

Kegunaan Pelaporan Keuangan untuk Pembuatan Keputusan Internal: Studi pada Inspektorat Jenderal Kementerian Perdagangan

TUNJUNG PROBO NIRMALA^{1*}; MOHAMMAD ALFIANI¹; YENI PRIANTA SARI²

¹Magister Akuntansi Universitas Sebelas Maret, Jl. Ir. Sutami No 36A Jawa Tengah, 57125, Surakarta, Indonesia,

²Politeknik Harapan Bersama Tegal, Jl. Mataram No. 9 Pesurungan Lor, Tegal, Jawa Tengah, Indonesia

*Corresponding Author, E_mail address: Tunjungnirmala@gmail.com

ABSTRACT

Study aims to determine the level of usefulness of financial reporting for internal decision-making based on the internal user's perception of government financial reporting. Research methods are using primary data sources through an online questionnaire to 93 employees in the Inspector General Ministry of Commerce. Research suggests there is a relationship between educational background with degree of usefulness of financial statements, but there is no statistical evidence that supports an association between the level of professional experience and level of usefulness of financial statements. In addition, it is known that the level of usefulness of accrual-based information is high in internal decision-making framework. However, it was also found that there was no difference in usefulness between accrual-based information and cash-based information for internal decision making.

Key Words: Usefulness; Internal Decision Making; Government Financial Reporting; Accrual-Based Information; Cash-Based Information.

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui tingkat kegunaan laporan keuangan untuk pengambilan keputusan internal berdasarkan persepsi pengguna internal pelaporan keuangan pemerintah. Metode penelitian menggunakan sumber data primer melalui kuesioner online untuk 93 karyawan di Departemen Inspektur Jenderal Perdagangan. Penelitian menunjukkan ada hubungan antara latar belakang pendidikan dengan tingkat kegunaan laporan keuangan, tetapi tidak ada bukti statistik yang mendukung hubungan antara tingkat pengalaman profesional dan tingkat kegunaan laporan keuangan. Selain itu, diketahui bahwa tingkat kegunaan informasi berbasis akrual tinggi dalam rangka pengambilan keputusan internal. Namun, itu juga menemukan bahwa tidak ada perbedaan di antara kegunaan informasi berbasis akrual dan informasi berbasis kas untuk pengambilan keputusan internal.

Kata Kunci: Kegunaan; Pengambilan Keputusan internal; Keuangan Pemerintah Pelaporan; Akrual Berbasis Informasi; Kas Berbasis Informasi.

PENDAHULUAN

Selama beberapa dekade ini telah terjadi perubahan besar dalam sistem akuntansi pemerintahan di beberapa negara di dunia. Basis kas yang selama ini digunakan dalam sistem akuntansi pemerintahan di banyak negara telah digantikan oleh basis akrual yang biasa digunakan oleh akuntansi sektor bisnis/privat. Perubahan ini merupakan reformasi yang cukup signifikan dalam akuntansi sektor publik. Sistem akuntansi yang

baru tidak hanya merespon permasalahan legitimasi, keabsahan, maupun kepatuhan pada peraturan, lebih jauh dari itu, sistem akuntansi berbasis akrual berfokus pada ketersediaan informasi mengenai penggunaan yang efisien dan pasokan sumber daya publik. Sistem informasi akuntansi pada sektor publik diarahkan pada penyebaran informasi yang sesuai dan bermanfaat, memungkinkan penggunaannya untuk menilai dan

membuat keputusan dengan cara yang lebih rasional dan logis (Noguiera, 2013).

Reformasi besar-besaran pada akuntansi sektor publik tidak hanya menjadi tren di banyak negara tetapi juga menjadi agenda tersendiri oleh Pemerintah Indonesia. Mulai dari diterbitkannya paket Undang-undang Keuangan Negara yang terdiri dari Undang-undang Nomor. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang-Undang No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara dan Undang-undang No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Keberadaan paket Undang-undang Keuangan Negara ini melatarbelakangi diterbitkannya Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang merupakan penyempurnaan dari Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005. Penerapan SAP berbasis akrual merupakan amanat UU No.17/2003 dan UU No. 1/2004.

Perubahan mendasar dalam Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang diatur dalam PP No. 71/2010 adalah ditetapkannya SAP berbasis akrual dengan mengakui pendapatan, beban, aset, utang dan ekuitas dalam pelaporan finansial berbasis akrual, serta mengakui pendapatan, belanja dan pembiayaan dalam pelaporan pelaksanaan anggaran berdasarkan basis yang ditetapkan dalam APBN/APBD.

