermati lebih lanjut mengenai konsep *accrual* ini akan meningkatkan akuntabilitas dan membantu dalam pengambilan keputusan. Jones dan Puglisi (1997) menyatakan bahwa pegawai yang bekerja menggunakan akuntansi akrual mampu menyediakan informasi yang lebih relevan dalam menyediakan informasi untuk pengambilan keputusan internal. Melalui konsep akrual dapat diketahui pentingnya waktu dalam pengakuan (*recognition*) suatu transaksi atau peristiwa ekonomi sehingga organisasi sektor publik berfokus pada peristiwa serta kinerja daripada kapan dan berapa penerimaan dan pembelanjaan kas. Berdasarkan manfaat akuntansi akrual tersebut, maka diajukan hipotesis :

- **H₂ : Manfaat akuntansi akrual berpengaruh terhadap pemilihan akuntansi akrual.**

F. Kerangka Berpikir

Gambar 1
Skema Konseptual



BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

Dalam bab ini akan dijelaskan tentang kriteria responden dan penentuan populasi, teknik pengambilan data, pengertian variabel serta teknik pengujian yang diperlukan.

A. Populasi dan Sampel

Populasi dari penelitian ini adalah kepala sub bidang keuangan dan staf-stafnya sebagai satuan kerja pemerintah daerah yang dianggap memiliki pengetahuan yang memadai tentang sistem akuntansi dan pelaporan keuangan daerah. Pemilihan atas responden tersebut dengan alasan mereka adalah pegawai yang terlibat langsung dalam pembuatan laporan keuangan satuan kerja perangkat daerah.

Responden yang dijadikan sampel dalam penelitian ini, diambil dari banyaknya kuisioner yang disebar kepada masing-masing responden. Kuisioner yang kembali dan dapat diolah akan dijadikan sampel penelitian. Alasan menggunakan sampel pegawai satuan kerja perangkat daerah Pemerintah Kabupaten Sleman adalah Pemerintah Kabupaten Sleman telah menerapkan akuntansi berbasis akrual dalam pembuatan dan penyajian laporan keuangan SKPD.

Responden pada tingkat kecamatan dikeluarkan dari daftar sampel dikarenakan kecamatan merupakan bagian Kantor Pendaftaran Penduduk dan Catatan Sipil. Kecamatan melaporkan pendapatan dan pengeluaran yang ada ke Kantor Pendaftaran Penduduk dan Catatan Sipil, sehingga laporan keuangan

kecamatan sudah termasuk dalam laporan keuangan Kantor Pendaftaran Penduduk dan Catatan Sipil. Disamping itu, pegawai kecamatan tidak mengetahui basis pelaporan, pegawai kecamatan hanya melaksanakan tugas sesuai sistem dan prosedur yang dibuat walaupun sudah diberi bimbingan.

B. Pengumpulan Data

Instrumen penelitian ini menggunakan kuisisioner yang diadopsi dan dimodifikasi dari penelitian dahulu yaitu, Tudor dan Andriana (2007) dan Harun (2007). Metode Pengumpulan data primer dari responden dilakukan dengan survei, yaitu dengan cara mengumpulkan data pokok (data primer) dari suatu sampel dengan menggunakan instrumen kuisisioner dengan cara memberikan daftar pertanyaan tertulis kepada responden.

Setiap paket kuisisioner terdiri dari dua bagian yang harus dijawab oleh responden dengan mengikuti perintah yang terdapat didalam setiap bagian. Bagian pertama berisi pertanyaan yang berhubungan dengan data demografi yang meliputi jenis kelamin, latar belakang pendidikan, lamanya bekerja dan kursus yang pernah diikuti. Bagian kedua berisi pertanyaan mengenai persepsi responden mengenai manfaat akuntansi akrual, kesulitan penerapan akuntansi akrual, dan pilihan pegawai mengenai basis akuntansi.

Data dalam penelitian ini harus diuji secara verifikatif oleh sebab itu jawaban deskriptif yang didapat dari responden perlu diverifikatifkan terlebih dahulu dengan menggunakan skala likert. Skala likert adalah salah satu cara untuk menentukan skor dengan memberikan pertanyaan kepada responden dan memilih

salah satu jawaban yang ada. Interval skor yang digunakan dalam skala Likert penelitian ini adalah:

- a. Jawaban sangat tidak setuju diberi skor 1
- b. Jawaban tidak setuju diberi skor 2
- c. Jawaban setuju diberi skor 3
- d. Jawaban sangat setuju diberi skor 4

Data dikumpulkan peneliti langsung dari responden (PNS) yang bekerja pada sub bidang keuangan di Pemerintah Kabupaten Sleman. Sebagai bukti bahwa penyebaran kuisisioner telah dilakukan, peneliti meminta stempel instansi beserta tanda tangan pihak yang menyerahkan kuisisioner.

C. Teknik Analisis Data

Ada beberapa teknik statistik yang dapat digunakan untuk menganalisis data. Tujuan dari analisis data adalah mendapatkan informasi yang relevan yang terkandung di dalam data tersebut dan menggunakan hasilnya untuk memecahkan suatu masalah (Ghozali, 2005).

C.1. Pilot test

Sebelum kuisisioner dikirimkan kepada responden, terlebih dahulu akan diuji masing-masing item pertanyaan dengan pengujian validitas dan reliabilitas untuk mengetahui valid dan reliabel setiap butir pertanyaan. Pilot test dilakukan kepada mahasiswa Magister Akuntansi UNS angkatan empat sejumlah 25 orang.

C.2. Teknik Pengujian Instrumen

Teknik ini dilakukan untuk memperoleh data yang menggambarkan aspek-aspek yang diukur dengan konsep yang tepat. Dalam pengujian instrumen data yang dilakukan adalah pengujian validitas dan reliabilitas.

a. Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuisisioner. Suatu kuisisioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuisisioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuisisioner tersebut. Jadi validitas ingin mengukur apakah pertanyaan dalam kuisisioner tersebut dapat mengukur hal yang hendak kita ukur (Ghozali, 2005).

Salah satu metode yang digunakan untuk melakukan uji validitas adalah melakukan korelasi bivariante antara masing-masing skor indikator dengan total skor konstruk. Dalam metode korelasi bivariante, validitas diukur dari nilai korelasi. Oleh karena itu, jika suatu item pertanyaan mempunyai nilai korelasi antara masing-masing indikator terhadap total skor konstruk $> 0,05$ maka item pertanyaan tersebut dinyatakan valid (Ghozali, 2005).

b. Uji Reliabilitas

Sebelum digunakan dalam penelitian untuk mengambil data, terlebih dahulu kuisisioner akan diuji reliabilitasnya. Reliabilitas adalah suatu ukuran yang menunjukkan stabilitas dan konsistensi suatu alat ukur (Sekaran, 2002). Suatu kuisisioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pertanyaan adalah konsisten dari waktu ke waktu (Ghozali, 2005).

Sebagai *rule of thumb* yang digunakan dalam pengujian reliabilitas ini adalah, suatu kuesioner dikatakan reliabel jika memiliki koefisien reliabilitas Alpha-Cronbach > 0.6 (Nunnally, 1967 dalam Ghozali, 2005).

C.3. Uji Hipotesis

Hipotesis pertama dan hipotesis kedua dianalisis dengan menggunakan regresi logistik, dengan model sebagai berikut :

$$PAK_i = a + b_1 KP + b_2 MP$$

Dimana,

PAK_i : Pemilihan akuntansi akrual

1 : Jika memilih akuntansi berbasis akrual

0 : Jika memilih akuntansi berbasis kas

a : Intercept

b_1-2 : Koefisien regresi

KP : Kesulitan penerapan akuntansi akrual

MP : Manfaat akuntansi akrual

Analisis regresi logistik ini digunakan untuk mengetahui hubungan satu variabel dependen yang *dummy* variabel ("memilih akuntansi basis akrual" atau "memilih akuntansi basis kas") dengan variabel independen (kesulitan akuntansi akrual dan manfaat akuntansi akrual) (Gujarati, 1995).

Variabel *dummy* merupakan variabel yang mengindikasikan keberadaan atau ketidakberadaan dari "kualitas" atau atribut seperti pria atau wanita, Jawa atau non Jawa (Gujarati, 1995). Salah satu cara "kuantifikasi" atribut seperti itu adalah dengan membangun variabel buatan (artifisial dengan nilai 1/0, 1 mengindikasikan keberadaan dari atribut tersebut, sedangkan 0 mengindikasikan ketidakberadaan dari atribut yang dimaksud).

