

STUDI KASUS SEBAGAI STRATEGI RISET UNTUK MENGEMBANGKAN AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK

Mahmudi*

Abstract

It is undoubtedly recognized that research has an important role in developing theories and practices towards a certain discipline. The existence of a science will stagnate or may disappear without any continuous research, basic or applied research. Public sector accounting theory is less developed compared to the business accounting theory. Because the nature and characteristic of public sector accounting are different from commercial accounting, the research method should be fitted according to its nature. Case study as a preferred research strategy seems very fit for the development of public sector accounting theories and practices. This article, firstly explores various philosophical approaches of research methodology and their effects on accounting research. The article also discusses about the development stage of accounting research, and the role and benefit of case study research in the development of public sector accounting.

Keywords: Case Study, Research Methods, Grounded Research, and Theory Development.

PENDAHULUAN

Pengembangan suatu disiplin ilmu tidak dapat dilepaskan dari peran riset yang hasilnya terpublikasikan dalam literatur dan jurnal akademik. Suatu disiplin ilmu tidak akan berkembang bahkan akan mati apabila tidak ada pengembangan riset atas disiplin ilmu tersebut. Dalam disiplin ilmu akuntansi, riset akuntansi memiliki peran yang sangat penting. Pertama, riset akuntansi berperan untuk memberikan pengaruh terhadap praktik akuntansi, sehingga praktik akuntansi tidak sekedar asal jalan akan tetapi didasarkan atas riset yang kemudian dielaborasi dalam teori. Teori yang ada kemudian akan menjadi subyek untuk dilakukan pengujian empiris secara berkelanjutan. Dengan demikian riset akuntansi bukanlah tujuan akhir akan tetapi adalah proses untuk membangun teori dan praktik.

Peran riset akuntansi yang kedua adalah untuk memperbaiki pemahaman terhadap lingkungan akuntansi agar praktik akuntansi tidak dipahami sebagai sesuatu yang diterima begitu saja (*taken for granted*). Riset akuntansi dalam hal ini berperan untuk memahami fenomena akuntansi dan memperbaiki praktik akuntansi yang terjadi. Secara garis besar tujuan dilakukannya riset akuntansi tersebut adalah untuk mendeskripsikan (*to describe*), menjelaskan (*to explain*), dan memprediksi

* Staf Pengajar dan Peneliti pada Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia Yogyakarta

fenomena akuntansi (*to predict*) (Lihat misalnya: Abdul Khalik dan Ajinkya, 1977; Hendriksen dan Breda, 1992; Scott, 1997).

Tulisan ini akan membahas berbagai pendekatan filosofi penelitian dan pengaruhnya terhadap perkembangan riset akuntansi. Kemudian secara spesifik akan dibahas pemilihan studi kasus sebagai strategi riset untuk mengembangkan teori dan praktik akuntansi sektor publik.

TELAAH BERBAGAI PENDEKATAN METODOLOGI PENELITIAN

Riset akuntansi pada dasarnya dapat dilakukan melalui beberapa metodologi, baik melalui metodologi kuantitatif, kualitatif, maupun triangulasi. Untuk menghindari kerancuan antara metodologi penelitian dengan metoda penelitian terlebih dahulu perlu dibedakan pengertian antara keduanya. Metodologi penelitian merupakan bagian dari ilmu pengetahuan yang mempelajari bagaimana prosedur kerja untuk mencari kebenaran. Metodologi penelitian membahas konsep teoritik berbagai metoda, kelebihan dan kelemahannya, sedangkan metoda penelitian mengemukakan secara teknis tentang metoda-metoda yang digunakan dalam penelitian yang dilakukan (Muhadjir, 2002, pp. 3-5).

Jika ditinjau dari pendekatan filosofis yang digunakan, terdapat beberapa aliran filsafat metodologi penelitian, seperti: a) positivisme, b) rasionalisme, c) *interpretive social science* (ragamnya meliputi: *interpretif grounded research, constructionism, ethnometodologi, cognitive, fenomenologi, idealis, subyektivis, paradigma naturalistik, interaksi simbolik, semiotik, heuristik, hermeneutik, dan holistik*), d) *critical social science*, serta e) post-modern (Neuman, 2003).

Pendekatan positivisme sangat mendominasi penelitian pada abad ke-19. Tokoh-tokoh positivisme yang berpengaruh pada waktu itu antara lain Auguste Comte (1798-1857) dalam bukunya "*Cours de Philosophie Positivistic*" (*The Course of Positive Philosophy*) (1830-1842); John Stuart Mill (1806-1873) dalam bukunya "*A System of Logic*" (1843); Emile Durkheim (1858-1917) dengan bukunya "*Rules of the Sociological Method*" (1895) yang kemudian menjadi referensi utama para peneliti sosiologi.

Secara ontologis, positivisme berpandangan bahwa realitas dapat dipecah-pecah dan dapat dipelajari secara independen, dieliminasi dari obyek lain, dan dapat dikontrol. Konsekuansinya, dalam metodologi penelitiannya kerangka teori harus dibuat sespesifik mungkin.