SAP berbasis akrual ini dikembangkan dari SAP PP No.24/2005 dengan mengacu pada *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS). SAP berbasis akrual ini dilaksanakan dalam rangka peningkatan kualitas informasi pelaporan keuangan pemerintah dan untuk menghasilkan pengukuran kinerja yang lebih baik, serta memfasilitasi manajemen keuangan/ aset yang lebih transparan dan akuntabel. Penerapan akuntansi berbasis akrual ini merupakan best practice di dunia internasional. SAP berbasis akrual dipercaya

mampu memberikan informasi keuangan yang lebih lengkap daripada basis lainnya. Laporan keuangan digunakan untuk menyediakan informasi mengenai kegiatan operasional Pemerintah, evaluasi efisiensi dan efektivitas serta ketaatan terhadap peraturan.

Penerapan SAP berbasis akrual di Indonesia dilaksanakan secara bertahap dari SAP berbasis kas menuju akrual. PP No. 71/2010 mengatur bahwa untuk entitas yang belum siap menerapkan SAP berbasis akrual secara penuh, maka dapat menerapkan SAP berbasis kas menuju akrual (Cash Toward Accrual) paling lama empat tahun setelah Tahun Anggaran 2010. Jadi, dapat disimpulkan bahwa penerapan SAP berbasis akrual penuh ditargetkan dilaksanakan untuk pelaporan keuangan Tahun Anggaran 2014. Penerapan basis akrual di Indonesia diharapkan meningkatkan kualitas informasi pelaporan keuangan pemerintah dan menghasilkan pengukuran kinerja yang lebih baik, serta memfasilitasi manajemen keuangan/ aset yang lebih transparan dan akuntabel.

Penelitian dengan tema sistem akuntansi sektor publik khususnya mengenai tingkat decision-usefulness informasi yang disajikan dalam laporan keuangan oleh pengguna intern masih jarang dilakukan di Indonesia. Penelitian sebelumnya dilakukan oleh Pettersen dan Nyland (2011) tentang implementasi akuntansi akrual di rumah sakit-rumah sakit di Norwegia menunjukkan adanya gap antara informasi akuntansi yang relevan yang diberikan kepada pemerintah dan tindakan yang diambil oleh negara. Dalam penelitian tersebut dijelaskan bahwa akuntansi akrual yang diterapkan telah menghasilkan informasi yang mampu mensinyalkan suatu permasalahan namun tidak diambil tindakan yang relevan oleh stakeholder untuk mengambil solusi yang tepat. Pettersen dan Nyland (2011) menggambarkan implementasi akuntansi akrual yang kuat sebagai

bagian dari reformasi usaha Rumah Sakit Norwegia pada 2002. Penelitian tersebut berfokus pada hubungan antara Negara dan Badan Usaha Rumah Sakit Regional selama 9 tahun setelah reformasi diperkenalkan. Analisis Pettersen dan Nyland menunjukkan bahwa Negara sebagai principal telah mengembangkan informasi akuntansi yang lebih transparan dari perubahan sistem akuntansi, tetapi informasi ini secara substansi dimodifikasi dalam perjanjian dengan Rumah Sakit selaku agen. Fokus utama principal adalah pada aktivitas yang diukur dengan jumlah pasien yang dirawat. Fokus aktivitas ini mengesampingkan informasi yang disediakan oleh sistem akuntansi.

Berdasarkan beberapa fakta di atas, peneliti tertarik untuk melakukan penelitian yang bertujuan untuk mengetahui tingkat kegunaan pelaporan keuangan untuk pembuatan keputusan internal berdasarkan persepsi pengguna internal laporan keuangan pemerintah. Penelitian sebelumnya dilakukan oleh Nogueira et al. (2013) mengenai tingkat kegunaan pelaporan keuangan untuk pembuatan keputusan internal telah dilakukan dalam konteks pemerintah daerah di Portugis. Penelitian ini mereplikasi penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Nogueira et al. (2013) untuk meneliti sejauh mana kegunaan pelaporan keuangan dalam pembuatan keputusan internal dengan objek penelitian pada Inspektorat Jenderal Kementerian Perdagangan.

Penelitian ini JUGA bertujuan untuk mengetahui persepsi pengguna intern laporan keuangan di Inspektorat Jenderal Kementerian Perdagangan terhadap pemanfaatan informasi dalam laporan keuangan berbasis kas menuju akrual (*cash toward accrual*) untuk pengambilan keputusan (*decision-usefulness*). Penelitian ini diharapkan mampu memberi gambaran apakah pengguna intern laporan keuangan sektor publik telah mampu dan mau memanfaatkan informasi

yang dihasilkan laporan keuangan untuk mendasari pengambilan keputusan yang lebih baik.