Besarnya pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen dapat dilihat dari koefisien regresinya yang menunjukkan hasil uji t. Uji

t digunakan untuk mengetahui tingkat signifikansi variabel independen terhadap variabel dependennya secara parsial.

D. Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Penelitian terdiri dari variabel independen dan dependen meliputi :

1. variabel independen : Kesulitan akuntansi akrual dan manfaat akuntansi akrual,
2. variabel dependen : Pemilihan akuntansi akrual.

Pemilihan akuntansi akrual menunjukkan pilihan yang diputuskan oleh pegawai sub bidang keuangan SKPD Pemerintah Daerah Sleman atas alternatif basis sistem akuntansi yang ada. Alternatif pilihan yaitu sistem akuntansi berbasis akrual atau sistem akuntansi berbasis kas. Pilihan pegawai sub bidang keuangan SKPD Pemerintah Daerah Sleman merupakan perspektif mereka dalam menanggapi sistem akuntansi yang baru yang harus diterapkan pemerintah daerah.

Untuk mengetahui pilihan pegawai sub bidang keuangan SKPD Pemerintah Daerah Sleman diberikan pilihan tingkat persetujuan responden atas pertanyaan yang menyangkut alternatif basis sistem akuntansi pemerintahan. Variabel pemilihan akuntansi akrual merupakan variabel dummy ("memilih akuntansi basis akrual" atau "memilih akuntansi basis kas").

Kesulitan Akuntansi Akrual terdiri dari sebelas butir pertanyaan yang diadopsi dan dimodifikasi dari penelitian Tudor dan Adriana (2007) dan Harun (2007). Kesulitan akuntansi akrual adalah hambatan-hambatan yang terjadi selama menerapkan sistem akuntansi akrual. Kesulitan selalu terjadi ketika awal penerapan sistem yang baru. Pertanyaan tersebut mencakup kesulitan mengukur dan menetapkan pendapatan biaya secara akurat, kesulitan menilai aktiva tetap,

tidak adanya kebijakan penilaian aktiva tetap serta kurangnya sumberdaya manusia untuk menilai asset (Tudor dan Adriana, 2007). Kesulitan yang diangkat pada penelitian Harun (2007) adalah latar belakang pendidikan staf yang tidak sesuai, kurangnya pengalaman, fasilitas, sosialisai dan komitmen pimpinan. Kesulitan juga dikaitkan dengan pemahaman sistem yang baru dan tidak adanya insentif pelaksanaan Sistem Akuntansi Pemerintahan. Penilaian menggunakan skala likert 1 sampai 4. Angka 1 menggambarkan sangat tidak setuju, sedangkan angka 4 menggambarkan sangat setuju.

Manfaat akuntansi akrual terdiri dari lima butir pertanyaan yang diadopsi dari penelitian Tudor dan Adriana (2007). Manfaat mengandung makna timbulnya dampak positif penerapan akuntansi akrual. Pertanyaan kuisisioner ini menilai sejauh mana penggunaan akuntansi akrual bermanfaat dalam membantu pengambilan keputusan. Manfaat akuntansi akrual tersebut meliputi mengungkapkan kecukupan data, menilai kinerja, mengukur posisi arus kas, dan digunakan untuk membandingkan *output* antar bagian. Penilaian menggunakan skala likert 1 sampai 4. Angka 1 menggambarkan sangat tidak setuju, sedangkan angka 4 menggambarkan sangat setuju.

BAB IV

ANALISA DAN PEMBAHASAN

Bab ini akan dijelaskan tentang analisis data hasil penelitian tentang pengaruh kesulitan dan manfaat akuntansi akrual terhadap pemilihan akuntansi akrual. Tahap-tahap pendahuluan perlu dilakukan agar data siap dianalisis. Kegiatan ini diperlukan untuk meyakinkan bahwa data yang sudah terkumpul tersebut sudah teruji validitas dan reliabilitas. Setelah data dianalisis, selanjutnya diinterpretasikan untuk menguji hipotesis penelitian.

A. *Pilot Test*

Sebelum instrument kuisisioner disebar, terlebih dahulu dilakukan *pilot test* (tanggal 5 – 16 April 2009). *Pilot test* dilakukan karena item kuisisioner telah dimodifikasi. *Pilot-test* dilakukan di Magister Akuntansi Universitas Sebelas Maret Surakarta dengan subyek 25 mahasiswa konsentrasi sektor publik. Hasil dari uji validitas dan reliabilitas dari *pilot test* disajikan pada tabel 4.1

Tabel 4.1 Uji validitas dan reliabilitas *pilot test*

Variabel dan Keterangan tambahan	Butir	<i>Cronbach's Alpha</i>	Tingkat Signifikan
Kesulitan akuntansi akrual	1-11	0,755	0,000-0,028
Manfaat akuntansi akrual	1-5	0,900	0,000
Alasan pemilihan akrual	1-3	0,718	0.000

Sumber : Data primer yang diolah

Dari hasil uji validitas tersebut, menunjukkan bahwa item-item pertanyaan dalam kuisisioner adalah valid karena koefisien signifikansi lebih kecil dari 5 % dan dari uji reliabilitas menunjukkan item-item pertanyaan dalam kuisisioner tersebut adalah reliabel karena mempunyai *Cronbach's alpha* lebih dari 0,60. Variabel pemilihan akuntansi akrual tidak diuji validitas dan reliabilitas dikarenakan merupakan variabel *dummy*.

B. Deskripsi Sampel Penelitian

Pengambilan data dilakukan melalui kuisisioner yang dibagikan kepada pegawai sub bidang keuangan SKPD Pemerintah Daerah Kabupaten Sleman sebagai pegawai yang terlibat langsung dalam pembuatan laporan keuangan satuan kerja perangkat daerah. Penyebaran kuisisioner dilaksanakan pada tanggal 21 April sampai dengan 25 Mei 2009 di tiap-tiap SKPD (satuan kerja perangkat daerah) Kabupaten Sleman.

Responden yang dijadikan sampel dalam penelitian ini, diambil dari banyaknya kuisisioner yang disebar kepada masing-masing responden. Kuisisioner yang kembali dan dapat diolah akan dijadikan sampel penelitian. Alasan menggunakan sampel pegawai satuan kerja perangkat daerah Pemerintah Kabupaten Sleman adalah Pemerintah Kabupaten Sleman telah menerapkan akuntansi berbasis akrual dalam pembuatan dan penyajian laporan keuangan SKPD.

Kuisisioner yang disebar sebanyak 123 eksemplar kuisisioner, sedangkan yang kembali terkumpul sebanyak 97 eksemplar kuisisioner. Terdapat 4 kuisisioner

yang tidak lengkap diantara jumlah kuesioner yang kembali. Pada dasarnya hanya 93 kuisisioner yang dapat diolah. Rincian pengembalian kuisisioner digambarkan dalam tabel 4.2 berikut :

Tabel 4.2 Tingkat pengembalian kuisisioner

Responden	SKPD
Kuisisioner dikirim	123
Kuisisioner yang kembali	97
Kuisisioner yang tidak dapat diolah	4
Kuisisioner kembali dan dapat diolah	93
<i>Respond rate</i>	75,6%

Dari kuisisioner yang kembali dan dapat diolah menunjukkan gambaran demografi dari masing-masing responden. Berdasarkan jenis kelamin diketahui bahwa responden berjenis kelamin laki-laki sebanyak 29 orang dan berjenis kelamin perempuan 64 orang. Demografi responden berdasarkan jenis kelamin digambarkan dalam tabel 4.3 berikut :

Tabel 4.3 Demografi responden berdasarkan jenis kelamin

Responden	Jumlah	Persentase
Laki-laki	29	31%
Perempuan	64	69%
Jumlah	93	100%

Dari kuisisioner yang kembali dan dapat diolah menunjukkan gambaran demografi dari masing-masing responden. Berdasarkan latar belakang pendidikan diketahui bahwa responden yang mempunyai latar belakang pendidikan akuntansi sebanyak 35 orang dan yang mempunyai latar belakang pendidikan non akuntansi sebanyak 58 orang. Demografi responden berdasarkan jenis latar belakang pendidikan digambarkan dalam tabel 4.4 berikut :

Tabel 4.4 Demografi responden berdasarkan latar belakang pendidikan

Latar Belakang Pendidikan	Jumlah	Persentase
Akuntansi	35	38%
Non Akuntansi	58	62%
Jumlah	93	100%

Responden yang berpendidikan SMA sebanyak 17 orang, berpendidikan D1 sebanyak 1 orang, berpendidikan D2 sebanyak 1 orang, berpendidikan D3 sebanyak 16 orang, berpendidikan D4 sebanyak 1 orang, berpendidikan S1 sebanyak 46 orang, berpendidikan S2 sebanyak 11 orang.

