

PENGGUNAAN MAKLUMAT PERAKAUNAN AKRUAN PIHAK BERKUASA TEMPATAN DI MALAYSIA

Jamaliah Jainal
Norida Basnan

ABSTRAK

Mulai tahun 2018 telah berlaku peralihan perakaunan asas tunai ubah suai kepada asas akruan di peringkat Kerajaan Persekutuan dan Negeri manakala pelaksanaan perakaunan asas akruan di peringkat Pihak Berkuasa Tempatan (PBT) telah berlaku sejak tahun 90-an lagi. Kajian lepas telah mengiktiraf bahawa pelaksanaan perakaunan asas akruan mampu memberi gambaran yang lebih baik tentang prestasi serta meningkatkan ketelusan dan akauntabiliti sesebuah organisasi sektor awam. Kajian lepas juga telah membuktikan bahawa kejayaan pelaksanaan perakaunan asas akruan ditentukan antaranya oleh sejauh mana maklumat perakaunan yang dihasilkan daripada perakaunan asas akruan tersebut digunakan dalam pengurusan kewangan. Walaupun PBT di Malaysia didapati telah lama melaksanakan perakaunan asas akruan, sehingga kini masih belum terdapat kajian empirikal tentang penggunaan maklumat perakaunan asas akruan dalam kalangan pembuat keputusan PBT. Kajian ini dijalankan bertujuan untuk menentukan tahap penggunaan maklumat perakaunan asas akruan dalam pembuatan keputusan dalam persekitaran PBT. Selain itu, faktor-faktor yang menentukan tahap penggunaan maklumat tersebut juga dikenal pasti. Dengan memfokuskan kepada faktor individu, kajian ini mengaplikasikan Teori Tingkah Laku Terancang yang menentukan sama ada faktor sikap, norma subjektif dan kawalan tingkah laku ditanggap (pengetahuan dan pemahaman, kemahiran dan pengalaman) mempengaruhi tahap penggunaan maklumat perakaunan akruan. Data kajian diperolehi menerusi soal selidik yang dihantar kepada 800 pembuat keputusan PBT. Hasil kajian menunjukkan bahawa tahap penggunaan maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan adalah tinggi. Seterusnya kajian mendapati, faktor sikap, norma subjektif dan kawalan tingkah laku ditanggap (pengalaman) mempunyai hubungan signifikan yang positif dengan tahap penggunaan manakala kemahiran mempunyai hubungan signifikan yang negatif dengan tahap penggunaan. Hasil kajian boleh dijadikan panduan oleh pihak PBT untuk memastikan maklumat perakaunan akruan digunakan sebaiknya dalam pembuatan keputusan dan input kepada Kerajaan Persekutuan dan Negeri dalam memastikan kejayaan pelaksanaan perakaunan akruan yang baru dimulakan.

Kata kunci: Perakaunan asas akruan, penggunaan maklumat perakaunan, faktor mempengaruhi penggunaan maklumat, perakaunan pihak berkuasa tempatan.

1. PENGENALAN

Bermula era 80-an, kebanyakan negara telah melaksanakan perakaunan akruan seperti New Zealand, Australia, Spain, Sweden dan United Kingdom (Lapsley, 1999; Tickell, 2010). Perakaunan akruan adalah salah satu impak daripada perkembangan *New Public Management* (NPM) iaitu satu proses yang mengadaptasi teknik pengurusan sektor swasta ke dalam sektor awam bagi tujuan meningkatkan kecekapan (Lapsley, 1999). Antara teknik NPM yang telah digunakan ialah perakaunan asas akruan. Di Malaysia, Inisiatif Strategik Reformasi Kewangan Awam (Public Finance Reform Strategic Reform Initiative – SRI) pada tahun 2011 telah membawa kepada peralihan perakaunan daripada asas tunai ubah suai kepada asas akruan di peringkat Kerajaan Persekutuan. Jika pelaksanaan perakaunan asas akruan di peringkat Kerajaan Persekutuan baru saja bermula, di peringkat PBT, perakaunan asas akruan telah melebihi 20 tahun dilaksanakan tetapi sehingga kini belum terdapat kajian yang menentukan sejauh mana kejayaan pelaksanaannya. Kajian lepas telah membuktikan bahawa kejayaan pelaksanaan perakaunan akruan adalah ditentukan oleh tahap penggunaan maklumat perakaunan akruan tersebut (Adhikari & Mellemevik 2011; Hepworth, 2002; Warren, 2012) iaitu dalam pembuatan keputusan dan menzahirkan akauntabiliti (MPSAS 1). Walau bagaimanapun, penggunaan maklumat perakaunan akruan masih menjadi perdebatan lebih sedekad (Kober et al., 2010) dan kajian-kajian lepas telah menunjukkan tahap penggunaan maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan sektor awam adalah berbeza-beza. Yamamoto (2008) mendapati maklumat perakaunan akruan kurang digunakan dalam pembuatan keputusan ahli politik dan Connolly dan Hyndman (2006) juga mendapati maklumat perakaunan akruan kurang digunakan dalam pembuatan keputusan pengurus operasi kerana kurang pengetahuan dan berpendapat ia terlalu kompleks. Dapatan ini menyokong kajian Alijarde (1997) yang mendapati maklumat perakaunan akruan tidak digunakan ke tahap maksimum kerana lebih banyak digunakan dalam menzahirkan akauntabiliti kepada Jabatan Audit sahaja. Selain itu, maklumat perakaunan akruan juga kurang digunakan dalam pembuatan keputusan politik, belanjawan, penilaian, pengurusan aset dan liabiliti serta pembuatan polisi (Kobayashi et al., 2016; Paulsson, 2006; Scheers, 2005). Mack dan Ryan (2006) juga mendapati maklumat perakaunan akruan lebih digunakan dalam menzahirkan akauntabiliti berbanding pembuatan keputusan dan mengesahkan dapatan Ijiri (1983) bahawa kerangka kerja penggunaan maklumat dalam pembuatan keputusan sukar untuk disamakan dengan kerangka kerja akauntabiliti. Walau bagaimanapun, Kober et al. (2010), Andriani et al. (2010) dan Sousa et al. (2013) pula mendapati maklumat perakaunan akruan paling banyak digunakan dalam pembuatan keputusan. Bagi Kober et al. (2010), daripada 12 penggunaan maklumat perakaunan yang dikaji, maklumat perakaunan akruan telah digunakan dalam 11 pembuatan keputusan berbanding maklumat tunai. Kajian ini disokong oleh Andriani et al. (2010) yang mendapati daripada 19 penggunaan maklumat yang dikaji, maklumat tunai hanya digunakan dalam 3 keputusan iaitu yang berkaitan dengan tunai dan belanjawan manakala maklumat akruan telah digunakan dalam 16 situasi berbanding maklumat tunai. Sousa et al. (2013) juga mendapati, daripada 10 penggunaan maklumat, penguna

dalaman dan penyedia berpendapat maklumat perakaunan akruan lebih berguna dalam 9 keputusan berbanding maklumat tunai manakala pengguna luar berpendapat maklumat perakaunan akruan lebih berguna dalam kesemua pembuatan keputusan.

Seterusnya, kajian-kajian lepas telah mengenal pasti faktor-faktor yang mempengaruhi tahap penggunaan maklumat perakaunan akruan iaitu faktor pendidikan, pengetahuan, pemahaman, pengalaman, peranan teknikal-rasional, peranan sosio-politik, perundangan, peraturan sosial dan sumber maklumat (Andriani et al., 2010; Kober et al., 2010; Kobayashi et al., 2016; Mbelwa, 2016; Yamamoto, 2008). Didapati tiada keseragaman terhadap faktor-faktor tersebut sama ada ia faktor individu atau faktor institusi. Ini mendorong kajian yang memfokuskan kepada faktor individu dengan mengaplikasikan faktor yang diliputi oleh Teori Tingkah Laku Terancang iaitu faktor sikap, norma subjektif dan kawalan tingkah laku ditanggap (pengetahuan dan pemahaman, kemahiran dan pengalaman). Justeru, dalam konteks PBT, kajian ini bertujuan untuk (1) menentukan tahap penggunaan maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan dan (2) mengenal pasti sejauh mana faktor sikap, norma subjektif dan kawalan tingkah laku ditanggap (pengetahuan dan pemahaman, kemahiran dan pengalaman) mempengaruhi tahap penggunaan maklumat perakaunan tersebut.

Bahagian seterusnya artikel ini membincangkan tentang latar belakang PBT dan mengupas mengenai kajian lepas berkenaan penggunaan maklumat perakaunan akruan serta faktor-faktornya. Perbincangan selanjutnya adalah berkaitan metodologi kajian. Ini disusuli dengan penerangan mengenai kerangka teori dan pembentukan hipotesis. Bahagian berikutnya membincangkan mengenai dapatan dan perbincangan mengenai dapatan kajian serta diakhiri dengan kesimpulan.

