

**PENGARUH STRUKTUR, KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN  
DAN INTERDEPENDENSI ORGANISASI TERHADAP  
KARAKTERISTIK SISTEM AKUNTANSI MANAJEMEN PADA  
PERUSAHAAN MANUFAKTUR DI INDONESIA**



**TESIS**

**Diajukan kepada Pengelola Program Studi Magister Akuntansi  
Universitas Diponegoro  
Untuk memenuhi sebagian syarat guna  
memperoleh derajat S-2 Magister Akuntansi**

Oleh :

**Nama : Dena Evi Susiani  
NIM : C4C099167**

**PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI.  
PROGRAM PASCA SARJANA  
UNIVERSITAS DIPONEGORO  
2001**

**UPT-PUSTAK-UNDIP**

Tesis berjudul

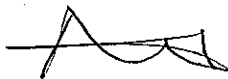
**PENGARUH STRUKTUR KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN, DAN  
INTERDEPENDENSI ORGANISASI TERHADAP KARAKTERISTIK  
SISTEM AKUNTANSI MANAJEMEN PERUSAHAAN MANUFAKTUR  
DI INDONESIA**

yang dipersiapkan dan disusun oleh

**Dena Evi Susiani**

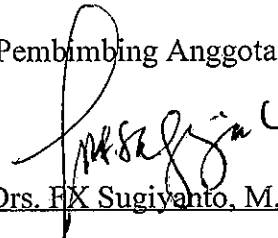
Telah dipertahankan di depan Dewan Penguji pada tanggal 8 Agustus 2001  
dan dinyatakan telah memenuhi syarat untuk diterima

Pembimbing Utama/Ketua



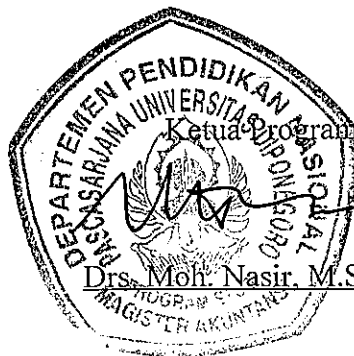
Drs. Rahardjo, M.Si. Ak.

Pembimbing Anggota



Drs. FX Sugiyanto, M.S.

Semarang  
Universitas Diponegoro  
Program Pascasarjana  
Program Studi Magister Akuntansi



Drs. Moh. Nasir, M.Si., Ak.

## ABSTRACT

*This study intends to identify the interactive effect of environmental uncertainty, structural decentralization and organizational interdependence on Management Accounting Systems (MAS) design. Management Accounting System was defined in term of perceived availability of characteristics of information, namely, broad scope, timelines, agregration, and level of integration (Chenhall and Morris 1986).*

*Data is selected using random sampling. The analysis units for responses of 82 managers-production and marketing. The data collection is perfomed using mail survey. The statistic method used to test the hypotheses is multiple regression-multiplicative model and path analisys. In addition, an analytical method of utilizing partial derivative to test the contingency relationship as advocated by Waterhouse and Tiesen (1978), Schoonhoven (1978), Govindarajan (1986), Chia (1995), and Nazaruddin (1998) was also used.*

*The study results are as follows: first, organization structure(decentralization), perceived environmental uncertainty and interdependence was associated with preference for broadscope information, perceived environmental uncertainty was associated with preference for timelines information, decentralization and perceived environmental uncertainty was associated with preference for agregrated information, decentralization and interdependence was associated integreted information.*

*Second, the results provide support for the effects of perceived environmental uncertainty and organizational interdependence were, in part, indirect through their association with decentralization.*

*Key Words : accounting system, and contingent theory.*

## ABSTRAKSI

Penelitian ini bermaksud untuk mengidentifikasi pengaruh hubungan ketidakpastian lingkungan, desentralisasi dan interdependensi organisasi terhadap disain sistem akuntansi manajemen. Sistem akuntansi manajemen didefinisikan sebagai terdapatnya rasa akan karakteristik informasi yaitu *broad scope*, *timelines*, agregasi, dan tingkat integrasi (Chenhall dan Morris 1986).

Data yang diseleksi menggunakan teknik sampel acak (*Random Sampling*). Analisa dilakukan atas jawaban 82 manajer produksi dan marketing. Data diperoleh dengan penyebaran kuesioner melalui kantor pos. Metode statistik digunakan untuk menguji hipotesa adalah regresi berganda, analisis *path*. Sebagai tambahan, penerapan metoda analisa parsial digunakan untuk menguji hubungan variabel, cara tersebut berdasarkan Waterhouse dan Tiesen (1978), Scoonhoven (1978), Govindarajan (1986), Chia (1995), dan Nazaruddin (1998).

Hasil penelitian sebagai berikut: Pertama, struktur organisasi (desentralisasi), ketidakpastian lingkungan dan interdependensi dihubungkan dengan karakteristik *broadscope*, Ketidakpastian lingkungan dihubungkan dengan karakteristik *timelines*, desentralisasi dan rasa ketidakpastian lingkungan dihubungkan dengan karakteristik agregasi, desentralisasi dan interdependensi dihubungkan dengan karakteristik integrasi.

Kedua, hasil penelitian mendukung pengaruh tidak langsung rasa ketidakpastian lingkungan dan interdependensi organisasi melalui desentralisasi .

Kata Kunci: Sistem Akuntansi, dan Kontijensi

## KATA PENGANTAR

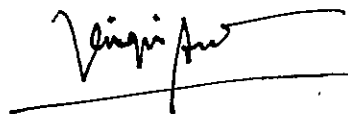
Puji syukur atas rahmat dan hidayah Allah SWT yang telah diberikan, sehingga penulis dapat menyelesaikan penulisan tesis ini. Pada kesempatan ini penulis ingin sampaikan rasa terimakasih kepada berbagai pihak yang telah banyak membantu penulis dari pertama penulis menempuh tugas belajar hingga selesainya penulisan tesis ini. Rasa terimakasih ini penulis sampaikan kepada:

1. Bapak Drs. Rahardjo, MSi, Akt. yang telah penuh kesabaran dan meluangkan waktu dan pikiran untuk membimbing penulis dalam menyelesaikan tesis ini.
2. Bapak Drs. FX Sugiyanto, MS. yang telah banyak membantu dan mengarahkan penulis dalam penyusunan dan pengolahan data.
3. Bapak direktur dan seluruh staf Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro Semarang yang telah memberikan segala fasilitas selama menempuh S-2.
4. Seorang teman yang dengan tulus ikhlas memberikan dorongan moril maupun materiil sangat berarti bagi penulis dalam menyelesaikan tugas belajar ini.
5. Bapak dekan Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang yang telah memberikan kesempatan pada penulis untuk menempuh tugas belajar di Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro Semarang.

6. Semua pihak teman sejawat yang telah membantu penulis selama menempuh tugas belajar.

Harapan penulis, tesis ini dapat berguna bagi para pembaca dan peneliti di masa akan datang untuk mereplikasi maupun mengembangkan penelitian mengenai masalah yang penulis teliti dan mungkin akan lebih dapat menyempurnakan tesis ini.

Semarang, .....Agustus 2001



Dena Evi Susiani

## DAFTAR ISI

	Halaman
<b>HALAMAN JUDUL</b> .....	i
<b>HALAMAN PENGESAHAN</b> .....	ii
<b>ABSTRACT</b> .....	iii
<b>ABSTRAKSI</b> .....	iv
<b>DAFTAR ISI</b> .....	v
<b>KATA PENGANTAR</b> .....	ix
<b>DAFTAR TABEL</b> .....	xi
<b>DAFTAR GAMBAR</b> .....	xii
<b>DAFTAR LAMPIRAN</b> .....	xiii
<b>BAB I      PENDAHULUAN</b> .....	1
1.1 Latar Belakang Masalah.....	1
1.2 Perumusan Masalah.....	5
1.3 Tujuan Penelitian.....	6
1.4 Manfaat Penelitian.....	6
<b>BAB II     TELAAH PUSTAKA DAN HIPOTESIS</b> .....	7
2.1 Sistem Akuntansi Manajemen pada Teori Kontinjensi.....	7
2.2 Desentralisasi.....	9
2.3 Ketidakpastian Lingkungan.....	11
2.4 Interdependensi Organisasi.....	13

2.5 Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen.....	14
2.5.1. Informasi <i>broad scope</i> sistem akuntansi manajemen.....	15
2.5.2. Informasi <i>time lines</i> sistem akuntansi manajemen.....	18
2.5.3. Informasi agregasi sistem akuntansi manajemen.....	19
2.5.4. Informasi integrasi sistem akuntansi manajemen.....	20
2.5.5. Desentralisasi dan ketidakpastian lingkungan.....	22
2.5.6. Interdependensi organisasi dan desentralisasi.....	23
<b>BAB III METODE PENELITIAN.....</b>	<b>26</b>
3.1 Pengumpulan Data.....	26
3.2 Pengukuran Variabel.....	28
3.2.1 Pengukuran variabel dependen.....	28
3.2.1.1 Karakteristik sistem informasi akuntansi.....	28
3.2.2 Pengukuran variabel independen.....	29
3.2.2.1 Ketidakpastian lingkungan.....	29
3.2.2.2 Desentralisasi.....	29
3.2.2.3 Interdependensi.....	30
3.3 Metode analisis data.....	30
3.3.1 Statistik deskriptif.....	30
3.3.2 Uji kualitas data (instrumen).....	30
3.3.3 Uji t test yang dilakukan.....	33
3.3.4 Uji F test.....	34

<b>BAB IV</b>	<b>PEMBAHASAN DAN HASIL PENELITIAN.....</b>	<b>35</b>
4.1.	Deskripsi Data.....	35
4.1.1.	Desentralisasi.....	36
4.1.2.	Ketidakpastian lingkungan.....	37
4.1.3.	Interdependensi.....	38
4.1.4.	Karakteristik sistem akuntansi manajemen.....	38
4.1.3.1	Karakteristi informasi <i>broad scope</i> .....	38
4.1.3.2	Karakteristik informasi <i>time lines</i> .....	39
4.1.3.3	Karakteristik informasi agregation.....	40
4.1.3.4	Karakteristik informasi integration.....	40
4.2.	Pengujian Data.....	41
4.2.1	Desentralisasi.....	41
4.2.2	Ketidakpastian lingkungan.....	41
4.2.3	Interdependensi.....	42
4.2.4	Karakteristik MAS <i>broad scope</i> .....	42
4.2.5	Karakteristik MAS <i>time lines</i> .....	43
4.2.6	Karakteristi MAS agregasi.....	43
4.2.7	Karakteristik MAS integrasi.....	43
4.3.	Pengujian Asumsi Klasik.....	44
4.3.1	Uji Gejala Multikolinieritas.....	44

4.3.2 Uji Gejala Heterokedasitas.....	44
4.3.3 Uji Gejala Autokorelasi.....	44
4.4. Hasil Analisis Regresi Berganda.....	45
4.4.1 Pengujian hipotesis1.....	45
4.4.2 Pengujian hipotesis2.....	47
4.4.3 Pengujian hipotesis 3.....	48
4.4.4 Pengujian hipotesis 4.....	49
4.5 Hasil Analisis Hubungan Tidak Langsung .....	50
4.5.1 Pengujian hipotesis 5.....	50
4.5.2 Pengujian hipotesis 6.....	53
<b>BAB V. KESIMPULAN PENELITIAN.....</b>	<b>55</b>
5.1 Hasil Penelitian.....	55
5.1 Kesimpulan penelitian.....	57
5.2 Keterbatasan Penelitian.....	58
5.3 Saran penelitian.....	58

## **DAFTAR PUSTAKA**

## DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 2-1 = Karakteristik Informasi Akuntansi Manajemen.....	24
Tabel 2-2 = Hubungan Teoritis Variabel Kontekstual dan Karakteristi Sistem Akuntansi Manajemen.....	25
Tabel 3-1 = Dampak Langsung dan Tidak Langsung dari Analisis <i>Path</i> .....	33
Tabel 4-1 = Deskripsi Statistik Variabel .....	36
Tabel 4-2 = Hasil Pengujian Regresi Berganda.....	46
Tabel 4-3 = Hasil Analisis <i>Path</i> .....	51

## DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2-1 = Model Kerangka Teoritis (hubungan antara desentralisasi, dan ketidakpastian lingkungan, interdependensi organisasi, dan karakteristik MAS yang terdiri dari (1) <i>Broad Scope</i> (2) <i>Time Lines</i> (3) Agregrasi (4)Integrasi).....	16

## DAFTAR LAMPIRAN

- Lampiran A1= Instrumen Desentralisasi
- Lampiran A2= Instrumen Ketidakpastian Lingkungan
- Lampiran A3= Instrumen Interdependensi
- Lampiran A4=Instrumen *Management Accounting System*
- Lampiran B 1= Data Demografi Responden
- Lampiran C1= *Multiple Regression broadscope vs X1, X2, X3*
- Lampiran C2= *Multiple Regression Time Lines vs X1, X2, X3*
- Lampiran C3= *Multiple Regression Agregrasi vs X1, X2, X3*
- Lampiran C4= *Multiple Regression Integrasi vs X1, X2, X3*
- Lampiran C5= *Multiple Regression Desentralisasi vs X2, X3*
- Lampiran D1= *Out Desentralisasi Reliability Analysis*
- Lampiran D2= *Out Ketidakpastian Lingkungan Reliability Analysis*
- Lampiran D3= *Out Interdependensi Reliability Analysis*
- Lampiran D4= *Out BroadscopeReliability Analysis*
- Lampiran D5= *Out Time Lines Reliability Analysis*
- Lampiran D6= *Out Agregration Reliability Analysis*
- Lampiran D7= *Out Integration Reliability Analysis*
- LampiranE1= *Multikolinieritas dan Durbin Watson Broadscope vs X1, X2, X3*
- LampiranE2= *Multikolinieritas dan Durbin Watson Time Lines vs X1, X2, X3*

Lampiran E3= *Multikolinieritas dan Durbin Watson Agregasi vs X1, X2, X3*

Lampiran E4= *Multikolinieritas dan Durbin Watson Integrasi vs X1, X2, X3*

Lampiran E5= *Heterokedasitas Broadscope vs X1, X2, X3*

Lampiran E6= *Heterokedasitas Time Lines vs X1, X2, X3*

Lampiran E8= *Heterokedasitas Agregation vs X1, X2, X3*

Lampiran E9= *Heterokedasitas Integration vs X1, X2, X3*

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1 Latar Belakang Masalah**

Informasi akuntansi manajemen yang umumnya berupa informasi biaya penuh, informasi akuntansi deferenial dan informasi akuntansi pertanggungjawaban adalah informasi yang diperlukan oleh manajemen di dalam menjalankan fungsinya yang berupa perencanaan, pengarahan, pengorganisasian dan pengendalian. Untuk menghasilkan informasi diperlukan proses dan prosedur yang tergabung dalam sistem akuntansi.

Perancangan sistem akuntansi manajemen (*Management Accounting System*) merupakan bagian dari sistem pengendalian organisasi yang perlu mendapatkan perhatian sehingga dapat memberikan dukungan untuk keberhasilan sistem pengendalian organisasi. Salah satu fungsi dari sistem akuntansi manajemen adalah menyediakan sumber informasi penting untuk membantu manajer mengendalikan aktifitasnya, serta mengurangi ketidakpastian lingkungan dalam usaha mencapai tujuan organisasi dengan sukses (Gordon dan Miller 1976, Waterhouse dan Tiessen 1978, Kaplan 1984, Anthony dkk 1989, Atkinson 1995).