Tabel 4.5 Demografi responden berdasarkan tingkat pendidikan

Pendidikan Responden	Jumlah	Persentase
SMA	17	18%
D1	1	1.1%
D2	1	1.1%
D3	16	17%
D4	1	1.1%
S1	46	49%
S2	11	12%
Jumlah	93	100%

Berdasarkan lamanya bekerja dapat diketahui bahwa responden yang lama bekerja 0 – 5 tahun sebanyak 13 orang, lama bekerja 6 – 10 tahun sebanyak 11 orang, lama bekerja 11 – 15 tahun sebanyak 21 orang, dan lama bekerja lebih dari 15 tahun adalah 46 orang. Demografi responden berdasarkan lamanya bekerja digambarkan dalam tabel 4.6 berikut :

Tabel 4.6 Demografi responden berdasarkan lamanya bekerja

Lama bekerja	Jumlah	Persentase
0 -5 tahun	13	14
6 – 10 tahun	11	12
11 -15 tahun	21	23
> 15 tahun	46	52
Jumlah	93	100%

Berdasarkan alasan pemilihan akuntansi akrual, responden diberi tiga item pertanyaan yang menunjukkan kelebihan akuntansi berbasis akrual daripada akuntansi berbasis kas. Alasan pemilihan akuntansi akrual antara lain :

- a. Akuntansi akrual menyediakan kecukupan data keuangan untuk meningkatkan proses pengendalian,
- b. Akuntansi akrual menyediakan kecukupan informasi keuangan untuk menyajikan posisi keuangan yang akurat.
- c. Akuntansi akrual menyediakan tindak lanjut terhadap biaya yang telah dikeluarkan dalam proyek jangka panjang.

Persentase responden yang menyetujui alasan memilih akuntansi akrual digambarkan dalam tabel 4.7 berikut :

Tabel 4.7 Jawaban responden berdasarkan alasan memilih akuntansi akrual

Alasan	Setuju		Tidak Setuju	
	Frekuensi	Persentase	Frekuensi	Persentase
Akuntansi akrual menyediakan kecukupan data keuangan untuk meningkatkan proses pengendalian.	86	92,4 %	7	7,52 %
Akuntansi akrual menyediakan kecukupan informasi keuangan untuk menyajikan posisi keuangan yang akurat	91	97,8 %	2	2,15 %
Akuntansi akrual menyediakan tindak lanjut terhadap biaya yang telah dikeluarkan dalam proyek jangka panjang.	86	92,4 %	7	7,52%

C. Statistik Deskriptif

Hasil pengolahan data statistik deskriptif disajikan pada tabel 4.8

Tabel 4.8 Statistik deskriptif tiap variabel

Variabel dan Keterangan tambahan	Rata-rata	Standar Deviasi	Minimum	Maksimum
Pilihan akuntansi	0,7742	0,42038	0,00	1,00
Kesulitan akuntansi akrual	30,0215	4,92548	22,00	44,00
Manfaat akuntansi akrual	15,1398	1,46400	12,00	20,00
Alasan pemilihan akrual	9,2043	1,01681	12,00	7,00

Sumber : Data primer yang diolah

Dari hasil pengujian statistik deskriptif, untuk variabel pemilihan akuntansi akrual menunjukkan skor tertinggi sebesar 1 dan skor terendah sebesar 0, dengan skor rata-rata sebesar 0,7742. Variabel Kesulitan akuntansi akrual menunjukkan skor tertinggi sebesar 44 dan skor terendah 22, dengan skor rata-rata sebesar 30,0215. Variabel Manfaat akuntansi akrual menunjukkan skor tertinggi sebesar 20 dan skor terendah sebesar 12, dengan skor rata-rata sebesar 15,1398. Jika dilihat berdasarkan alasan pemilihan akuntansi akrual maka hasil statistik deskriptifnya menunjukkan skor tertinggi sebesar 12 dan skor terendah sebesar 7 dengan skor rata-rata sebesar 9,2043.

D. Uji Validitas dan Reliabilitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut. Hasil dari uji validitas dari penelitian disajikan pada tabel 4.9.

Tabel 4.9 Hasil pengujian validitas

Variabel dan Keterangan tambahan	Butir	Pearson Correlation	Tingkat Signifikan
Kesulitan akuntansi akrual	1-11	0,340 - 0,769	0,000-0,001
Manfaat akuntansi akrual	1-5	0,547 – 0,787	0,000
Alasan pemilihan akrual	1-3	0,764 – 0,757	0.000

Sumber : Data primer yang diolah

Berdasarkan hasil uji validitas di atas terlihat bahwa masing masing item pertanyaan dalam kuesioner dari setiap variabel, semuanya mempunyai tingkat signifikan di bawah 0,05. Dengan demikian masing-masing pertanyaan dalam kuesioner dapat dinyatakan valid.

Selanjutnya dilakukan uji reliabilitas, suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban responden terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Peneliti menggunakan metoda *internal consistency* dengan menggunakan *cronbach's alpha*. Suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *cronbach's alpha* lebih besar dari 0,60 (Nunnaly, 1967 dalam Ghozali,2005). Hasil uji reliabilitas disajikan pada Tabel 4.10.

Tabel 4.10 Hasil pengujian reliabilitas

Variabel dan Keterangan tambahan	Cronbach's Alpha
Kesulitan akuntansi akrual	0,847
Manfaat akuntansi akrual	0,690
Alasan pemilihan akrual	0,665

Sumber : Data primer yang diolah

Dari hasil tabel di atas terlihat bahwa koefisien *alpha* setiap variabel semua bernilai $> 0,60$. Dengan demikian masing-masing item pertanyaan dalam kuesioner dapat dinyatakan reliabel.

E. Analisis Regresi Logistik

Sebelum dilakukan regresi, peneliti mengkodifikasi variabel dependen (pemilihan akuntansi) terlebih dahulu. Kodifikasi dilakukan dengan menggunakan dua kode yaitu kode "0" untuk responden yang memilih akuntansi basis kas dan kode "1" untuk responden yang memilih akuntansi berbasis akrual.

Tabel 4.11 Deskripsi variabel pemilihan akuntansi

Keterangan	Jumlah	Persentase
Akrual	72	77 %
Kas	21	23 %
Jumlah	100	100 %

Setelah dilakukan pengkategorian kemudian dilakukan regresi terhadap variabel dependen dan variabel independen. Hasil regresi logistik ditampilkan dalam tabel 4.12.

Tabel 4.12 Ringkasan hasil (*Output Summary*)

-2 Log Likelihood (block 0)	-2 Log Likelihood (block 1)	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square	Hosmer and Lemeshow
99,354	85,622	0,137	0,209	0,197

Sumber : Data primer yang diolah

Untuk menilai keseluruhan model apakah fit dengan data, kita harus memperhatikan angka -2 Log Likelihood, yang pada awalnya (block number = 0) adalah 99,354, sedangkan pada (block number = 1) angkanya menjadi 85,622. Penurunan angka -2LL ini mirip dengan pengertian "*sum of squared error*" pada model regresi, menunjukkan model regresi yang lebih baik (Santosa, 2000).

Nilai Cox & Snell's R Square merupakan ukuran yang mencoba meniru ukuran R^2 pada *multiple regression* yang didasarkan pada teknik estimasi

likelihood dengan nilai maksimum kurang dari 1 sehingga sulit diinterpretasikan. Nagelkerke R Square merupakan modifikasi dari koefisien Cox & Snell's R Square untuk memastikan bahwa nilainya bervariasi dari 0 sampai 1. Hal ini dilakukan dengan membagi Cox & Snell's R Square dengan nilai maksimumnya.

Dilihat dari Nagelkerke's R Square dapat diinterpretasikan seperti R^2 pada *multiple regression* (Ghozali, 2005). Dari Tabel 4.16, nilai Nagelkerke's R Square adalah 0,209 yang berarti variabilitas variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabilitas variabel independen sebesar 20,9 %. Jika dilihat dari matrik klasifikasi dengan *cut off* 50 % hasil *overall classification rate* sebesar 78.5 %. Artinya ketepatan model penelitian ini adalah 78.5 %.