2. LATAR BELAKANG PBT DAN ULASAN KAJIAN LEPAS

2.1 Latar Belakang PBT

Sektor awam merupakan segala entiti yang berkaitan dengan kerajaan termasuklah Kerajaan Persekutuan, Kerajaan Negeri, PBT, Badan-badan Berkanun dan Syarikat-syarikat Milik Kerajaan. PBT merupakan organisasi peringkat ketiga dalam struktur pentadbiran kerajaan di Malaysia. Ia merupakan satu peringkat pentadbiran yang paling hampir dengan masyarakat setempat yang bertanggungjawab terhadap hal ehwal tempatan, bertaraf lebih rendah daripada Kerajaan Pusat atau Pihak Berkuasa Negeri (PBN), mempunyai kuasa autonomi yang terhad, serta mempunyai keupayaan memberi kemudahan dan perkhidmatan kepada penduduk sesebuah kawasan. Walaupun PBT berada di bawah kuasa dan kawalan negeri, terdapat peranan dan hubungan Kerajaan Persekutuan dengan kesemua PBT di Malaysia melalui Jabatan Kerajaan Tempatan, Kementerian Perumahan dan Kerajaan Tempatan. Bidang tugas utama JKT adalah menguruskan perihal dasar, rundingan dan bantuan kewangan. Pembentukan PBT didasari oleh Akta Parlimen dan Akta Kerajaan Tempatan (AKT) (Engku Ismail et al., 2011). PBT di Malaysia dibahagikan kepada PBT Semenanjung Malaysia, Sabah dan Sarawak kerana perbezaan takrifan dari segi undang-undang. PBT di Semenanjung Malaysia adalah tertakluk kepada AKT 1976 (Akta 171) yang mentakrifkan PBT sebagai Majlis Bandaraya, Majlis Perbandaran atau Majlis Daerah. Bagi Wilayah Persekutuan, ia ditakrifkan sebagai Dewan Bandaraya Kuala Lumpur seperti yang dinyatakan di bawah Seksyen 3 Akta Ibu Kota Persekutuan 1960. Berdasarkan statistik terkini, terdapat 149 PBT di Malaysia iaitu 99 di Semenanjung Malaysia, 50 di Sabah dan 50 di Sarawak (Jabatan Kerajaan Tempatan, 2017). PBT terbahagi kepada tiga kategori iaitu Dewan/Majlis Bandaraya, Majlis Perbandaran dan Majlis Daerah di mana terdapat 12 Dewan/Majlis Bandaraya, 39 Majlis Perbandaran dan 98 Majlis Daerah. Perbezaan antara ketiga-tiga kategori PBT ini adalah berdasarkan ciri jumlah penduduk dan hasil tahunan (Engku Ismail et al., 2011). Kajian ini akan tertumpu kepada 99 PBT di Semenanjung Malaysia kerana penubuhan PBT di Sabah dan Sarawak didasari oleh akta/ordinan yang berbeza dengan Semenanjung Malaysia. Berdasarkan fungsi PBT iaitu pembersihan, kesihatan, kawalan pembangunan dan pembangunan (Engku Ismail et al., 2011), semua PBT di Semenanjung Malaysia yang dikaji adalah bersifat homogenous dan boleh digabungkan sebagai satu kumpulan sampel.

Dari segi pentadbiran, PBT diterajui oleh Datuk Bandar atau Yang Dipertua dan Ahli Majlis yang dilantik oleh PBN. Datuk Bandar atau Yang Dipertua bertindak sebagai pihak pengurusan manakala Ahli Majlis bertindak sebagai ahli Lembaga Pengarah. Di peringkat pengurusan, Datuk Bandar merupakan Ketua Jabatan bagi Dewan/Majlis Bandaraya manakala Yang Dipertua merupakan Ketua Jabatan bagi Majlis Perbandaran dan Majlis Daerah dan dibantu oleh Ketua Jabatan, Ketua Bahagian dan Ketua Unit. Ketua Jabatan bertanggungjawab dan berkuasa membuat keputusan di peringkat Jabatan manakala Ketua Bahagian di peringkat bahagian dan Ketua Unit di peringkat unit. Pembuatan keputusan yang dikaji adalah pembuatan keputusan individu bagi pengurus-pengurus Jabatan, Bahagian dan Unit yang ditentukan memberi impak kepada Jabatan, Bahagian dan Unit masing-masing. Perbincangan seterusnya akan mengulas mengenai kajian lepas yang berkaitan dengan kajian semasa iaitu maklumat dan penggunaan maklumat perakaunan akruan, faktor-faktor yang mempengaruhi tahap penggunaan dan teori yang pernah digunakan.

2.2 Ulasan Kajian Lepas

Maklumat perakaunan merangkumi kesemua maklumat sama ada maklumat dalaman atau luaran bagi pembuatan keputusan (Wood & Sangster, 2002). Ia adalah maklumat yang paling tepat, lengkap dan berfungsi dalam pengurusan kewangan (Mack & Ryan, 2003) dan pembuatan keputusan pihak pengurusan (Mihaela et al., 2012). Dalam konteks sektor awam, pengguna dalaman terdiri daripada Kerajaan (eksekutif), badan perundangan dan pihak audit manakala pengguna luaran terdiri daripada penduduk atau pemilih, pembiayaan atau pembayar cukai, wakil-wakil rakyat (Ahli Parlimen dan Dewan Undangan Negeri), para penganalisa dan media massa. Menurut Mack dan Ryan (2006), pengurusan dalaman merupakan kategori pengguna yang signifikan. Terdapat dua kegunaan utama maklumat perakaunan iaitu bagi pembuatan keputusan dan menzahirkan akauntabiliti terhadap sumber yang diamanahkan kepada entiti (IPSAS 1). Maklumat perakaunan adalah berbeza mengikut asas perakaunan iaitu asas tunai dan akruan. Perakaunan asas tunai menghasilkan maklumat perakaunan tunai manakala perakaunan akruan menghasilkan

maklumat perakaunan akruan. Bagi asas akruan, maklumat yang disediakan lebih berstruktur, lengkap dan kompleks (IPSAS 1). Ini bermakna, bagi PBT yang telah mengguna pakai perakaunan akruan, maklumat yang dihasilkan adalah maklumat perakaunan akruan dan pengguna utama dalaman adalah pihak yang mempunyai kuasa membuat keputusan individu dalam PBT di mana kuasa ini tertakluk kepada jawatan yang dipegang sama ada Ketua Jabatan, Ketua Bahagian atau Ketua Unit. Kajian ini akan menentukan tahap penggunaan maklumat perakaunan akruan oleh pihak pengurusan PBT dalam pembuatan keputusan berkaitan dengan pengurusan kewangan, belanjawan, penilaian prestasi, aset dan liabiliti.

Kajian lepas mendapati maklumat perakaunan akruan paling banyak digunakan dalam pembuatan keputusan (Andriani et al., 2010; Kober et al., 2010; Sousa et al. 2013). Kober et al. (2010) telah menyenaraikan 11 penggunaan maklumat perakaunan dalam pembuatan keputusan antaranya keputusan belanjawan dan pengurusan aset serta liabiliti. Nogueira et al. (2013) juga mendapati maklumat perakaunan akruan berguna dalam pembuatan keputusan ahli politik dan pekerja teknikal. Selain itu, maklumat perakaunan akruan digunakan dalam kawalan kewangan dan membentuk pengurusan dalaman yang lebih cekap dan berkesan (Scheers, 2005), meningkatkan tahap kerelevanan Laporan Kewangan Tujuan Umum bagi pembuatan keputusan ekonomi (Micallef, 1994) serta membuat perbandingan prestasi antara organisasi yang lebih baik (Zarandi et al., 2013). Walaupun banyak kajian lepas yang telah mengiktiraf penggunaan maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan, sebahagian kajian lepas pula mendapati maklumat perakaunan akruan kurang digunakan kerana maklumat perakaunan tunai masih mendominasi dalam fungsi utama pembuatan keputusan (Cohen et al., 2009; Kobayashi et al., 2016; Nogueira et al., 2013). Connolly dan Hyndman (2006) menyatakan bahawa maklumat perakaunan akruan kurang digunakan berdasarkan dapatan kajiannya yang mendapati pekerja Jabatan Kewangan dan Kakitangan berpendapat maklumat perakaunan akruan hanya dibincangkan di peringkat pengurusan tertinggi sahaja manakala Akauntan Operasi pula kurang pasti sama ada maklumat perakaunan akruan telah digunakan kerana prosesnya yang sangat kompleks dan kurang difahami. Ini seterusnya menyokong kenyataan Alijarde (1997) yang mendapati maklumat perakaunan akruan tidak digunakan ke tahap maksimum kerana lebih digunakan untuk menzahirkan akauntabiliti kepada Jabatan Audit. Kebanyakan entiti juga tidak menggunakan maklumat untuk membuat analisa kewangan sedangkan inilah tujuan utama maklumat kewangan sepatutnya digunakan. Secara lebih khusus, maklumat perakaunan akruan didapati kurang digunakan dalam belanjawan dan pembuatan polisi (Paulsson, 2006). Ia kurang digunakan oleh ahli politik dan pengurus kanan kerana beban kerja yang banyak menyebabkan ketiadaan masa serta maklumat akruan yang sukar untuk difahami. Maklumat perakaunan akruan juga kurang digunakan dalam pembuatan keputusan politik kerana ahli politik sering terlepas pandang akan maklumat yang terperinci. Maklumat akruan yang kompleks juga telah mengurangkan kuasa kawalan ahli parlimen (Scheers et al., 2005). Mack dan Ryan (2006) mendapati maklumat perakaunan akruan lebih digunakan untuk memenuhi tujuan akauntabiliti kewangan dan akauntabiliti awam berbanding tujuan pembuatan keputusan kerana maklumat yang disediakan daripada laporan yang bersifat memenuhi akauntabiliti agak berbeza dengan maklumat yang bersifat pembuatan keputusan memandangkan sektor awam yang merupakan sektor yang bukan bermotifkan keuntungan dan kedudukan kewangan bukan sesuatu yang kritikal.