Secara epistemologi, positivisme menuntut dipisahkannya subyek peneliti dengan obyek penelitian. Tujuan pemisahan ini adalah

agar dapat diperoleh hasil yang obyektif. Tujuan penelitian yang berlandaskan filsafat positivisme adalah menyusun bangunan ilmu nomothetik, yaitu ilmu yang berupaya membuat hukum dan generalisasinya. Kebenaran dicari melalui hubungan kausal-linear.

Secara aksiologis, positivisme menuntut agar penelitian itu bebas nilai (*value free*). Positivisme mengejar obyektivitas agar dapat ditampilkan prediksi atau hukum yang keberlakuannya bebas waktu dan tempat (Muhadjir, 2002, pp. 11-14).

Para peneliti positivisme lebih memilih data kuantitatif daripada data kualitatif. Mereka berusaha untuk mencari obyektivitas ilmu melalui pengujian hipotesis dengan alat ukur yang pasti dan tepat. Kebanyakan para peneliti terapan (seperti: kriminolog, analis kebijakan, evaluator program, periset pasar, dan perencana) menganut positivisme.

Pendekatan positivistik mengandung beberapa kelemahan sehingga memunculkan aliran post-positivisme. Aliran post-positivisme ini antara lain aliran rasionalisme, *interpretive social science*, *critical social science*, feminisme, dan *post-modernism*.

Tokoh-tokoh post-positivisme rasionalisme antara lain Daniel Bell, Toynbee, Herbert Spencer, dan John Dewey (Neuman, 2003). Post-positivisme rasionalistik menggunakan rasionalisme dalam menyusun kerangka teori dan memberikan interpretasi atas hasil penelitian serta menggunakan empirisme dalam menguji obyek penelitiannya. Menurut positivisme, ilmu yang valid adalah ilmu yang dibangun dari empiri, sedangkan menurut rasionalisme ilmu yang valid merupakan abstraksi, simplifikasi, atau idealisasi dari realitas dan terbukti koheren dengan sistem logikanya. Positivisme dinilai lemah dalam hal membangun konsep teoritik. Ilmu-ilmu yang dikembangkan dengan metodologi yang berlandaskan positivisme menjadi miskin konseptualisasi teoritiknya. Tidak ada teori-teori baru yang mendasar yang muncul, sehingga banyak ilmu sosial yang mengalami stagnasi (Muhadjir, 2002, pp. 15). Kelompok rasionalisme juga mengkritik positivisme yang mengandalkan kebenaran pada empirik inderawi saja. Menurut rasionalisme, kemampuan manusia untuk menggunakan daya pikir dan nalar (empirik logik) bisa memberikan arti yang lebih berarti daripada empirik inderawi.

Pendekatan positivistik dan rasionalisme juga mengandung kelemahan, sehingga memunculkan aliran *interpretive social science* yang mengoreksi kelemahan tersebut. Kelemahan dalam rasionalisme adalah terlalu percaya pada empirik logik serta mengabaikan fenomena berupa persepsi dan keyakinan subyek tentang sesuatu di luar subyek yang bersifat transenden. Tokoh *interpretive social science* antara lain Max Weber (1864-1920), Wilhem Dilthey (1833-1914) dengan bukunya "*Einleitung in die Geisteswissenschaften*" (*Introduction*

to the Human Science) –1883, Glaser & Strauss, dan Guba & Lincoln. Pendekatan positivisme dan rasionalisme hanya mengakui kebenaran apabila dapat dibuktikan melalui empirik inderawi dan empirik logik. Sementara itu, pendekatan *interpretive social science* mengakui adanya kebenaran empirik etik yang memerlukan akal budi untuk melacak kebenaran, menjelaskan fenomena, dan berargumentasi. Jadi kriterianya bukan sekedar benar dan salah, akan tetapi mencakup nilai moral. Asumsi dasarnya adalah bahwa manusia dalam berilmu pengetahuan tidak dapat lepas dari pandangan moralnya, baik dalam tahap mengamati, menghimpun data, menganalisis, maupun dalam membuat kesimpulan.

Pendekatan *interpretive* mengajak untuk menggunakan logika reflektif di samping logika induktif dan deduktif, serta logika materiil dan logika probabilistik. Pendekatan *interpretive* bukan hendak menampilkan teori dan konsep yang bersifat normatif atau imperatif, namun mengangkat makna etika dalam berteori dan berkonsep.

Model penelitian *interpretive* yang banyak berpengaruh dalam dunia akuntansi misalnya adalah model *grounded research* yang dikembangkan oleh Glaser & Strauss (1967) yang meyakini bahwa pendekatan terbaik untuk mendeskripsikan dan memprediksi teori adalah menemukannya dari data. Menurut Glaser & Strauss teori dihasilkan dari observasi empiris, dan teori yang dikembangkan dari investigasi empiris tersebut dipandang sebagai "*grand theory*". Berdasarkan model *grounded research*, konsep harus dibangun dari empiri, teori harus dibangun dari data (Abdul Khalik & Ajinkya, 1979, pp. 17; Muhadjir, 2002, pp. 146).