TINJAUAN LITERATUR DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

NEW PUBLIC MANAGEMENT DAN BASIS AKRUAL

New Public Management merupakan suatu pendekatan dalam administrasi publik yang menggunakan pengetahuan dan pengalaman yang diperoleh dalam manajemen bisnis dan disiplin ilmu yang lain untuk meningkatkan efisiensi, efektivitas, dan kinerja umum dari pelayanan publik pada birokrasi modern (Vigoda, 2003). NPM muncul untuk berinovasi dan mereformasi manajemen publik dengan gaya yang lebih baik yaitu dengan cara mengambil pengalaman dari sektor bisnis. Hood (1995) mengidentifikasi 7 (tujuh) komponen NPM, yaitu:

- 1) "Bertangan" manajemen professional pada sektor publik
- 2) Standar-standar dan ukuran kinerja eksplisit, yang kemudian didefinisikan sebagai PIs (Performance Indicators)
- 3) Penekanan yang lebih besar pada pengendalian output
- 4) Disagregasi (pemilahan) unit
- 5) Persaingan yang lebih besar
- 6) Penekanan gaya sektor privat dalam praktek manajemen
- 7) Penekanan disiplin dan lebih besar dan hemat dalam penggunaan sumber daya.

Definisi diatas menunjukkan bahwa NPM sangat tergantung pada teori pasar dan budaya "mirip" bisnis dalam organisasi pemerintahan. Pemerintah didorong untuk mengelola dan menjalankan kegiatannya seperti sektor bisnis.

Dengan NPM, pemerintah berfokus pada manajemen sektor publik yang berorientasi pada kinerja. Penggunaan paradigma NPM

menimbulkan beberapa konsekuensi bagi pemerintah antara lain tuntutan untuk melakukan efisiensi, pemangkasan biaya dan kompetisi tender (Mardiasmo, 2009). Hal ini sejalan dengan meningkatnya kesadaran masyarakat akan kinerja pelayanan publik menjadi elemen inti NPM karena hal itu dapat meningkatkan tekanan politik bagi pemerintah untuk meningkatkan efisiensi keuangan dan manajerial dalam lembaga pemerintahan.

Penggunaan basis akrual untuk kepentingan pelaporan keuangan sektor publik juga merupakan bagian dari NPM. Basis akrual biasanya digunakan pada akuntansi sector bisnis/privat. Pada awalnya sektor publik menggunakan basis kas dalam akuntansi dan pelaporan keuangannya. Namun beberapa dekade terakhir muncul pergeseran besar pada sistem akuntansi pemerintahan dari penggunaan basis kas beralih ke basis akrual atau modified cash/acrual basis. Penggunaan basis akrual untuk pelaporan keuangan sektor publik sudah menjadi tren hampir di seluruh dunia. Di Indonesia sendiri sudah diterbitkan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah yang menetapkan basis akrual dalam standar akuntansi pemerintahannya.

INFORMASI DAN PENGGUNAAN PELAPORAN KEUANGAN DALAM LEMBAGA PEMERINTAHAN

Beberapa alasan perubahan basis akuntansi untuk pelaporan keuangan pada sektor publik menjadi basis akrual, diantaranya dikarenakan akuntansi berbasis kas tidak menghasilkan informasi yang cukup - misal transaksi non kas - untuk pengambilan keputusan ekonomi misalnya informasi tentang hutang dan piutang, sehingga penggunaan basis akrual sangat disarankan. Selanjutnya, akuntansi berbasis akrual menyediakan informasi yang tepat untuk menggambarkan biaya operasi yang sebenarnya (*full costs of operation*),

misalnya keputusan apakah suatu pekerjaan harus dikontrakkan atau dilakukan secara swa kelola. Selain itu, akuntansi berbasis akrual yang dapat menghasilkan informasi yang dapat diandalkan dalam informasi aset dan kewajiban. Terakhir, akuntansi berbasis akrual yang menghasilkan informasi keuangan yang komprehensif tentang pemerintah, misalnya penghapusan hutang yang tidak ada pengaruhnya di laporan berbasis kas.

ATRIBUT PENGGUNA INTERN LAPORAN KEUANGAN DAN KEGUNAAN KEPUTUSAN LAPORAN KEUANGAN

Brusca (1997) dan Nogueira et al. (2013) menganggap bahwa latar belakang pendidikan dan pengalaman professional pengguna berkaitan dengan kegunaan laporan keuangan untuk pembuatan keputusan dari beberapa tipe informai tergantung beberapa karakteristik personal. Brusca (1997) dan Nogueira et al. (2013) membuktikan bahwa pengguna dengan latar belakang pendidikan manajemen lebih besar dalam kegunaan informasi yang diungkapkan dalam pelaporan keuangan. Begitu juga dengan Yamamoto (2008) dan Nogueira et al. (2013) memverifikasi bahwa latar belakang pendidikan dan pengalaman profesional berhubungan positif dengan kegunaan laporan keuangan.

Namun hasil penelitian Nogueira et al. (2013) menunjukkan bahwa tidak ada bukti statistik mengenai hubungan antara latar belakang pendidikan dan pengalaman professional dengan kegunaan pelaporan keuangan. Temuan ini berkontradiksi dengan penelitian sebelumnya.

Sejalan dengan hal tersebut, maka ditetapkan hipotesis sebagai berikut:

H01: Tidak ada hubungan antara latar belakang pendidikan dengan kegunaan pelaporan keuangan.

H02: Tidak ada hubungan antara pengalaman profesional dengan kegunaan pelaporan keuangan.