Kesimpulannya, kajian lepas menunjukkan bahawa tahap penggunaan maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan adalah berbeza-beza. Tahap penggunaan yang berbeza-beza ini telah mendorong kepada kajian lanjut mengenai tahap penggunaan maklumat perakaunan akruan. Persoalan seterusnya, apakah faktor yang mempengaruhi tahap penggunaan maklumat perakaunan yang berbeza-beza itu? Dapatan kajian lepas telah membuktikan bahawa pengetahuan dan pemahaman mempunyai hubungan signifikan yang positif dengan penggunaan maklumat perakaunan akruan. Andriani et al. (2010) mendapati responden yang memiliki pengetahuan tinggi mengenai perakaunan akruan beranggapan perakaunan akruan adalah berguna manakala Yamamoto (2008) mendapati pemahaman ahli politik terhadap pelaporan kewangan berhubung secara positif dengan penggunaan maklumat. Kajian lepas juga mendapati, jenis sumber maklumat berhubung secara positif dengan penggunaan maklumat perakaunan akruan kerana ahli politik lebih berminat dengan sumber maklumat akruan yang bersifat spesifik dan kualitatif dan diperolehi secara terus dengan pihak berkaitan berbanding maklumat kuantitatif yang dilaporkan dalam laporan kewangan kerana mereka berada dalam persekitaran yang tidak menentu (Yamamoto, 2008). Selain itu, penggunaan maklumat turut dipengaruhi oleh pengalaman tetapi dapatan adalah berbeza di mana Andriani et al. (2010) mendapati responden yang berpengalaman bekerja dalam sektor swasta beranggapan perakaunan akruan kurang berguna manakala kajian Kober et al. (2010) mendapati pengalaman mempunyai hubungan signifikan yang positif dengan penggunaan maklumat. Kobayashi et al. (2016) seterusnya mendapati faktor teknikal-rasional dan sosio-politik mempengaruhi penggunaan maklumat perakaunan akruan dan berhubung secara positif manakala Mbelwa (2016) mendapati faktor peraturan sosial, perundangan, pendidikan dan pengalaman mempengaruhi penggunaan maklumat perakaunan. Berdasarkan faktor-faktor yang telah dikaji ini dapat disimpulkan bahawa faktor tersebut melibatkan faktor individu (pendidikan, pengetahuan, pemahaman, persepsi pengguna dan pengalaman) dan juga faktor institusi (peraturan sosial, perundangan, peranan teknikal-rasional dan sosio-politik) dan hubungan faktor-faktor tersebut dengan penggunaan maklumat perakaunan akruan adalah bercampur-campur. Penggunaan faktor yang bercampur-campur telah mendorong kepada kajian lanjut yang hanya fokus kepada faktor individu sahaja bagi tujuan keseragaman. Timbul persoalan bagaimana kesannya terhadap tahap penggunaan maklumat perakaunan akruan sekiranya dikhususkan kepada faktor individu sahaja kerana kebanyakan kajian lepas telah mengkaji dari segi kedua-dua faktor iaitu individu dan institusi.

Kajian lepas yang hanya pernah dibuat di negara-negara maju dan membangun seperti Jepun, Tanzania, Australia, Britain, Sweden, Portugal dan Brazil telah menjadi pendorong kepada kajian ini dalam konteks Malaysia iaitu sebagai sebuah negara membangun yang belum pernah terdapat kajian tentang sejauh mana tahap penggunaan maklumat perakaunan akruan dan secara khususnya di PBT yang telah melaksanakan perakaunan asas akruan selama 20 tahun. Kajian dibuat di Malaysia juga bagi mewakili kajian penggunaan maklumat perakaunan yang kurang dibuat di kalangan negara Asia Tenggara. Penilaian ke atas penggunaan maklumat perakaunan akruan dalam konteks PBT ini penting kerana ia boleh menentukan tahap kejayaan pelaksanaan perakaunan asas akruan di PBT. Hasil dapatan kajian ini boleh dijadikan panduan kepada Kerajaan Persekutuan yang baru melaksanakan perakaunan asas akruan untuk memastikan kejayaan pelaksanaan perakaunan tersebut.

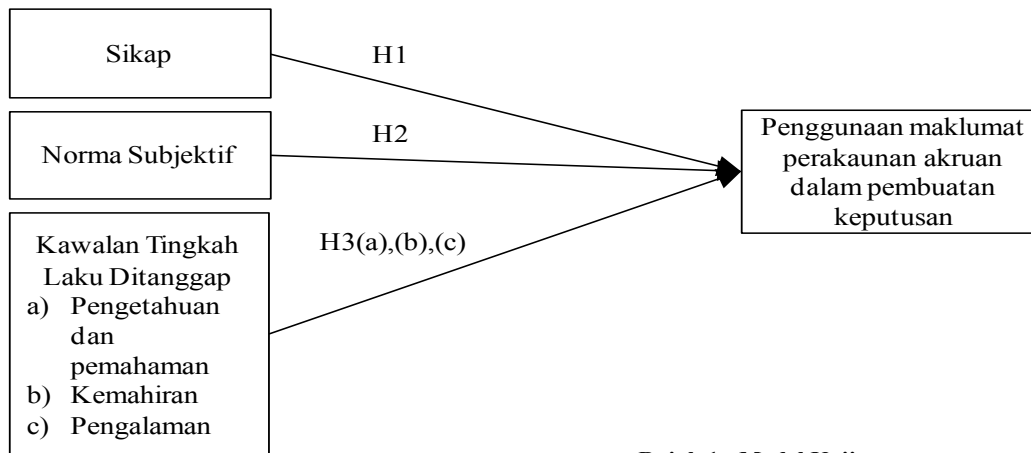
Kajian ini akan memfokuskan kepada pengaruh faktor individu ke atas penggunaan maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan berdasarkan Teori Tingkah Laku Terancang. Berdasarkan teori ini, faktor individu yang dikaji adalah faktor sikap, norma subjektif dan kawalan tingkah laku ditanggap (yang meliputi faktor pengetahuan dan pemahaman, kemahiran dan pengalaman).