Grounded research yang dikembangkan oleh Glaser & Strauss merupakan perintis metodologi kualitatif dan menekankan bahwa fungsi penelitian bukan untuk memverifikasi teori melainkan untuk membuat teori. Bukan data yang dicocokkan dengan teori melainkan data untuk membangun teori. Meskipun *grounded research* membuka jalan menuju penelitian kualitatif, akan tetapi kerangka pemikiran filosofisnya masih tetap sama dengan yang kuantitatif, yaitu arah membangun teori substantif, teori formal, dan tidak menolak arah pengembangan untuk memunculkan *grand theory*.

Selain model *grounded research*, model penelitian *interpretive* yang banyak dikembangkan di dunia akuntansi adalah pendekatan naturalistik (interaktif). Model naturalistik banyak dilakukan dalam penelitian berbentuk studi lapangan (*field research*). Pendekatan naturalistik ini juga dikenal dengan sebutan riset eksploratori. Di dunia akuntansi, pendekatan naturalistik banyak dikembangkan misalnya oleh Simon *et al.* (1954) dalam penelitiannya mengenai sentralisasi dan desentralisasi dalam mengorganisasikan departemen controller; studi

yang dilakukan Argyris (1952) mengenai pengaruh anggaran terhadap perilaku; dan penelitian Hofstede (1967) *The Game of Budget Control*.

Pendekatan post-positivisme yang ketiga adalah pendekatan *critical social science*. *Critical social science* menggabungkan antara pendekatan monothetik dengan ideografik. Pada hal tertentu *critical social science* sejalan dengan *interpretive sosial science* dalam hal kritik terhadap positivisme. Namun di sisi lain, *critical social science* mengkritik pendekatan interpretive karena pendekatan interpretive dinilai terlalu terpaku pada realitas subyektif dan cenderung relativis. Pendekatan interpretive menempatkan ide manusia lebih penting daripada kondisi aktualnya dan berfokus pada level mikro yang bersifat lokal, jangka pendek dan mengabaikan konteks yang lebih luas dan jangka panjang.

Critical social science seringkali diasosiasikan dengan teori konflik, dialektika materialisme, pertentangan kelas, dan strukturalis. Tokoh *critical social science* antara lain Karl Max (1818-1883), Sigmund Freud (1856-1939), Theodor Adorno (1903-1969), Erich Fromm (1900-1980), Herbert Marcuse (1898-1979), Antonio Gramsci, Paulo Freire, dan Juergen Habermas. Termasuk dalam pendekatan *critical social science* adalah penelitian-penelitian model feminisme. Dalam ilmu akuntansi, penelitian model feminisme misalnya adalah yang dilakukan Cohen, Pant, dan Sharp (1998) tentang pengaruh jender dalam rekrutmen akuntan di Kantor Akuntan Publik.

Pendekatan post-positivisme yang keempat adalah *post moderism* (posmo). Penelitian model posmo menolak semua ideologi, sistem keyakinan yang terorganisasi (doktrin), termasuk menolak semua teori sosial. Penelitian model posmo memberikan kedudukan yang penting terhadap intuisi, imajinasi, pengalaman pribadi, subyektivitas yang ekstrim yang mana tidak ada pemisahan antara mental dengan dunia luar. Peneliti Posmo meyakini bahwa kausalitas tidak dapat dipelajari karena kehidupan itu terlalu kompleks dan cepat berubah. Posmo menyatakan bahwa riset tidak akan pernah benar-benar bisa merepresentasikan apa yang terjadi dalam dunia sosial.

Tokoh posmo antara lain Nietzsche, Sartre, Alvin Toffler, dan John Naisbitt. Peneliti model posmo mulai menunjukkan ketertarikan pada riset-riset empiris dan metode penelitian kualitatif meskipun hal ini berbeda dengan model penelitian kualitatif pada studi histori (Mason, 2002). Dalam dunia akuntansi riset-riset model posmo masih menjadi tantangan bagi para peneliti akuntansi untuk dicoba dikembangkan. Sampai saat ini belum berkembang arah penelitian model posmo di akuntansi. Perbandingan berbagai pendekatan filosofi metodologi penelitian tersebut dapat dilihat pada tabel 1.