Dengan adanya informasi juga akan meningkatkan kemampuan manajer untuk memahami keadaan lingkungan sebenarnya dan informasi berfungsi pula di dalam mengidentifikasi aktifitas yang relevan (Feather 1968, Mock 1971, Barron dkk. 1974) karakteristik informasi yang bermanfaat berdasarkan persepsi para

manajerial sebagai pengambil keputusan dikategorikan ke dalam empat sifat yaitu *broad scope*, *time lines*, *agregation* dan informasi yang terintegrasi (Chenhall & Moriss 1986).

Karakteristik informasi yang tersedia dalam organisasi akan menjadi efektif apabila mendukung kebutuhan pengguna informasi atau pengambil keputusan, hal ini sejalan dengan pendekatan kontijensi (Outley 1980) bahwa tingkat ketersediaan dari masing-masing karakteristik informasi sistem akuntansi itu tidak selalu sama untuk setiap organisasi tetapi ada faktor tertentu lain yang akan mempengaruhi tingkat kebutuhan terhadap informasi akuntansi manajemen. Informasi akuntansi manajemen sebagai sub-sub sistem kontrol dalam organisasi akan selalu dihadapkan dengan sub-sub sistem kontrol lainnya seperti ketidakpastian lingkungan, struktur organisasi dan interdependensi organisasi (Chenhall dan Moriss 1986).

Studi yang dilakukan oleh Chenhall dan Moriss (1986) yang menguji pengaruh struktur organisasi, ketidakpastian lingkungan dan interdependensi organisasi pada rancangan sistem informasi akuntansi manajemen dalam hal ini yang dimaksud rancangan sistem informasi akuntansi manajemen adalah berbagai karakteristik informasi yang berhubungan dengan sistem akuntansi manajemen yaitu *broad scope*, *time lines*, *agregasi* dan informasi yang terintegrasi. Dalam risetnya dengan menguji pengaruh langsung maupun tidak langsung dengan menggunakan sampel yang dikumpulkan 60 manajer dari bermacam-macam

perusahaan manufaktur di Sydney menunjukkan adanya hubungan antara tiga variabel kontekstual karakteristik *Management Accounting System* (MAS).

Hasil penelitian tersebut didukung oleh penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Burn & Stalker (1961) menemukan bahwa perencanaan menjadi kompleks di dalam operasi yang penuh ketidakpastian lingkungan karena ketidakmampuan memprediksi peristiwa yang akan datang. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Lorsch dan Lawrence (1977) yang meneliti lingkungan perusahaan di dalam tiga industri plastik, pengalengan dan makanan disimpulkan bahwa karakteristik struktur berbeda sesuai dengan ketidakpastian lingkungan yang dialami dalam masing-masing industri. Sesuai dengan pendekatan kontijensi (Outley 1980) bahwa tingkat struktur organisasi atau pendelegasian otonomi kepada para manajer yang merupakan faktor signifikan dari sistem pengendalian organisasi dan ketidakpastian lingkungan.

Penelitian Gul dan Chia (1994) menunjukkan bahwa karakteristik sistem akuntansi manajemen dengan struktur organisasi berhubungan positif dengan kinerja manajerial artinya apabila kondisi tingkat struktur organisasi tinggi para manajer didukung dengan ketersediaan-ketersediaan karakteristik sistem akuntansi yang tinggi pula. Demikian pula Galbraith (1973) mengklaim bahwa pada situasi yang tidak tentu, informasi yang relevan yang diperlukan pada saatnya dan tempat pelaksanaan, struktur yang terstruktur organisasi mempermudah pengolahan informasi tersebut. Para manajer yang melaksanakan tugas dalam situasi-situasi yang tidak tentu akan lebih banyak mempunyai otonomi atas pengambilan

keputusan oleh karena itu menuntut informasi yang relevan dengan sub-sub unit yang terstruktur organisasi.

Interdependensi organisasi merupakan salah satu variabel yang penting dalam hubungannya dengan karakteristik MAS (Chenhall & Moriss 1986) Hasil penelitian ini didukung oleh Bawler (1971), Watson (1975) yang menyatakan bahwa problem unit organisasi menjadi relatif rumit terhadap situasi interdependensi tinggi karena dituntut adanya informasi yang bersifat terintegrasi. Thomson (1967) menyatakan pada situasi dengan tingkat interdependensi yang rendah terdapat lebih sedikit informasi integrasi yang diperlukan dan akibatnya lebih berkurang kebutuhan untuk memberikan wewenang pada para manajer dalam pengambilan keputusan dengan adanya otoritas terstruktur organisasi, hasil penelitian itu didukung Chenhall dan Moriss (1986) bahwa ada dampak yang tidak langsung dari interdependensi organisasi dengan karakteristik MAS melalui adanya struktur organisasi

Penelitian struktur organisasi yang dihubungkan dengan sistem akuntansi manajemen dan kinerja di Indonesia juga dilakukan oleh Nazarudin (1998) dan Didik Ardiyanto (2000). Dalam penelitian Nazarudin (1998) diperoleh temuan bahwa pada tingkat struktur organisasi tinggi dibutuhkan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen yang semakin handal agar dapat meningkatkan kinerja manajerial. Penelitian tentang ketidakpastian lingkungan dihubungkan dengan karakteristik sistem akuntansi manajemen dan kinerja manajerial dilakukan oleh Supardiyono (1998), hasil penelitian menunjukkan bahwa pada tingkat

ketidakpastian lingkungan yang tinggi dibutuhkan sistem informasi yang handal agar dapat meningkatkan kinerja manajerial. Penelitian Aida (2000) yang menguji hubungan dua variabel yaitu struktur organisasi dan ketidakpastian lingkungan dengan karakteristik MAS menghasilkan temuan bahwa terdapat hubungan antara dua variabel (struktur organisasi dan ketidakpastian lingkungan) dengan karakteristik sistem akuntansi manajemen. Penelitian yang dilakukan saat ini diharapkan memberikan bukti empiris mengenai pengaruh interaksi antara tiga variabel yaitu struktur organisasi, ketidakpastian lingkungan dan interdependensi organisasi dengan karakteristik MAS yang telah diteliti oleh Chenhall dan Moris (1986). Variabel interdependensi dalam penelitian menjadi penting karena selama ini penelitian di Indonesia tentang MAS tidak mengikutsertakan variabel interdependensi.

## **1.2. Perumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang masalah di atas, permasalahan dapat dirumuskan sebagai berikut : apakah ada pengaruh antara ketiga variabel kontekstual yaitu ketidakpastian lingkungan, struktur organisasi, dan interdependensi organisasi terhadap karakteristik sistem informasi akuntansi manajemen yang terdiri dari (1) *broad scope* (2) *time lines* (3) *agregasi* (4) *integrasi* ?

### **1.3 Tujuan Penelitian.**

Menemukan bukti empiris dengan menguji pengaruh antara tiga variabel kontekstual yaitu ketidakpastian lingkungan, struktur organisasi, dan interdependensi organisasi terhadap karakteristik sistem akuntansi manajemen yang terdiri dari (1) *broad scope* (2) *time lines* (3) agregasi (4) integrasi ?

### **1.4 Manfaat Penelitian**

Hasil penelitian diharapkan juga dapat memberikan kontribusi pada pengembangan teori terutama yang berkaitan dengan sistem akuntansi manajemen dalam hubungannya struktur organisasi, ketidakpastian lingkungan dan interdependensi.

Bagi praktisi khususnya perancang organisasi diharapkan akan memperoleh masukan mengenai perlunya melakukan pendekatan yang terintegrasi dalam perancangan sistem kontrol organisasi.

## **BAB II**

### **TELAAH PUSTAKA DAN HIPOTESIS**

#### **2.1 Sistem Akuntansi Manajemen Pada Teori Kontijensi**

Sistem akuntansi manajemen adalah suatu mekanisme-mekanisme pengendalian organisasi, serta merupakan alat yang efektif dalam menyediakan informasi yang berguna untuk memprediksi konsekuensi yang mungkin terjadi dari berbagai alternatif yang dapat dilakukan (Nazarudin 1990), sedangkan tujuan organisasi mendesain sistem akuntansi manajemen adalah membantu organisasi untuk mencapai tujuannya, sebagai cerminan dari fungsi perencanaan manajemen yaitu pemberi informasi untuk pengambilan keputusan, pemotivasi perilaku manajer dan sebagai alat meningkatkan efisiensi organisasi (Belkoui 1980).

Outley (1980) menyatakan, pendekatan kontinjensi dalam akuntansi manajemen didasarkan pada premis bahwa tidak ada sistem akuntansi manajemen yang secara universal selalu tepat untuk bisa diterapkan dalam setiap keadaan. Pernyataan Outley telah banyak ditindaklanjuti dengan berbagai penelitian dalam bidang sistem akuntansi manajemen dengan memasukkan variabel kontinjensi seperti ketidakpastian lingkungan (Gordon dan Narayanan 1984, Fisher 1996), ketidakpastian tugas (Chong 1996), kompleksitas teknologi (Chenhall dan Morris 1986), interdependensi organisasi (Bawler 1971, Watson 1975), Desentralisasi (Gul dan Chia 1994) dengan menggunakan alat analisis regresi linier sederhana yang telah banyak digunakan untuk melihat pengaruh akuntansi manajemen.

Sebagaimana diungkapkan oleh Hasan Fauzi (1998), teori kontinjensi yang meneliti ketidakpastian lingkungan oleh Burn dan Stalker (1901) dalam studi yang dilakukan terhadap 20 perusahaan di Inggris dengan meneliti hubungan antara lingkungan ekstern dan karakteristik struktur organisasi intern dengan mengidentifikasi tipe struktur dan praktek manajemen yang tepat pada berbagai kondisi lingkungan yang berbeda, hasilnya menunjukkan bahwa organisasi yang bersifat mekanis sangat cocok untuk lingkungan yang stabil sedangkan organisasi yang bersifat organis tidak cocok untuk lingkungan yang stabil.

Para peneliti tertarik untuk menggunakan pendekatan kontinjensi karena ingin mengetahui tingkat keandalan sistem akuntansi manajemen pada berbagai kondisi, dengan mendasarkan teori kontinjensi maka ada dugaan bahwa terdapat faktor situasional lainnya yang mungkin akan saling berinteraksi di dalam mempengaruhi suatu kondisi tertentu (Nazarudin 1998)

Dari sudut pandang pemakai informasi, konsep kontinjensi sangat penting dalam mendesain sistem informasi manajemen karena sistem tersebut akan disesuaikan dengan kebutuhan pemakai, pandangan yang demikian telah dibuktikan oleh beberapa peneliti (Sthe 1975, Gordon dan Miller 1976, Anshari 1979, Amijioni 1978, Gordon et. al 1978, Waterhouse dan Tiesen 1978).

Gordon dan Narayanan (1984) telah menguji pengaruh secara individu maupun simultan variabel kontinjensi ketidakpastian lingkungan dan struktur organisasi, bukti empiris yang telah dilakukan juga menemukan bahwa informasi

dan struktur organisasi (terdesentralisasi) merupakan fungsi dari lingkungan yang berarti pada tingkat desentralisasi tinggi memerlukan informasi yang tepat waktu.

Penelitian yang menggunakan variabel kontinjensi juga dilakukan oleh Chenhall Morris (1986) dengan variabel: ketidakpastian lingkungan, desentralisasi dan interdependensi terhadap karakteristik *Management Information System*. Dari hasil penelitian Chenhall menunjukkan terdapat 4 karakteristik MIS yaitu *broad scope, time lines, agregation* dan *integration* yang mempengaruhi persepsi manajer.

## 2.2. Desentralisasi

Sistem akuntansi manajemen didefinisikan sebagai karakteristik atau atribut yang terdiri *broad scope, time lines, agregation* dan *integration*. Heller dan Yurk (1969) menyatakan bahwa desentralisasi merupakan pendelegasian wewenang akan membantu meringankan beban manajemen yang lebih tinggi (Gordon dan Miller 1976, Lorsch dan Watson 1975) menyatakan pentingnya desentralisasi sebagai variabel kontinjensi yang penting dalam hubungannya dengan karakteristik sistem akuntansi karena mengacu kepada mekanisme pendukung yang konsisten dengan tujuan pengaturan struktur formal.

Desentralisasi mengacu pada tingkat otonomi yang didelegasikan pada manajer. Desentralisasi menyediakan manajer tanggungjawab yang lebih besar atas aktivitas perencanaan dan pengendalian dan akses yang lebih besar pada informasi.

Ada beberapa alasan suatu organisasi membentuk struktur desentralisasi (Siegel dan Ramanuski 1989) :

1. Desentralisasi akan memberikan *top management* waktu yang lebih banyak pada pembuatan keputusan strategi jangka panjang dari keputusan operasi.
2. Desentralisasi dapat membuat organisasi memberikan respon yang lebih cepat dan efektif pada suatu masalah.
3. Pada sistem sentralisasi tidak memungkinkan untuk mendapatkan seluruh kebutuhan informasi yang kompleks untuk membuat keputusan optimal.
4. Desentralisasi akan memberikan dasar training yang baik untuk calon *top manager* di masa mendatang.
5. Desentralisasi akan memenuhi kebutuhan otonomi dan kemudian akan menjadi alat motivasi yang kuat bagi manajer.

Thomson (1967) menegaskan bahwa desentralisasi dibutuhkan sebagai respon terhadap lingkungan yang tidak dapat diramalkan, hal ini didukung pula oleh beberapa hasil penelitian yang memberikan bukti empiris bahwa tingkat desentralisasi yang tinggi merupakan bentuk yang tepat untuk menghadapi peningkatan ketidakpastian (Burn dan Stalker 1961, Lawrence dan Lorsch 1967, Thomson 1967, Galbraith 1973, Tushman dan Hadler 1978, Govindarajan 1986).

Hopwood (1972) menemukan bukti bahwa struktur organisasi mempengaruhi informasi yang akan digunakan dengan membedakan antara penggunaan anggaran terbatas (*Budget Constrain* atau BC) yaitu informasi biaya yang merupakan faktor penting dalam evaluasi atasan atas bawahannya dan gaya

orientasi laba (*Profit Concius*, PC) dimana keefektifan juga dipertimbangkan, bukti empiris menunjukkan bahwa tipe BC atau *Budget Constrain* menimbulkan hubungan yang kaku, jelek baik dengan rekan kerja maupun bawahan serta adanya disfungsi tingkah laku seperti manipulasi data akuntansi. Sedangkan tipe PC atau *Profit Concius* yang fleksible tidak terjadi hubungan semacam itu. Oleh karena itu Hopwood menyimpulkan bahwa pada organisasi terdesentralisasi penampilan organisasi menjadi lebih efektif.

### 2.3. Ketidakpastian Lingkungan

Dalam jangka panjang, lingkungan perusahaan selalu mengalami perubahan hanya organisasi yang dapat menyesuaikan diri dengan lingkungannya yang akan dapat tetap beroperasi dalam jangka panjang. Dalam lingkungan yang stabil proses perencanaan dan pengendalian akan menjadi lebih sulit dan banyak menghadapi masalah, karena kejadian-kejadian di masa yang akan datang sulit diprediksikan (Duncan 1972).

Ketidakpastian lingkungan telah diidentifikasi sebagai variabel kontekstual yang penting karena menyebabkan aktifitas perencanaan dan pengendalian menjadi lebih sulit (Burn dan Stalker 1961, Lawrence and Lorsch 1967, Weich 1969, Duncan 1971). Sedangkan ketidakpastian lingkungan (*environment uncertainty*) didefinisikan Duncan sebagai:

- I. Kesenjangan informasi yang menyangkut faktor-faktor lingkungan yang dihubungkan dengan situasi *decision making*.

2. Untuk mengetahui *out come* dari keputusan yang spesifik dalam istilah seberapa banyak organisasi akan merugi jika keputusan tidak benar.
3. Ketidakmampuan untuk menaksir probabilitas dalam berbagai tingkat kepercayaan yang menunjukkan bagaimana faktor-faktor lingkungan sedang mempengaruhi kesuksesan atau kegagalan keputusan unit dalam melakukan fungsinya.