KEGUNAAN INFORMASI BERBASIS AKRUAL DALAM PEMBUATAN KEPUTUSAN INTERN

Basis akrual digunakan dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah dikarenakan dalam basis akrual memungkinkan pengungkapan informasi mengenai kegunaan yang lebih besar untuk pembuatan keputusan seperti penyusunan anggaran dan menentukan fee (Nogueira et al. 2013). Informasi yang dihasilkan mampu memperbaiki transparansi dan pertanggungjawaban pemerintah yang pada akhirnya akan bermanfaat bagi pengguna. Nogueira et al. (2013) mengkonfirmasikan hipotesis penelitiannya bahwa rata-rata kegunaan informasi basis akrual untuk pembuatan keputusan internal adalah tinggi (di atas 3), diukur dengan skala 1 (tidak bermanfaat) sampai dengan 5 (bermanfaat). Pada Paragraf 9 Lampiran I.02 PSAP 01 dinyatakan bahwa:

"...Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi...yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya...."

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Lampiran I.01 Kerangka Konseptual Paragraf 19 disebutkan bahwa:

"Kebutuhan informasi tentang kegiatan operasional pemerintahan serta posisi kekayaan dan kewajiban dapat dipenuhi dengan lebih baik dan memadai apabila didasarkan pada basis akrual, yakni berdasarkan pengakuan munculnya hak dan kewajiban, bukan berdasarkan pada arus kas semata."

Berdasarkan penjelasan di atas, maka dibuat hipotesis sebagai berikut:

H03: Tingkat kegunaan informasi berbasis akrual dalam pembuatan keputusan intern adalah rendah.

H04: Tidak ada perbedaan kegunaan antara informasi berbasis akrual dengan informasi berbasis

kas dalam pembuatan keputusan intern.

METODE PENELITIAN

POPULASI DAN SAMPEL

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai Inspektorat Jenderal Kementerian Perdagangan sebagai pengguna intern laporan keuangan Inspektorat Jenderal Kementerian Perdagangan sejumlah 114 pegawai. Sampel dipilih dengan metode *purposive sampling* yaitu pegawai yang mempunyai pendidikan minimal Strata 1 dengan asumsi bahwa setelah melewati jenjang Strata 1, seseorang akan mempunyai kemampuan menganalisa laporan keuangan untuk mendukung pengambilan keputusan. Sampel diambil dari sample frame berupa daftar pegawai Inspektorat Jenderal per Maret 2014 sejumlah 93 pegawai.

JENIS DAN SUMBER DATA

Penelitian ini menggunakan data primer. Pengumpulan data dilakukan dengan menyebarkan kuesioner kepada sampel penelitian yang dituju. Kuesioner disebarkan melalui online dengan cara mengirimkan link kuesioner melalui email pribadi setiap sampel yang sebelumnya telah diperoleh dari Bagian Umum dan Kepegawaian Inspektorat Jenderal Kementerian Perdagangan. Responden diminta mengunjungi link kuesioner yang dimaksud, mengisi dan menyerahkan (submit) kuesioner juga secara online.

DEFINISI DAN PENGUKURAN VARIABEL

Atribut Pengguna Laporan Keuangan

Atribut pengguna laporan keuangan dalam penelitian ini adalah latar belakang pendidikan dan pengalaman profesional. Atribut ini diukur dengan skala nominal. Latar belakang pendidikan akan dikelompokkan menjadi 2 (dua) bagian yaitu ekonomi (akuntansi, manajemen) dan non ekonomi (hukum, teknik, dan lain-lain).

Pengalaman professional akan dikelompokkan menjadi "dianggap berpengalaman secara professional" ketika telah menduduki jabatan selama lebih dari 5 tahun, dan "kurang berpengalaman secara professional" ketika menduduki jabatan kurang dari 5 tahun (Nogueira et al., 2013).

Kegunaan Pelaporan Keuangan

Variabel ini mengukur tingkat kegunaan pelaporan keuangan untuk pembuatan keputusan intern. Variable ini diukur dengan 9 pertanyaan mengenai kegunaan komponen-komponen laporan keuangan dengan skala Likert 1 (Kurang bermanfaat) sampai 5 (sangat bermanfaat). Kuesioner diadaptasi dari Nogueira et al. (2013) dan disesuaikan dengan PP No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Kegunaan Pengungkapan Informasi Berbasis Akrua

Variabel ini mengukur tingkat kegunaan pengungkapan informasi yang dihasilkan dari basis akrual. Variable ini diukur dengan 5 pertanyaan mengenai kegunaan pengungkapan informasi berbasis akrual dengan skala Likert 1 (kurang bermanfaat) sampai 5 (sangat bermanfaat). Pertanyaan dalam kuesioner untuk variabel ini diadaptasi dari Nogueira et al. (2013) dan disesuaikan dengan PP No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Kegunaan Pengungkapan Informasi Berbasis Kas