3. KERANGKA TEORI DAN PEMBENTUKAN HIPOTESIS

3.1 Kerangka Teori

Kajian lepas telah menggunakan pelbagai teori dalam kajian mereka dalam bidang ini. Kobayashi et al. (2016) telah menggunakan Teori Rasional atau Teori Berasaskan Sumber, Teori Pengurusan Awam dan Teori Institusi. Teori Rasional atau Teori Berasaskan Sumber digunakan bagi mengaitkan faktor masa dan pengalaman. Teori Pengurusan Awam digunakan bagi mengaitkan faktor pengaruh politik dalam pengurusan. Teori Rasional digunakan bagi mengaitkan peranan teknikal-rasional. Kajian Yamamoto (2008) menggunakan Teori Keputusan, Teori Komunikasi dan *Path Dependency Theory*. Teori Keputusan digunakan bagi menerangkan pemahaman ahli politik terhadap pelaporan kewangan. Teori Komunikasi digunakan bagi mengaitkan minat atau kecenderungan ahli politik terhadap maklumat kualitatif yang diperoleh secara terus dengan pihak berkaitan dan bukan maklumat kuantitatif seperti yang dilaporkan dalam laporan kewangan. *Path Dependency Theory* telah digunakan bagi menerangkan bahawa ahli politik tidak mempunyai minat atau kecenderungan terhadap perakaunan akruan kerana kos yang tinggi. Penggunaan teori yang pelbagai dalam kajian lepas serta penggunaan faktor yang bercampur-campur antara individu dan institusi telah mendorong pelaksanaan kajian yang menggunakan satu teori khusus dalam mengenal pasti hubungan antara semua faktor individu dengan tahap penggunaan maklumat perakaunan akruan. Berdasarkan dapatan kajian lepas yang pernah mengkaji pengetahuan dan pemahaman, kemahiran dan pengalaman, yang merupakan komponen dalam kawalan tingkah laku ditanggap, Teori Tingkah Laku Terancang (*Theory of Planned Behavior*-TPB) telah dipilih. TPB telah diperkenalkan oleh Ajzen pada tahun 1991 (Ajzen, 1991). Teori ini menyatakan tingkah laku manusia dipengaruhi oleh niat (*intention*) di mana niat itu pula dipengaruhi oleh tiga faktor utama iaitu sikap, norma subjektif dan kawalan tingkah laku ditanggap. Dalam masa yang sama, kawalan tingkah laku ditanggap juga secara langsung boleh mempengaruhi tingkah laku. TPB merupakan teori yang berasal daripada atau dikembangkan dari Teori Tindakan Bersebab (*Theory of Reasoned Action*-TRA) yang juga telah dibangunkan oleh Ajzen dan Fishbein (1980). Berdasarkan kedua-dua teori ini, niat merupakan faktor utama yang menentukan tingkah laku. Menurut Ajzen (1991), sikap merupakan faktor utama yang mempengaruhi niat seseorang yang merujuk kepada tahap penilaian atau jangkaan awal seseorang terhadap sesuatu perkara sama ada memihak (positif) atau tidak memihak (negatif). Jika pandangan seseorang adalah positif, ianya akan membentuk niat ke arah melakukan perkara tersebut seterusnya membentuk tingkah laku iaitu tindakan untuk melakukan perkara itu. Jika pandangan seseorang adalah negatif, ia akan mengurangkan niat untuk melakukan perkara itu yang seterusnya akan bertindak untuk tidak melakukannya. Sikap dipengaruhi oleh kepercayaan tingkah laku dan terdiri daripada tiga komponen utama iaitu kognitif (idea dan kepercayaan), afektif (perasaan) dan tingkah laku (kecenderungan kepada tingkah laku). Norma subjektif atau kumpulan rujukan adalah pengaruh luaran terhadap seseorang yang merujuk kepada persepsi seseorang mengenai tekanan sosial iaitu bagaimana hubungan seseorang dengan persekitaran sosial membentuk persepsi seseorang untuk melakukan atau tidak melakukan sesuatu perkara. Seterusnya kawalan tingkah laku ditanggap adalah persepsi seseorang mengenai kebolehan untuk melaksanakan sesuatu yang berhubungan dengan kepercayaan kawalan. Seseorang yang yakin bahawa dia boleh melaksanakan sesuatu perkara mempunyai potensi lebih untuk berjaya berbanding seseorang yang ragu-ragu dengan kemampuannya. Apabila kawalan tingkah laku ditanggap dikaitkan dengan perkara lepas yang pernah dilalui seseorang yang mempengaruhi tanggapannya terhadap sesuatu, maka pengetahuan dan pemahaman, kemahiran dan pengalaman merupakan ciri-ciri atau faktor di bawah kawalan tingkah laku ditanggap yang boleh mempengaruhi niat seseorang. Secara umumnya, sikap, norma subjektif dan kawalan tingkah laku ditanggap yang lebih memihak terhadap sesuatu tingkah laku akan meningkatkan niat seseorang untuk melaksanakan sesuatu tindakan dan sebaliknya. Berdasarkan TPB, walaupun tingkah laku seseorang dipengaruhi oleh niat, dalam keadaan tertentu, faktor niat seseorang tidak mempunyai pengaruh dalam menentukan tindakan atau tingkah laku seseorang. Ini bermakna, faktor sikap, norma subjektif dan kawalan tingkah laku ditanggap boleh mempengaruhi tingkah laku seseorang secara terus. Perkara ini wujud dalam persekitaran mandatori seperti sektor awam. Dalam persekitaran mandatori, sesuatu tindakan kerja yang dilakukan adalah mengikut arahan atau perintah pihak atasan dan pelaksana, sama ada suka atau tidak (mempunyai niat atau tidak), mereka perlu melaksanakan tindakan tersebut. Kajian Rawstorne et al. (1998) juga mendapati ukuran niat pengguna adalah tidak sesuai dalam persekitaran mandatori. Pengukuran niat yang tidak memberi impak terhadap tingkah laku dalam persekitaran mandatori banyak dibincangkan menerusi Model Penerimaan Teknologi (*Technology Acceptance Model*-TAM). Seperti TPB, TAM juga merupakan salah satu teori yang dikembangkan daripada TRA (Davis, 1986). Antara kajian lepas yang menggunakan TAM adalah Thomas (2008) yang menegaskan bahawa sikap dan norma subjektif tidak signifikan dalam mempengaruhi niat dalam persekitaran mandatori dan Koh et al. (2010) yang mendapati sikap memainkan peranan utama manakala niat tidak mempunyai hubungan dengan tingkah laku pengguna sistem. Dalam konteks kajian ini, berdasarkan TPB, tingkah laku seseorang iaitu penggunaan maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan dijangka dipengaruhi tiga faktor individu yang utama iaitu sikap, norma subjektif dan kawalan tingkah laku ditanggap. Dalam persekitaran mandatori seperti PBT, faktor niat tidak diambil kira. Ini bermakna, sikap, norma subjektif dan kawalan tingkah laku ditanggap dijangka terus mempengaruhi tingkah laku. Kajian ini berbeza dengan kajian lepas yang menggunakan teori tertentu bagi sesuatu faktor kerana hanya menggunakan satu faktor iaitu faktor individu yang didasari oleh Teori Tingkah Laku Terancang yang boleh mengaitkan semua faktor dengan tingkah laku seseorang iaitu tindakan menggunakan maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan. Kajian ini menambah faktor sikap dan norma subjektif yang belum pernah dikaji. Secara khususnya, kajian ini ingin melihat pengaruh faktor sikap, norma subjektif dan kawalan tingkah laku ditanggap (pengetahuan dan pemahaman, kemahiran dan pengalaman) pembuat keputusan PBT ke atas penggunaan tahap maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan.

Berdasarkan perbincangan di atas, model kajian dibentuk seperti Rajah 1. Faktor sikap, norma subjektif dan kawalan tingkah laku ditanggap (pengetahuan dan pemahaman, kemahiran dan pengalaman) akan diuji bagi menentukan hubungannya dengan penggunaan maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan di PBT. Aspek pembuatan keputusan yang dinilai dalam kajian ini adalah belanjawan, penilaian dan pengurusan aset serta liabiliti. Faktor sikap merujuk kepada sikap pembuat keputusan pihak pengurusan PBT terhadap perakaunan akruan. Faktor norma subjektif merujuk kepada pengaruh Ketua Jabatan, pegawai atasan, rakan sejawatan dan kakitangan bawahan. Bagi kawalan tingkah laku ditanggap, faktor tersebut dibahagikan kepada tiga sub-faktor iaitu pengetahuan dan pemahaman, kemahiran dan pengalaman. Ketiga-tiga faktor individu ini dijangka mempengaruhi secara positif penggunaan maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan.



Rajah 1 : Model Kajian

3.2 Pembentukan Hipotesis

Sikap merujuk kepada tahap penilaian seseorang sama ada positif atau menguntungkan dan negatif atau tidak menguntungkan. Sikap yang positif akan meningkatkan potensi seseorang untuk melakukan sesuatu dan begitu juga sebaliknya. Apabila seseorang beranggapan bahawa adalah mudah dan tidak banyak usaha yang diperlukan dalam menggunakan sesuatu sistem, mereka membentuk sikap yang lebih positif dalam menggunakan sistem tersebut (Thomas, 2008). Dalam konteks penggunaan maklumat perakaunan akruan di kalangan pembuat keputusan PBT, pengguna mestilah bersikap optimis terhadap perakaunan akruan kerana sikap yang pesimis boleh mengundang kegagalan meneruskan sistem perakaunan akruan (Tickell, 2010). Secara khususnya, sikap pembuat keputusan PBT terhadap perakaunan akruan menentukan tahap penggunaan maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan. Sikap yang positif akan mendorong untuk menggunakan maklumat perakaunan akruan tersebut. Jika pembuat keputusan PBT menerima sistem perakaunan akruan dengan baik, maka mereka akan menggunakan maklumat perakaunan akruan seterusnya meningkatkan tahap penggunaan maklumat tersebut. Maka hipotesis dibentuk seperti berikut:

H1 : Sikap berhubung secara positif dengan penggunaan maklumat perakaunan akruan.

Norma subjektif atau kumpulan rujukan adalah pengaruh luaran terhadap seseorang. Ia merujuk kepada persepsi seseorang terhadap individu atau kumpulan lain yang penting bagi mereka. Jika seseorang beranggapan tingkah lakunya akan mendapat reaksi positif daripada orang lain, maka ia mendorong seseorang itu untuk melaksanakan tingkah laku tersebut (Ram Al Jaffri et al., 2010). Dalam konteks perakaunan akruan di PBT, norma subjektif mempunyai pengaruh terhadap pembuat keputusan PBT. Persepsi positif kumpulan rujukan yang terdiri daripada Ketua PBT, pegawai atasan/penyelia, rakan sejawatan dan kakitangan bawahan terhadap perakaunan akruan akan mendorong tingkah laku pembuat keputusan PBT untuk menggunakan maklumat perakaunan akruan. Maka hipotesis dibentuk seperti berikut:

H2 : Norma subjektif berhubung secara positif dengan penggunaan maklumat perakaunan akruan.

Kawalan tingkah laku ditanggap adalah persepsi seseorang individu mengenai kebolehan untuk melaksanakan sesuatu yang merujuk kepada darjah kawalan seseorang individu ke atas sesuatu tingkah laku (Zainol & Kamil, 2009). Kawalan tingkah laku ditanggap digambarkan oleh pengalaman, halangan dan cabaran lepas yang pernah dilalui. Ia berhubungan dengan kepercayaan kawalan. Seseorang yang yakin boleh melaksanakan sesuatu mempunyai potensi untuk berjaya berbanding seseorang yang ragu-ragu dengan kemampuannya. Penilaian mudah atau sukar ini biasanya bergantung kepada kewujudan faktor dalaman dan luaran individu seperti keupayaan, pengalaman, kemahiran, emosi, maklumat, sumber dan peluang (Ram Al Jaffri 2010). Kajian lepas melaporkan kawalan hubungan ditanggap mempunyai hubungan yang signifikan dengan tingkah laku.