Sumber utama ketidakpastian timbul dari lingkungan yang elemen utamanya meliputi pesaing konsumen, pemasok, kelompok pembuat peraturan (Pemerintah) dan teknologi yang dibutuhkan dalam industri (Kern dan Kerr 1993). Menurut Miliken (1987) ada tiga tipe ketidakpastian lingkungan yaitu:

1. Ketidakpastian keadaan. Seorang akan merasa dalam ketidakpastian situasi jika ia merasakan bahwa lingkungan organisasi tidak dapat diprediksi dan merasa tidak pasti terhadap kemungkinan perubahan lingkungan yang relevan seperti perubahan teknologi, kultur, demografi.
2. Ketidakpastian Pengaruh. Berkaitan dengan ketidakmampuan seseorang untuk memprediksi pengaruh lingkungan terhadap organisasi. Manajer berada dalam ketidakpastian pengaruh ini bila merasa tidak pasti terhadap bagaimana suatu peristiwa berpengaruh terhadap perusahaan, seberapa jauh peristiwa tersebut kedalam dan kapan waktunya akan sampai pada perusahaan, ketidakpastian pengaruh atas peristiwa yang terjadi pada masa mendatang akan lebih menonjol jika ketidakpastian keadaan lingkungan sangat tinggi dimasa yang akan datang.

3. Ketidakpastian Respon. Adalah usaha untuk memahami pilihan respon apa yang tersedia bagi organisasi dan manfaat dari tiap-tiap respon yang akan dilakukan. Dengan demikian ketidakpastian respon didefinisikan sebagai ketiadaan pengetahuan tentang pilihan respon dan ketidakmampuan dalam memprediksi konsekuensi yang mungkin timbul sebagai akibat pilihan respon.

Dari tiga tipe ketidakpastian lingkungan, ketidakpastian keadaan (*state uncertainty*) merupakan tipe yang secara konseptual paling sesuai menggambarkan ketidakpastian lingkungan (*environment uncertainty*) konsep ini telah digunakan oleh beberapa peneliti sebelumnya seperti Duncan (1972) dan Pfefer dan Salancik (1978) untuk menggambarkan ketidakpastian lingkungan. Ketidakpastian keadaan ini juga disebut dengan rasa ketidakpastian terhadap lingkungan Miliken (1987).

#### 2.4. Interdependensi Organisasi.

Interdependensi organisasi merupakan elemen variabel kontekstual yang penting di dalam hubungannya dengan karakteristik MAS karena di dalam suatu organisasi terdapat peningkatan problem koordinasi terhadap unit-unit organisasi, interdependensi organisasi didefinisikan oleh Thomson (1976) sebagai adanya saling ketergantungan antar departemen dalam perusahaan untuk menjalankan aktivitasnya, baik ketergantungan akan *outcome* ataupun kerjasama yang mereka lakukan.

Terdapat tiga macam interdependensi menurut Pugh et al. (1968) yaitu :

1. Interdependensi *Pooled* atau berkutub, interdependensi ini tidak memerlukan interaksi antar kelompok karena sebenarnya masing-masing kelompok bekerja secara terpisah akan tetapi kinerja dari seluruh kelompok menentukan seberapa sukses organisasi.
2. Interdependensi *Sequential* atau berangkaian. Interdependensi ini mengharuskan satu kelompok menyelesaikan satu tugasnya sebelum kelompok lain bisa menyelesaikan tugasnya. Tugas ini biasanya terjadi di perusahaan manufaktur.
3. Interdependensi *Reciprocal* atau timbal balik. Mengharuskan *output* masing-masing kelompok bertindak sebagai input bagi kelompok-kelompok yang lain di dalam organisasi.

Interdependensi organisasi cenderung mempengaruhi aktivitas perencanaan dan pengendalian yang mempunyai tingkat interdependensi yang tinggi karena menyulitkan dalam melakukan tugas koordinasi, oleh karena itu di dalam interdependensi yang tinggi para manajer akan membutuhkan sistem skuntansi manajemen yang bisa memberikan informasi ke seluruh sub-sub dalam organisasi tersebut.

## **2.5. Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen**

Fungsi akuntansi manajemen sebagai pemberi informasi untuk pengambilan keputusan, pemotivasi perilaku manajer dan sebagai alat untuk

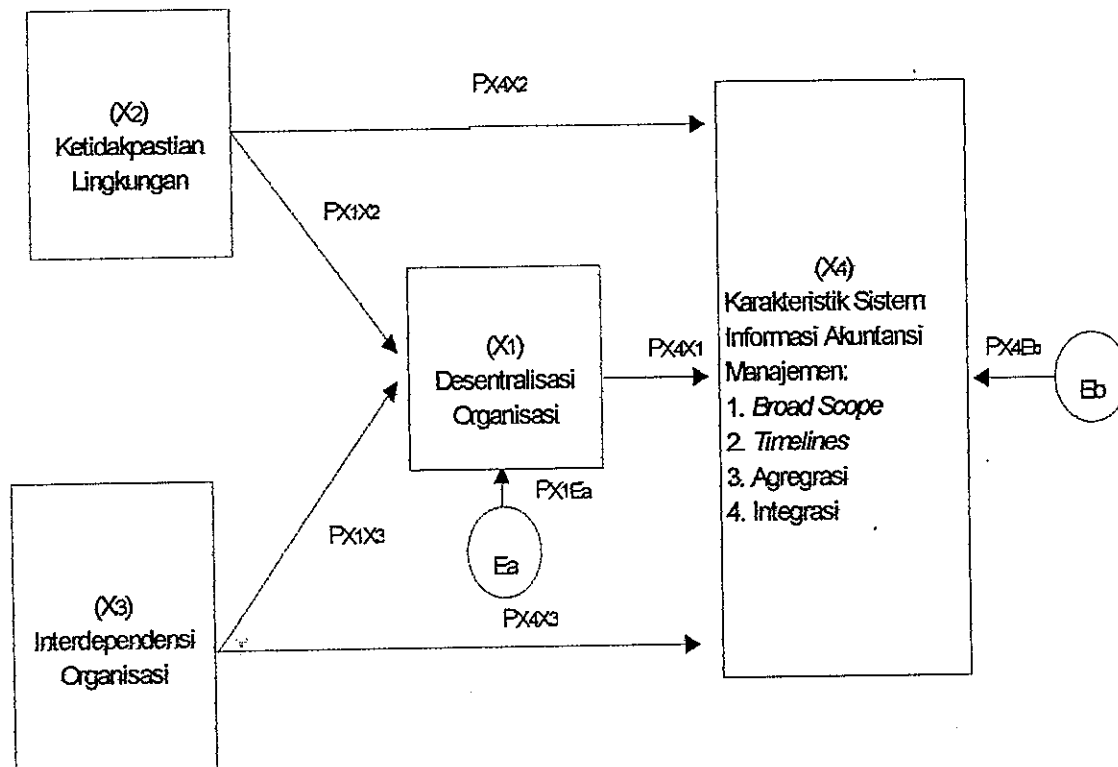
meningkatkan efisiensi organisasi (Belkoui 1990). Penelitian Chenhall dan Morris menemukan bukti empiris mengenai karakteristik informasi yang bermanfaat menurut persepsi manajerial yang terdiri dari *broad scope*, *time lines*, agregasi dan informasi yang memiliki sifat integrasi. Informasi akuntansi manajemen yang semakin baik dan akurat mengacu pada semakin tingginya ketersediaan informasi yang memiliki arti yang diteliti oleh Chenhall Morris (1986).

Gambar 1 pada halaman 16 menyajikan model penelitian mengenai hubungan antara desentralisasi, ketidakpastian lingkungan, interdependensi organisasi, dan MAS yang terdiri dari *broad scope*, *time lines*, agregasi, dan integrasi.

### **2.5.1. Informasi *broad scope* Sistem akuntansi manajemen**

Informasi akuntansi manajemen yang bersifat *broad scope* mengacu pada dimensi fokus, kuantifikasi dan horison waktu (Gorry and scott morton 1971, Lacker 1981, Gordon dan narayanan 1984). *Scope* sistem akuntansi manajemen yang luas memberikan informasi yang berhubungan dengan lingkungan eksternal yang bersifat ekonomi, non ekonomi, estimasi kejadian yang mungkin terjadi pada masa yang akan datang serta aspek-aspek lingkungan.

Di dalam sub organisasi yang terdesentralisasi informasi yang luas akan bermanfaat dalam memberikan *diversitas* keputusan yang dihadapi oleh para manajer divisi dan di dalam memberikan informasi lingkungan yang menyangkut divisi tersebut ( Hongren 1982, Lander et al.1983) dalam studinya Simon et al. (1954).



**Gambar 1:**  
**Model Kerangka Teoritis**  
 (Hubungan antara desentralisasi, ketidakpastian lingkungan, interdependensi organisasi, dan karakteristik MAS yang terdiri dari (1) *Broad Scope* (2) *Time Lines* (3) *Agregrasi* (4) *Integrasi*)

*Scope* informasi yang luas mempunyai sifat *attention directing* dan *problem solving* untuk membantu manajer divisi dalam penentuan harga jual, keputusan pemasaran, Pengendalian persediaan dan negosiasi kerja. Chenhall dan morris (1986) menyatakan bahwa informasi *broad scope* sistem akuntansi manajemen akan di butuhkan untuk melayani keberagaman keputusan yang di capai oleh manajer desentralisasi dalam area penentuan harga/*pricing*

pemasaran, pengendalian persediaan dan negosiasi tenaga kerja. Dalam Organisasi terdesentralisasi manajer mempunyai kebutuhan yang spesifik, Informasi *Broad scope* akan memudahkan manajer untuk memutuskan secara lebih efektif dan pada akhirnya akan menghasilkan kinerja manajerial yang lebih baik (Sathe & Watson, 1987). Disamping itu *scope* sistem akuntansi manajemen yang luas akan memberikan estimasi kemungkinan terjadinya peristiwa yang akan datang di dalam ukuran probabilitas (Asobat 1967).

Kesulitan - kesulitan yang disebabkan oleh ketidakpastian lingkungan yang dirasakan oleh para manajer baik yang mengangkut aktivitas perencanaan maupun pengendalian bisa dikurangi dengan pemberian *scope* informasi yang luas. Gordon dan Narayanan (1984) memberikan temuan tentang pentingnya informasi yang berorientasi kedepan untuk para manajer yang menghadapi ketidakpastian, disamping itu *scope* informasi yang luas akan membantu pengendalian di dalam situasi ketidakpastian dengan memfokuskan sumber ketidakpastian. Chenhall dan Moris (1986), Fisher (1996), Gordon dan Miler (1976) telah menunjukkan hasil dalam studi empirisnya bahwa informasi akuntansi manajemen yang bersifat *broad scope* menjadi sangat penting bila ketidakpastian meningkat, pada kondisi ketidakpastian yang meningkat berbagai informasi yang bersifat internal maupun eksternal, kualitatif maupun kuantitatif serta informasi masa depan dan informasi masa lalu akan sangat bermanfaat bagi manajer dalam melakukan perencanaan dan pengendalian perusahaan.

Hayes (1997) evaluasi-evaluasi prestasi di dalam sub-sub unit organisasi yang mempunyai tingkat interdependensi yang tinggi kemungkinan dibantu dengan informasi yang mempunyai *scope* yang luas dan juga informasi non keuangan. Hayes 1977) menyimpulkan bahwa ukuran-ukuran terhadap unit yang mempunyai tingkat interdependensi tinggi akan sangat bermanfaat apabila ukuran-ukuran tersebut mencakup ukuran untuk menilai reabilitas kerja sama dan fleksibilitas pada manajer .

Rumusan hipotesis untuk menguji hubungan antara desentralisasi, ketidakpastian lingkungan dan interdependensi dengan karakteristik MAS akan *broad scope* adalah sebagai berikut:

H1 : *Ada pengaruh antara desentralisasi, ketidakpastian lingkungan dan interdependensi dengan karakteristik broad scope .*

### **2.5.2 Informasi *timelines* sistem akuntansi manajemen**

Kemampuan para manajer untuk merespon secara cepat terhadap peristiwa-peristiwa, kemungkinan dipengaruhi oleh *timelines* sistem akuntansi manajemen. Informasi yang *timelines* meningkatkan fasilitas sistem akuntansi manajemen untuk melaporkan peristiwa-peristiwa paling akhir dan memberikan umpan balik secara cepat terhadap keputusan yang telah dibuat. Di dalam situasi ketidakpastian para manajer kemungkinan akan menyadari bahwa mereka perlu merespon secara cepat perubahan-perubahan yang tidak bisa diprediksi dan konsekwensinya para manajer tersebut akan membutuhkan informasi *timelines*. Amey (1979) berpendapat bahwa sistem akuntansi manajemen seharusnya

memberikan informasi yang dinamik dan eksogen yang memungkinkan para manajer merespon secara efektif terhadap ketidakpastian lingkungan.

Di dalam informasi yang *time lines* juga melaporkan peristiwa-peristiwa yang baru terjadi dan memberikan segera *feed back* terhadap keputusan yang dibuat. Informasi yang bersifat *time lines* akan mendukung manajer menghadapi ketidakpastian yang terjadi dalam lingkungan kerjanya (Gordon dan Narayanan 1984). Ketidakpastian lingkungan yang meningkat akan mempersulit manajer dalam membuat perencanaan dan melakukan pengendalian perusahaan hal ini akan lebih mudah di atasi bila tersedia informasi *time lines* yang melaporkan peristiwa-peristiwa baru terjadi dan memberikan segera *feed back* terhadap keputusan yang telah dibuat.

Rumusan hipotesis untuk menguji hubungan antara ketidakpastian lingkungan dengan karakteristik MAS akan *timelines* adalah sebagai berikut:

H2 : *Ada pengaruh langsung antara ketidakpastian lingkungan dengan karakteristik timelines.*

### **2.5.3. Informasi agregrasi sistem akuntansi manajemen**

Informasi akuntansi manajemen yang bersifat agregrat adalah informasi yang memperhatikan penerapan bentuk kebijakan formal, seperti analisis biaya volume laba, *discounted cash flow* dan lain-lain atau model analisis informasi akhir yang didasarkan pada area fungsi seperti produksi, pemasaran dan administrasi atau area waktu seperti bulanan, kuartalan dan semesteran. Desentralisasi dan ketidakpastian akan mempengaruhi agregrasi informasi, agregrasi-agregrasi yang

dipengaruhi oleh desentralisasi adalah agregasi yang berhubungan dengan ukuran prestasi. Kebutuhan informasi yang dapat mencerminkan area pertanggungjawaban dapat diperoleh dari informasi teragregasi (Hongren 1982, Chenhall Morris 1986) Dengan adanya informasi yang jelas mengenai area tanggungjawab fungsional para manajer maka akan mengurangi kemungkinan akan terjadinya konflik (Anshari 1979; Chenhall and Morris 1986).

Informasi agregasi perlu dalam organisasi desentralisasi karena dapat mencegah kemungkinan *over load* informasi (Issetin 1988). Peningkatan konflik telah terjadi sebagai konsekuensi dari penggunaan ukuran evaluasi yang tidak mencerminkan otonomi dan integrasi diantara sub-sub organisasi (Anshari 1971, Shi Ling Lou 1972, Amionomi 1987) menyatakan bahwa model simulasi keuangan seharusnya diberikan oleh sistem akuntansi manajemen di dalam situasi ketidakpastian yang tinggi (Prefer dan Lobekce, 1973).