Variabel ini mengukur tingkat kegunaan pengungkapan informasi yang dihasilkan dari basis kas. Variable ini diukur dengan 5 pertanyaan mengenai kegunaan pengungkapan informasi berbasis kas dengan skala Likert 1 (kurang bermanfaat) sampai 5 (sangat bermanfaat). Pertanyaan dalam kuesioner untuk variable ini diadaptasi dari Nogueira et al. (2013) dan

disesuaikan dengan PP No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

METODA ANALISIS

Untuk menguji hipotesis penelitian ini menggunakan beberapa pengujian sebagai berikut:

Analisis Structural Equation Modelling (SEM)

Untuk hipotesis 1 dan 2, digunakan analisis SEM untuk pengujiannya. SEM merupakan gabungan dari analisis jalur (path analysis) menjadi satu metode statistic komprehensif (Ghozali, 2013). SEM mempunyai 2 (dua) tujuan utama dalam analisisnya. Tujuan pertama adalah menentukan apakah model yang dikembangkan fit berdasarkan data yang dimiliki dan tujuan kedua adalah menguji hipotesis yang telah dibangun sebelumnya (Ghozali, 2013). Dalam penelitian ini pengujian hipotesis didasarkan pada nilai t hitung < t table maka H_0 diterima. Pedoman umum nilai t table untuk level signifikansi 5% adalah $\pm 1,96$.

Uji One Sample T-test

Untuk hipotesis 3 digunakan metode analisis berupa uji one sample t-test. Uji one sample t-test merupakan teknik analisis untuk membandingkan satu variable bebas. Teknik ini digunakan untuk menguji apakah nilai tertentu berbeda secara signifikan atau tidak dengan rata-rata sampel.

$$H_0 = \mu < 3$$

$$H_a = \mu > 3$$

Parameter uji:

Jika t table > t hitung maka H_0 diterima dan H_a ditolak, sebaliknya jika t table < t hitung maka H_0 ditolak dan H_a diterima

Uji Wilcoxon

Untuk hipotesis 4 digunakan metode analisis berupa uji Wilcoxon. Uji Wilcoxon merupakan salah satu pengujian nonpa-rametrik. Statistik nonparametrik adalah statistik yang tidak

memerlukan asumsi-asumsi tertentu. Statistik nonparametrik digunakan apabila sampel yang digunakan memiliki ukuran yang kecil, data yang digunakan bersifat ordinal atau nominal, dan bentuk distribusi populasi dan tempat pengambilan sampel tidak diketahui menyebar secara normal. Jika hasil uji wilcoxon menunjukkan p-value < 0,05 maka H₀ ditolak.

HASIL DAN PEMBAHASAN

GAMBARAN UMUM OBYEK PENELITIAN

Sampel dalam penelitian ini adalah pegawai pada Inspektorat Jenderal Kementerian Perdagangan dengan tingkat pendidikan minimal Strata 1. Pemilihan *purposive sampling* ini terkait dengan tujuan penelitian yaitu untuk mengetahui tingkat kegunaan pelaporan keuangan dalam rangka mendukung pengambilan keputusan intern. Pemilihan sampel dengan tingkat pendidikan minimal Strata 1 mengasumsikan bahwa sampel penelitian mempunyai kemampuan melakukan analisa laporan keuangan untuk mendukung pengambilan keputusan.

Dari 93 kuesioner yang dikirim hanya 48 sampel yang mengirimkan kembali kuesioner dan dari 48 sampel hanya 45 sampel yang dapat dilakukan pengujian lebih lanjut.

TABEL 1. TINGKAT PENGEMBALIAN KUESIONER

Tingkat Pengembalian Kuesioner	Jumlah
Jumlah kuesioner yang dikirim	93
Jumlah kuesioner yang kembali	48
Kuesioner yang tidak legkap	3
Jumlah kuesioner yang dapat diolah	45

STATISTIK DESKRIPTIF RESPONDEN

Usia Responden

Perbandingan jumlah responden berdasarkan usia dapat disimak pada Tabel 2.

TABEL 2. RESPONDEN BERDASARKAN USIA

Usia	Jumlah Responden	Persentase
< 25 Tahun	1	2,27%
25-35 Tahun	34	77,27%
36-45 Tahun	5	11,37%
46-55 Tahun	4	9,09%
> 55 Tahun	0	0%
Jumlah	44	100%

Berdasarkan table di atas, dari 44 responden, sebanyak 1 (2,27%) responden berusia kurang dari 25 tahun, 34 (77,27%) responden berusia 25-35 tahun, 5 (11,37%) responden berusia 36-45 tahun dan 4 (9,09%) responden berusia 46-55 tahun.