Pembuatan keputusan adalah lebih mudah sekiranya seseorang mempunyai pengetahuan yang diperlukan (Zimmerman, 2009). Pengetahuan dan pemahaman merupakan faktor penting dalam melakukan sesuatu kerja. Dengan adanya pengetahuan, sesuatu kerja yang dilakukan akan berjalan dengan lancar (Sallehuddin, 2013). Pengguna yang terlebih yakin memiliki pengetahuan akan mendorong mereka tidak perlu berusaha mendapatkan pengetahuan mengenainya menyebabkan pengguna memiliki kurang pengetahuan (Warren, 2012). Penggunaan maklumat perakaunan akruan terhad kerana hanya sedikit pengurus yang memahaminya (Hyndman & Connolly, 2011). Ini bermakna, penggunaan maklumat perakaunan akruan berhubung secara

signifikan dengan pemahaman terhadap maklumat (Yamamoto, 2008). Dalam konteks penggunaan maklumat perakaunan di PBT, pengetahuan dan pemahaman yang tinggi terhadap perakaunan akruan akan meningkatkan tahap penggunaan maklumat perakaunan akruan dan sebaliknya. Maka hipotesis berikut adalah dibentuk:

H3(a) : Pengetahuan dan pemahaman berhubung secara positif dengan penggunaan maklumat perakaunan akruan.

Kemahiran dibentuk daripada proses kerja yang berulang (Sallehuddin, 2013). Ini bermakna pengalaman seharusnya menjadikan seseorang lebih berkemahiran. Seseorang yang mahir mempunyai potensi yang tinggi untuk melakukan sesuatu berbanding seseorang yang kurang atau tidak mahir. Ini adalah kerana dengan kemahiran, sesuatu kerja akan menjadi lebih mudah dan boleh dilaksanakan dengan cepat. Kemahiran terhadap perakaunan akruan amat penting dalam memastikan maklumat perakaunan akruan digunakan dengan betul dan sewajarnya. Individu yang mempunyai kemahiran yang tinggi dalam menggunakan perakaunan akruan akan menjamin maklumat perakaunan akruan dimanfaatkan sepenuhnya. Dalam konteks perakaunan akruan PBT, semakin mahir pembuat keputusan PBT dengan perakaunan akruan, maka semakin tinggi tahap penggunaan mereka terhadap maklumat perakaunan akruan. Maka hipotesis berikut adalah dibentuk:

H3(b) : Kemahiran berhubung secara positif dengan penggunaan maklumat perakaunan akruan.

Kajian lepas telah menunjukkan dapatan yang berbeza-beza mengenai pengaruh faktor pengalaman terhadap penggunaan maklumat perakaunan akruan. Andriani et al. (2010) mendapati pengalaman bekerja dalam sektor swasta mempunyai hubungan signifikan yang negatif manakala Kobayashi et al. (2016), Nogueira et al. (2011) dan Yamamoto (2008) tidak menemui sebarang hubungan antara pengalaman pengguna dengan tahap penggunaan maklumat perakaunan akruan. Pengalaman yang akan dikaji adalah pengalaman pengguna dengan perakaunan akruan secara umum. Kajian ini akan melanjutkan kajian lepas dengan hipotesis yang berbentuk hubungan signifikan yang positif. Dalam konteks penggunaan maklumat perakaunan pembuat keputusan PBT, semakin banyak pengalaman mereka terhadap perakaunan akruan, maka semakin tinggi penggunaan maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan mereka. Maka hipotesis berikut adalah dibentuk:

H3(c) : Pengalaman berhubung secara positif dengan tahap penggunaan maklumat perakaunan akruan.

4. METODOLOGI KAJIAN

Kajian ini menggunakan pendekatan kuantitatif. Kaedah tinjauan menggunakan soal selidik dilaksanakan terhadap pembuat keputusan dalam pengurusan PBT yang terdiri daripada Ketua Jabatan, Ketua Bahagian dan Ketua Unit. Responden ini dipilih kerana mereka merupakan pembuat keputusan utama dalam pengurusan PBT. Ketua Jabatan merupakan individu yang diberi kuasa membuat keputusan secara individu bagi pihak Jabatan. Antara jabatan utama adalah Jabatan Khidmat Pengurusan, Jabatan Perbendaharaan/Kewangan dan Jabatan Penilaian dan Pengurusan Harta. Ketua Bahagian adalah pembuat keputusan yang diberi kuasa membuat keputusan bagi pihak Bahagian manakala Ketua Unit diberi kuasa membuat keputusan individu bagi pihak Unit. Antara unit yang utama adalah Unit Pusat Setempat dan Unit Audit Dalam. Melalui kaedah ini, responden diminta memberi pandangan terhadap tahap penggunaan maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan pengurusan kewangan. Responden juga diminta memberi pandangan terhadap perakaunan akruan yang dinilai dari segi sikap, norma subjektif dan kawalan tingkah laku ditanggap. Sampel kajian terdiri daripada 802 pembuat keputusan pengurusan iaitu Ketua Jabatan/Bahagian/Unit di 99 PBT di Semenanjung Malaysia. Penentuan saiz sampel ditentukan berdasarkan Jadual 1 dan pemilihan sampel dibuat secara persampelan bertujuan (purposive sampling).

Jadual 1 : Bilangan sampel mengikut kategori PBT

Perkara	Dewan	Majlis	Majlis	Majlis
	Bandaraya	Bandaraya	Perbandaran	Daerah
Bilangan Jabatan	18	8	8	8
Bilangan PBT	1	7	34	57
Jumlah Sampel Mengikut Kategori PBT	18	56	272	456
Jumlah Keseluruhan Sampel	802			

Pemboleh ubah terdiri daripada pemboleh ubah tidak bersandar iaitu sikap, norma subjektif dan kawalan tingkah laku ditanggap (pengetahuan dan pemahaman, kemahiran dan pengalaman) dan pemboleh ubah bersandar ialah tahap penggunaan maklumat perakaunan akruan. Model regresi berganda digunakan untuk mengkaji hubungan antara sikap, norma subjektif, pengetahuan dan pemahaman, kemahiran dan pengalaman dengan tahap penggunaan maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan PBT. Hubungan antara pemboleh ubah ditentukan dengan menggunakan model regresi seperti berikut :

$$KMP = \beta_0 + \beta_1 \text{SIKAP} + \beta_2 \text{NORMA} + \beta_3 \text{PP} + \beta_4 \text{K} + \beta_5 \text{P} + \varepsilon$$

Di mana,

KMP = penggunaan maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan

SIKAP = sikap terhadap perakaunan akruan

NORMA = persepsi terhadap kumpulan rujukan terhadap perakaunan akruan

PP = pengetahuan dan pemahaman terhadap perakaunan akruan

K = kemahiran terhadap perakaunan akruan

P = pengalaman terhadap perakaunan akruan

Soal selidik telah dibangunkan berdasarkan soal selidik Kobayashi et al. (2016), Kober et al. (2010) dan Yamamoto (2008). Bagi pemboleh ubah bersandar iaitu penggunaan maklumat, Skala Likert 1 (sangat tidak penting) hingga 5 (sangat penting) digunakan. Soalan telah dibahagikan kepada pembuatan keputusan belanjawan, penilaian, pengurusan aset dan pengurusan liabiliti. Bagi pemboleh ubah tidak bersandar sikap, norma subjektif dan kawalan tingkah laku ditanggap, ia dibangunkan berdasarkan soal selidik TPB (Francis et al., 2004). Ia juga menggunakan Skala Likert 1 (sangat tidak setuju) hingga 5 (sangat setuju). Soal selidik telah dihantar secara poslaju dan disertakan sampul poslaju bagi tujuan pengembalian. Data dianalisis menggunakan perisian komputer *Statistical Package for Social Science (SPSS)* Versi 21. Data dianalisis sebanyak tiga peringkat iaitu pembersihan data, analisis deskriptif dan analisis inferensi.

5. DAPATAN KAJIAN DAN PERBINCANGAN

Sebanyak 800 soal selidik telah diedarkan kepada pembuat keputusan PBT iaitu Ketua Jabatan, Bahagian dan Unit. Jadual 2 menunjukkan kadar maklum balas yang diperolehi. Daripada 800 soal selidik yang diedarkan, 233 (29.13%) soal selidik dikembalikan dan 178 (22.25%) sahaja yang dapat digunakan kerana tidak dijawab dengan lengkap.

Jadual 2 : Keseluruhan sampel dan kadar maklum balas

Bilangan Populasi	Bilangan soal selidik yang diedarkan	Soal selidik yang diperolehi semula		Soal selidik yang digunakan		Soal selidik yang tidak digunakan	
		Bilangan	Peratus	Bilangan	Peratus	Bilangan	Peratus
802	800	233	29.13	178	22.25	55	6.88

Seperti ditunjukkan dalam Jadual 3, analisis demografi menunjukkan responden kebanyakannya terdiri daripada Ketua Unit 87 (48.9%), diikuti Ketua Jabatan 48 (26.8%) seterusnya Ketua Bahagian 43 (24%). Responden diwakili oleh latar belakang menyeluruh daripada aspek umur, tahap pendidikan dan latar belakang pendidikan. Kebanyakan responden berumur melebihi 35 tahun (37.4%), mempunyai tahap pendidikan sarjana muda (48.0%) dan tidak mempunyai latar belakang perakaunan dalam pendidikan mereka (66.5%).

Jadual 3 : Analisis Demografi Responden (Jawatan, Umur, Tahap Pendidikan, Latar Belakang Pendidikan)

Demografi	Bilangan	Peratusan (%)
Jawatan		
Ketua Jabatan	48	27.0
Ketua Bahagian	43	24.2
Ketua Unit	87	48.9
Umur		
< 35 tahun	66	37.4
35 – 44 tahun	63	35.2
45 – 54 tahun	37	20.7
> 54 tahun	12	6.7
Tahap Pendidikan		
Doktor Falsafah / Sarjana / Profesional	7	3.9
Sarjana Muda	86	48.0
Diploma / Sijil	82	46.4
Lain-lain	3	1.7
Latar Belakang Pendidikan		
Perakaunan	60	33.5
Lain-lain	118	66.5

Analisis deskriptif telah dilaksanakan ke atas pemboleh ubah bersandar iaitu penggunaan maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan. Jadual 4 menunjukkan tahap purata penggunaan maklumat perakaunan akruan mengikut jenis pembuatan keputusan iaitu belanjawan, penilaian prestasi, pengurusan aset dan pengurusan liabiliti.