Rumusan hipotesis untuk menguji hubungan antara ketidakpastian lingkungan dan desentralisasi dengan karakteristik MAS akan agregasi adalah sebagai berikut:

*H3 : Ada pengaruh antara desentralisasi dan ketidakpastian lingkungan dengan karakteristik agregasi*

#### **2.5.4. Informasi Integrasi Sistem Akuntansi Manajemen**

Interdependensi organisasi cenderung mempengaruhi aktivitas perencanaan dan pengendalian dengan tingkat interdependensi tinggi yang bisa menyulitkan koordinasi. Oleh karena itu dalam situasi interdependensi yang tinggi

para manajer akan membutuhkan sistem akuntansi manajemen yang bisa memberikan informasi yang bersifat integrasi, seperti pengaruh keputusan seluruh sub-sub unit organisasi. Sebaliknya situasi *pooled* interdependensi, karakteristik yang terintegrasi tidak begitu relevan (Baudmer 1971, Galbraith 1973).

Informasi integrasi mencakup aspek seperti ketentuan target atau aktivitas yang dihitung dari proses informasi antar sub unit dalam organisasi. Kompleksitas dan saling berkaitan ataupun ketergantungan sub unit satu dengan yang lain akan tercermin dalam informasi integrasi (Ferara 1964, Hongren 1982, Chenhall dan Morris 1986). Semakin banyak segmen dalam sub unit atau jumlah sub unit dalam organisasi maka informasi yang bersifat integrasi akan dibutuhkan. Begitu pula pendelegasian kebijakan serta permasalahan kontrol yang muncul pada perusahaan terdesentralisasi mungkin akan dikurangi dengan adanya informasi terintegrasi (Lorsch dan Allen 1973). Informasi terintegrasi akan berperan dalam mengkoordinasi kebijakan organisasi yang memiliki tingkat desentralisasi tinggi, Agar terjadi keselarasan dalam mencapai tujuan perusahaan. Informasi yang bersifat integrasi akan memberikan kontribusi positif dalam kinerja manajerial (Pick 1971, Chenhall dan Moris 1986, Chia 1995).

Kegunaan informasi yang terintegrasi akan dipengaruhi variabel kontekstual desentralisasi dan interdependensi. Pada saat sub-sub organisasi menjadi terdesentralisasi kemungkinan bahwa difersifikasi aktivitas akan meningkat apabila ini yang terjadi maka informasi yang terintegrasi akan sangat membantu dalam mengkoordinasikan diversifikasi keputusan operasi yang semakin meningkat.

Rumusan hipotesis untuk menguji hubungan antara desentralisasi dan interdependensi dengan karakteristik MAS akan integrasi adalah sebagai berikut:

*H4 : Ada pengaruh antara desentralisasi dan interdependensi organisasi dengan karakteristik integrasi.*

#### **2.5.5 .Desentralisasi dan ketidakpastian lingkungan:**

Bagian ini menjelaskan ketidakpastian lingkungan menyebabkan desentralisasi dan hubungan antara ketidakpastian lingkungan dengan karakteristik informasi sebagian bisa disebabkan oleh akibat tidak langsung melalui desentralisasi. Beberapa peneliti berpendapat bahwa respon struktural organisasi yang menghadapi ketidakpastian lingkungan adalah mendorong para manajer untuk mendesentralisasi sub unitnya (Lawrence and Lorsch and Allen 1973, Walker and Lorsch 1968). Manajer tersebut memilih untuk mendesentralisasi untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

Thomson (1967) juga menekankan kebutuhan akan sub unit-sub unit terdesentralisasi "yang dilokalkan" sebagai suatu respon struktural terhadap ketidakpastian lingkungan, demikian pula dengan Waterhouse dan Tiessen (1976) berpendapat bahwa desentralisasi merupakan respon yang tepat akan lingkungan yang dinamis dalam *scope* organisasi, informasi yang bersifat non finansial dalam hal ini dibutuhkan. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa manajer dalam ketidakpastian lingkungan memiliki otonomi lebih atas pengambilan keputusan dan menuntut tersedianya informasi yang relevan dengan sub unit-sub unit

terdesentralisasi. Dapat dikatakan, hubungan antara *perceived* ketidakpastian lingkungan dan variabel informasi sebagian bisa disebabkan adanya desentralisasi.

Rumusan hipotesis untuk menguji hubungan tidak langsung antara ketidakpastian lingkungan dengan karakteristik MAS akan (1) *broad scope* (2)agregasi melalui desentralisasi adalah sebagai berikut:

H5: *Terdapat pengaruh antara ketidakpastian lingkungan dengan dua karakteristik 1) broad scope 2) agregasi terhadap desentralisasi.*

#### **2.5.6. Interdependensi Organisasi dan Desentralisasi.**

Berdasarkan pada March dan Simon (1958) dan Thompson (1967), organisasi dengan bagian yang saling tergantung satu sama lain mencoba mengurangi biaya koordinasi dengan mengelompokkan bagian yang saling bergantung bersama-sama dan dengan menyediakan otonomi yang memadai pada manajer untuk mengatur sub unit. Thompson (1967, p.75) berpendapat bahwa tidak terdapatnya kekuatan untuk melanjutkan interdependensi akan membuat organisasi seolah-olah tersentralisasi dalam mengambil keputusan, menjadwalkan pekerjaan yang saling tergantung pada tiap bagian organisasi. Galbraith (1973) mendukung pendapat tersebut dengan menyatakan bahwa kesulitan dan biaya yang berhubungan dengan pengolahan informasi untuk mengkoordinasikan saling ketergantungan dapat dikurangi dengan mengetahui saling ketergantungan sub unit organisasi. Beberapa penelitian yang dilakukan Aston mengidentifikasi hubungan positif antara integrasi aliran kerja tingkat tinggi dan pendelegasian wewenang (Pugh et al. 1969, Mc Millan et al. 1973). Dengan demikian interdependensi

organisasi bisa menyebabkan desentralisasi, dan akibatnya hubungan antara saling ketergantungan (interdependensi) dengan karakteristik sistem akuntansi manajemen sebagian bisa karena efek desentralisasi.

Rumusan hipotesis untuk menguji hubungan interdependensi dengan karakteristik MAS akan (1) *broad scope* (2) integrasi melalui desentralisasi adalah sebagai berikut:

H 6: *Terdapat pengaruh antara interdependensi organisasi dengan dua karakteristik 1) broad scope 2) integrasi terhadap desentralisasi*

Untuk ringkasan, ke empat karakteristik informasi disajikan dalam tabel 1 serta tabel 2 (halaman 24 dan 25) yang menyajikan hubungan teoritis variabel kontekstual dan karakteristik sistem akuntansi manajemen :

**Tabel 1**

**KARAKTERISTIK INFORMASI AKUNTANSI MANAJEMEN**

<i>Broad scope</i>	<i>Time lines</i>	Agregrasi	Integrasi
Informasi ekstern	Frekwensi laporan	Informasi yang diagregrasi berdasarkan periode	Informasi mengenai target untuk aktivitas organisasi
Informasi non keuangan	Kecepatan pelaporan	Informasi yang diagregrasi berdasarkan area fungsional	Hubungan dengan sub unitnya
Informasi yang berorientasi akan datang		Informasi yang diturunkan dari model keputusan seperti analisis marginal	Interaksi antar sub unit

Sumber : Chenhall and Morris (1986)

**Tabel: 2**  
**HUBUNGAN TEORITIS VARIABEL KONTEKSTUAL DAN**  
**KARAKTERISTIK SISTEM AKUNTANSI MANAJEMEN**

Variabel Kontekstual	Karakteristik Informasi Akuntansi Manajemen			
	<i>Scope</i>	<i>Time lines</i>	Agregrasi	Integrasi
Desentralisasi	X	TR	X	X
Ketidakpastian Lingkungan	X	X	X	TR
Interdependensi	X	TR	TR	X

TR : Tidak Relevan

X : Hubungan teoritis variabel kontekstual

Sumber : Chenhall and Morris (1986)

## BAB III METODE PENELITIAN

### 3.1 Pengumpulan Data

Penelitian ini menggunakan kuesioner yang dikirim melalui jasa pos. Subyek yang menjadi target penelitian adalah manajer produksi dan manajer pemasaran pada perusahaan manufaktur di Indonesia, pemilihan manajer produksi dan pemasaran sebagai subjek penelitian didasarkan pada pertimbangan bahwa mereka berperan penting dalam pengambilan keputusan serta memiliki atasan dan bawahan, alasan lain penggunaan manajer fungsional ini adalah karena sesuai dengan pendapat yang dikemukakan Miah dan Mia (1996) bahwa ketidakkonsistenan hasil penelitian Gordon dan Narayanan (1994) dan Chenhal dan Morris (1986) yang meneliti pengaruh desentralisasi terhadap kegunaan sistem akuntansi manajemen dan karena perbedaan level posisi responden dalam organisasi. Pada penelitian Gordon dan Narayanan (1994) respondennya merupakan *company president*, *vice president* dan *controller finance* yang merupakan eksekutif puncak dalam hirarki formal organisasi, konsekuensinya persepsi para eksekutif puncak tersebut mungkin tidak bervariasi berbeda dengan responden yang digunakan Chenhall dan Morris (1986) yaitu para manajer tingkat menengah dan atas yang memimpin sub-sub unit dalam organisasi, oleh karena itu persepsi mereka tentang pendelegasian wewenang dan tanggungjawab dari *top management* berbeda antara satu dengan yang lainnya serta lebih bervariasi.

Prosedur pengumpulan data studi ini dilakukan dengan mengirim daftar kuesioner melalui surat, demikian pula untuk kiriman balik kuesioner dari

responden menggunakan jasa kirim balik (KIRBAL) lewat kantor pos yang telah disediakan oleh peneliti. Proses pengumpulan data dilakukan selama dua bulan. Hal disebabkan oleh terbatasnya biaya dan waktu yang dimiliki oleh peneliti. Pengiriman pertama dilakukan pada tanggal 20 maret 2001 kepada 147 perusahaan manufaktur yang telah *go public* dan terdaftar di *Capital Market Directory*. Alasan pemilihan perusahaan manufaktur karena (1) pemilihan sampel pada satu jenis industri diharapkan akan mengurangi kemungkinan *industry effect* terhadap data yang dianalisis (2) pada perusahaan manufaktur sistem produksi serta pemasarannya lebih kompleks. Sebagai rerangka sampling dalam *Indonesian Capital Market Directory* tersebut terdapat 147 perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEJ yang dikelompokkan kedalam 20 jenis industri. Setelah 4 minggu dari waktu pengiriman ternyata daftar kuesioner yang kembali sejumlah 43 kuesioner atau sebesar 7,2% dari jumlah yang dikirim jumlah tersebut terdiri dari 25 manajer pemasaran dan 18 manajer produksi. Mengingat rendahnya prosentase pengembalian daftar kuesioner dan belum terpenuhinya persyaratan data minimal untuk dianalisis sehingga representatif maka penulis berupaya menindaklanjuti para responden yang belum mengembalikan daftar perusahaan khususnya untuk perusahaan manufaktur *go public* peneliti mendatangi sendiri dan mengirimkan kuesioner yang sama pada tahap ke dua.

Pada tahap kedua ini penulis menggunakan dua pendekatan pertama dengan memperkirakan prosentase pengembalian minimal 10% oleh sebab itu peneliti mengirimkan sejumlah 400 eksemplar daftar kuesioner susulan melalui jasa pos dengan rincian 167 eksemplar ditujukan kepada manajer produksi dan 233

eksemplar kepada manajer pemasaran. Kedua dengan melakukan konfirmasi pada pihak perusahaan untuk didatangi khususnya untuk daerah Jawa Tengah, hasilnya sebanyak 5 perusahaan menyetujui untuk menjadi sampel dalam studi ini oleh sebab itu sejumlah 4 eksemplar kuesioner susulan dengan mendatangi sendiri bagi setiap perusahaan yang bersedia menjadi subyek penelitian. Setelah menunggu tiga minggu sejak pengiriman susulan jumlah responden yang mengembalikan daftar kuesioner melalui pos bertambah sejumlah 19 eksemplar dan yang berhasil didatangi sejumlah 20 eksemplar yang terdiri dari 10 manajer produksi dan 10 manajer pemasaran. Total kuesioner yang terkumpul dan siap diolah sebanyak 82 eksemplar

### **3.2 Pengukuran Variabel**

Sesuai dengan tujuan dan hipotesa penelitian, maka variabel-variabel yang dipergunakan dalam penelitian ini terdiri dari variabel dependen yaitu karakteristik sistem akuntansi manajemen yang terdiri dari *broadscope*, *time lines*, *agregation*, dan *integration* sedangkan variabel independen terdiri dari desentralisasi, ketidakpastian lingkungan dan interdependensi organisasi dengan menggunakan alat ukur di bawah ini.

#### **3.2.1. Pengukuran variabel dependen**

**3.2.1.1 Karakteristik sistem informasi akuntansi.** Instrumen yang digunakan untuk mengukur tingkat keandalan informasi akuntansi manajemen adalah instrumen yang dikembangkan oleh Chenhall and Morris 1986 yang juga digunakan oleh Chia 1995 dan Nazarudin 1998. Instrumen ini digunakan untuk

mengukur persepsi informasi yang bermanfaat bagi para manajerial. Ukuran kemanfaatan karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen tidak memberikan hubungan antara sistem akuntansi manajemen dengan tiga variabel kontekstual dalam penelitian ini, ukuran yang dipakai adalah persepsi responden mengenai ketersediaan masing-masing dari sistem akuntansi manajemen. Karakteristik tersebut dibagi menjadi empat variabel yaitu *broad scope*, *time lines*, *agregasi* dan *integrasi*, butir-butir pertanyaan untuk mengukur tingkat ketersediaan informasi sistem akuntansi ada 19 item pertanyaan.

### **3.2.2. Pengukuran variabel Independen**

**3.2.2.1. Ketidakpastian lingkungan.** Pengukuran ketidakpastian lingkungan ditujukan untuk mengetahui persepsi manajer atas ketidakpastian lingkungan yang dirasakan dengan menggunakan 11 item kuesioner yang dikembangkan oleh Duncan dengan menggunakan skala linkert skala 1 (tidak terlalu penting) sampai dengan skala 5 (sangat penting)

**3.2.2.2. Desentralisasi.** Variabel ini diukur dengan menggunakan instrumen yang telah dikembangkan oleh Gordon dan Narayanan (1984), kelima pertanyaan untuk mengetahui seberapa jauh pengambilan keputusan didelegasikan pada manajer yaitu kebijakan dalam pengembangan produk atau jasa baru, kebijakan dalam pemutusan hubungan kerja, penentuan investasi dalam skala besar serta pengalokasian anggaran dan penentuan harga jual. Masing-masing pertanyaan dalam skala Linkert.

**3.2.2.3 Interdependensi.** Variabel ini diukur dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Basam (1996) yang sudah teruji realibitas dan validitasnya, interdependensi tersebut mengacu pada interdependensi tugas yaitu hubungan antara tugas yang membuat kinerja dan salah satu bagian tertentu dari kerja tergantung pada penyesuaian bagian kerja yang lain, juga adanya interdependensi *outcome*, yaitu sebagai kepercayaan anggota tim bahwa keuntungan dan biaya mereka tergantung pada kesuksesan tujuan bersama yang diraih juga oleh anggota tim yang lain, variabel ini diukur dengan menggunakan skala Linkert 5 point dengan jumlah item pertanyaan 14 item.

### **3.3 Metode Analisis Data**

Data penelitian dianalisis dengan alat statistik yang terdiri atas :

**3.3.1. Statistik Diskriptif.** Demografi responden penelitian dan deskripsi variabel-variabel penelitian peneliti menggunakan tabel distribusi frekwensi absolut yang menunjukkan angka rata-rata, median, kisaran dan deviasi standar.