Tingkat Pengalaman Responden

Perbandingan jumlah responden berdasarkan tingkat pengalamannya adalah sebagai berikut:

TABEL 3. DESKRIPSI RESPONDEN BERDASARKAN TINGKAT PENGALAMAN

Lama Pengalaman	Jumlah Responden	Persentase
< 1 tahun	5	11,36%
1 – 4 tahun	22	50%
5 – 9 tahun	15	34,09%
> 10 tahun	2	4,55%
Jumlah	44	100%

Untuk kepentingan penelitian ini, responden dibagi ke dalam 2 kelompok berdasarkan tingkat pengalamannya yaitu kelompok responden yang kurang berpengalaman secara professional (dengan masa pengalaman < 5 tahun) dan kelompok responden yang berpengalaman secara profesional (dengan masa pengalaman > 5 tahun).

Pengelompokan ini didasarkan pada penelitian sebelumnya oleh Nogueira et al. (2013).

Berdasarkan tabel di atas, dari 44 responden, sebanyak 61,36% responden kurang berpengalaman secara professional dan 38,64% responden berpengalaman secara professional.

Latar Belakang Pendidikan Responden

Perbandingan jumlah responden berdasarkan latar belakang pendidikannya disajikan pada Tabel 4. Untuk kepentingan penelitian ini, responden dibagi ke dalam 2 kelompok berdasarkan latar belakang pendidikannya yaitu kelompok responden dengan latar belakang pendidikan ekonomi (termasuk akuntansi) dan kelompok responden dengan latar belakang pendidikan non ekonomi-akuntansi. Pengelompokan ini didasarkan pada penelitian sebelumnya oleh Nogueira et al. (2013). Berdasarkan table di atas, dari 44 responden, sebanyak 52,27% responden dengan latar belakang pendidikan ekonomi (termasuk akuntansi) dan 47,73% responden dengan latar belakang pendidikan non ekonomi-akuntansi.

TABEL 4. DESKRIPSI RESPONDEN BERDASARKAN TINGKAT PENGALAMAN

Latar Belakang Pendidikan	Jumlah Responden	Persentase
Ekonomi Non Akuntansi	12	27,27%
Akuntansi	11	25%
Hukum	12	27,27%
Teknik	1	2,27%
Lainnya	8	18,19%
Jumlah	44	100%

DISCRIMINANT VALIDITY

Evaluasi yang dilakukan adalah melihat *square root of average variance extracted (AVE)*. Model pengukuran dinilai berdasarkan pengukuran cross loading dengan konstruk. Jika kolerasi konstruk dengan setiap indikatornya lebih besar daripada ukuran konstruk lainnya, maka konstruk laten memprediksi indikatornya lebih baik daripada konstruk lainnya.

Jika nilai AVE lebih tinggi daripada nilai kolerasi di antara konstruk, maka discriminant validity yang baik tercapai. Menurut Latan dan Ghozali (2012) sangat direkomendasikan apabila AVE lebih besar dari 0,5.

TABEL 5. TABEL AVE

Variabel	AVE
Kegunaan laporan keuangan	0.723911
Latar belakang pendidikan	1.000000
Pengalaman profesional	1.000000

Berdasarkan hasil olah data yang dilakukan dengan bantuan software SmartPLS 2.0 didapatkan bahwa nilai AVE untuk semua konstruk $> 0,50$. Sehingga dapat memenuhi syarat validitas konvergen.

COMPOSITE RELIABILITY

Untuk menentukan composite reliability, apabila nilai composite reliability $\tilde{nc} > 0,8$ dapat dikatakan bahwa konstruk memiliki reliabilitas yang tinggi atau reliable dan $\tilde{nc} > 0,6$ dikatakan cukup reliabel (Latan dan Ghozali, 2012).

TABEL 6. COMPOSITE RELIABILITY

	Composite Reliability
Kegunaan laporan keuangan	0.959177
Latar belakang pendidikan	1.000000
Pengalaman profesional	1.000000

Berdasarkan hasil olah data yang dilakukan dengan bantuan software SmartPLS 2.0 didapatkan bahwa nilai Composite Reliability untuk semua konstruk $> 0,70$. Sehingga dapat disimpulkan bahwa semua indikator konstruk adalah reliable atau dengan kata lain memenuhi uji reliabilitas.

CRONBACH ALPHA

Uji reliabilitas digunakan untuk mengetahui adanya konsistensi alat ukur dalam penggunaannya. Dengan kata lain, alat ukur tersebut mempunyai hasil yang konsisten apabila digunakan berkali-kali pada waktu yang berbeda. Jika kita melakukan penelitian yang sama, dengan tujuan yang sama dan karakteristik responden yang sama, maka hasil

pengambilan data berikutnya akan mendapatkan respon yang kurang lebih sama (Ariyoso, 2009).

Dalam PLS, uji reliabilitas diperkuat dengan adanya cronbach alpha dimana kon-sistensi setiap jawaban diujikan. Cronbach alpha di katakan baik apabila alpha lebih dari sama dengan 0,5 dan dikatakan cukup apabila alpha lebih dari sama dengan 0,3.