Jadual 4 : Nilai min mengikut jenis pembuatan keputusan

Bil.	Jenis Kegunaan Pembuatan Keputusan	Nilai Min (Purata)
1	Belanjawan	4.271
2	Penilaian prestasi	4.109
3	Pengurusan aset	4.143
4	Pengurusan liabiliti	4.150

1=sangat tidak penting, 2=tidak penting, 3=kurang penting, 4=penting dan 5=sangat penting

Daripada keempat-empat jenis kegunaan ini, maklumat perakaunan akruan paling banyak digunakan dalam pembuatan keputusan belanjawan yang mencatat nilai purata sebanyak 4.271. Ini diikuti dengan pengurusan liabiliti dengan nilai purata sebanyak 4.150. Seterusnya maklumat perakaunan akruan digunakan dalam pembuatan keputusan pengurusan aset dengan nilai purata sebanyak 4.143. Maklumat perakaunan akruan paling kurang digunakan dalam penilaian prestasi dengan nilai purata sebanyak 4.109. Kesemua nilai purata berada dalam skala penting dan sangat penting. Ini menunjukkan bahawa maklumat perakaunan akruan telah digunakan dalam semua jenis kegunaan dan paling banyak digunakan dalam pembuatan keputusan

belanjawan tetapi paling kurang digunakan dalam penilaian prestasi. Analisis deskriptif dari segi nilai purata (min), nilai maksimum, nilai minimum dan sisihan piawai juga dilaksanakan terhadap kesemua pemboleh ubah. Jadual 5 menunjukkan hasil analisis deskriptif berkenaan.

Jadual 5 : Analisis deskriptif pemboleh ubah kajian

Pemboleh Ubah	Minimum	Maksimum	Min (Purata)	Sisihan Piawai
Bersandar:*				
Penggunaan Maklumat Perakaunan Akruan Dalam Pembuatan Keputusan	2.35	5.00	4.154	.536
Tidak Bersandar:**				
Sikap	2.72	5.00	3.761	.379
Norma Subjektif	2.57	5.00	3.814	.403
Kawalan Tingkah Laku Ditanggap- Pengetahuan dan Pemahaman	1.50	5.00	3.602	.634
Kawalan Tingkah Laku Ditanggap - Kemahiran	1.00	5.00	3.324	.749
Kawalan Tingkah Laku Ditanggap- Pengalaman	1.00	5.00	3.257	.914

*1=sangat tidak penting, 2=tidak penting, 3=kurang penting, 4=penting dan 5=sangat penting

**1=sangat tidak setuju, 2=tidak setuju, 3=kurang setuju, 4=setuju dan 5=sangat setuju

Bagi pemboleh ubah bersandar iaitu penggunaan maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan, nilai purata adalah 4.154 di mana responden berpendapat maklumat perakaunan akruan adalah penting yang menunjukkan mereka menggunakannya. Dengan purata 4.154 dan sisihan piawai 0.536 menunjukkan bahawa perbezaan pendapat antara setiap responden dengan keseluruhan adalah tidak banyak bezanya. Manakala nilai minimum 2.35 dan maksimum 5.00 menunjukkan terdapat responden yang berpendapat maklumat perakaunan akruan adalah tidak penting dan sangat penting. Bagi pemboleh ubah tidak bersandar sikap, nilai purata 3.761 menunjukkan bahawa dari segi sikap, kebanyakan responden mempunyai sikap yang kurang positif dengan perakaunan akruan. Dengan nilai sisihan piawai 0.379 menunjukkan bahawa tidak banyak perbezaan antara pendapat setiap responden dengan pendapat secara keseluruhan. Manakala nilai minimum 2.72 dan 5.00 menunjukkan bahawa terdapat responden yang bersikap negatif dan sangat positif terhadap perakaunan akruan. Bagi pemboleh ubah tidak bersandar kedua iaitu norma subjektif, nilai purata 3.814 menunjukkan bahawa kumpulan rujukan responden mempunyai pandangan yang kurang positif terhadap perakaunan akruan dengan sisihan piawai 0.403 menunjukkan tidak banyak perbezaan antara pendapat responden dengan pendapat keseluruhan. Seterusnya nilai minimum 2.57 dan maksimum 5.00 menunjukkan bahawa terdapat kumpulan rujukan responden yang berpandangan negatif dan positif terhadap perakaunan akruan. Bagi pemboleh ubah kawalan tingkah laku ditanggap, nilai purata adalah antara 3.257 hingga 3.602 yang menunjukkan bahawa tanggapan kawalan responden terhadap perakaunan akruan adalah sederhana. Dengan sisihan piawai antara 0.634 hingga 0.914 menunjukkan bahawa pendapat antara responden dengan keseluruhan adalah tidak jauh berbeza. Seterusnya nilai minimum antara 1.00 hingga 1.50 dan maksimum 5.00 menunjukkan bahawa terdapat responden beranggapan tahap kawalan mereka terhadap perakaunan akruan adalah sangat rendah dan sangat tinggi. Berdasarkan analisis terhadap semua pemboleh ubah tidak bersandar, didapati norma subjektif mempunyai nilai purata paling tinggi iaitu 3.814 menunjukkan secara purata berbanding pemboleh ubah bersandar yang lain, responden bersetuju bahawa norma subjektif atau kumpulan rujukan menunjukkan pandangan paling baik terhadap perakaunan akruan. Untuk menguji hipotesis kajian iaitu berkaitan hubungan di antara faktor sikap, norma subjektif dan kawalan tingkah laku ditanggap (pengetahuan dan pemahaman, kemahiran dan pengalaman) dengan penggunaan maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan, analisis regresi berganda telah dilakukan. Jadual 6 menunjukkan hasil analisis berkenaan.

Jadual 6 : Hasil ujian analisis regresi berganda terhadap penggunaan maklumat perakaunan akruan

Pemboleh Ubah	Koefisien		t-statistik	Nilai signifikan (nilai-p)
	Tidak Terpiawai B	Terpiawai β		
Konstan			4.750	.000
Sikap	.425	.300**	4.750	.000
Norma Subjektif	.114	.086**	3.473	.001
Kawalan Tingkah Laku Ditanggap - Pengetahuan dan Pemahaman	.280	.332	.975	.331
Kawalan Tingkah Laku Ditanggap - Kemahiran	-.307	-.429*	2.376	.019
Kawalan Tingkah Laku Ditanggap - Pengalaman	.067	.114**	-3.124	.002
R-squared	.216			
R-squared Terlaras	.193			
F-statistik (nilai-p)	9.469 (0.000)			
Df	5			

** Signifikan pada tahap 0.01

* Signifikan pada tahap 0.05

Jadual 6 menunjukkan nilai *R-squared* terlaras adalah 0.193 dengan nilai *F* adalah 9.469 dan signifikan pada tahap $p < 0.01$ yang menunjukkan bahawa model ini berjaya menerangkan 20 peratus perubahan pemboleh ubah bersandar iaitu penggunaan maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan. Hipotesis pertama menjangkakan sikap positif pembuat keputusan PBT terhadap perakaunan akruan akan mendorong tingkah laku menggunakan maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan. Seperti dilaporkan dalam Jadual 6, hasil ujian regresi menunjukkan bahawa terdapat bukti yang sangat kukuh mengenai hubungan signifikan yang positif pada tahap signifikan 0.01 ($p = 0.000$) antara sikap dengan tingkah laku menggunakan maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan. Ini bermakna Hipotesis H1 adalah disokong. Hipotesis kedua menjangkakan bahawa norma subjektif secara positif mempengaruhi penggunaan maklumat perakaunan akruan pembuatan keputusan. Hasil ujian regresi menyokong hipotesis H2 ($p = 0.001$). Seterusnya Hipotesis 3(a) menjangkakan bahawa pengetahuan dan pemahaman pembuat keputusan PBT mendorong mereka untuk menggunakan maklumat perakaunan akruan. Hasil ujian regresi menunjukkan bahawa tiada hubungan yang signifikan antara pengetahuan dan pemahaman dengan tahap penggunaan maklumat perakaunan akruan pembuat keputusan PBT. Hipotesis 3(b) menjangkakan bahawa kemahiran meningkatkan tahap penggunaan maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan. Walau bagaimanapun, hasil ujian regresi menunjukkan bahawa kemahiran mempunyai hubungan signifikan yang negatif ($p = 0.19$). Hipotesis 3(c) menjangkakan bahawa pengalaman akan mendorong pembuat keputusan PBT untuk lebih menggunakan maklumat perakaunan akruan. Ujian regresi menunjukkan terdapat bukti kukuh hubungan signifikan yang positif ($p = 0.002$). Hasil kajian menunjukkan bahawa pembuat keputusan PBT telah menggunakan maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan. Perkara utama dalam pelaksanaan perakaunan akruan adalah memastikan maklumat perakaunan akruan digunakan. Maklumat perakaunan akruan amat penting agar digunakan oleh pembuat keputusan khususnya kerana ia merupakan salah satu faktor yang menyumbang kepada kejayaan perakaunan akruan (Adhikari & Mellemvik 2011; Hepworth 2002; Warren 2012). Dalam kajian ini, penggunaan maklumat perakaunan akruan dan faktor individu yang mempengaruhi penggunaan maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan PBT telah dikaji. Kajian ini menyumbang kepada pengetahuan berkaitan PBT dari segi tahap penggunaan maklumat perakaunan akruan yang berbeza-beza dalam kajian sebelum ini. Selain itu, kajian ini juga menyumbang kepada pengetahuan dari segi faktor individu berasaskan Teori Kelakuan Terancang dan Model Penerimaan Teknologi yang mempengaruhi tahap penggunaan maklumat perakaunan dalam pembuatan keputusan PBT iaitu sikap, norma subjektif dan kawalan tingkah laku ditanggap (pengetahuan dan pemahaman, kemahiran dan pengalaman). Sikap, norma subjektif dan pengalaman mempunyai hubungan signifikan yang positif manakala kemahiran mempunyai hubungan signifikan yang negatif. Pengetahuan dan pemahaman adalah tidak signifikan. Kajian ini telah menjawab persoalan tentang faktor individu bagi PBT di Malaysia yang menambah faktor dapatan kajian lepas iaitu pengetahuan, pemahaman, pengalaman, peranan teknikal-rasional, peranan sosio-politik, sumber maklumat dan kompleksiti maklumat perakaunan akruan (Andriani et al., 2010; Kobayashi et al., 2016; Kober et al., 2010; Hyndman & Connolly, 2011; Yamamoto, 2008).