**3.3.2 Uji Kualitas Data (Instrumen).** Dalam penelitian ini dilakukan uji validitas dan reliabilitas dengan pertimbangan kemungkinan terjadi salah persepsi dalam menterjemahkan instrumen penelitian sehingga validitas maupun reliabilitas bisa berbeda dengan validitas maupun reliabilitas yang ditemukan pada penelitian terdahulu.

Instrumen-instrumen yang digunakan dalam penelitian ini diambil dari literatur yang ada untuk melihat reliabilitas instrumen tersebut akan dihitung *Crombach Alpha* masing-masing instrumen variabel tersebut akan dikatakan reliabel bila *Crombach*

*Alphanya* memiliki nilai lebih besar dari 60. (Nunnally, 1978) dalam Govindarajan (1994), Chia (1995) dan Nazarudin (1998).

Sedangkan untuk mengetahui pertanyaan-pertanyaan dalam variabel-variabel valid dilakukan analisis validitas butir (*item validity*) untuk melihat apakah setiap item pertanyaan valid. Dasar pengambilan keputusan adalah : Jika  $r$  hitung positif, serta hasil  $>$  dari  $r$  tabel, maka butir atau pertanyaan tersebut valid. Jika  $r$  hitung tidak positif, serta  $r$  hasil  $<$   $r$  tabel, maka butir atau variabel tersebut tidak valid.

Metode empiris pengujian hipotesis pada penelitian ini menggunakan variabel dependen yang merupakan fungsi dari interaksi dari tiga variabel kontekstual, pendekatan ini diadopsi oleh Alison (1977) dan Scon Hofen (1981) yang juga digunakan oleh Chia (1995).

Persamaan 1 dan 2 untuk menguji dampak langsung antara variabel independen dan dependen:

$$X_{4i} = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 \quad (1)$$

dimana :

$X_1$  = Desentralisasi

$X_2$  = Ketidakpastian Lingkungan

$X_3$  = Interdependensi

$X_4$  = Manfaat dari *scope* Informasi ( $i=1$ ), Informasi yang tepat waktu ( $i=2$ ),

Informasi Agregrat ( $i=3$ ), dan Informasi terintegrasi ( $i=4$ ).

Sedangkan untuk menguji akibat tidak langsung karakteristik informasi pada ketidakpastian lingkungan dan interdependensi yang menyebabkan

desentralisasi digunakan metoda *path analysis*, formula regresi yang dapat dibuat untuk hipotesis 5 dan 6 adalah sebagai berikut:

$$X_1 = \alpha_1 + \alpha_2 X_1 + \alpha_2 X_2 + \alpha_3 X_3 \quad (2)$$

Kedua persamaan tersebut di atas modelnya dapat disajikan sebagai berikut :

$$X_4 = P_{41} X_1 + P_{42} X_2 + P_{43} X_3 + P_{4b} X_b$$

dan

$$X_1 = P_{12} X_2 + P_{13} X_3 + P_{1a} R_a$$

Dimana:

$X_1$  = Desentralisasi

$X_2$  = Ketidakpastian Lingkungan

$X_3$  = Interdependensi

$X_4$  = Manfaat dari *scope* Informasi (i=1), Informasi yang tepat waktu (i=2), Informasi Agregrat (i=3), dan Informasi terintegrasi (i=4).

$R_a$  = Residual atas desentralisasi

$R_b$  = Residual atas karakteristik *Management Accounting System*

Dampak langsung dan tidak langsung dari varabel-variabel independen diperoleh dengan mengkombinasikan koefisien *path* dan korelasi *zero-order*.

Keseluruhan dampak tersebut dapat dilihat pada gambar berikut ini:

**Tabel 3.1**  
**Dampak Langsung dan Tidak Langsung dari Analisis *Path***

<b>Dekomposisi Penggabungan</b>			
Kombinasi Variabel	Korelasi yang Diselidiki	Dampak Langsung	Dampak Tidak Langsung
X <sub>2</sub> dengan X <sub>1</sub>	r <sub>21</sub>	= P <sub>12</sub>	
X <sub>3</sub> dengan X <sub>1</sub>	r <sub>31</sub>	= P <sub>13</sub>	
X <sub>2</sub> dengan X <sub>4</sub>	r <sub>24</sub>	= P <sub>42</sub>	+ P <sub>41</sub> r <sub>21</sub>
X <sub>3</sub> dengan X <sub>4</sub>	r <sub>34</sub>	= P <sub>43</sub>	+ P <sub>41</sub> r <sub>31</sub>
X <sub>1</sub> dengan X <sub>4</sub>	r <sub>14</sub>	= P <sub>41</sub>	+ P <sub>42</sub> r <sub>21</sub> +P <sub>43</sub> r <sub>31</sub>

Sumber : Chenhall and Morris (1986)

### 3.3.3. Ujit T (*t test*) yang dilakukan :

Tujuan dilakukan *t test* adalah untuk mengetahui apakah nilai koefisien regresi merupakan nilai yang sebenarnya ataukah nilai yang ditemukan secara kebetulan, yang dilakukan secara satu per satu pengujian nilai *t* dilakukan dengan formula sebagai berikut:

$$t \text{ hitung} = \frac{b_1}{SE_{b_1}}$$

Jika diketahui bahwa :

$b_1$  = Koefisien regresi

$SE_{b_1}$  = Standar eror untuk koefisien regresi  $b_1$

### 3.3.4. Uji F test

Selain uji t uji F juga diperlukan. Tujuan menggunakan uji F adalah untuk mengetahui linieritas variabel-variabel secara bersama, uji ini dilakukan dengan menggunakan persamaan sebagai berikut.

$$F_h = \frac{\frac{R^2}{k-1}}{\frac{1-R}{n-k}}$$

Jika diketahui bahwa :

$F_h$  = F Hitung

$n$  = Jumlah observasi

$k$  = Jumlah koefisien yang ada

$R_2$  = Koefisien determinan

Uji hipotesis yang digunakan untuk menguji persamaan 1 adalah:

$$H_0 = b_0 = b_1 = b_2 = b_3 = 0$$

$$H_a \neq b_0 \neq b_1 \neq b_2 \neq b_3 \neq 0$$

Hipotesis uji yang digunakan untuk persamaan ke dua adalah:

$$H_0 = a_0 = a_1 = a_2 = a_3 = 0$$

$$H_a \neq a_0 \neq a_1 \neq a_2 \neq a_3 \neq 0$$

Sedangkan kriteria pengujiannya adalah sebagai berikut:

$H_0$  ditolak apabila : F hitung > daripada F tabel

$H_0$  diterima apabila : F hitung < F tabel

## BAB IV

### PEMBAHASAN DAN HASIL PENELITIAN

Pada bab ini pembahasan akan dititik beratkan pada deskripsi data penelitian dan analisis data hasil penelitian, deskripsi data akan meliputi variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian yaitu desentralisasi, ketidakpastian lingkungan, interdependensi organisasi dan karakteristik sistem akuntansi manajemen yang terdiri dari *broad scope*, *time lines*, agregrasi dan integrasi.

Pembahasan mengenai analisis data hasil penelitian dilakukan dengan menggunakan analisis jalur (*path analysis*) dan analisis regresi berganda.

#### 4.1. Deskripsi Data:

Seperti yang telah dijelaskan responden yang terlibat adalah manajer produksi dan pemasaran. Rata-rata pengalaman responden pada posisi yang sekarang adalah 6 tahun dengan rentang 1-15 tahun sedangkan rata-rata lamanya kerja responden pada perusahaan sekarang ini adalah 9.54 tahun dengan rentang pengalaman dari 1-25 tahun, secara lengkap data demografi dapat dilihat dalam lampiran B1.

Berikut ini akan dideskripsikan mengenai data yang diperoleh dari penyebaran daftar kuesioner, yang selanjutnya digunakan dalam analisa.

#### 4.1.1. Desentralisasi

Instrumen desentralisasi terdiri dari lima item pertanyaan, dengan skala satu sampai lima, nilai satu menggambarkan tidak didelegasikan dan nilai lima menggambarkan sangat didelegasikan. Instrumen dibuat untuk menggambarkan seberapa jauh pengambilan keputusan didelegasikan pada manajer yaitu kebijakan dalam pengembangan produk atau jasa baru, kebijakan dalam pemutusan hubungan kerja, penentuan investasi dalam skala besar serta pengalokasian anggaran dan penentuan harga jual. Tabel 4.1 berikut ini menyajikan deskripsi statistik mengenai desentralisasi tersebut:

**Tabel 4.1**  
**Deskripsi Statistik Variabel**

Variabel	Mean	Dev. Standar	Kisaran Teoritis	Nilai Minimum	Nilai Maximum
Desentralisasi	2,605	,900	1-5	1,10	4,46
Ketidakpastian Lingkungan	4,950	,883	1-5	3,10	6,573
Interdependensi	2,744	0,23	1-5	2,20	3,25
<i>Broasdscope</i>	4,1	0,45	1-5	3,46	4,89
<i>Timelines</i>	3,48	0,24	1-5	3,0	4,5
<i>Aggregate</i>	4,21	0,59	1-5	3,10	5,2
<i>Integrasi</i>	3,84	0,28	1-5	3,33	4,38

Berdasarkan deskripsi data tersebut dapat dilihat bahwa nilai rata-rata dari lima pertanyaan yang diajukan pada responden adalah 2,605. Rentang yang mungkin terjadi adalah dari satu (sangat tidak didelegasikan) sampai lima (sangat didelegasikan). Penggunaan standar deviasi untuk melihat dispersi data

dengangan menambah/mengurangi *Mean* 2,605 sebesar 2 x standar deviasi akan diperoleh rata-rata *Mean* antara 0,805 sampai 4,405 angka tersebut mendekati nilai minimum dan maksimum, hal ini membuktikan sebaran data adalah baik.

#### 4.1.2. Ketidakpastian Lingkungan

Instrumen untuk mengetahui persepsi ketidakpastian lingkungan terdiri dari 11 item pertanyaan. Meliputi metode yang digunakan, informasi yang ada, pengukuran atas keputusan yang dibuat, unsur-unsur di luar kendali, keyakinan dalam bertindak, penyesuaian, kesesuaian pelaksanaan dengan tujuan, kesesuaian informasi, harapan orang lain, penyelesaian tugas, pelaksanaan pekerjaan, dan masalah-masalah baru yang timbul. Skala satu sampai lima digunakan untuk menilai ketidakpastian lingkungan yang dihadapi responden. Skala satu menunjukkan ketidakpastian lingkungan tinggi, sedang skala lima menunjukkan ketidakpastian lingkungan rendah. Deskripsi statistik variabel ketidakpastian disajikan dalam tabel 4.1.

Berdasarkan deskripsi data ditunjukkan rentang yang mungkin terjadi adalah dari satu sampai lima. Nilai rata-rata untuk seluruh responden 4,950 standar deviasi sebesar 0,883. Penggunaan standar deviasi untuk melihat dispersi data dengan menambah/mengurangi *Mean* 4,95 sebesar 2 x standar deviasi akan diperoleh rata-rata *Mean* antara 3,184 sampai 6,716 angka tersebut mendekati nilai minimum dan maksimum, hal ini membuktikan sebaran data adalah baik.

#### 4.1.3. Interdependensi

Untuk mengukur interdependensi organisasi digunakan instrumen yang terdiri dari 14 item pertanyaan. Meliputi instrumen untuk mengukur hubungan antara tugas yang membuat kinerja dan salah satu bagian tertentu dari kerja yang tergantung pada penyesuaian bagian kerja yang lain, adanya interdependensi *outcome* yaitu sebagai kepercayaan anggota tim bahwa keuntungan dan biaya mereka tergantung pada kesuksesan tujuan bersama yang diraih oleh anggota tim yang lain. Deskripsi statistik variabel interdependensi disajikan dalam tabel 4.1.

Rentang yang mungkin terjadi dalam instrumen ini adalah satu sampai lima. Nilai rata-rata dari seluruh responden adalah 2,744 dengan standar deviasi 0,228. Penggunaan standar deviasi untuk melihat dispersi data dengan menambah/mengurangi *Mean* 2,744 sebesar 2 x standar deviasi akan diperoleh rata-rata *Mean* antara 2,28 sampai 3,20 angka tersebut mendekati nilai minimum dan maksimum, hal ini membuktikan sebaran data adalah baik.

#### 4.1.4. Karakteristik Informasi Manajemen

Untuk mengukur karakteristik informasi manajemen digunakan instrumen yang terdiri dari 19 item pertanyaan yang dibagi menjadi empat bagian yang terdiri dari *broadscope*, *timelines*, *agregation* dan *integration*.

##### 4.1.4.1. Karakteristik informasi *broad scope*

Pengukuran variabel ini dilakukan dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan Chenhall dan Morris (1986). Instrumen ini terdiri atas enam

buah pertanyaan. Skala satu sampai lima digunakan untuk menilai ketersediaan karakteristik informasi *broad scope* pada lingkungan kerja responden. Skala satu menunjukkan informasi *broad scope* sangat tidak tersedia, sedangkan skala lima menunjukkan informasi tersebut tersedia sangat banyak. Deskripsi statistik variabel *broadscope* disajikan dalam tabel 4.1.

Berdasarkan kisaran deskripsi statistik tersebut dapat disimpulkan bahwa secara umum informasi sistem akuntansi manajemen, yang berkarakteristik *broadscope* relatif tersedia. Hal ini dapat dilihat dari nilai rata-rata empat butir pertanyaan yang diajukan kepada responden, yaitu sebesar 4,10. Penggunaan standar deviasi untuk melihat dispersi data dengan menambah/mengurangi *Mean* 4,10 sebesar 2 x standar deviasi akan diperoleh rata-rata *Mean* antara 4,83 sampai 5,0 angka tersebut mendekati nilai minimum dan maksimum, hal ini membuktikan sebaran data adalah baik.

#### 4.1.4.2 Karakteristik Informasi *Time Lines*.

Pengukuran variabel karakteristik informasi *time lines* dilakukan dengan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Chenhall dan Morris (1986). Instrumen ini terdiri atas empat buah pertanyaan dengan skala satu sampai lima *point*. Skala satu menunjukkan informasi *time lines* sangat tidak tersedia, sedangkan skala lima menunjukkan informasi tersebut tersedia sangat banyak. Deskripsi statistik variabel *time lines* disajikan dalam tabel 4.1.

Berdasarkan deskripsi statistik pada tabel 4.5 di atas, dapat disimpulkan bahwa secara umum informasi sistem akuntansi manajemen yang

berkarakteristik *timelines* relatif tersedia. Hal ini dapat dilihat dari nilai rata-rata atas empat butir pertanyaan yang diajukan kepada responden sebesar 3,48. Penggunaan standar deviasi untuk melihat dispersi data dengan menambah/mengurangi *Mean* 3,48 sebesar 2 x standar deviasi akan diperoleh rata-rata *Mean* antara 3,0 sampai 3,96 angka tersebut mendekati nilai minimum dan maksimum, hal ini membuktikan sebaran data adalah baik.

#### **4.1.4.3 Karakteristik informasi *Agregation*.**

Pengukuran variabel karakteristik informasi *agregate* terdiri atas lima buah butir pertanyaan dengan skala 5 *point*. Deskripsi statistik variabel *agregation* disajikan dalam tabel 4.1.

Hal ini dapat dilihat dari nilai rata-rata atas enam pertanyaan yang diajukan kepada responden, yaitu sebesar 4,21. Penggunaan standar deviasi untuk melihat dispersi data dengan menambah/mengurangi *Mean* 4,21 sebesar 2 x standar deviasi akan diperoleh rata-rata *Mean* antara 3,03 sampai 5,3 angka tersebut mendekati nilai minimum dan maksimum, hal ini membuktikan sebaran data adalah baik.