Hosmer and Lameshow's Goodness of Fit Test menguji hipotesis nol bahwa data empiris cocok atau sesuai dengan model (tidak ada perbedaan antara model dengan data sehingga model dapat dikatakan fit). Jika nilai Hosmer and Lameshow's Goodness of Fit Test adalah sama dengan atau kurang dari 0,05, maka hipotesis nol ditolak yang berarti ada perbedaan yang signifikan antara model dengan nilai observasinya sehingga Goodness fit model tidak baik karena model tidak dapat memprediksi nilai observasinya (Ghozali, 2005). Pada penelitian ini, nilai Hosmer and Lameshow's Goodness of Fit Test adalah sebesar 0,197. Nilai 0,197 lebih besar dari 0,05 maka hipotesis nol tidak dapat ditolak dan berarti model mampu memprediksi nilai observasinya atau dapat dikatakan model dapat diterima karena cocok dengan data observasinya. Dengan demikian dapat disimpulkan model dapat diterima.

Estimasi maksimum likelihood parameter dari model dapat dilihat pada tampilan *output variable in the equation*. Regresi Logistik dapat dinyatakan sebagai berikut :

$$\ln \frac{P}{1-P} = -10.439 - 0.033 KP + 0.858 MP$$

$$\text{Atau } \frac{P}{1-P} = e^{-10.439} \times e^{-0.033 KP} \times e^{0.858 MP}$$

Hubungan antara *odds* dan variabel bebas dapat dijelaskan sebagai berikut : jika KP (kesulitan akuntansi akrual) dianggap konstan, maka *odds* manfaat akuntansi akrual naik dengan faktor 0.153 ($e^{0.858}$) untuk setiap unit kenaikan manfaat akuntansi. Jika KP dianggap konstan maka *odds* manfaat akuntansi akrual adalah 0.153 lebih tinggi untuk memilih akuntansi akrual.

Besarnya pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen dapat dilihat dari koefisien regresinya yang menunjukkan hasil uji t. Uji t digunakan untuk mengetahui tingkat signifikansi variabel independen terhadap variabel dependennya secara parsial. Rangkuman hasil uji untuk kedua variabel independen adalah sbb :

Tabel 4.13 Hasil uji t (Variables in the equation)

Variabel	<i>p value</i>	B	Keterangan
Kesulitan akuntansi akrual	0,587	0,967	Tidak berpengaruh
Manfaat akuntansi akrual	0,02	2,358	Berpengaruh

Sumber : Data primer yang diolah

Intepretasi hasil uji parsial untuk kedua variabel independen, variabel dependen serta keterangan tambahan adalah sebagai berikut :

1. Pemilihan basis akuntansi

Variabel pemilihan basis merupakan *dummy* variabel ("memilih akuntansi basis akrual" atau "memilih akuntansi basis kas"). Pilihan pegawai sub bidang keuangan SKPD Pemerintah Daerah Sleman merupakan perspektif mereka dalam menanggapi sistem akuntansi yang baru yang harus diterapkan pemerintah daerah.

Tabel 4.14 Prosentase respon per total sampel pada variabel pemilihan basis akuntansi

Item	Variabel	Mean	Mak	Min
1.	Pemilihan basis akuntansi	0,7742	1,00	0,00

Tabel diatas menunjukkan bahwa sebagian besar pegawai sub bagian keuangan pemerintah daerah Sleman lebih memilih akuntansi berbasis akrual.

2. Kesulitan akuntansi akrual

Variabel kesulitan akuntansi akrual tidak berpengaruh secara signifikan terhadap pemilihan akuntansi akrual. Hasil perhitungan pada regresi logistik diperoleh probabilitas lebih besar dari 0,05 sehingga H_0 diterima. Hal ini berarti secara parsial variabel kesulitan akuntansi akrual tidak berpengaruh terhadap pemilihan akuntansi akrual oleh pegawai SKPD. Kesulitan penerapan Akuntansi akrual telah diteliti di Indonesia oleh Soepomo (1999) dalam Harun (2007) yang menyatakan terdapat tiga kendala. Kendala yang dihadapi Indonesia sehingga belum berhasil memperbaiki akuntansi sektor publik adalah sistem hukum, terlalu besarnya wilayah cakupan pemerintahan Indonesia, serta masih kurangnya staf pemerintahan yang cakap. Walaupun memang terdapat kesulitan pada penerapan akrual di sektor publik, akan tetapi dikarenakan penggunaan akuntansi akrual ini

merupakan kewajiban bagi pemerintah daerah maka pegawai pun melaksanakan berdasar keharusan.

Bawasda beserta tim (wakil dari SKPD yang diberi diklat audit dan memperoleh sertifikat) melakukan pendampingan dalam pembuatan laporan dan pengelolaan keuangan SKPD. Terdapat pula pelatihan yang berkaitan dengan laporan keuangan yang merupakan kerjasama dengan institusi pendidikan seperti Universitas Gajah Mada. Pendampingan ini membantu dalam pemahaman para pegawai bagian keuangan untuk menyajikan laporan sesuai dengan format laporan yang diharuskan. Walaupun terdapat kesulitan para pegawai khususnya yang tidak berlatar belakang akuntansi didukung adanya pedoman yang berisi sistem dan prosedur. Pada intinya mereka hanya mengikuti sistem dan prosedur tersebut walaupun terdapat kemungkinan para pegawai kurang mengerti tentang prinsip akrual.

Penelitian ini tidak sesuai dengan hasil penelitian sebelumnya Barton (1999) dalam Tudor dan Adriana (2007) yang kurang setuju dengan penggunaan akuntansi akrual di sektor publik karena terdapat perbedaan yang mendasar antara sektor publik dan sektor privat. Implementasi teknik akuntansi sektor privat akan menghadapi banyak kesulitan. Namun pada penelitian di Pemerintah Kabupaten Sleman hasilnya menunjukkan bahwa kesulitan implementasi akuntansi akrual tidak berpengaruh terhadap pilihan para pegawai.

Tabel 4.15 Prosentase respon per total sampel pada variabel kesulitan akuntansi akrual

Item	Pertanyaan	Mean	1	2	3	4
1	Terdapat kesulitan untuk mengukur dan menentukan pendapatan dan beban secara akurat pada akuntansi berbasis akrual.	2,7634	5,4	22,6	62,4	9,7
2	Terdapat kesulitan untuk menilai aktiva tetap karena ketiadaan harga pasar dalam penerapan akuntansi berbasis akrual.	2,7527	0,0	35,5	53,8	10,8
3	Terdapat kesulitan karena tidak adanya kebijakan penilaian aktiva tetap yang jelas.	2,8172	5,4	23,7	54,8	16,1
4	Terdapat kesulitan untuk menilai aset karena kurangnya tambahan sumber daya dan sumber daya manusia.	2,8495	0,0	29,0	57,0	14,0
5	Terdapat kesulitan karena latar belakang pendidikan staf yang tidak sesuai.	2,9570	1,1	23,7	53,8	21,5
6	Terdapat kesulitan karena kurangnya pengalaman.	2,8710	0,0	25,8	61,3	12,9
7	Terdapat kesulitan karena fasilitas yang minim.	2,6129	1,1	49,5	36,6	12,9
8	Terdapat kesulitan karena sistem yang sulit dipahami.	2,6022	5,4	40,9	41,9	11,8
9	Terdapat kesulitan karena rendahnya komitmen pimpinan	2,4086	10,8	45,2	36,6	7,5
10	Terdapat kesulitan karena kurangnya sosialisasi sistem yang baru	2,8817	5,4	17,2	61,3	16,1
11	Terdapat kesulitan karena tidak adanya insentif bagi pelaksanaan Sistem Akuntansi Pemerintahan yang baik	2,5054	5,4	48,4	36,6	9,7

1= sangat tidak setuju, 2= tidak setuju, 3=setuju, 4=sangat setuju

3. Manfaat akuntansi akrual

Hasil perhitungan pada regresi logistik diperoleh probabilitas lebih kecil dari 0,05 sehingga H_0 ditolak. Hal ini berarti secara parsial variabel manfaat

akuntansi akrual berpengaruh positif dan signifikan dengan pemilihan akuntansi akrual. Dengan demikian bahwa variabel manfaat akuntansi akrual mempengaruhi persepsi para pegawai untuk lebih memilih akuntansi akrual walaupun terdapat kesulitan dalam pelaksanaannya. Hubungan antara variabel manfaat akuntansi akrual dan pemilihan akuntansi akrual adalah hubungan yang positif, yang berarti bahwa semakin meningkatnya persepsi pegawai terhadap manfaat akuntansi akrual maka akan cenderung lebih memilih akuntansi berbasis akrual daripada berbasis kas.