Tabel 1. Perbandingan Berbagai Aliran Filsafat Metodologi Penelitian

	Positivisme	Post-positivisme			
		Rasionalisme	Interpretive Social Science	Critical Social Science	Post Modern
Alasan Dilakukan Penelitian	Menemukan hukum alam sehingga manusia bisa memprediksi dan mengendalikan fenomena	Membangun <i>grand theory</i>	Memahami dan menjelaskan suatu fenomena	Mematahkan mitos dan mendorong manusia melakukan perubahan sosial secara radikal	Menyatakan subyektivitas, menghibur, dan mendorong manusia
Tradisi Berfikir	Linear	Tidak linear, bisa divergen, horizontal, dsb.	Mencari makna simbolik di balik data	Membangun konstruk teori yang lebih adil	Berpikir aktif kreatif
Logika yang digunakan	Mencari/ membuktikan Kebenaran melalui hubungan kausal linear	Mencari/ membuktikan Kebenaran	Mencari/ membuktikan Kebenaran	Mencari/ membuktikan Kebenaran	Membangun kebenaran itu sendiri secara kreatif; mencari makna perspektif dan problematis
Pencarian Makna	Mencari makna melalui empiri – inderawi	Mencari makna melalui bangunan rasional <i>grand concept</i>	Mencari makna melalui pencarian esensi serta kandungan moral etika	Mencari makna melalui koreksi terhadap keyakinan yang salah (<i>false beliefs</i>)	Mencari kontradiksi, kontroversi, paradoks, dan dilematik
Pandangan Teori	Logik, deduktif, aksioma, dan hukum	Logik, bisa deduktif maupun induktif	Deskriptif, induktif	Kritik yang memunculkan kondisi yang sebenarnya dan membantu manusia melihat jalan ke dunia yang lebih baik	Ekspresi artistik yang bisa menghibur, mengejutkan, atau mendorong manusia
Hubungan Subyek-Obyek Penelitian	Pemisahan subyek dengan obyek penelitian	Pemisahan subyek dengan obyek penelitian	Menyatukan subyek dengan obyek penelitian	Pelibatan subyek dengan obyek penelitian	Tidak ada perbedaan antara subyek dengan dunia luar
Tujuan Penelitian	Menyusun bangunan nomothetik, yaitu mencari hukum-hukum bagi fenomena empirik	Menyusun bangunan nomothetik, yaitu mencari hukum-hukum bagi fenomena empirik	Menyusun bangunan idiografik, yaitu memberikan deskripsi, tidak untuk mencari generalisasi	Mencari ideologi atau pandangan hidup; gabungan antara nomothetic dengan ideografik	Chaotic dan mengalir tanpa ada pola yang baku atau master plan
Pandangan Terhadap Netralitas Ilmu	Ilmu bersifat bebas nilai (<i>value free</i>)	Ilmu tidak bersifat bebas nilai	Nilai sebagai bagian yang integral dari kehidupan sosial; tidak ada nilai kelompok yang salah, hanya berbeda saja	Semua ilmu harus dimulai dari penempatan nilai (<i>value position</i>); ada nilai yang benar ada yang salah	<i>Value</i> integral dengan penelitian, tetapi semua <i>value</i> memiliki posisi yang sama

Sumber: Dikembangkan dari Nueman (2003) dan Muhadjir (2002)

PERKEMBANGAN PENELITIAN AKUNTANSI

Perkembangan praktik akuntansi mulai mengalami kemajuan yang besar sejak era Luca Pacioli, yaitu mulai digunakan sistem *double entry*. Namun sayangnya kemajuan praktik akuntansi tersebut tidak dibarengi dengan kemajuan riset akuntansi. Riset akuntansi baru mulai banyak dilakukan sejak awal abad ke-20 (Baridwan, 2000).

Pada tahap awal perkembangannya, penelitian akuntansi diwarnai oleh pendekatan normatif. Penelitian-penelitian yang dilakukan terutama ditujukan untuk mengembangkan postulat akuntansi. Penulisan teori akuntansi normatif tersebut belum menggunakan pendekatan investigasi formal. Tokoh-tokoh peneliti akuntansi waktu itu antara lain Paton dan Littleton dengan bukunya *An Introduction to Corporate Accounting Standards* (1940), Paul Grady dalam tulisannya *Inventory of Generally Accepted Accounting Principles for Business Enterprises* (1965), Maurice Moonitz, dan Mattesich.

Perkembangan penelitian akuntansi normatif kemudian mengalami sedikit kemajuan dengan mulai digunakannya investigasi yang terstruktur dalam bentuk pendekatan deduktif. Penelitian akuntansi yang mengarah pada pembentukan teori akuntansi normatif dengan pendekatan deduktif terus bertahan hingga tahun 1960an. Kemudian Watt dan Zimmerman tahun 1978 mengembangkan riset akuntansi yang mengarah pada pembangunan teori akuntansi positif (deskriptif) yang investigasinya menggunakan pendekatan induktif. Sumbangan besar Watt dan Zimmerman dalam mengembangkan teori akuntansi positif adalah dengan diterbitkannya buku mereka yang monumental yaitu *Positive Accounting Theory* (1986). Hingga saat ini pandangan teori akuntansi positif masih dianggap sebagai *mainstream* penelitian akuntansi (Utama, 2000).

Fokus riset akuntansi positif tidak lagi pada pembentukan postulat, akan tetapi pengaruh informasi akuntansi untuk pengambilan keputusan. Implikasi penting dari perkembangan teori akuntansi positif adalah pesatnya penelitian dalam bidang pasar modal, berkembangnya riset-riset keperilakuan dalam akuntansi, riset akuntansi sumber daya manusia, dan riset akuntansi sosial.

Peran organisasi profesi dan pasar modal sangat signifikan dalam memajukan riset-riset akuntansi positif. Perkembangan riset akuntansi keperilakuan misalnya didorong oleh *American Accounting Association* dengan dibuatnya divisi khusus yaitu *Accounting, Behavior and Organizations* yang menerbitkan jurnal *Behavioral Research In Accounting*. Sementara itu untuk mewartakan riset akuntansi sosial, di Inggris diterbitkan jurnal *Accounting, Organizations and Society*.