Secara keseluruhannya, hasil analisis mendapati maklumat perakaunan akruan telah digunakan dalam pembuatan keputusan di PBT. Daripada 4 aspek pembuatan keputusan yang dikaji, maklumat perakaunan akruan paling banyak digunakan dalam pembuatan keputusan belanjawan. Dari segi hubungan faktor individu dengan penggunaan maklumat perakaunan dalam pembuatan keputusan, faktor sikap dan norma subjektif didapati mempengaruhi penggunaan maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan secara positif. Dapatan ini selari dengan kajian lepas mengenai keputusan berkaitan zakat. Zainol dan Kamil (2009) dan Nadzirah dan Ram (2016) telah membuktikan bahawa sikap dan norma subjektif berhubung secara positif dengan tingkah laku pembayaran zakat pendapatan gaji dan pemberian hibah. Dari segi faktor kawalan tingkah laku ditanggap, faktor pengalaman didapati mempunyai hubungan positif dengan penggunaan maklumat perakaunan yang menunjukkan bahawa semakin tinggi pengalaman para pengurus iaitu Ketua Jabatan/Bahagian/Unit PBT dalam perakaunan akruan, semakin tinggi tahap penggunaan maklumat perakaunan dalam pembuatan keputusan mereka. Ini selari dengan dapatan kajian Kober et al. (2010) yang mendapati mereka yang berpengalaman dalam sektor swasta berpendapat maklumat perakaunan akruan sangat berguna dalam pembuatan keputusan. Walau bagaimanapun, faktor pengetahuan dan pemahaman tidak signifikan kepada pengurus untuk mempengaruhi mereka menggunakan maklumat perakaunan tersebut dalam membuat keputusan. Seperti kajian Leandre et al. (2006) yang membuktikan tahap pengetahuan seseorang tidak mempunyai pengaruh ke atas tingkah laku di mana Azman et al. (2006) mendapati pemindahan pengetahuan hanya bertindak sebagai moderator sebahagian dalam hubungan komunikasi mentor-mentee. Seterusnya, Syukur (2005) mendapati tidak terdapat hubungan yang signifikan di antara tahap pengetahuan tentang AIDS dengan kecenderungan tidak melakukan seks bebas. Nor Kalsum (1985) juga mendapati pengetahuan yang tinggi tidak semestinya menjamin amalan lestari yang cemerlang dalam kalangan pelajar. Ini menunjukkan dalam pembuatan keputusan di PBT, faktor pengalaman adalah lebih penting. Kajian lepas seperti Kobayashi et al. (2016) mendapati faktor kemahiran mempengaruhi tindakan atau tingkah laku secara positif namun kajian ini mendapati faktor kemahiran tidak mempunyai hubungan positif. Dapatan ini selari dengan kajian Kilic et al., (2015) yang mendapati kemahiran pengurusan emosi kanak-kanak berhubung secara negatif dengan tingkah laku peling ibu bapa. Ini menunjukkan Ketua Jabatan/Bahagian/Unit yang mahir dengan perakaunan akruan kurang menggunakan maklumat perakaunan akruan. Ini mungkin disebabkan seseorang yang mahir dengan perakaunan akruan mempunyai tahap keyakinan yang tinggi dan berasaskan perakaunan akruan itu mudah menyebabkan mereka mengabaikan penggunaan maklumat perakaunan akruan. Sebaliknya seseorang yang tidak berkemahiran mempunyai kesedaran terhadap kelemahan diri, jesteru lebih peka dan menggandakan usaha bagi meningkatkan kemahiran seterusnya cenderung untuk menggunakan maklumat perakaunan akruan.

KESIMPULAN

Kajian ini menentukan tahap penggunaan maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan di PBT di Malaysia. Didapati dalam pembuatan keputusan, maklumat perakaunan akruan memang digunakan terutamanya dalam pembuatan keputusan belanjawan. Dari segi faktor, didapati faktor sikap, norma subjektif dan pengalaman sangat mempengaruhi tahap penggunaan maklumat perakaunan akruan tersebut. Kajian ini juga menambah faktor kemahiran yang berhubung secara negatif

dengan penggunaan maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan. Kajian ini menambah literatur sedia ada dalam penyelidikan tahap penggunaan maklumat perakaunan akruan dan mengisi jurang kajian lepas mengenai penggunaan maklumat perakaunan dan faktornya dalam kalangan negara Asia Tenggara dan negara membangun. Hasil kajian ini juga mengembangkan Teori Tingkah Laku Terancang dan Model Penerimaan Teknologi dari segi pengaruhnya terhadap tahap penggunaan maklumat perakaunan akruan. Mereka yang mempunyai latar belakang perakaunan yang kukuh biasanya dianggap mempunyai kemahiran yang tinggi dalam pengoperasian perakaunan akruan. Walau bagaimanapun, dapatan kajian memberi indikasi bahawa mereka yang mahir dalam pengoperasian perakaunan akruan belum tentu menggunakan maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan, sebaliknya sikap yang positif dan pengalaman yang luas dalam pelaksanaan perakaunan akruan akan meningkatkan lagi penggunaan maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan. Pihak PBT perlu meyakinkan mereka yang terlibat dalam pembuatan keputusan tentang kelebihan perakaunan akruan agar mereka sentiasa bersikap positif terhadap perakaunan akruan dan dalam pembuatan keputusan yang berdasarkan maklumat perakaunan akruan, mereka yang mempunyai pengalaman yang luas dalam persekitaran perakaunan akruan harus diutamakan.

Implikasi praktisnya, dapatan kajian ini boleh dijadikan sebagai panduan kepada pihak PBT untuk memastikan maklumat perakaunan akruan digunakan sebaik mungkin dalam pembuatan keputusan. Dengan mengetahui faktor signifikan yang mempengaruhi tahap penggunaan maklumat perakaunan, pihak PBT boleh terus memberi perhatian kepada faktor berkenaan seperti faktor sikap dan pengalaman dalam usaha untuk meningkatkan penggunaan maklumat perakaunan akruan dalam pembuatan keputusan. Selain itu, dapatan kajian juga boleh dijadikan input kepada Kerajaan Persekutuan dan Negeri dalam memastikan tahap penggunaan maklumat perakaunan akruan yang tinggi khususnya dalam pembuatan keputusan bagi mencapai kejayaan pelaksanaan perakaunan akruan yang baru dimulakan.

Dalam menginterpretasikan dapatan kajian, limitasi kajian perlu diambil perhatian. Limitasi kajian adalah tertumpu kepada aspek penggunaan maklumat perakaunan akruan seperti yang dinyatakan dalam soal selidik. Aspek pembuatan keputusan lain dan kegunaan lain seperti menzahirkan akauntabiliti tidak diambil kira. Berhubung jawapan responden melalui soal selidik, jawapan responden mungkin mempunyai unsur berat sebelah (*bias*) dan tidak mewakili perkara sebenar yang berlaku. Memandangkan soal selidik dihantar secara pos dan tiada pertemuan dengan responden, dibimbangi terdapat soalan yang kurang difahami oleh responden menyebabkan responden memberi jawapan yang salah. Kajian ini juga hanya fokus kepada satu pihak sahaja iaitu pembuat keputusan dalam pengurusan PBT. Pihak pembuat keputusan dalam kalangan Ahli Majlis tidak diambil kira. Kajian lanjutan pada masa hadapan boleh juga mengkaji aspek pembuatan keputusan yang lain dan penggunaan maklumat perakaunan akruan bagi menzahirkan akauntabiliti. Kajian di masa hadapan juga boleh mengkaji faktor institusi seperti peranan teknikal-rasional, peranan sosio-politik dan perundangan serta mengambil kira kumpulan responden yang lebih luas seperti ahli Majlis, ahli politik atau orang awam.