Penelitian ini mendukung McCulloch dan Ball (1992) yang menyatakan akuntansi akrual merupakan bagian yang berkesinambungan dari seluruh perubahan dalam manajemen. Secara khusus, akuntansi akrual memberi kontribusi pada manajemen aktiva yang lebih baik dan perhitungan yang lengkap dari jasa yang diberikan sehingga dapat diperbandingkan dengan sektor swasta.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian institusi pendidikan di Rumania. Penelitian Tudor dan Adriana (2007) membuktikan bahwa para pegawai keuangan di instansi sekolah tinggi di Rumania lebih memilih menggunakan akuntansi akrual. Penelitian dengan menggunakan metode survei dengan sampel 25 universitas serta melakukan interview dengan para manajer senior. Kelompok pertama adalah pegawai yang menggunakan *cash basis* selama karirnya dan kelompok kedua adalah pegawai yang menggunakan *accrual basis* selama karirnya. Hasil penelitian yang berkaitan dengan manfaat akuntansi akrual adalah terdapat perbedaan yang signifikan dalam manfaat akuntansi akrual yang diperoleh pada dua kelompok pegawai.

Tabel 4.16 Prosentase respon per total sampel pada variabel manfaat akuntansi akrual

Item	Pertanyaan	Mean	1	2	3	4
1	Laporan keuangan yang dihasilkan sistem akuntansi berbasis akrual mengungkapkan kecukupan data untuk memonitor posisi keuangan.	3,1505	0,0	4,3	76,3	19,4
2	Sistem akuntansi berbasis akrual mengungkapkan hasil ekonomi dan keuangan untuk menilai kinerja.	2,9892	0,0	10,8	79,6	9,7
3	Sistem akuntansi berbasis akrual dapat digunakan untuk menyediakan kebutuhan informasi keuangan yang mendasar untuk mencapai <i>cost recovery</i> .	3,0645	0,0	3,2	87,1	9,7
4	Pengadopsian akuntansi akrual dapat mengungkapkan hasil ekonomi dan keuangan untuk menilai posisi arus kas.	2,9785	0,0	9,7	82,8	7,5
5	Pengadopsian akuntansi akrual akan dapat digunakan untuk membandingkan output antar bagian.	2,9570	0,0	14,0	76,3	9,7

1= sangat tidak setuju, 2= tidak setuju, 3=setuju, 4=sangat setuju

4. Alasan pemilihan akuntansi akrual

Persepsi responden atas alasan pemilihan akuntansi akrual mengindikasikan adanya dukungan yang positif. Dalam hal keunggulan akuntansi akrual, lebih dari 80% tanggapan responden menyatakan bahwa akuntansi akrual membantu dalam penyajian laporan keuangan yang lebih bermanfaat.

Tabel 4.17 Prosentase respon per total sampel pada alasan pemilihan akuntansi akrual

Item	Pertanyaan	Mean	1	2	3	4
1	Akuntansi akrual menyediakan kecukupan data keuangan untuk mendorong proses pengendalian.	3,0215	0,0	8,6	80,6	10,8

2	Akuntansi akrual menyediakan kecukupan informasi keuangan untuk menyajikan posisi keuangan yang akurat.	3,1398	0,0	3,2	79,6	17,2
3	Akuntansi akrual menyediakan biaya proyek jangka panjang secara berkelanjutan.	3,0430	0,0	7,5	80,6	11,8

1= sangat tidak setuju, 2= tidak setuju, 3=setuju, 4=sangat setuju



BAB V

PENUTUP

A. Simpulan

1. Berdasarkan hasil survei yang dilakukan mengenai persepsi para pegawai bagian keuangan SKPD Pemerintah Kabupaten Sleman menunjukkan bahwa sebagian besar pegawai bagian keuangan lebih memilih akuntansi berbasis akrual daripada berbasis kas yaitu sebesar 77 persen.
2. Di dalam kuesioner terdapat pertanyaan mengenai alasan pemilihan akuntansi akrual, pertanyaan ini berisi mengenai kelebihan yang dimiliki akuntansi berbasis akrual. Responden diminta untuk menjawab dengan setuju atau tidak terhadap alasan-alasan yang dikemukakan adalah :
 - a. Akuntansi akrual menyediakan kecukupan data keuangan untuk meningkatkan proses pengendalian.
 - b. Akuntansi akrual menyediakan kecukupan informasi keuangan untuk menyajikan posisi keuangan yang akurat.
 - c. Akuntansi akrual menyediakan tindak lanjut terhadap biaya yang telah dikeluarkan dalam proyek jangka panjang.

Hasilnya adalah responden setuju terhadap alasan-alasan yang dikemukakan dengan persentase masing-masing lebih besar dari 90 persen. Hal ini mengindikasikan bahwa sebenarnya responden menganggap akuntansi berbasis akrual memiliki keunggulan dibanding dengan akuntansi berbasis kas. Penelitian ini sepakat dengan adanya Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) tahun 2005 mengenai penerapan basis akuntansi akrual secara penuh

atas pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja negara paling lambat tahun anggaran 2008.

3. Persamaan regresi logistik menunjukkan bahwa variabel kesulitan akuntansi akrual tidak berpengaruh secara signifikan terhadap pemilihan akuntansi akrual. Hal ini menunjukkan bahwa sekalipun terdapat kesulitan penerapan akuntansi akrual (latar belakang staf yang tidak sesuai, sistem yang sulit dipahami, kesulitan menentukan pendapatan dan beban secara akurat) tetapi pegawai juga pada akhirnya harus menerapkan akuntansi berbasis akrual. Sehingga karena adanya kebijakan penerapan akuntansi berbasis akrual, maka kesulitan yang terjadi tidak menjadi penghambat terlaksananya implementasi akuntansi akrual.
4. Variabel manfaat akuntansi akrual berpengaruh secara signifikan terhadap pemilihan akuntansi akrual. Hal ini berarti secara parsial variabel manfaat akuntansi akrual berpengaruh positif dan signifikan dengan pemilihan akuntansi akrual. Dengan demikian bahwa variabel manfaat akuntansi akrual mempengaruhi persepsi para pegawai untuk lebih memilih akuntansi akrual.

B. Keterbatasan Penelitian

Keterbatasan penelitian ini antara lain :

1. Penelitian ini dilakukan hanya di satu pemerintah daerah yaitu Kabupaten Sleman dengan alasan Kabupaten sleman telah menerapkan akuntansi berbasis akrual pada pelaporan keuangannya. Penelitian yang hanya dilakukan di satu daerah mengakibatkan penelitian tidak dapat digunakan untuk

menggambarkan penggunaan akuntansi akrual oleh pemerintah daerah di seluruh Indonesia.

2. Keterbatasan yang melekat pada metode survei, yaitu peneliti tidak bisa mengontrol jawaban responden. Responden dimungkinkan tidak jujur dalam menjawab pertanyaan yang diajukan sehingga terjadi bias.

C. Saran

1. Bagi peneliti selanjutnya, diperlukan perluasan jumlah sampel mengingat semakin berjalannya waktu tentunya semakin banyak pemerintah daerah yang telah menerapkan akuntansi akrual. Misalnya di tingkat propinsi, negara sehingga hasil pengujian dapat menggambarkan kondisi lembaga pemerintahan di Indonesia.
2. Bagi peneliti selanjutnya, hasil penelitian akan lebih baik jika menggabungkan metode penelitian kuantitatif dan metode kualitatif.