STUDI KASUS SEBAGAI STRATEGI RISET UNTUK MENGEMBANGKAN AKUNTANSI SEKTOR PUBLIK

Seiring dengan semakin berkembangnya riset-riset akuntansi, teori akuntansi pun juga ikut mengalami perkembangan yang pesat. Banyak bidang-bidang baru dalam akuntansi yang muncul, misalnya munculnya disiplin ilmu akuntansi keperilakuan, akuntansi lingkungan, akuntansi sumber daya manusia, dan akuntansi sektor publik yang menjadikan akuntansi sebagai alat untuk menciptakan *good governance* (*accounting for governance*).

Sebagian besar riset akuntansi yang dilakukan sejak era teori akuntansi normatif adalah untuk orientasi dunia bisnis (komersial). Sementara itu, riset-riset akuntansi untuk organisasi nonprofit atau sektor publik lebih sedikit dilakukan. Akibatnya perkembangan teori akuntansi sektor publik pun tertinggal dengan perkembangan teori akuntansi bisnis. Bahkan bukan hanya teorinya yang tertinggal, akan tetapi praktiknya pun tertinggal. Ketertinggalan akuntansi sektor publik tersebut telah mengakibatkan munculnya gerakan untuk memperbaiki praktik akuntansi dan manajemen sektor publik. Di bidang akuntansi misalnya muncul upaya untuk menggantikan sistem *single entry* dan *cash basis* menjadi *double entry* dan *accrual basis*, dilakukannya reformasi anggaran sektor publik, penggunaan pengukuran kinerja, dan pengaplikasian akuntansi biaya di sektor publik. Sementara itu di bidang manajemen sektor publik terjadi upaya untuk mengganti sistem administrasi publik tradisional menjadi manajemen publik modern, misalnya dengan munculnya konsep *New Public Management*, *Post-Bureaucratic Paradigm*, *Managerialism*, dan *Reinventing Government*.

Untuk memperbaiki teori dan praktik akuntansi sektor publik perlu dikembangkan riset-riset akuntansi sektor publik. Karena akuntansi sektor publik memiliki sifat dan karakteristik yang berbeda dengan akuntansi bisnis (komersial), maka pilihan strategi riset yang digunakan untuk mengembangkan akuntansi sektor publik perlu disesuaikan dengan kebutuhan di sektor publik. Orientasi riset akuntansi sektor publik adalah untuk memperbaiki kebijakan (*policy*). Dalam akuntansi sektor publik, dihapakan terdapat integrasi antara riset yang dilakukan dengan perencanaan dan pembuatan kebijakan. Kebijakan publik yang diambil hendaknya didasarkan atas hasil riset yang dilakukan (Muhadjir, 2003).

Berdasarkan karakteristik akuntansi sektor publik tersebut, maka salah satu strategi riset yang dipandang cocok untuk mengembangkan akuntansi sektor publik adalah pendekatan studi kasus. Pemilihan studi kasus sebagai strategi riset untuk mengembangkan

akuntansi sektor publik memiliki beberapa alasan. *Pertama*, studi kasus merupakan teknik riset yang paling fleksibel. Riset studi kasus bisa menggunakan data yang bervariasi, baik kuantitatif, kualitatif, maupun gabungan dari keduanya. Riset studi kasus bisa dilakukan secara *cross sectional* maupun *longitudinal*. *Kedua*, riset studi kasus mampu mengeksplorasi secara detail dan mendalam atas suatu permasalahan, baik melalui studi kasus tunggal (*single case*) maupun multikasus (*multiple case*). *Ketiga*, studi kasus dapat membantu peneliti menghubungkan kasus mikro ke dalam kasus makro. Hal ini sangat sesuai untuk membuat suatu kebijakan makro di sektor publik yang didasarkan pada pengalaman yang terjadi pada kasus mikro.

Memang terdapat anggapan bahwa studi kasus merupakan metode riset yang lemah di antara metode riset lain dalam ilmu sosial. Namun dalam hal ini terdapat perbedaan pendapat mengenai penggunaan studi kasus untuk riset ilmu sosial dan berbagai usaha dibuat untuk memisahkan studi kasus dari desain riset yang lain, seperti: *action research* (Bryman, 1992); riset kualitatif (Bryman, 1992; Yin, 1989); kerja lapangan atau *fieldwork* (Scapens, 1990); dan *field-based research* (Spicer, 1992; Abdul-khalik & Ajinkya, 1979). Beberapa peneliti berpendapat bahwa penggunaan teknik studi kasus sebagai strategi riset di bidang akuntansi dan manajemen sektor publik merupakan teknik yang sangat dianjurkan untuk digunakan (lihat misalnya: Barzelay, 1997 dan 2001; Rahaman dan Lawrence, 2001; dan Yin, 1989).