#### **4.1.4.4 Karakteristik informasi *Integration*.**

Pengukuran variabel karakteristik informasi *integration* terdiri atas empat buah butir pertanyaan dengan skala 5 *point*. Deskripsi statistik variabel *integration* disajikan dalam tabel 4.1.

Hal ini dapat dilihat dari nilai rata-rata atas enam pertanyaan yang diajukan kepada responden, yaitu sebesar 3,84. Penggunaan standar deviasi

untuk melihat dispersi data dengan menambah/mengurangi *Mean* 3,84 sebesar 2 x standar deviasi akan diperoleh rata-rata *Mean* antara 3,28 sampai 5,3 angka tersebut mendekati nilai minimum dan maksimum, hal ini membuktikan sebaran data adalah baik.

## **4.2. Pengujian Data**

Pengujian data yang dilakukan terdiri dari dua cara yaitu: pengujian reliabilitas data dan pengujian validitas data.

### **4.2.1 Desentralisasi**

Uji validitas instrumen desentralisasi dilakukan untuk setiap item pertanyaan. Karena seluruh item pertanyaan positif maka seluruh item pertanyaan dinyatakan valid. Skor validitas terendah 0.600 untuk pertanyaan ke dua, sedangkan skor tertinggi 0.72 untuk pertanyaan pertama. Uji reliabilitas instrumen desentralisasi menghasilkan skor yang cukup tinggi, yaitu 0.826 sedang pada penelitian sebelumnya 0,733 (Nazarudin 1998) dan 0,82 (Inkson et al. 1970) . Dapat disimpulkan bahwa instrumen yang dipergunakan reliabel.

### **4.2.2 Ketidakpastian Lingkungan**

Uji validitas instrumen ketidakpastian lingkungan dilakukan untuk setiap item pertanyaan. Karena seluruh item pertanyaan positif maka seluruh item pertanyaan dinyatakan valid. Skor validitas terendah 0.0001 untuk pertanyaan ke enam, sedangkan skor tertinggi 0.553 untuk pertanyaan ke sembilan. Uji reliabilitas instrumen ketidakpastian lingkungan menghasilkan

skor yang cukup tinggi, yaitu sebesar 0.672 sedangkan penelitian sebelumnya sebesar 0.993 (Aida Ainul 1999) dan 0,71 (Sathe 1974) . Dapat disimpulkan bahwa instrumen yang dipergunakan reliabel.

#### **4.2.3. Interdependensi**

Uji validitas instrumen interdependensi dilakukan untuk setiap item pertanyaan. Karena seluruh item pertanyaan positif maka seluruh item pertanyaan dinyatakan valid. Skor validitas terendah 0.021 untuk pertanyaan ke lima, sedangkan skor tertinggi 0.495 untuk pertanyaan ke delapan. Uji reliabilitas instrumen interdependensi menghasilkan skor yang cukup tinggi, yaitu 0.67 sedangkan pada penelitian sebelumnya diperoleh nilai reliabilitas sebesar 0,66 (Basam 1999). Dapat disimpulkan bahwa instrumen yang dipergunakan reliabel.

#### **4.2.4. Karakteristik MAS akan *Broad Scope***

Uji validitas instrumen *broadscope* dilakukan untuk setiap item pertanyaan. Karena seluruh item pertanyaan positif maka seluruh item pertanyaan dinyatakan valid. Skor validitas terendah 0.566 untuk pertanyaan ke pertama, sedangkan skor tertinggi 0.827 untuk pertanyaan ke dua. Uji reliabilitas instrumen *broadscope* menghasilkan skor yang cukup tinggi, yaitu 0.88 sedangkan pada penelitian sebelumnya 0,697 (Aida Ainul M 1999) dan 0,718 (Nazarudin 1998). Dapat disimpulkan bahwa instrumen yang dipergunakan reliabel.

#### **4.2.5. Karakteristik MAS akan *Time Lines***

Uji validitas instrumen *time lines* dilakukan untuk setiap item pertanyaan. Karena seluruh item pertanyaan positif maka seluruh item pertanyaan dinyatakan valid. Skor validitas terendah 0.11 untuk pertanyaan ke tiga, sedangkan skor tertinggi 0.69 untuk pertanyaan ke dua. Uji reliabilitas instrumen *time lines* menghasilkan skor yang cukup tinggi, yaitu 0.67 sedangkan pada penelitian Aida Ainul M (1999) sebesar 0,70. Dapat disimpulkan bahwa instrumen yang dipergunakan reliabel.

#### **4.2.6. Karakteristik MAS akan Agregrasi**

Uji validitas instrumen agregrasi dilakukan untuk setiap item pertanyaan. Karena seluruh item pertanyaan positif maka seluruh item pertanyaan dinyatakan valid. Skor validitas terendah 0.608 untuk pertanyaan ke satu, sedangkan skor tertinggi 0.796 untuk pertanyaan ke tiga. Uji reliabilitas instrumen agregrasi menghasilkan skor yang cukup tinggi, yaitu 0.87 sedangkan pada penelitian sebelumnya sebesar 0,667 (Aida Ainul 1999). Dapat disimpulkan bahwa instrumen yang dipergunakan reliabel.

#### **4.2.7. Karakteristik MAS akan Integrasi**

Uji validitas instrumen integrasi dilakukan untuk setiap item pertanyaan. Karena seluruh item pertanyaan positif maka seluruh item pertanyaan dinyatakan valid. Skor validitas terendah 0.65 untuk pertanyaan ke dua, sedangkan skor tertinggi 0.74 untuk pertanyaan ke satu. Uji reliabilitas instrumen integrasi menghasilkan skor yang cukup tinggi, yaitu 0.81 sedangkan

pada penelitian sebelumnya sebesar 0,643 (Aida Ainul 1999). Dapat disimpulkan bahwa instrumen yang dipergunakan reliabel.

### **4.3. Pengujian Asumsi Klasik**

#### **4.3.1 Uji Gejala Multikolinieritas**

Pengujian asumsi pertama dengan multikolinieritas, dilakukan dengan melihat nilai tolerance dan VIF. Hasil perhitungan menunjukkan nilai tolerance mendekati angka 1 dan VIF rata-rata 1 untuk persamaan satu sampai dengan empat (Lampiran E1, E2, E3, E4). Sehingga dapat disimpulkan tidak terjadi gejala multikolinieritas antara variabel independen.

#### **4.3.2 Pengujian Gejala Heterokedasitas**

Uji dilakukan dengan melihat t-test secara parsial. Hasil test terhadap ketidakpastian lingkungan, interdependensi, dan desentralisasi terhadap *broadscope*, *timelines*, agregrasi dan integrasi mulai dari persamaan satu sampai dengan empat menunjukkan tidak signifikan pada  $\alpha = 5\%$  (Lampiran E5, E6, E7, E8) sehingga dapat disimpulkan tidak terjadi gejala heteroskedasitas.

#### **4.3.3. Uji gejala Autokorelasi**

Dilakukan dengan melihat angka Durbin Watson. Hasil pengujian menunjukkan nilai Durbin Watson berturut-turut untuk persamaan satu sampai empat sebesar 1.215, 1.628, 1.917, 1.345 (Lampiran E1, E2, E3, E4) sehingga dapat dikatakan tidak terdapat gejala autokorelasi serial.

#### 4.4. Hasil Analisis Regresi Berganda

Telah dijelaskan pada Bab 3, bahwa untuk mengetahui hasil studi dilakukan dengan menggunakan analisis regresi berganda. Untuk menguji dampak langsung (hipotesis 1,2,3,4) menggunakan analisis berganda disajikan dalam tabel 4.7. Sedangkan untuk menguji dampak tidak langsung ketidakpastian lingkungan terhadap karakteristik MAS akan *broadscope* dan agregrasi melalui desentralisasi (hipotesis 5) serta untuk menguji dampak tidak langsung interdependensi terhadap karakteristik MAS akan *broadscope* dan integrasi melalui desentralisasi (hipotesis 6) digunakan *path analysis*.

Dalam analisis *path* hubungan-hubungan antara variabel yang terpilih menggunakan koefisien *path* yang ekuivalen dengan koefisien *beta* terstandar diperoleh dari persamaan 1. Model yang demikian telah digunakan pula oleh Chenhall dan Morris (1986) yang mereplikasi pada Duncan (1966) dan Heise (1969) untuk menguji dampak langsung dan tidak langsung kegunaan informasi. Hasil dari analisis *path* ini disajikan dalam tabel 4.9.

##### 4.4.1 Pengujian Hipotesis 1.

Sebagaimana yang telah dijelaskan, bahwa untuk menguji Ho.1 yang diformulasikan digunakan analisis multi regresi. Melihat hasil perhitungan yang ditunjukkan dalam tabel 4.8 dengan menggunakan derajat kesalahan sebesar 5%, mengindikasikan bahwa *broadscope* mempunyai hubungan yang signifikan, terhadap dua variabel independen yaitu ketidakpastian lingkungan dan interdependensi organisasi seperti yang diusulkan dalam hipotesis 1 dan terdapat hubungan yang tidak signifikan pada desentralisasi.

Tabel 4.2 : HASIL PENGUJIAN REGRESI BERGANDA

Regresi Berganda: $X_{41}$ againts $X_2, X_1, X_3$					
	kofs	Nilai	Strd error	t	Prob
<i>Broadscope</i> ( $X_{41}$ )					
Desentralisasi ( $X_1$ )	$\beta$	,084	,122	,782	,436
Ketidakpastian lingkungan ( $X_2$ )	$\beta$	,336	,115	3,36	,001
Interdependensi ( $X_3$ )	$\beta$	,341	,119	3,26	0,02
$R^2=0.363, F=14.796, p=0.000$					
Regresi Berganda: $X_{42}$ againts $X_2, X_1, X_3$					
	kofs	Nilai	Strd error	t	Prob
<i>Time Lines</i> ( $X_{42}$ )					
Desentralisasi ( $X_1$ )	$\beta$	,038	,064	,331	,741
Ketidakpastian lingkungan ( $X_2$ )	$\beta$	,517	,060	4,89	,000
Interdependensi ( $X_3$ )	$\beta$	,006	,062	,057	,954
$R^2=0.287, F=10.44, p=0.000$					
Regresi Berganda: $X_{43}$ againts $X_2, X_1, X_3$					
	kofs	Nilai	Strd error	t	Prob
<i>Agregasi</i> ( $X_{43}$ )					
Desentralisasi ( $X_1$ )	$\beta$	,489	,086	5,74	,000
Ketidakpastian lingkungan ( $X_2$ )	$\beta$	,037	,081	,471	,639
Interdependensi ( $X_3$ )	$\beta$	,390	,084	4,712	,000
$R^2=0.602, F=39.311, p=0.000$					
Regresi Berganda: $X_{44}$ againts $X_2, X_1, X_3$					
	kofs	Nilai	Strd error	t	Prob
<i>Integrasi</i> ( $X_{44}$ )					
Desentralisasi ( $X_1$ )	$\beta$	,484	,070	5,15	,000
Ketidakpastian lingkungan ( $X_2$ )	$\beta$	,062	,066	,940	,350
Interdependensi ( $X_3$ )	$\beta$	,298	,068	3,27	,002
$R^2=0.517, F=27.779, p=0.000$					
Regresi Berganda: $X_1$ againts $X_2, X_3$					
	kofs	Nilai	Strd error	t	Prob
Desentralisasi ( $X_1$ )					
Ketidakpastian lingkungan ( $X_2$ )	$\beta$	,267	,101	2,67	,009
Interdependensi ( $X_3$ )	$\beta$	,395	,100	3,95	,000
$R^2=0.297, F=16.681, p=0.000$					

Sumber : Dari data primer penelitian yang diolah

Keseluruhan operasional regresi terhadap  $H_0.1$  menunjukkan  $F=14.795$  dengan hasil signifikansinya pada tingkat 0.000 dan koefisien determinasinya rendah ( $R^2=0.36267$ ). Hasil regresi berganda tersebut dapat dilihat dalam tabel 4-8.

Disamping itu, hasil uji t yang dilakukan dengan tingkat kesalahan yang sama (5%), secara keseluruhan menunjukkan dua variabel independen mempunyai hubungan yang signifikan terhadap karakteristik MAS akan *broadscope* hanya desentralisasi yang menunjukkan hubungan tidak signifikan. Desentralisasi ditunjukkan mempunyai koefisien *beta standard* 0,084 dengan *standard error* 0,122 dan nilai t 0,782. Ketidakpastian lingkungan mempunyai koefisien beta standar 0,3360, *standard error* 0,115, dan nilai t 3,359. Sedangkan interdependensi koefisien beta terstandarnya 0.341, dengan *standard error* 0.119, dan nilai t 3,255. Dengan demikian hasil analisis tersebut di atas mendukung Hipotesa.1. Dari hasil penelitian menunjukkan bahwa dua variabel independen mempunyai hubungan yang signifikan terhadap karakteristik MAS akan *broadscope* hanya desentralisasi yang menunjukkan hubungan tidak signifikan. Hasil penelitian ini sejalan dengan pendapat Gorry and Scott Morton (1971), Lacker (1981), Gordon dan Narayanan (1984).

#### **4.4.2. Pengujian Hipotesis 2:**

Dengan menggunakan model regresi yang sama untuk menguji  $H_0.2$ , Hasil keseluruhannya menunjukkan bahwa karakteristik MAS akan *time lines* menggambarkan hubungan yang signifikan dari variabel independen yang

diusulkan, yaitu ketidakpastian lingkungan. Jika derajat kesalahan yang digunakan 5%, maka hasil regresi dalam tabel 4-8 untuk Ho.2 yang menunjukkan  $F=10,34$ , hasil signifikansi 0.000, dan koefisien determinasi yang rendah ( $R^2=0,25$ ) mendukung untuk menerima hipotesis yang artinya di dalam kondisi ketidakpastian yang tinggi informasi yang bersifat *time lines* sangat dibutuhkan, pendapat tersebut didukung oleh pendapat Gordon dan Narayanan (1984).

Tabel 4.8 juga menunjukkan koefisien *beta standard* variabel independen (ketidakpastian lingkungan) terhadap variabel dependen sebesar 0,516. *Standard error* variabel adalah 0,059. Sedangkan nilai  $t$  4,883. Pengujian ini tidak signifikan pada tingkat kesalahan 5% (pada  $p$  kurang atau sama dengan 0,05). Dapat disimpulkan hasil analisis menyatakan di dalam kondisi ketidakpastian yang tinggi informasi yang bersifat *time lines* sangat dibutuhkan, pendapat tersebut didukung oleh pendapat Gordon dan Narayanan (1984).

#### 4.4.3. Pengujian Hipotesis 3.

Untuk menguji Ho.3 yang menyelidiki adanya dampak langsung antara ke dua variabel independen (desentralisasi dan ketidakpastian lingkungan) dengan karakteristik MAS akan agregasi digunakan analisa regresi berganda. Secara keseluruhan hubungan tersebut menunjukkan signifikansi seperti dalam tabel 4-8 terlihat mempunyai nilai  $F=39.3118$ , signifikansinya  $f=0.000$ , dan koefisien determinasi ( $R^2=0.602$ ).

Dalam tabel 4.8 dengan menggunakan uji t pada derajat kesalahan 0,05 terlihat tidak adanya signifikansi dampak langsung antara karakteristik MAS akan agregrasi terhadap ketidakpastian lingkungan. Dapat ditunjukkan dengan adanya koefisien beta terstandar 0,0372. *Standard error* 0,081, dan nilai t 0,471 akan tetapi karakteristik MAS akan agregrasi mempunyai hubungan yang signifikan terhadap interdependensi organisasi tetapi tidak dihipotesakan.