D. Implikasi

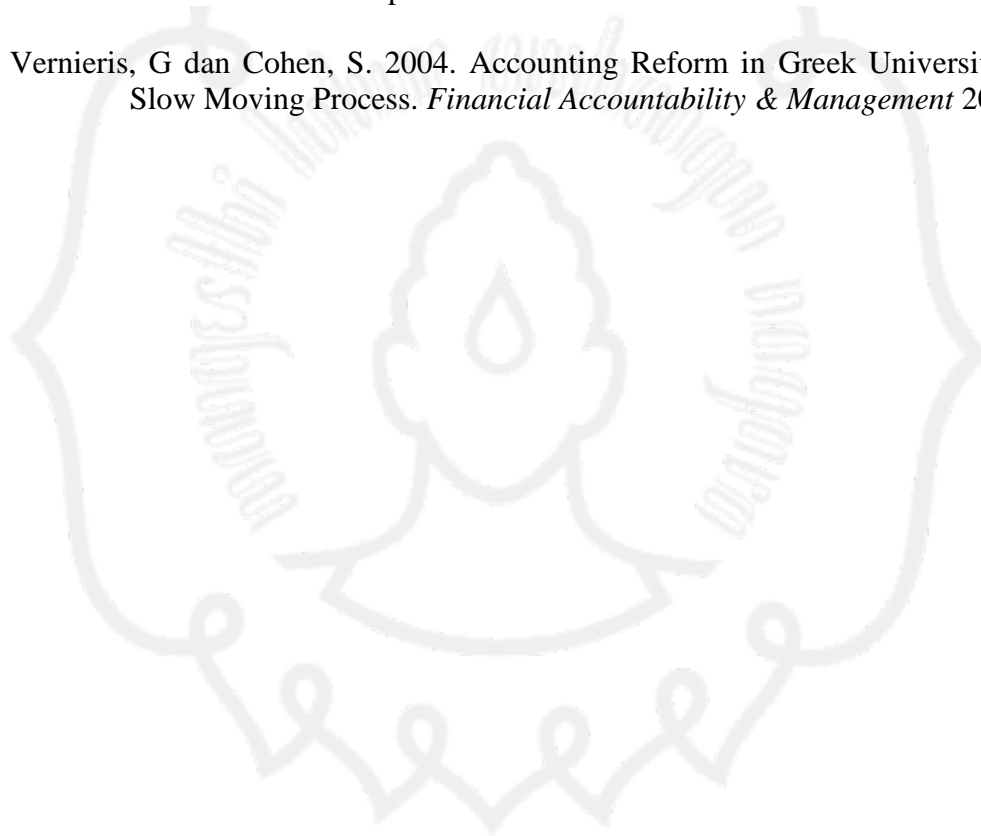
1. Bagi Pembuat Kebijakan, Standar Akuntansi Pemerintahan hendaknya diperbaharui dari waktu ke waktu sehingga mampu menjawab seluruh masalah yang timbul di lingkungan akuntansi pemerintahan. Perlu dibuat pedoman yang memudahkan pegawai yang berlatar belakang pendidikan bukan akuntansi untuk memahami Standar Akuntansi Pemerintahan baik secara konseptual maupun teknis.

DAFTAR PUSTAKA

- Arnaboldi, M and Azzone, G., 2004. Benchmarking University Activities : An Italian Case Study. *Financial Accountability & Management*. 2 (2), United Kingdom : Blackwell Publishing Ltd, Oxford.
- Bromwich, M., and Lapsley. 1997. Decentralization and Management Accounting in Central Government: Recycling Old Idea, *Financial Accountability & Management*, 13(2).
- Caperchione, E. 2003. Local Government Accounting Reform in Italy : A Critical Analysis. *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management* 15 (1).
- Christiaens, J.R. 2003. Accrual Accounting Reform in Belgian Local Government: A Comparative Examination. *Journal of Public Budgeting, Management and Accounting* 15 (1).
- Common, R. 1998. Convergence and transfer : a review a of the globalization of new public management. *International Journal of Public Sector Management* 11 (6).
- Djamhuri, A., dan Mahmudi. 2006. New Public Management, Accounting Reform, and Institutional Perspective of Public Sector Accounting in Indonesia. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi* 8 (3).
- Erichenko. 2008. Paper Akuntansi Pemerintahan. Desember 29. Available at: www.indoskripsi.com
- Ghozali, Imam. 2003. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Gujarati, D.N. 1995. *Basic Econometrics*, Third edition, Singapore: McGraw-Hill, International Edition.
- Guthrie, J. 1998. Application of Accrual Accounting in the Australian Public Sector-Rhetoric of Reality?. *Financial Accountability & Management* 14(1).
- Harun. 2007. Evaluasi Empiris terhadap Kapasitas Suatu Pemerintah Daerah dalam Implementasi Standar Akuntansi berbasis Akruar. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis* 10 (2).
- Hood, C. 1995. The New Public Management in the 1980s: Variation on A Theme. *Accounting, Organization and Society* 20 (2/3).

- Hughes, O. E. 1998. *Public Management and Administration*, 2nd.. London: MacMillan Press Ltd.
- Jones, S. and N. Puglisi. 1997. The Relevance of AAS 29 to the Australian Public Sector : A Case for Doubt ?. *ABACUS*, 33(1).
- Jones, L., dan Kettl, D.,F. 2003. Assesing Public Management Reform in an International Context. *International Public Management Review*, 4 (1).
- Lapsley, I. 1986. Capital Assets Accounting in UK Non-Trading Organizations. *Financial Accountability and Management* 2.
- Lapsley, I., dan Pallot. 2000. Accounting, Management and Organizational Change : A comparative Study of Local Government. *Management Accounting Research*, 11.
- Lundqvist, K. 2003. Accrual Accounting Regulation in Central Governments : a comparative study of Australia, Sweden and UK. D-Uppsats 10 poang, 70 sidor, 6 June.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta.: Penerbit Andi.
- McCulloch, B. dan I. Ball. 1992. Accounting in the Context of Financial Management. *Financial Accountability and Management* 8(1).
- Mellett, H. 1997. The Role of Resource Accounting in the UK Government's Quest for 'Better Accounting. *Accounting and Business Research* 27 (2).
- Monsen, N. 2002. The Case for Cameral Accounting. *Financial Accountability and Management* 18(1).
- Paulson, G. 2006. Accrual Accounting in the Public Sector : Experiences from the Central Government in Sweden. *Financial Accountability & Management* 22(1).
- Pemerintah Republik Indonesia, Undang-Undang No.17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara.
- Pemerintah Republik Indonesia, Undang-Undang No.1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.
- Pemerintah Republik Indonesia, Peraturan Pemerintah No.24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

- Tudor, T dan Adriana. 2007. Accrual Accounting Experience in The Romanian Public Higher Education Sector. <http://mpa.ub.uni-muenchen. De/6690/> MPRA Paper No.6690.
- Santosa, Singgih. 2000. Buku Latihan SPSS Statistik Parametrik. Jakarta : Elex Media Komputindo.
- Sekaran, Uma. 2002. Research Method for Business : A Skill-Building Approach, Third Edition, John Wiley & Sons, Inc.
- Van der Hoek dan Peter, M. 2005. Accrual-Based Budgeting and Accounting in the Public Sector : The Dutch Experience. <http://mpa.ub.uni-muenchen. De/6690/> MPRA Paper No.5906.
- Vernieris, G dan Cohen, S. 2004. Accounting Reform in Greek Universities: A Slow Moving Process. *Financial Accountability & Management* 20(2).





LAMPIRAN

IDENTITAS RESPONDEN

Bapak/ibu dimohon menjawab dengan singkat pada pertanyaan berikut ini :

1. Nama :
2. Jenis Kelamin :
3. Umur :
4. Instansi :
5. Pendidikan : SMA / D1 / D2 / D3 / D4 /S1 / S2 / lain-lain
6. Latar Belakang Pendidikan : Akuntansi Non Akuntansi
7. Jabatan :
8. Lama Bekerja : 0-5th 6-10th
 11-15th lebih dari 15 th
9. Pendidikan atau pelatihan yang berkaitan pengelolaan keuangan yang pernah diikuti Kursus Pemegang kas
 Kursus Pembuatan Pelaporan Keuangan Publik
 Kursus Manajemen Keuangan
 Lain-lain

KUISIONER

Menurut pendapat anda dilihat dari sisi pilihan diantara dua basis akuntansi.

Keterangan STS = Sangat Tidak Setuju, TS = Tidak Setuju, TT = Tidak Tahu, S = Setuju, SS = Sangat Setuju

No	Pertanyaan	STS	TS	TT	S	SS
1.	Saya lebih memilih akuntansi berbasis akrual daripada akuntansi berbasis kas					

Menurut pendapat anda dilihat dari alasan untuk lebih memilih akuntansi akrual

Keterangan STS = Sangat Tidak Setuju, TS = Tidak Setuju, TT = Tidak Tahu, S = Setuju, SS = Sangat Setuju

No	Pertanyaan	STS	TS	TT	S	SS
1.	Akuntansi akrual menyediakan kecukupan data keuangan untuk mendorong proses pengendalian.					
2.	Akuntansi akrual menyediakan kecukupan informasi keuangan untuk menyajikan posisi keuangan yang akurat.					
3.	Akuntansi Akrual menyediakan biaya proyek jangka panjang secara berkelanjutan.					

Menurut pendapat anda dilihat dari kesulitan penerapan akuntansi akrual.