Meskipun terdapat pandangan bahwa studi kasus merupakan metode riset yang lemah, studi kasus terus digunakan secara luas dalam riset-riset ilmu sosial, meliputi berbagai disiplin ilmu konvensional (seperti: psikologi, sosiologi, ilmu politik, antropologi, sejarah, dan ekonomi) dan juga bidang atau disiplin baru yang lebih berorientasi pada praktik, seperti: *urban planning*, administrasi publik, kebijakan publik, keuangan publik, ilmu manajemen, pendidikan (Yin, 1989), dan termasuk juga riset di bidang sistem informasi (Cavaye, 1996; Lee, 1989; Walsham, 1995). Metode studi kasus juga banyak digunakan untuk penulisan penelitian, disertasi, dan thesis dalam berbagai disiplin ilmu (Lihat misalnya penelitian: Mardiasmo, 1999; Kearns 1995; Spicer, 1992; dan Scapens, 1990).

Cooper dan Schindler (2001, p. 137-138) mengatakan bahwa meskipun studi kasus dituduh sebagai "*scientifically worthless*" karena tidak memenuhi persyaratan minimal sebuah desain riset untuk komparasi, akan tetapi studi kasus memiliki peran ilmiah yang signifikan. Studi kasus yang didesain dengan baik akan mampu

memberikan tantangan berarti terhadap suatu teori dan memberikan sumber hipotesis dan konstruk baru secara simultan.

Yin (1989) dan Eisenhardt (1989) bahkan menyatakan bahwa temuan-temuan dalam studi kasus dapat dibuat generalisasi sehingga membentuk teori. Pembangunan teori melalui studi kasus menurut Yin (1989, p. 38-40) dapat dilakukan melalui inferensi dua tingkat. Inferensi tingkat satu merupakan generalisasi analitis (*analytic generalization*), sedangkan inferensi tingkat dua merupakan generalisasi statistik (*statistical generalization*). Di dalam generalisasi statistik, inferensi dibuat terhadap populasi berdasarkan pada data empiris yang diperoleh mengenai suatu sampel. Studi kasus tunggal (*single-case study*) dalam hal ini dijadikan sebagai laboratorium yang oleh peneliti digunakan untuk meneliti topik eksperimen baru. *Multiple cases* dengan demikian merupakan suatu bentuk *multiple experiments*. Hasil dari berbagai eksperimen melalui studi kasus baik *single-case* maupun *multiple-case study* tersebut kemudian dapat digunakan untuk melakukan inferensi tingkat satu, yaitu generalisasi analitis, untuk mendukung atau menolak teori yang ada. Tujuan studi kasus pada dasarnya adalah untuk membuat generalisasi analitis (inferensi tingkat satu) yang mana temuan-temuan studi kasus akan berimplikasi pada kebijakan dan pengembangan teori.

Sebagai sebuah strategi riset, studi kasus bisa digunakan dalam banyak seting penelitian, meliputi (Yin, 1989, p. 13):

- ❑ Riset kebijakan, ilmu politik, dan administrasi publik;
- ❑ Sosiologi dan psikologi massa;
- ❑ Penelitian manajemen dan organisasi;
- ❑ Riset perencanaan wilayah dan tata kota;
- ❑ Penulisan disertasi dan tesis di bidang ilmu sosial.

Barzelay (1997) menyarankan bahwa riset-riset di bidang sektor publik di masa datang perlu dikembangkan pendekatan model studi kasus. Tujuan riset studi kasus di sektor publik adalah untuk mengembangkan pengetahuan mengenai politik perubahan kebijakan yang mempengaruhi manajemen sektor publik. Untuk memperoleh pengetahuan tentang permasalahan tersebut, metode komparatif digunakan untuk mengidentifikasi dan menjelaskan pola hasil kebijakan (*policy outcome*) pada berbagai kasus.

Terkait dengan penelitian terhadap *New Public Management* sebagai suatu perubahan sistematis terhadap manajemen sektor publik, Barzelay menyarankan untuk membangun pemahaman terhadap perubahan dalam manajemen sektor publik tersebut dengan mengikuti riset yang berorientasi studi kasus dalam bentuk *explanatory case study* yang disertai dengan metode analitis. Desain riset berorientasi kasus

yang ditawarkan Barzelay terdiri atas tiga bagian, yaitu: 1) memilih *case outcome*; 2) memilih *explanatory framework/model*; dan 3) memilih kasus. Sementara itu, fokus studi adalah pada kandungan kebijakan (*policy content*) dan proses pembuatan kebijakan (Barzelay, 2001).

Hartley (1994, p. 208) menangkap esensi riset studi kasus dalam akuntansi adalah berupa investigasi secara detail, seringkali disertai dengan pengumpulan data selama periode waktu tertentu dari satu atau lebih organisasi, dengan suatu pandangan untuk memberikan suatu analisis mengenai konteks dan proses yang ada dalam fenomena riset. Pada dasarnya terdapat beberapa metode riset, studi kasus hanyalah merupakan salah satu cara atau strategi untuk melakukan riset ilmu sosial di samping metode riset yang lain, seperti eksperimen, survey, histori, dan analisis informasi. Masing-masing strategi tersebut memiliki kelemahan dan keunggulan sendiri-sendiri. Pemilihan strategi riset tergantung pada tiga kondisi, yaitu: 1) jenis pertanyaan riset, 2) tingkat kendali yang dimiliki peneliti terhadap peristiwa/keperilakuan aktual, dan 3) fokus pada periode waktu, kontemporer atau fenomena historis. Studi kasus merupakan strategi riset pilihan apabila pertanyaan “bagaimanakah (*how*)” atau “mengapa (*why*)” diajukan dalam riset, ketika peneliti memiliki kontrol yang kecil terhadap *event*, dan ketika fokus risetnya adalah pada fenomena kontemporer (Yin, 1989).