RUJUKAN

- Adhikari, P. & Mellemvik, F. (2011). The rise and fall of accruals: a case of Nepalese central government. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 1(2), 123-143.
- Ajzen, I. & Fishbein M. (1980). *Understanding attitudes and predicting social behavior*. Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall.
- Ajzen I. (1991). The theory of planned behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*. 50(2), 179-211.
- Alijarde B. (1997). The usefulness of financial reporting in Spanish local governments. *Financial Accountability and Management*, 13(1), 17-34.
- Andriani Y., Kober R. & Ng J. (2010). Decision usefulness of cash and accrual information: public sector managers' perceptions. *Australian Accounting Review*, No. 53, 20(2).
- Azman Ismail, K.H., Bakar, R.A., Ahmad, R., Junoh, A.M. (2006). Pemindahan pengetahuan, kemahiran dan kebolehan mempengaruhi kesan amalan komunikasi antara mentor dan mentee: satu kajian di sebuah institusi pengajian tinggi awam di Malaysia Timur. *J. Kemanusiaan*, 7, 33-55.
- Barton A. (2005). Issues in accrual accounting and budgeting by government. *Agenda*, 12(3), 211-226.
- Christiaens J., Rommel J., Barton A. & Everaert P. (2012). Should all capital goods of governments be recognized as assets in financial accounting. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 15(1), 92-109.
- Cohen S., Kaimenakis N. & Venieris G. (2009). Reaping the benefits of two worlds: An exploratory study of the cash and the accrual accounting information roles in local government. *EGPA Conference 2009 Study Group on Public Sector Financial Management Malta*, 2-5 September 2009.
- Connolly C. & Hyndman N. (2006). The actual implementation of accruals accounting: Caveats from a case within the UK public sector. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 19(2), 272 - 290.
- Davis, F.D. (1986). Technology Acceptance Model for Empirically Testing New End-user Information Systems Theory and Results. Unpublished Doctoral Dissertation, Massachusetts Institute of Technology.
- Davis N. (2010). Accrual accounting and the Australian public sector – A legitimation explanation. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, 4(2), 61-78.
- Deaconu A., Nistor S., Filip C. (2011). The impact of accrual accounting on public sector management: An exploratory study for Romania. *Transylvanian Review of Administrative Sciences*, No. 32, 74-97.
- Engku Ismail Engku Ali, Haji Ismail M. S., Syed Ismail S. S., Haji Saidin S. Z., Abdullah, Z. (2011). *Perakaunan sektor awam di Malaysia*. Penerbit Universiti Utara Malaysia.

- Fabrigar, L. R., Petty, R. E., Smith, S. M., Wood, J. K., & Crites, S. L., Jr. (2010). Understanding knowledge effects on attitude-behavior consistency: The role of relevance, complexity, and amount of knowledge. *Journal of Personality and Social Psychology*, 90, 556–577.
- Francis, J. J., Eccles, M. P., Johnston, M., Walker, A., Grimshaw, J., Foy, R., Kaner, E. F. S., Smith, L., Bonetti, D. (2004). Constructing questionnaires based on the theory of planned behaviour: A manual for health services researchers.
- Guthrie, J. (1998). Application of accrual accounting in the Australian public sector - rhetoric or reality. *Financial Accountability & Management*, 14(1).
- H. Syukur Kholil. (2005). Pengaruh nilai-nilai agama dan pengetahuan tentang AIDS terhadap tingkah laku berisiko tinggi untuk dijangkiti HIV. *Pendidikan Kesehatan*, DP 5(1).
- Hepworth N. (2003). Preconditions for successful implementation of accrual accounting in central government. *Public Money & Management*, 23(1), 37-44.
- Hyndman N. & Connolly C. (2011). Accruals accounting in the public sector—a road not always taken. *Management Accounting Research*, 22, 36-45.
- IPSAS 1. Presentation of Financial Statements.
- Jabatan Kerajaan Tempatan. (2017). SUK & PBT. <http://jkt.kpkt.gov.my/index.php/pages/view/16> [31 Mac 2016].
- Kobayashi M., Yamamoto K., Fujii H., Ishikawa K. & Sato A. (2016). Usefulness of accrual information in non-mandatory environment: the case of Japanese local government. *Australian Accounting Review*, 26(2), 153–161.
- Kober, R., Lee, J., & Ng, J. (2010). Mind your accruals: perceived usefulness of financial information in the Australian public sector under different accounting systems. *Financial Accountability & Management*, 26 (3), 267-297.
- Koh, C. E., Prybutok, V. R. Ryan, S. D. Wu, Y. (2010). A model for mandatory use of software technologies: an integrative approach by applying multiple levels of abstraction of informing science. *Informing Science: The International Journal of an Emerging Transdiscipline*. 13, 177-203.
- Lapsley I. (1999). Accounting and the new public management: instruments of substantive efficiency or a rationalising modernity?. *Financial Accountability & Management*. 15(3-4), 201–207.
- Mack, Janet (2003) An investigation of the information requirements of users of Australian public sector financial reports. PhD thesis, Queensland University of Technology.
- Mack, J. & Ryan, C. (2006). Reflections on the theoretical underpinnings of the general purpose financial reports of Australian government departments. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 19(4), 592-612.
- Mbelwa, L. (2015). The public sector accounting, accountability and auditing in emerging economies. *Research in Accounting in Emerging Economies*, 15, 143-177.
- McPhee, I. (2006). Financial management in the public sector: how accrual accounting enhances governance and accountability. CPA Australia Public Sector Finance and Management Conference.
- Micallef, F. (1994). A new era in reporting by government departments. *The Australian Accountant: Journal of the Australian Society of Accountants*. 64(2), 33-34.
- Mihaela, M., Paul, N. & Bogdan, C. (2012). The role of accounting information in the economic entity. *Journal Anale of Faculty of Economics, Tibiscus University in Timisoara*, 0, 608-612.
- Nadzirah Mohd Said & Saad, R. A. (2016). Sikap, norma subjektif dan kawalan gelagat ditanggapi terhadap gelagat pemberian hibah. *Journal of Global Business and Social Entrepreneurship*, 1(1), 136–141.
- Nogueira, S. Jorge, F., Oliver, C. (2013). The usefulness of financial reporting for internal decision-making in Portuguese municipalities. *Management Research: The Journal of the Iberoamerican Academy of Management*. 11(2), 178-212.
- Nor Kalsum Mohd Isa. (1985). Pengetahuan, sikap dan tingkah laku pelajar UPSI terhadap prinsip-prinsip kampus lestari. *Jurnal Perspektif*. 8(1), 29-41.
- Nur Fazreen Sallehuddin. (2013). Kesedaran terhadap amalan keselamatan dalam kalangan pelajar di Makmal Kejuruteraan UTHM. Masters thesis, Universiti Tun Hussein Onn Malaysia.
- Paulsson, G. (2006). Accrual accounting in the public sector: experiences from the central government in Sweden. *Financial Accountability & Management*. 22(1), 0267-4424.
- Ram Al Jaffri Saad, Bidin, Z., Kamil, M. I., Md Hairi, M. H. (2010). Faktor-faktor yang mempengaruhi gelagat kepatuhan zakat perniagaan. *Jurnal Pengurusan*, 30, 49-61.
- Rawstorne, P., Jayasuriya, R. & Caputi, P. (1998). An integrative model of information systems use in mandatory environments. Nineteenth International Conference on Information Systems, 32, 325-330.
- Scheers, B., Sterck, M. & Bouckaert, G. (2005). Lessons from Australian and British reforms in results-oriented financial management, *OECD Journal On Budgeting*, 5(2).
- Sousa G., Vasconcelos F., Caneca L., Niyama K. (2013). Accrual basis accounting in the Brazilian Public Sector: Empirical research on the usefulness of accounting information. *12th USP Sao Paulo*, 24(63), 219-230.
- Thomas, P. (2008). Information systems success and technology acceptance within a government organization. Doctor of Philosophy, Business Computer & Information Systems, August 2008.
- Tickell, G. (2010). Cash to accrual accounting : one nation's dilemma. *International Business & Economics Research Journal*. 9(11).
- Warren, K. (2012). Developing a government's balance sheet—does it improve performance?. *Public Money & Management*, 32(1), 9-14.
- Wood F. & Sangster A. (2002). *Business Accounting 1*, 9th edition. Financial Times Prentice Hall.
- Yamamoto, K. (2008). What matters in legislators' information use for financial reporting – the case of Japan. *Implementing Reforms in Public Sector Accounting*, 377-391.
- Zainol Bidin & Md. Idris, Kamil (2009) Sikap, norma subjektif dan kawalan gelagat ditanggapi terhadap niat gelagat kepatuhan zakat pendapatan gaji. *International Journal of Management Studies*, 16 (1), 31-55.
- Zarandi, P., Ghafarib, E., Arab, M. & Mohsen, S. (2013). Accrual-based accounting system versus cash-based accounting: An empirical study in municipality organization, *Management Science Letters*, 3, 251–256.

Zimmerman, J. (2008). *Accounting for Decision Making and Control*, McGrawHill/Irwin

Jamaliah Jainal
Fakulti Ekonomi dan Pengurusan
Universiti Kebangsaan Malaysia, 43600 Bangi, Selangor, Malaysia
Email: jamaliah.jainal@siswa.ukm.edu.my,

Norida Basnan
Fakulti Ekonomi dan Pengurusan
Universiti Kebangsaan Malaysia, 43600 Bangi, Selangor, Malaysia
Email: norida@ukm.edu.my,