Keterangan STS = Sangat Tidak Setuju, TS = Tidak Setuju, TT = Tidak Tahu, S = Setuju, SS = Sangat Setuju

No	Pertanyaan	STS	TS	TT	S	SS
1.	Terdapat kesulitan untuk mengukur dan menentukan pendapatan dan beban secara akurat pada akuntansi berbasis akrual					
2.	Terdapat kesulitan untuk menilai aktiva tetap karena ketiadaan harga pasar dalam penerapan akuntansi berbasis akrual					
3.	Terdapat kesulitan karena tidak adanya kebijakan penilaian aktiva tetap yang jelas					
4.	Terdapat kesulitan untuk menilai aset karena kurangnya tambahan sumber daya dan sumber daya manusia.					
5.	Terdapat kesulitan karena latar belakang pendidikan staf yang tidak sesuai					
6.	Terdapat kesulitan karena kurangnya pengalaman					
7.	Terdapat kesulitan karena fasilitas yang minim					
8.	Terdapat kesulitan karena sistem yang sulit dipahami					
9.	Terdapat kesulitan karena rendahnya komitmen pimpinan					
10.	Terdapat kesulitan karena kurangnya sosialisasi					

	sistem yang baru					
11.	Terdapat kesulitan karena tidak adanya insentif bagi pelaksanaan Sistem Akuntansi Pemerintahan yang baik					

Menurut pendapat anda dilihat dari manfaat informasi keuangan yang disediakan akuntansi akrual untuk pengambilan keputusan

Keterangan STS = Sangat Tidak Setuju, TS = Tidak Setuju, TT = Tidak Tahu, S = Setuju, SS = Sangat Setuju

No	Pertanyaan	STS	TS	TT	S	SS
1.	Laporan keuangan yang dihasilkan sistem akuntansi berbasis akrual mengungkapkan kecukupan data untuk memonitor posisi keuangan.					
2.	Sistem akuntansi berbasis akrual mengungkapkan hasil ekonomi dan keuangan untuk menilai kinerja.					
3	Sistem akuntansi berbasis akrual dapat digunakan untuk menyediakan kebutuhan informasi keuangan yang mendasar untuk mencapai <i>cost recovery</i> .					
4.	Pengadopsian akuntansi akrual dapat mengungkapkan hasil ekonomi dan keuangan untuk menilai posisi arus kas.					
5.	Pengadopsian akuntansi akrual akan dapat digunakan untuk membandingkan output antar departemen.					

Hasil SPSS kuesioner SKPD Kabupaten Sleman

Correlations (validitas alasan pemilihan akuntansi akrual)

Correlations

		item1	item2	item3	Total
item1	Pearson Correlation	1	.440**	.331**	.764**
	Sig. (2-tailed)		.000	.001	.000
	N	93	93	93	93
item2	Pearson Correlation	.440**	1	.425**	.800**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000
	N	93	93	93	93
item3	Pearson Correlation	.331**	.425**	1	.757**
	Sig. (2-tailed)	.001	.000		.000
	N	93	93	93	93
Total	Pearson Correlation	.764**	.800**	.757**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	
	N	93	93	93	93

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations (validitas kesulitan akuntansi akrual)

Correlations

		item1	item2	item3	item4	item5	item6	item7	item8	item9	item10	item11	Total
item1	Pearson Correlation	1	.503**	.630**	.259*	.222*	.157	.183	.573**	.457**	.559**	.149	.685**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.012	.033	.133	.079	.000	.000	.000	.155	.000
	N	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93
item2	Pearson Correlation	.503**	1	.441**	.307**	.315**	.252*	.215*	.441**	.183	.239*	.129	.570**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.003	.002	.015	.039	.000	.079	.021	.219	.000
	N	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93
item3	Pearson Correlation	.630**	.441**	1	.297**	.327**	.181	.106	.504**	.507**	.521**	-.065	.653**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.004	.001	.082	.310	.000	.000	.000	.537	.000
	N	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93
item4	Pearson Correlation	.259*	.307**	.297**	1	.681**	.531**	.623**	.340**	.361**	.261*	.206*	.689**
	Sig. (2-tailed)	.012	.003	.004		.000	.000	.000	.001	.000	.011	.048	.000
	N	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93
item5	Pearson Correlation	.222*	.315**	.327**	.681**	1	.717**	.691**	.449**	.268**	.242*	.310**	.741**
	Sig. (2-tailed)	.033	.002	.001	.000		.000	.000	.000	.009	.020	.002	.000
	N	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93
item6	Pearson Correlation	.157	.252*	.181	.531**	.717**	1	.599**	.468**	.134	.159	.240*	.621**
	Sig. (2-tailed)	.133	.015	.082	.000	.000		.000	.000	.201	.128	.021	.000
	N	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93
item7	Pearson Correlation	.183	.215*	.106	.623**	.691**	.599**	1	.307**	.302**	.199	.205*	.628**
	Sig. (2-tailed)	.079	.039	.310	.000	.000	.000		.003	.003	.055	.048	.000
	N	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93
item8	Pearson Correlation	.573**	.441**	.504**	.340**	.449**	.468**	.307**	1	.418**	.551**	.241*	.769**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.001	.000	.000	.003		.000	.000	.020	.000
	N	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93
item9	Pearson Correlation	.457**	.183	.507**	.361**	.268**	.134	.302**	.418**	1	.538**	-.022	.615**
	Sig. (2-tailed)	.000	.079	.000	.000	.009	.201	.003	.000		.000	.831	.000
	N	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93
item10	Pearson Correlation	.559**	.239*	.521**	.261*	.242*	.159	.199	.551**	.538**	1	-.029	.625**
	Sig. (2-tailed)	.000	.021	.000	.011	.020	.128	.055	.000	.000		.786	.000
	N	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93
item11	Pearson Correlation	.149	.129	-.065	.206*	.310**	.240*	.205*	.241*	-.022	-.029	1	.340**
	Sig. (2-tailed)	.155	.219	.537	.048	.002	.021	.048	.020	.831	.786		.001
	N	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93
Total	Pearson Correlation	.685**	.570**	.653**	.689**	.741**	.621**	.628**	.769**	.615**	.625**	.340**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.001	
	N	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93	93

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Correlations (validitas manfaat akuntansi akrual)

Correlations

		item1	item2	item3	item4	item5	Total
item1	Pearson Correlation	1	.471**	.204	.241*	.125	.623**
	Sig. (2-tailed)		.000	.050	.020	.233	.000
	N	93	93	93	93	93	93
item2	Pearson Correlation	.471**	1	.543**	.401**	.243*	.787**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000	.019	.000
	N	93	93	93	93	93	93
item3	Pearson Correlation	.204	.543**	1	.156	.079	.547**
	Sig. (2-tailed)	.050	.000		.134	.452	.000
	N	93	93	93	93	93	93
item4	Pearson Correlation	.241*	.401**	.156	1	.638**	.736**
	Sig. (2-tailed)	.020	.000	.134		.000	.000
	N	93	93	93	93	93	93
item5	Pearson Correlation	.125	.243*	.079	.638**	1	.649**
	Sig. (2-tailed)	.233	.019	.452	.000		.000
	N	93	93	93	93	93	93
Total	Pearson Correlation	.623**	.787**	.547**	.736**	.649**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	
	N	93	93	93	93	93	93

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Reliability (reliabilitas alasan pemilihan akuntansi akrual)

Warnings

The space saver method is used. That is, the covariance matrix is not calculated or used in the analysis.

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	93	100.0
	Excluded ^a	0	.0
	Total	93	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.665	3

Reliability (reliabilitas kesulitan akuntansi akrual)

Warnings

The space saver method is used. That is, the covariance matrix is not calculated or used in the analysis.

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	93	50.0
	Excluded ^a	93	50.0
	Total	186	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.847	11

Reliability (reliabilitas manfaat akuntansi akrual)

Warnings

The space saver method is used. That is, the covariance matrix is not calculated or used in the analysis.

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	93	24.3
	Excluded ^a	289	75.7
	Total	382	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.690	5

Logistic Regression

Case Processing Summary

Unweighted Cases ^a		N	Percent
Selected Cases	Included in Analysis	93	14.3
	Missing Cases	558	85.7
	Total	651	100.0
Unselected Cases		0	.0
Total		651	100.0

a. If weight is in effect, see classification table for the total number of cases.

Dependent Variable Encoding

Original Value	Internal Value
.00	0
1.00	1

Block 0: Beginning Block

Iteration History^{a,b,c}

Iteration		-2 Log likelihood	Coefficients
			Constant
Step 1		99.659	1.097
0	2	99.354	1.228
	3	99.354	1.232
	4	99.354	1.232

- a. Constant is included in the model.
- b. Initial -2 Log Likelihood: 99.354
- c. Estimation terminated at iteration number 4 because parameter estimates changed by less than .001.