TABEL 7. TABEL CRONBACHS ALPHA

Variabel	Cronbachs Alpha
Kegunaan laporan keuangan	0.952881
Latar belakang pendidikan	1.000000
Pengalaman professional	1.000000

PENGUJIAN HIPOTESIS

Atribut Pengguna Intern Laporan Keuangan dan Kegunaan Keputusan Laporan Keuangan

Hipotesis 1 dan 2 diuji dengan menggunakan analisis SEM. Parameter uji hipotesis adalah jika nilai t hitung $<$ t table maka H_0 diterima. Pedoman umum nilai t table untuk level signifikansi 5% adalah $\pm 1,96$.

Brusca (1997), Yamamoto (2008), dan Nogueira et al. (2013) memverifikasi secara statistik bahwa latar belakang pendidikan dan pengalaman profesional pengguna berhubungan dengan kegunaan laporan keuangan untuk pembuatan keputusan dari beberapa tipe informai tergantung beberapa karakteristik personal.

Berdasarkan path coefficients diatas dapat dilihat bahwa pengalaman profesional tidak mempunyai hubungan dengan tingkat kegunaan laporan keuangan, sebaliknya latar belakang pendidikan berhubungan dengan tingkat kegunaan laporan keuangan. T-statistics untuk hipotesis 1 adalah $2,356076 > 1,96$. Hal tersebut berarti bahwa H_{01} ditolak, artinya bahwa terdapat hubungan

antara latar belakang pendidikan dengan tingkat kegunaan laporan keuangan. Temuan ini sejalan dengan temuan Brusca (1997), Yamamoto (2008), dan Nogueira et al. (2013), namun berlawanan dengan hasil penelitian Nogueira et al. (2013).

T-statistics untuk hipotesis 2 adalah $0,545456 > 1,96$. Hal tersebut berarti bahwa H_{02} diterima, artinya bahwa tidak terdapat hubungan antara pengalaman profesional dengan tingkat kegunaan laporan keuangan. Hal ini sejalan dengan temuan Nogueira et al. (2013), namun berlawanan dengan hasil yang diperoleh Brusca (1997), Yamamoto (2008), dan Nogueira et al. (2013).

Kegunaan Informasi Berbasis Akrual dalam Pembuatan Keputusan Intern

Basis akrual digunakan dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah dikare-nakan dalam basis akrual memungkinkan pengungkapan informasi mengenai kegunaan yang lebih besar untuk pembuatan keputusan seperti penyusunan anggaran dan menentukan *fee* (Nogueira et al. 2013).

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan Lampiran I.01 Kerangka Konseptual Paragraf 19 disebutkan bahwa:

"Kebutuhan informasi tentang kegiatan operasional pemerintahan serta posisi kekayaan dan kewajiban dapat dipenuhi dengan lebih baik dan memadai apabila didasarkan pada basis akrual, yakni berdasarkan pengakuan munculnya hak dan kewajiban, bukan berdasarkan pada arus kas semata."

Berdasarkan hasil penelitian diperoleh hasil sebagaimana ditunjukkan pada Tabel 9. Merujuk pada hasil uji statistik diperoleh nilai t statistik sebesar 30,565, sedangkan nilai t tabel untuk α 5% pada df 43 adalah 1,168107. Nilai t table $<$ t hitung

TABEL 8. PENGUJIAN HIPOTESIS 1

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	Standard Error (STERR)
Latar belakang pendidikan -> kegunaan laporan keuangan	-0.317581	-0.332942	0.134793	0.134793
Pengalaman profesional -> Kegunaan laporan keuangan	-0.095136	-0.126776	0.174416	0.174416

TABEL 9. HASIL UJI ONE SAMPLE T-TEST

	t	Df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
ACCR_ INFORM	30,56	43	,000	3,82	3,57	4,07

maka H03 ditolak dan Ha3 diterima. Hasil pengujian hipotesis ini mengkonfirmasi hasil penelitian Nogueira et al. (2013) bahwa rata-rata kegunaan informasi basis akrual untuk pembuatan keputusan internal adalah tinggi (di atas 3), diukur dengan skala 1 (tidak bermanfaat) sampai dengan 5 (bermanfaat).

Pengujian hipotesis 4 dengan menggunakan uji wilcoxon (lihat Tabel 10). Mengacu pada Tabel 10 diketahui p-value sebesar $0,599 > 0,05$ maka H04 diterima. Hasil tersebut mendukung H04 bahwa tidak ada perbedaan dalam kegunaan antara informasi berbasis akrual dengan informasi berbasis kas dalam pembuatan keputusan intern. Dengan kata lain, informasi berbasis akrual dan informasi berbasis kas mempunyai tingkat kegunaan yang sama dalam pembuatan keputusan intern.