Studi kasus memiliki beberapa bentuk, yaitu: 1) *explanatory case study*, 2) *exploratory case study*, dan 3) *descriptive case study*. Beberapa menambahkan adanya *narrative case study*. *Explanatory case study* dilakukan untuk menjawab pertanyaan riset berupa ‘bagaimana’ dan ‘mengapa.’ Dalam riset akuntansi, Ryan et al. (1992) dalam Rahaman dan Lawrence (2001) menjelaskan bahwa *explanatory case study* di bidang akuntansi merupakan suatu studi yang berusaha menjelaskan praktik akuntansi yang diamati. *Explanatory case study* berfokus pada kasus tertentu dan menggunakan landasan teori untuk mengarahkan penjelasan dan pemahaman atas praktik akuntansi yang diamati. *Exploratory case study* dilakukan apabila pertanyaan ‘apa’ dan ‘berapa banyak’ diajukan dalam penelitian.

Descriptive case study dilakukan untuk menjawab pertanyaan ‘apa,’ ‘siapa,’ dan ‘di mana,’ sedangkan *narrative case study* bertujuan untuk menjelaskan peristiwa secara kronologis sesuai urutan waktu. Jika dilihat dari banyaknya unit kasus yang diteliti, studi kasus dapat berbentuk *single-case study* atau bisa juga berbentuk *multiple-case study*.

Jika dikaitkan dengan pendekatan filosofi metodologi penelitian, studi kasus termasuk dalam kategori interpretif-naturalistik, karena studi kasus dapat dikelompokkan sebagai *field research*. Studi kasus juga dapat dikategorikan sebagai *grounded research* karena riset

studi kasus membangun teori dari data empiris yang diperoleh secara mendalam dan dalam waktu yang panjang. Sifat riset studi kasus adalah membuat bangunan idiografik, yaitu mencari keberlakuan khusus lokal yang valid, bukan untuk mencari hukum yang berlaku universal. Dalam konteks otonomi daerah, penelitian model studi kasus ini sangat cocok untuk mempelajari fenomena khusus lokal (*local contingencies*) yang berimplikasi pada kebijakan spesifik bukan general.

KESIMPULAN

Pengembangan riset akuntansi sektor publik perlu terus dilakukan untuk menciptakan teori dan praktik akuntansi sektor publik yang lebih baik. Tanpa dilakukannya riset secara berkelanjutan, akuntansi sektor publik akan tertinggal baik secara teori maupun praktiknya dengan akuntansi bisnis. Pada dasarnya terdapat beberapa pendekatan untuk melakukan penelitian akuntansi sektor publik, salah satu strategi riset yang layak dilakukan adalah pendekatan studi kasus. Pendekatan riset studi kasus pada dasarnya merupakan bentuk *field research* yang bersifat empiris (*grounded research*). Pendekatan riset empiris seperti ini akan memberikan kontribusi positif dalam mengembangkan teori akuntansi sektor publik. Studi kasus dalam ilmu sosial, termasuk dalam ilmu akuntansi sektor publik, memiliki peran yang signifikan. Temuan-temuan dalam riset studi kasus dapat memberikan implikasi terhadap suatu kebijakan publik dan juga pengembangan teori akuntansi sektor publik.

REFERENSI

- Addel-khalik, A. R. and Ajinkya, B. B. (1979) *Empirical Research in Accounting: A Methodological Viewpoint*, American Accounting Association.
- Argyris (1952) *The Impact of Budgets on People*, The Controllershship Foundation, New York.
- Baridwan, Zaki (2000) "Perkembangan Teori dan Penelitian Akuntansi," *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia* Vol. 15, No. 4, pp: 486-497.
- Barzelay, Michael (1992) *Breaking Through Bureaucracy: A New Vision for Managing in Government*, Berkeley and Los Angeles: University of California Press.
- Barzelay, Michael (1997) *Researching The Politics of New Public Management: Changing The Question, Not The Subject*, Paper