Namun uji t yang dilakukan dengan derajat kesalahan yang sama (5%) menunjukkan signifikansi hubungan antara karakteristik MAS akan agregrasi dengan desentralisasi. Desentralisasi secara keseluruhan mempunyai koefisien beta standar 0,489, *standard eror* 0,086, dan nilai t 5.744. Konsekuensinya, hasil ini tidak dapat menolak hipotesis 3 yang diusulkan.

Dapat disimpulkan bahwa hasil penelitian menunjukkan tidak adanya signifikansi dampak langsung antara karakteristik MAS akan agregrasi terhadap ketidakpastian lingkungan. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian Chenhall dan Morris (1986).

#### **4.4.4. Hipotesis 4.**

Ho.4 diuji dengan menggunakan persamaan regresi yang sama. Hasil uji keseluruhan dampak langsung integrasi terhadap dua variabel independen (desentralisasi dan interdependensi) dalam tabel 4.8 menunjukkan  $F=27.779$ , sedangkan signifikansi pada tingkat 0.000, meskipun koefisien determinasi rendah ( $R^2=0.517$ ). Uji signifikansi menggunakan derajat kesalahan 0.05 artinya pada saat sub-sub organisasi menjadi terdesentralisasi kemungkinan

difersifikasi aktivitas akan meningkat apabila ini terjadi maka informasi yang terintegrasi akan sangat membantu dalam mengkoordinasikan difersifikasi keputusan operasi yang semakin meningkat. Pendapat ini didukung oleh Chenhall and Morris (1986) dan Chia (1995)

Tabel 4.8 menunjukkan hasil uji t dengan derajat kesalahan 0.05 memperoleh dampak langsung yang kuat antara desentralisasi terhadap karakteristik MAS akan integrasi. Ini digambarkan bahwa desentralisasi memiliki koefisien beta standar 0,484, dengan *standard error* 0,070, dan nilai t 5.15. Interdependensi memiliki koefisien beta standar 0,298, dengan *standard error* 0,068, dan nilai t 0.01. Secara keseluruhan baik desentralisasi dan interdependensi memiliki hubungan yang signifikan dengan integrasi, sehingga berdasarkan hasil analisis statistik dapat mendukung hipotesis 4.

Dapat disimpulkan hasil penelitian menunjukkan dampak langsung yang kuat antara desentralisasi dan interdependensi terhadap karakteristik MAS akan integrasi. Secara keseluruhan baik desentralisasi dan interdependensi memiliki hubungan yang signifikan dengan integrasi, hal tersebut sejalan dengan penelitian Lorch dan Allen (1973).

#### **4.5. Hasil Analisis Hubungan tidak langsung**

##### **4.5.1 Pengujian Hipotesis 5:**

Hasil analisis *path* yang disajikan dalam tabel 4.9 memberikan dukungan untuk menerima hipotesis nol tentang hubungan tidak langsung ketidakpastian

lingkungan melalui desentralisasi untuk karakteristik MAS akan *broadscope* dan *agregasi*. Bagian pertama tabel 4.9 berikut ini mengindikasikan bahwa tidak terjadi dampak tidak langsung untuk *broadscope*.

**Tabel 4.3 : HASIL ANALISIS PATH**

Bagian 1. Hipotesis 5 : Dekomposisi korelasi antara persepsi ketidakpastian lingkungan dan karakteristik MAS				
	Korelasi teruji $r_{24}$	Dampak Langsung	Dampak tidak Langsung	
<i>Broadscope</i>	0,358	0,336	0,022	
<i>Timelines</i>	0,530	0,520	0,010	
Agregasi	0,168	0,037	0,131	
Integrasi	0,210	0,082	0,128	
Bagian 2. Hipotesis 6: Dekomposisi korelasi antara interdependensi dan karakteristik MAS				
	Korelasi teruji $r_{34}$	Dampak Langsung	Dampak tidak Langsung	
<i>Broadscope</i>	0,374	0,341	0,033	
<i>Timelines</i>	0,021	0,006	0,015	
Agregasi	0,583	0,390	0,193	
Integrasi	0,489	0,300	0,189	
Bagian 3. Analisis Tambahan: Dekomposisi korelasi antara desentralisasi dan karakteristik MAS				
	Korelasi teruji $r_{14}$	Dampak Langsung	Dampak tidak Langsung $X_2$ dan $X_3$	
<i>Broadscope</i>	0,307	0,084	0,089	0,134
<i>Timelines</i>	0,179	0,038	0,139	0,002
Agregasi	0,775	0,490	0,131	0,154
Integrasi	0,061	0,480	0,022	0,105

Sumber : Dari data primer penelitian yang diolah

Korelasi teruji antara variabel ketidakpastian lingkungan dan *broadscope*,  $r_{24}=0.358$ , disusun dari adanya dampak langsung 0.336, dan dampak tidak langsung melalui desentralisasi 0.022. Demikian halnya dengan hubungan antara ketidakpastian lingkungan dengan karakteristik MAS akan *time lines* yang mempunyai korelasi teruji,  $r_{24}=0.530$  dengan susunan dampak langsung 0.520, dan dampak tidak langsung 0.0101. Untuk karakteristik sistem akuntansi manajemen pada agregasi dampak tidak langsung variabel ketidakpastian lingkungan pada karakteristik MAS akan Agregasi melalui desentralisasi ditunjukkan dengan nilai dampak tidak langsung sebesar 0,131 yang lebih besar dibandingkan dampak langsung sebesar 0,037. Hasil korelasi teruji antara integrasi dan ketidakpastian lingkungan,  $r_{24}=0.21$ , yang tersusun dari 0.082 dampak langsung, dan 0.128 nilai dampak tidak langsung ini terlihat lebih besar jika dibandingkan dampak langsung. Nampak jelas juga pada bagian 3 tabel 4.9 bahwa terdapat dampak tidak langsung dari desentralisasi melalui ketidakpastian lingkungan untuk karakteristik MAS akan *broadscope* hal tersebut ditunjukkan dengan dampak langsung yang lebih kecil 0.084 dibandingkan dampak tidak langsung sebesar 0,089.

Hasil secara keseluruhan analisis pada tabel 1 menerima hipotesa 5 bahwa ketidakpastian lingkungan memiliki dampak tidak langsung karakteristik *Management Accounting System* akan *broad scope* dan agregasi melalui desentralisasi. Dapat disimpulkan Hasil analisis path untuk melihat hubungan

tidak langsung ketidakpastian lingkungan melalui desentralisasi untuk karakteristik MAS akan *broadscope* dan *agregasi* mengindikasikan bahwa terjadi dampak tidak langsung untuk *broadscope* dan *agregasi*, hal ini sejalan dengan penelitian Thompson (1967), Waterhouse and Tiesen (1976).

#### 4.5.2. Hasil Analisis Hubungan tidak Langsung Hipotesis 6:

Hipotesis 6 menyatakan bahwa interdependensi akan mempunyai dampak tidak langsung melalui desentralisasi terhadap *broadscope* dan integrasi. Bagian kedua dari tabel 4.9 tidak memberikan dukungan terhadap hubungan tidak langsung antara interdependensi dengan *broadscope* dan integrasi.

Korelasi teruji antara *broadscope* dan interdependensi,  $r_{34}=0.374$  yang terbentuk dari 0.341 dampak langsung, dan 0.033 dampak tidak langsung melalui desentralisasi. Sedangkan untuk integrasi, korelasi teruji dengan interdependensi dari  $r_{34}=0,489$ , yang tersusun oleh 0,30 dampak langsung, dan 0,189 dampak tidak langsung. Dukungan penjelasan dapat diamati dengan melihat juga pada hasil analisis tabel 4-9 bagian tiga yang menunjukkan bukti bahwa hubungan tidak langsung melalui interdependensi memiliki nilai lebih kecil dibandingkan hubungan langsung desentralisasi dan dan karakteristik MAS akan integrasi. Sehingga dapat disimpulkan bahwa hasil analisis menolak hipotesis 6.

Dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat hubungan tidak langsung antara interdependensi dengan *broadscope*, integrasi melalui desentralisasi, hal ini sejalan dengan penelitian Galbraith (1973) dan Pugh et al. (1969).

## BAB V

### KESIMPULAN PENELITIAN

Dalam bab lima ini akan dikemukakan kesimpulan penelitian dan saran-saran bagi penelitian di masa datang.

#### 5.1. Hasil Penelitian

1. Hasil penelitian menunjukkan bahwa dua variabel independen mempunyai hubungan yang signifikan terhadap karakteristik MAS akan *broadscope* hanya desentralisasi yang menunjukkan hubungan tidak signifikan. Ketidakpastian lingkungan mempunyai signifikansi 0,001. Sedangkan interdependensi mempunyai signifikansi 0,02. Hasil penelitian ini sejalan dengan pendapat Gorry and Scott Morton (1971), Lacker (1981), Gordon dan Narayanan (1984).
2. Hasil penelitian menunjukkan bahwa karakteristik MAS akan *time lines* menggambarkan hubungan yang signifikan dari variabel independen yang diusulkan, yaitu ketidakpastian lingkungan dengan hasil signifikansi 0.0003.
3. Hasil penelitian yang menunjukkan tidak adanya signifikansi dampak langsung antara karakteristik MAS akan agregasi terhadap ketidakpastian lingkungan. Dapat ditunjukkan dengan nilai signifikansi hubungan sebesar 0,639.

4. Hasil penelitian juga memperoleh dampak langsung yang kuat antara desentralisasi dan interdependensi terhadap karakteristik MAS akan integrasi. Ini terlihat dengan nilai signifikansi desentralisasi 0,0001. Sedangkan interdependensi mempunyai nilai signifikansi 0,002. Secara keseluruhan baik desentralisasi dan interdependensi memiliki hubungan yang signifikan dengan integrasi.
5. Hasil analisis path untuk melihat hubungan tidak langsung ketidakpastian lingkungan melalui desentralisasi untuk karakteristik MAS akan *broadscope* dan *agregasi* mengindikasikan bahwa terjadi dampak tidak langsung untuk *broadscope* dan *agregasi*, dampak tidak langsung tersebut dapat dilihat dari nilai dampak langsung desentralisasi 0,084 yang lebih kecil dibandingkan dampak tidak langsung akan *broadscope* melalui ketidakpastian lingkungan 0,089 begitu juga pada *agregasi* dampak langsung bernilai 0,037 lebih kecil dibanding dampak tidak langsung yang bernilai 0,131. Nampak juga dalam penelitian ini bahwa tidak terdapat dampak tidak langsung dari interdependensi melalui desentralisasi untuk integrasi. Hasil penelitian tersebut diperoleh dengan melihat dampak langsung 0,30 yang lebih besar dibandingkan dampak tidak langsung sebesar 0,189. Akan tetapi terdapat dampak tidak langsung desentralisasi melalui interdependensi terhadap *broadscope* dengan nilai dampak langsung 0,084 lebih kecil dibandingkan dampak tidak langsung sebesar 0,1343.

## 5.2. Kesimpulan Penelitian

Dari berbagai hasil analisa statistik di atas dapat disimpulkan bahwa desentralisasi merupakan variabel penting dalam menyusun sistem akuntansi manajemen. Hal ini mendukung penelitian terdahulu seperti Chenhall dan Morris (1992), Gordon dan Miller (1976), dan Gordon dan Narayanan (1984) yang telah menunjukkan bahwa variabel variabel kontekstual yang diteliti memiliki dampak yang kuat terhadap karakteristik sistem akuntansi manajemen.

Hasil lain adalah agregasi juga dipengaruhi oleh desentralisasi. Namun penelitian ini gagal membuktikan bahwa, desentralisasi mempunyai pengaruh langsung terhadap karakteristik sistem akuntansi manajemen akan *broadscope*. Hal ini kemungkinan dipengaruhi oleh faktor lain yang lebih dominan.

Hasil yang berkaitan dengan agregasi terhadap ketidakpastian lingkungan, konsisten dengan pendapat bahwa manajer dalam menghadapi ketidakpastian harus diberikan rentangan sasaran yang mampu memotivasi dan memungkinkan untuk dicapai (Norwood III 1987, Simon 1987, Hofstede 1967).

Hasil penting dalam studi ini adalah hubungan antara variabel-variabel independen. Meskipun tidak berhasil mendukung adanya dampak tidak langsung antara interdependensi melalui desentralisasi dengan *broadscope*, dan *integrasi*, hasil analisis tambahan atas variabel menunjukkan adanya pengaruh tidak langsung desentralisasi melalui interdependensi terhadap *time lines*, dan

hubungan tersebut tidak dihipotesakan. Signifikansi ini tidak didukung dengan hasil hubungan balik kedua variabel independen tersebut. Secara lebih rinci hubungan balik dampak tidak langsung desentralisasi melalui interdependensi menunjukkan adanya persepsi kegunaan karakteristik sistem akuntansi manajemen akan *broadscope, time lines*. Dapat dikatakan bahwa desentralisasi akan mempunyai dampak positif terhadap *broadscope, time lines*, jika dirasakan adanya ketidakpastian lingkungan. Sedangkan interdependensi mempengaruhi karakteristik sistem informasi manajemen secara tidak langsung melalui desentralisasi terhadap karakteristik sistem akuntansi manajemen akan agregasi .

### **5.3. Keterbatasan Penelitian**

Beberapa keterbatasan penelitian ini perlu menjadi perhatian, pada *scope* sampel hanya dibatasi pada perusahaan manufaktur dan level organisasi menengah dan atas. Hasil penelitian ini mungkin berbeda jika sampelnya diambil dari manajer-manajer jenis industri keuangan (bank) dan level manajer lain dilibatkan.

### **5.3. Saran Penelitian**

Karena subjek penelitian ini terbatas pada perusahaan yang telah *go public* dan terjadi transaksi secara aktif terhadap saham yang dikeluarkannya, maka hasil penelitian ini tidak dapat digeneralisir untuk seluruh perusahaan.

Oleh karena itu perlu dilakukan penelitian pada perusahaan-perusahaan yang belum *go public* dan bukan manufaktur. Penelitian ini terbatas pada perusahaan yang berorientasi laba, sehingga hasil penelitian tidak dapat dipergunakan untuk perusahaan nir laba. Penelitian selanjutnya perlu dilakukan pada perusahaan-perusahaan nir laba.

Bagi peneliti di masa mendatang hendaknya dapat menambah variabel kontekstual yang lain, seperti kompleksitas operasional perusahaan.