TABEL 10. HASIL UJI WILCOXON

		CASH - ACCR
Z		-,526 ^a
Asymp. Sig. (2-tailed)		,599
Monte Carlo Sig. (2-tailed)	Sig.	,611
	95% Confidence Interval	Lower Bound ,602
		Upper Bound ,621
Monte Carlo Sig. (1-tailed)	Sig.	,309
	95% Confidence Interval	Lower Bound ,300
		Upper Bound ,318

SIMPULAN

Penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat hubungan antara latar belakang pendidikan dengan tingkat kegunaan laporan keuangan, namun tidak terdapat bukti statistic yang mendukung adanya hubungan antara pengalaman profesional dengan

tingkat kegunaan laporan keuangan. Selain itu, diketahui bahwa tingkat kegunaan informasi berbasis akrual adalah tinggi dalam rangka pengambilan keputusan intern. Namun, ditemukan juga bahwa tidak ada perbedaan kegunaan antara informasi berbasis akrual dan informasi berbasis kas untuk pengambilan keputusan intern.

Keterbatasan dalam penelitian ini adalah penggunaan kuesioner online yang mengakibatkan homogenya sampel yang mengirinkan kembali kuesioner dan menyebabkan tidak tercapainya asumsi distribusi normal sehingga harus dilakukan pengujian nonparametrik. Hal ini terlihat dari usia responden yang sebagian besar (79,54%) berada pada kelompok usia di bawah 35 tahun. Selanjutnya, Penggunaan kuesioner online pada awalnya dimaksudkan untuk alasan kepraktisan dan kehematan mengatasi permasalahan jarak dan waktu. Namun, penggunaan kuesioner online pada kenyataannya membatasi respon pada responden yang melek teknologi, sedangkan untuk responden dengan kisaran umur di atas 35 tahun yang mungkin kebanyakan kurang tanggap terhadap teknologi merasa enggan atau tidak mampu untuk mengisi kuesioner.

Keterbatasan lain adalah bahwa objek penelitian merupakan pihak-pihak yang memang seringkali menggunakan informasi yang dihasilkan oleh laporan keuangan dalam rangka pengambilan keputusan intern berdasarkan tugas dan fungsinya. Hal tersebut mungkin mengakibatkan bias terhadap hasil penelitian. Untuk penelitian selanjutnya, perlu untuk mempertimbangkan penggunaan kuesioner secara manual di samping kuesioner online untuk mengatasi keterbatasan dalam penelitian ini. Selain itu, perlu memperluas objek penelitian sehingga bisa memenuhi asumsi

distribusi normalitas untuk penelitian berikutnya.

DAFTAR PUSTAKA

- Ariyoso. 2009. Uji Reliabilitas website: <http://ariyoso.wordpress.com/2009/10/31/uji-reliabilitas>, diakses 28 Mei 2014.
- Brusca, A. I. 1997. The Usefulness of Financial Reporting in Spanish Local Governments, *Financial Accountability & Management*, 13 (1), 17-34.
- Christiaens, J dan J. Rommel. 2008. Accrual Accounting Reforms: Only for Businesslike (Part of) Governments. *Financial Accountability & Management*, 24 (1), 59-75.
- Connolly, C dan N. Hyndman. 2006. The Actual Implementation of Accruals Accounting: Caveats from a Case within the UK Public Sector. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 19 (2), 272-290.
- Hood, C. 1995. The New Public Management in The 1980s: Variations on a Theme. *Accounting, Organizations and Society*, 20 (2/3), 93-109.
- Kementerian Keuangan. 2010. Future Model Sistem Akuntansi. Modul General Ledger & Chart of Accounts. Jakarta: SPAN.
- Mardiasmo. 2009. Akuntansi Sektor Publik. Yogyakarta: Andi Offset.
- McCartney, S. 2004. The Use of Usefulness: An Examination of User Needs Approach to the Financial Reporting Conceptual Framework. *The Journal of Applied Accounting Research*, 7 (2), 52-79.
- Nogueira, S. P. S., S. M. F. Jorge dan M. C. Oliver. 2013. The Usefulness of Financial Reporting for Internal Decision-making in Portuguese. *Management Research: The Journal of the Iberoamerican Academy of Management*, 11 (2), 178-212.
- Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Pettersen, I. J. dan K. Nyland. 2011. Reforms and Accounting System Changes: a Study on The Implementation of Accrual Accounting in Norwegian Hospitals. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 7 (3), 237-258.
- Plummer, E., P. D. Hutchison, dan T. K. Patton. 2007. GASB No. 34's Governmental Financial Reporting Model: Evidence on Its Information Relevance. *The Accounting Review*, 82 (1), 205-240.
- Sekaran, U. dan R. Bogie. 2013. *Research Methods for Business*. West Sussex: John Wiley & Sons Ltd.
- Spathis, C. dan J. Ananiadis. 2004. The Accounting System and Resource Allocation Reform in a Public University. *The International Journal of Education Management*, 18 (3), 196-204.
- Vigoda, E. 2002. New Public Management. *Encyclopedia of Public Administration and Public Policy*.
- Yamamoto, K. 1999. Accounting system reform in Japanese local governments. *Financial Accountability & Management*, 15, (3), 291-307.