- delivered at the Summer Workshop of the International Public Management Network Berlin/ Potsdam, Germany, June 25-27, 1997.
- Barzelay, Michael (2001) *Researching the New Public Management*, Lecturing Notes, London School of Economics and Political Science.
- Broadbent, J. and Guthrie, J. (1992) "Changes in the Public Sector: A Review of Recent 'Alternative' Accounting Research," *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 5 No. 2, pp. 3-31.
- Bryman, A. (1992) *Research Methods and Organisation*, London: Routledge.
- Cavaye, A.L.M. (1996) "Case study research: a multi-faceted research approach for IS," *Information Systems Journal* (6:3) 1996, pp. 227-242.
- Cohen, J.R., Pant, L.W. and Sharp, D.J. (1998) "The Effect of Gender and Academic Discipline Diversity on the Ethical Evaluations, Ethical Intentions and Ethical Orientation of Potential Public Accounting Recruits," *Accounting Horizons*, Vol. 12, No. 3 (September), pp. 250-270.
- Cooper, D. R. and Schindler, P. S. (2001) *Business Research Methods*, 7th Ed., International Edition, Singapore: McGraw-Hill Irwin.
- Eisenhardt, K. M. (1989) "Building Theories from Case Study Research," *Academy of Management Review* (14:4), pp. 532-550.
- Glaser, B.N. and Strauss, A.L. (1967) *The Discovery of Grounded Theory*, Chicago: Aldine Publishing Co.
- Guba, E.G. and Lincoln, Y.S. (1994) *Competing Paradigms in Qualitative Researching*, in Neuman, W.L. (2003) *Social Research Methods: Qualitative and Quantitative Approaches*, 5th Ed., New York: A and B.
- Hartley, J. P. (1994) "Case Study in Organisational Research," in Rahaman, A. S. and Lawrence, S. (2001) *Public Sector Accounting and Financial Management in a Developing Country Organizational Context: A Three-Dimensional View*, Paper presented at the Apira Conference, Juli 2001.
- Hendriksen, E.S. and Van Breda, M.F. (1992) *Accounting Theory*, Boston: Irwin.

- Hofstede, G. (1967) *The Game of Budget Control*, The Netherlands: Van Gorcum & Company.
- Kearns, K. P. (1995) "Accountability and Entrepreneurial Public Management: The Case of the Orange County Investment Fund," *Public Budgeting & Finance*, Fall 1995.
- Lee, A.S. (1989) "A Scientific Methodology for MIS Case Studies," *MIS Quarterly* (13:1), 1989, pp. 33-52.
- Mardiasmo (1999) *The Impact of Central and Provincial Government Intervention on Local Government Budgetary Management: The Case of Indonesia*, PhD Thesis, The University of Birmingham, UK, Unpublished.
- Mason, Jennifer (2002) *Qualitative Researching*, 2nd Ed., London: Sage Publications.
- Muhadjir, Noeng (2002) *Metodologi Penelitian Kualitatif*, Edisi 4, Yogyakarta: Rake Sarasin.
- Muhadjir, Noeng (2003) *Metodologi Penelitian Kebijakan dan Evaluation Research: Integrasi Penelitian, Kebijakan, dan Perencanaan*, Edisi 1, Yogyakarta: Rake Sarasin.
- Neuman, W.L. (2003) *Social Research Methods: Qualitative and Quantitative Approaches*, 5th Ed., New York: A and B.
- Rahaman, A. S. and Lawrence, S. (2001) *Public Sector Accounting and Financial Management in a Developing Country Organizational Context: A Three-Dimensional View*, Paper presented at the Apira Conference, Juli 2001.
- Ryan, B., Scapens, R. W. and Theobald, M. (1992) *Research Methods and Methodology in Finance and Accounting*, London: Academic Press in Rahaman, A. S. and Lawrence, S. (2001) *Public Sector Accounting and Financial Management in a Developing Country Organizational Context: A Three-Dimensional View*, Paper presented at the Apira Conference, Juli 2001.
- Scapens, R. W. (1990) "Researching Management Accounting Practice: The Role of Case Study Methods," *Management Accounting Research*, Vol. 5, No. ¾, pp. 301-321.
- Scott, W.R. (1997) *Financial Accounting Theory*, New Jersey: Prentice Hall International Inc.

- Simon, H., Guetzkow, H., Kozwetsky, G., and Tyndall, G. (1954) *Centralization vs. Decentralization in Organizing the Controller's Department*, dalam Addel-khalik, A. R. and Ajinkya, B. B. (1979) *Empirical Research in Accounting: A Methodological Viewpoint*, American Accounting Association.
- Spicer, B. H. (1992) "The Resurgence of Cost and Management Accounting: A Review of Some Recent Development in Practice, Theories and Case Study Research Methods," *Management Accounting Research*, Vol. 3, issues 1, pp. 1-37.
- Strauss, A. and Schatzman, L. (1969) *Field Methods*, Englewood Cliffs: Prentice Hall.
- Utama, Siddharta (2000) "Teori dan Riset Akuntansi Positif: Suatu Tinjauan Literatur," *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia*, Vol. 15, No. 1, pp. 83-96.
- Walsham, G. (1995) "Interpretive Case Studies in IS Research: Nature and Method," *European Journal of Information Systems* (4), 1995, pp. 74-81.
- Watts, R.L. and Zimmerman, J.L. (1978) "Towards a Positive Theory of the Determination of Accounting Standards," *Accounting Review* 53 (January), pp. 112-134.
- Watts, R.L. and Zimmerman, J.L. (1986) *Positive Accounting Theory*, Englewood Cliffs, New Jersey: Prentice Hall International Inc.
- Yin, R. K. (1989) *Case Study Research: Design and Methods*, London: Sage Publication.