Classification Table^{a,b}

Observed		Predicted		
		Pilihan		Percentage Correct
		.00	1.00	
Step 0	Pilihan	.00		
		1.00		
	Overall Percentage			

- a. Constant is included in the model.
- b. The cut value is .500

Variables in the Equation

	B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 0 Constant	1.232	.248	24.683	1	.000	3.429

Variables not in the Equation

	Score	df	Sig.
Step 0 Variables Kesulitan	.017	1	.897
Manfaat	10.402	1	.001
Overall Statistics	10.452	2	.005

Block 1: Method = Enter

Iteration History^{a,b,c,d}

Iteration	-2 Log likelihood	Coefficients		
		Constant	Kesulitan	Manfaat
Step 1	89.949	-4.492	-.008	.385
1 2	85.955	-8.748	-.023	.717
3	85.625	-10.301	-.032	.845
4	85.622	-10.438	-.033	.858
5	85.622	-10.439	-.033	.858
6	85.622	-10.439	-.033	.858

- a. Method: Enter
- b. Constant is included in the model.
- c. Initial -2 Log Likelihood: 99.354
- d. Estimation terminated at iteration number 6 because parameter estimates changed by less than .001.

Omnibus Tests of Model Coefficients

	Chi-square	df	Sig.
Step 1 Step	13.731	2	.001
Block	13.731	2	.001
Model	13.731	2	.001

Model Summary

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	85.622 ^a	.137	.209

- a. Estimation terminated at iteration number 6 because parameter estimates changed by less than .001.

Hosmer and Lemeshow Test

Step	Chi-square	df	Sig.
1	11.081	8	.197

Contingency Table for Hosmer and Lemeshow Test

		Pilihan = .00		Pilihan = 1.00		Total
		Observed	Expected	Observed	Expected	
Step 1	1	6	5.419	3	3.581	9
	2	1	3.637	8	5.363	9
	3	3	2.624	7	7.376	10
	4	5	2.129	5	7.871	10
	5	3	1.785	6	7.215	9
	6	1	2.037	10	8.963	11
	7	1	1.694	9	8.306	10
	8	1	1.010	8	7.990	9
	9	0	.511	8	7.489	8
	10	0	.153	8	7.847	8

Classification Table^a

Observed	Pilihan	Predicted		
		Pilihan		Percentage Correct
		.00	1.00	
Step 1	Pilihan	.00	1.00	
		6	15	28.6
		5	67	93.1
	Overall Percentage			78.5

a. The cut value is .500

Variables in the Equation

Step		B	S.E.	Wald	df	Sig.	Exp(B)
Step 1 ^a	Kesulitan	-.033	.061	.295	1	.587	.967
	Manfaat	.858	.272	9.972	1	.002	2.358
	Constant	-10.439	4.024	6.731	1	.009	.000

a. Variable(s) entered on step 1: Kesulitan, Manfaat.

Correlation Matrix

		Constant	Kesulitan	Manfaat
Step 1	Constant	1.000	-.262	-.890
	Kesulitan	-.262	1.000	-.202
	Manfaat	-.890	-.202	1.000

Step number: 1

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Pilihan	93	.00	1.00	.7742	.42038
Kesulitan	93	22.00	44.00	30.0215	4.92548
Manfaat	93	12.00	20.00	15.1398	1.46400
Alasan	93	7.00	12.00	9.2043	1.01681
Valid N (listwise)	93				

Hasil SPSS Pilot Test**Correlations (uji validitas alasan pemilihan akuntansi akrual)****Correlations**

		item1	item2	item3	Total
item1	Pearson Correlation	1	.561**	.413*	.814**
	Sig. (2-tailed)		.004	.040	.000
	N	25	25	25	25
item2	Pearson Correlation	.561**	1	.413*	.814**
	Sig. (2-tailed)	.004		.040	.000
	N	25	25	25	25
item3	Pearson Correlation	.413*	.413*	1	.774**
	Sig. (2-tailed)	.040	.040		.000
	N	25	25	25	25
Total	Pearson Correlation	.814**	.814**	.774**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	
	N	25	25	25	25

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Reliability (uji reliabilitas alasan pemilihan akuntansi akrual)

Warnings

The space saver method is used. That is, the covariance matrix is not calculated or used in the analysis.

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	25	25.0
	Excluded ^a	75	75.0
	Total	100	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.718	3

Correlations(uji validitas kesulitan akuntansi akrual)

Correlations

		item1	item2	item3	item4	item5	item6	item7	item8	item9	item10	item11	Total
item1	Pearson Correlation	1	.717**	.258	.339	.301	.165	.543**	.638**	.000	.232	.140	.651**
	Sig. (2-tailed)		.000	.213	.097	.143	.432	.005	.001	1.000	.264	.505	.000
	N	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25
item2	Pearson Correlation	.717**	1	.426*	.510**	.445*	.096	.504*	.589**	.025	.115	.059	.674**
	Sig. (2-tailed)	.000		.034	.009	.026	.649	.010	.002	.905	.585	.780	.000
	N	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25
item3	Pearson Correlation	.258	.426*	1	.125	.239	.080	.325	.460*	.333	.164	.331	.513**
	Sig. (2-tailed)	.213	.034		.552	.249	.705	.112	.021	.103	.434	.106	.009
	N	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25
item4	Pearson Correlation	.339	.510**	.125	1	.400*	.438*	.194	.351	.063	.269	.410*	.628**
	Sig. (2-tailed)	.097	.009	.552		.047	.028	.353	.085	.767	.193	.042	.001
	N	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25
item5	Pearson Correlation	.301	.445*	.239	.400*	1	.530**	.342	.296	.120	.328	.173	.603**
	Sig. (2-tailed)	.143	.026	.249	.047		.006	.095	.151	.569	.109	.408	.001
	N	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25
item6	Pearson Correlation	.165	.096	.080	.438*	.530**	1	.403*	.359	.372	.618**	.394	.643**
	Sig. (2-tailed)	.432	.649	.705	.028	.006		.046	.078	.067	.001	.052	.001
	N	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25
item7	Pearson Correlation	.543**	.504*	.325	.194	.342	.403*	1	.593**	.350	.397*	.506**	.745**
	Sig. (2-tailed)	.005	.010	.112	.353	.095	.046		.002	.086	.049	.010	.000
	N	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25
item8	Pearson Correlation	.638**	.589**	.460*	.351	.296	.359	.593**	1	.291	.281	.398*	.770**
	Sig. (2-tailed)	.001	.002	.021	.085	.151	.078	.002		.159	.173	.049	.000
	N	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25
item9	Pearson Correlation	.000	.025	.333	.063	.120	.372	.350	.291	1	.355	.391	.440*
	Sig. (2-tailed)	1.000	.905	.103	.767	.569	.067	.086	.159		.082	.053	.028
	N	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25
item10	Pearson Correlation	.232	.115	.164	.269	.328	.618**	.397*	.281	.355	1	.512**	.607**
	Sig. (2-tailed)	.264	.585	.434	.193	.109	.001	.049	.173	.082		.009	.001
	N	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25
item11	Pearson Correlation	.140	.059	.331	.410*	.173	.394	.506**	.398*	.391	.512**	1	.611**
	Sig. (2-tailed)	.505	.780	.106	.042	.408	.052	.010	.049	.053	.009		.001
	N	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25
Total	Pearson Correlation	.651**	.674**	.513**	.628**	.603**	.643**	.745**	.770**	.440*	.607**	.611**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.009	.001	.001	.001	.000	.000	.028	.001	.001	
	N	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25

** Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Reliability(uji reliabilitas kesulitan akuntansi akrual)

Warnings

The space saver method is used. That is, the covariance matrix is not calculated or used in the analysis.

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	25	33.3
	Excluded ^a	50	66.7
	Total	75	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.755	12

Correlations(uji validitas manfaat akuntansi akrual)**Correlations**

		item1	item2	item3	item4	item5	Total
item1	Pearson Correlation	1	.731**	.629**	.517**	.659**	.842**
	Sig. (2-tailed)		.000	.001	.008	.000	.000
	N	25	25	25	25	25	25
item2	Pearson Correlation	.731**	1	.753**	.517**	.659**	.876**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.008	.000	.000
	N	25	25	25	25	25	25
item3	Pearson Correlation	.629**	.753**	1	.575**	.750**	.886**
	Sig. (2-tailed)	.001	.000		.003	.000	.000
	N	25	25	25	25	25	25
item4	Pearson Correlation	.517**	.517**	.575**	1	.644**	.747**
	Sig. (2-tailed)	.008	.008	.003		.001	.000
	N	25	25	25	25	25	25
item5	Pearson Correlation	.659**	.659**	.750**	.644**	1	.873**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.001		.000
	N	25	25	25	25	25	25
Total	Pearson Correlation	.842**	.876**	.886**	.747**	.873**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	
	N	25	25	25	25	25	25

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Reliability (uji reliabilitas manfaat akuntansi akrual)

Warnings

The space saver method is used. That is, the covariance matrix is not calculated or used in the analysis.

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	25	20.0
	Excluded ^a	100	80.0
	Total	125	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.900	5