## DAFTAR PUSTAKA

- Anshari. 1977 "An Integrated Approach to Control System Design", Cornell University, (March).
- Aida M, Gudono 1999. "Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan dan Desentralisasi terhadap Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen", *Makalah Simposium Nasional Akuntan 3,IAI*
- Belkaoui, Ahmed. 1980. "Conceptual Foundation Of Management Accounting," *Menlo Park: Addyson-Wesley Publishing Company.*
- Bruns William J. Tomand Stalker, G.M. 1961. "Mechanistic An Organisation Structure In Azumi, Koya and Hage, Jerald Oragnization System". Lexington-DC Heath and Company.
- Chenall, Robert and Morris Deigan. 1986. "The Impact of Structure Environment, and Interdependency on Perceived Usefulness of Management Accounting System". *The Accounting Review.*
- Cherrington David J. & Cherrington J. Owen. 1973. "Appropriate Reinforcement Contingencies in the Budgeting Process",.....
- Chow Chee W., Cooper Jean C. & Waller William S. 1981 "Participative Budgeting, Locus of Control and Organizational Effectiveness". *The Accounting Review* Vol.LVI No.4, (October).
- Dunk Alan S. 1993. "Budget Emphasis, Budgetary Participation and Managerial Performance", *Accounting, Organizations and Society* Vol.16 No.4,.
- Gordon L.A. dan Miller, D. 1976." Contingency Framework for Design of Accounting Information System" Dalam Chenaal and Morris, Deigan 1986 " The Impact of Structure and Environment Interdependencyon The Perceived Usefulness of Management Accounting System". *The Accounting Review.*
- \_\_\_\_\_ dan Marayanan, V.K., 1984 "Management Accounting System, Perceived Environment Uncertainty and Organizational Structural An Empirical Investigation," *The Accounting Review.*
- Gul, Ferdinand A. 1992. "The Effect of Management Accounting System and Environment uncertainty on Small Business Managers Performance" *Accounting and Business Research.*

- Hayes, David C. 1977. "The Contingency Theori of Managerial Accounting" *The Accounting Review*.
- Imoisili, O. A. 1989. "The Role of Budget Data in The Evaluation of Management Performance" *Accounting Organization and Society* (Volume 14 No.14)
- Irvine, V . Bruce, 1982. "Budgeting Functional Analysis and Behaviroal Implications dalam AlfredRappaport Information on Decision Making", Engglewood Clifft, New Jersey Prentice Hall.
- Ivansevic, Jhon. 1976. "The Effect of Goal Setting on Performance and Job Satisfaction". *Journal of Applied Phsycology*.
- Indriyantoro, Nur. "The Effect of Participative Budgeting on Job Performance and Jod Satisfaction with Locus of Control and Structural Dimension as Moderating Variables". *Publication No 18 (Desertasi)*, Jakarta Tim Pengembangan Akuntansi
- Kenis Izzetin. 1979. "Effects of Budgetary Goal Charateristic on Managerial Attidutes and Performance", *The Accounting Review Vo.LIV* No.4, (October).
- Kren Leslie, 1992. "Budgetary Participation and Managerial Performance: The Impact of Information and Environmental Volatility", *The Accounting Review* Vol.67 No.3, (July).
- Lawrence, Paul R. dan Lorsch, Jay w. dalam Hayes, David 1977 "The Contingency Theory of Managerial Accounting" *The Accounting Review* (January)
- \_\_\_\_\_, 1972. "Deferentiation and Integration in Complex Organization". In Azumi Koya and Hage, Jerald, *Organization System* Lexington:D.C. Heath and Company.
- Muslimah, Susilowati 1989. "Dampak Gaya Kepemimpinan, Ketidakpastian Lingkungan, dan Informasi Job-Relevant Terhadap Perceived Usefulness Sistem Anggaran," *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 1, No.2, Juli, h.223
- Merchant Kenneth A. Kenneth, 1981. "The Design of the Corporate Budgeting System: Influnces on Managerial Behavior and Performance". *The Accounting Review* Vol.LVI No.4, (October).

- Mia Lokman. 1989. "The Impact on Participation in Budgeting and Job Difficulty on Managerial Performance and Work Motivation, (A Research Note)" *Accounting, Organizations and Society* Vol.14 No.4,.
- Milani Ken. 1975. "The Relationship of Participation in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Study", *The Accounting Review*, (April).
- Nouri Hossein. 1994. "Using Organizational Commitment and Job Involvement to Predict Budgetary Slack a Research Note", *Accounting, Organizations and Society* Vol.19.
- Riyanto, Bambang, 2001. "Alternative Approach To Examining A Contingency Model In Accounting Research: A Comparison" *Jurnal Riset Akuntansi Manajemen, Ekonomi* Vol.1, No.1, Februari, h.1-12
- Schiff, Michael dan Lewin, Arie Y. 1978. "The Impact of People and Budgets" dalam William E. Thomas (ed) *Reading in Cost Accounting Budgeting and Control*, Cincinnati: *Shout Westren Publishing Co.*
- Sathe, V. 1975. "Contingency of Organizational Structure", In J. Livingstone (ed) *Managerial Accounting: The Behavioral Foundation* dalam Chenhall, Robert H dan Morris, Deigan "The Impact of Structure Environment And Interdependency on The Perceived Usefulness of Management Accounting System" *The Accounting Review*.
- Thompson, James D. 1978. "Organization on Action" dalam Hayes David 1977 "The Contingency Theory of Managerial Accounting" *The Accounting Review* (January).
- Water House, J.H. dan Tiessen, P. A 1978. "Contingency Framework for Management Accounting System Research". dalam, Chenhall, Robert H dan Morris, Deigan "The Impact of Structure Environment And Interdependency on The Perceived Usefulness of Management Accounting System" *The Accounting Review*.
- Woodward, Joan, "Industrial Organization: Theory and Practice". Dalam Donnelly, James H., Gibson, James L., dan Ivancevich, John M. *Fundamental of Management*. Plano, Texas: *Business Publication*.
- \_\_\_\_\_, 1972. "Technologi Span of Control and Success". In Azumi, Koya and Jerald Hage. *Organization System.*, *Lexington D.D. Heath and Company*.

## LAMPIRAN A1: INSTRUMEN (STRUKTUR) DESENTRALISASI

Untuk menjelaskan seberapa jauh wewenang anda didelegasikan kepada manajer dalam pembuatan keputusan, anda diminta untuk menjawab pertanyaan berikut ini dengan memilih (menyilang) nomor diantara 1 sampai 5. Skala nomor menunjukkan seberapa dekat jawaban anda dengan kedua pilihan jawaban yang tersedia.

### 1. Pengembangan produk atau jasa baru

1	2	3	4	5
Tak ada pendelegasian				Didelegasikan sepenuhnya

### 2. Pengangkatan dan pemutusan hubungan kerja karyawan tingkat pimpinan

1	2	3	4	5
Tak ada pendelegasian				Didelegasikan sepenuhnya

### 3. Penilaian dan pemilihan investasi dalam skala besar

1	2	3	4	5
Tak ada pendelegasian				Didelegasikan sepenuhnya

### 4. Pengalokasian anggaran

1	2	3	4	5
Tak ada pendelegasian				Didelegasikan sepenuhnya

### 5. Penentuan harga jual

1	2	3	4	5
Tak ada pendelegasian				Didelegasikan sepenuhnya

## LAMPIRAN A2: INSTRUMEN KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN

Untuk menjelaskan ketidakpastian lingkungan, anda diminta untuk menjawab pertanyaan berikut ini dengan memilih (menyilang) nomor diantara 1 sampai 5. Skala nomor menunjukkan seberapa dekat jawaban anda dengan kedua pilihan jawaban yang tersedia.

NO	PERNYATAAN	KATEGORI				
		STS	TS	TP	S	SS
1.	Saya merasa yakin mengenai metoda mana yang terbaik bagi perusahaan saya	1	2	3	4	5
2.	Saya mempunyai seluruh informasi penting untuk membuat keputusan yang benar	1	2	3	4	5
3.	Ketika melaksanakan pekerjaan, sulit mengukur apakah saya membuat keputusan yang benar	1	2	3	4	5
4.	Elemen-elemen yang tidak masuk dalam pengendalian saya, sering mempengaruhi keputusan yang saya buat	1	2	3	4	5
5.	Saya yakin bagaimana bertindak dalam perusahaan saya	1	2	3	4	5
6.	Saya yakin dengan penyesuaian yang saya buat untuk mengantisipasi perubahan yang terjadi	1	2	3	4	5
7.	Saya dapat menyatakan bahwa tindakan saya dapat menyelesaikan pekerjaan sesuai dengan tujuan	1	2	3	4	5
8.	Saya tahu bagaimana memperoleh informasi informasi yang berkaitan dengan pekerjaan	1	2	3	4	5
9.	Saya dapat menyatakan bahwa saya dapat memenuhi harapan orang lain dalam perusahaan saya	1	2	3	4	5
10.	Sangat sulit bagi saya untuk menentukan apakah metoda yang saya gunakan memenuhi tujuan di perusahaan saya	1	2	3	4	5
11.	Saya merasa yakin bagaimana melakukan pekerjaan saya	1	2	3	4	5

### LAMPIRAN A3: INSTRUMEN INTERDEPENDENSI

Untuk menjelaskan seberapa jauh interdependensi terdapat dalam perusahaan anda, anda diminta untuk menjawab pertanyaan berikut ini dengan memilih (menyilang) nomor diantara 1 sampai 5. Skala nomor menunjukkan seberapa dekat jawaban anda dengan kedua pilihan jawaban yang tersedia.

1. Seberapa jauh rekan kerja anda bergantung pada informasi dan nasehat yang anda berikan ?

1	2	3	4	5
Tidak tergantung			Sangat tergantung	

2. Seberapa jauhkah rekan kerja anda bergantung pada anda mengenai bahan, peralatan, serta hal-hal lain yang mereka butuhkan ?

1	2	3	4	5
Tidak tergantung			Sangat tergantung	

3. Seberapa besar ketergantungan rekan kerja anda terhadap kehadiran, bantuan, serta dukungan anda ?

1	2	3	4	5
Tidak tergantung			Sangat tergantung	

4. Seberapa jauh rekan kerja anda bergantung pada anda sehingga pekerjaan mereka dapat diselesaikan ?

1	2	3	4	5
Tidak tergantung			Sangat tergantung	

5. Seberapa besar ketergantungan anda pada informasi dan nasehat yang diberikan oleh rekan kerja anda ?

1	2	3	4	5
Tidak tergantung			Sangat tergantung	

6. Seberapa jauh anda bergantung pada rekan kerja mengenai bahan, peralatan, serta hal-hal lain yang anda butuhkan ?

1	2	3	4	5
Tidak tergantung			Sangat tergantung	

7. Seberapa besar ketergantungan anda terhadap kehadiran, bantuan, serta dukungan rekan kerja anda ?

1	2	3	4	5
Tidak tergantung			Sangat tergantung	

### LAMPIRAN A3: INSTRUMEN INTERDEPENDENSI (LANJUTAN)

8. Seberapa jauh anda bergantung pada rekan kerja sehingga pekerjaan anda dapat terselesaikan dengan baik ?

1	2	3	4	5
Tidak tergantung			Sangat tergantung	

9. Jika rekan kerja saya berhasil mencapai tujuan mereka, maka hal tersebut (menguntungkan/menghalangi) saya

1	2	3	4	5
Cocok			Tidak cocok	

10. Hal-hal yang ingin diselesaikan teman kerja dan hal-hal yang ingin saya lakukan seperti (cocok/tidak cocok)

1	2	3	4	5
Cocok			Tidak cocok	

11. Jika rekan kerja saya berhasil dalam pekerjaan mereka, maka hal tersebut (bermanfaat/tidak bermanfaat) bagi saya

1	2	3	4	5
Bermanfaat			Tidak bermanfaat	

12. Ketika rekan kerja saya berhasil dalam pekerjaan mereka, maka hal tersebut (merugikan/menguntungkan)saya.

1	2	3	4	5
Merugikan			Menguntungkan	

13. Perhatian saya dan perhatian rekan kerja saya tampaknya (selaras/berlawanan)

1	2	3	4	5
Selaras			Berlawanan	

14. Jika rekan kerja saya berhasil dalam pekerjaannya, maka hal tersebut berpengaruh (positif/negatif)bagi saya.

1	2	3	4	5
Positif			Negatif	

## LAMPIRAN A4: INSTRUMEN *MANAGEMENT ACCOUNTING SYSTEM*

Jawaban atas pertanyaan berikut ini dapat digunakan untuk menjelaskan *Management Accounting System (MAS)* di perusahaan Anda. Mohon Anda menyatakan pendapat atas pernyataan-pernyataan berikut ini dengan melingkari nomor diantara 1 sampai dengan 5:

TT : Tidak Tersedia

TSB : Tersedia Sangat Banyak

### **BROADSCOPE**

NO.	PERNYATAAN	KATEGORI				
		TT				TSB
1.	Ditempat saya bekerja tersedia informasi yang berhubungan dengan kejadian di masa yang akan datang (jika informasi masa lalu cocok untuk perusahaan anda tandailah skala pada angka 1)	1	2	3	4	5
2.	Ditempat saya bekerja tersedia informasi tentang perhitungan kerugian terjadinya suatu peristiwa di masa yang akan datang seperti estimasi, profitabilitas	1	2	3	4	5
3.	Ditempat saya bekerja tersedia informasi non ekonomis seperti selera pelanggan, sikap karyawan, relasi kerja, sikap pemerintah, dan lembaga konsumen	1	2	3	4	5
4.	Ditempat saya bekerja informasi tentang faktor eksternal yang mempengaruhi perusahaan seperti kondisi ekonomi, pertumbuhan penduduk dan perkembangan teknologi.	1	2	3	4	5
5.	Ditempat saya bekerja tersedia informasi non finansial yang berkaitan dengan bidang berikut ini					
	(a) Informasi produksi seperti tingkat output, efisiensi mesin, tingkat kerusakan produk, absensi karyawan	1	2	3	4	5
	(b) Informasi pasar seperti pangsa pasar, pertumbuhan dan sebagainya. (jika anda beranggapan bahwa taksiran finansial dari informasi produksi dan pemasaran lebih berguna bagi kebutuhan anda,	1	2	3	4	5
6.	Ditempat saya bekerja informasi yang dibutuhkan tersedia seketika ketika diminta	1	2	3	4	5

**LAMPIRAN A4: INSTRUMEN MAS (LANJUTAN)****TIMELINES**

7.	Ditempat saya bekerja informasi diberikan pada saya secara otomatis melalui sistem informasi atau segera setelah diproses	1	2	3	4	5
8.	Ditempat saya bekerja laporan sering disediakan secara sistematis dan teratur seperti: laporan harian, laporan mingguan (bila laporan jarang diberikan tandailah skala pada angka 1)	1	2	3	4	5
9.	Ditempat saya bekerja tersedia informasi yang relevan apabila terjadi penundaan waktu kejadian dengan penyampaian laporan	1	2	3	4	5
10.	Ditempat saya bekerja informasi disediakan pada bagian atau wilayah fungsional yang berlawanan dalam perusahaan seperti pemasaran dan produksi.	1	2	3	4	5

**AGREGRASI**

11.	Ditempat saya bekerja tersedia informasi akan dampak suatu kegiatan pada periode tertentu (seperti rangkuman informasi trend, laporan perbandingan dan lain-lain)	1	2	3	4	5
12.	Ditempat saya bekerja tersedia informasi yang menunjukkan pengaruh kejadian pada bagian fungsi yang berbeda seperti bagian pemasaran atau produksi yang dikaitkan dengan tugas saya	1	2	3	4	5
13.	Ditempat saya bekerja tersedia informasi tentang dampak kegiatan bagian lain terhadap laporan seperti profit, biaya, pajak yang berdampak untuk:					
	(a). Bagian saya	1	2	3	4	5
	(b). Perusahaan secara keseluruhan	1	2	3	4	5
14.	Ditempat saya bekerja tersedia informasi dalam bentuk yang memungkinkan saya melakukan analisis sensitifitas	1	2	3	4	5

**LAMPIRAN A4: INSTRUMEN MAS (LANJUTAN)**

15.	Ditempat saya bekerja tersedia informasi yang disajikan sesuai dengan model keputusan saya seperti :					
	(a) analisis aliran kas	1	2	3	4	5
	(b) analisis kenaikan laba	1	2	3	4	5
	(c) analisis persediaan	1	2	3	4	5
	(d) analisis kebijakan kredit	1	2	3	4	5

**INTEGRASI**

16.	Ditempat saya bekerja tersedia item biaya yang dipisahkan berdasarkan biaya variabel dan biaya tetap	1	2	3	4	5
17.	Ditempat saya bekerja tersedia informasi tentang dampak keputusan yang saya buat pada seluruh departemen dan pengaruh keputusan pihak lain pada wilayah tanggungjawab saya	1	2	3	4	5
18.	Ditempat saya bekerja tersedia informasi tentang target yang realistis dan akurat bagi kegiatan seluruh seksi dalam departemen saya	1	2	3	4	5
19.	Ditempat saya bekerja tersedia informasi berkaitan dengan dampak yang ditimbulkan oleh keputusan saya terhadap kinerja	1	2	3	4	5