

658
Pon
p e

**PENGARUH INFORMASI AKUNTANSI TERHADAP KINERJA MANAJERIAL
DENGAN TIGA VARIABEL MODERATING : STUDI EMPIRIS PADA BPR
WILAYAH BANK INDONESIA SEMARANG**

TESIS

**Diajukan sebagai salah satu syarat
Memperoleh derajat S-2 Magister Sains Akuntansi**



**Diajukan Oleh :
Nama : Poniman
NIM : C4C002219**

**DIAJUKAN KEPADA
PROGRAM STUDI MAGISTER SAINS AKUNTANSI
PROGRAM PASCA SARJANA UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG**

2004

**PENGARUH INFORMASI AKUNTANSI TERHADAP KINERJA
MANAJERIAL DENGAN TIGA VARIABEL MODERATING:
STUDI EMPIRIS PADA BPR WILAYAH BI SEMARANG**

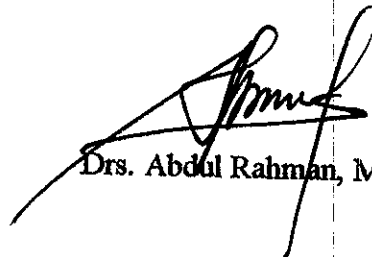
Yang dipersiapkan dan disusun oleh
Poniman

Telah dipertahankan di depan Dewan Penguji tanggal 12 April 2004
Dan dinyatakan telah memenuhi syarat untuk diterima

Dewan Penguji:



Drs. Rahardja MSi. Akt.



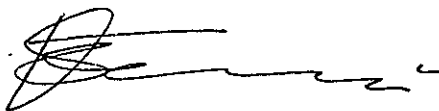
Drs. Abdul Rahman, MSi. Akt.



Dra. Indira Januarti, MSi. Akt.

Pembimbing Utama

Pembimbing Anggota



Dr. Noor Hamid Ustadi, MSi. Akt



Rr. Sri Handayani, SE. MSi. Akt.

Semarang, 12 April 2004

Universitas Diponegoro

Program Pasca Sarjana

Program Studi Magister Akuntansi

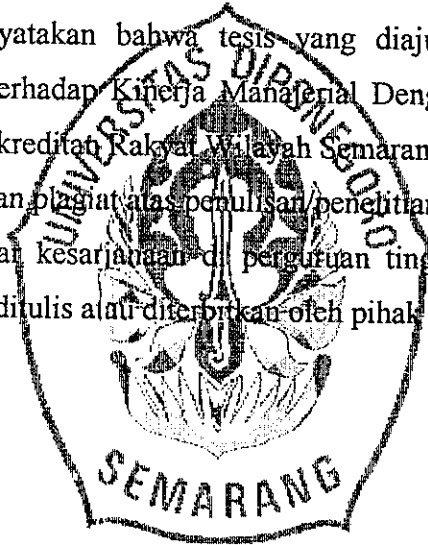
Ketua Program




Drs. M. Nasir, MSi. Akt.

SURAT PERNYATAAN

Dengan ini saya menyatakan bahwa tesis yang diajukan dengan judul : Pengaruh Informasi Akuntansi Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Tiga Variabel Moderating : Studi Empiris Bank Perkreditat Rakyat Wilayah Semarang, adalah hasil karya sendiri oleh penandatanganan dan bukan plagiat atas penulisan/ penelitian lain. dan belum pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di perguruan tinggi lain, sepanjang pengetahuan saya. dan belum pernah ditulis atau diterbitkan oleh pihak lain.



Semarang, 2004
Peneliti/Penyusun

A handwritten signature in black ink, appearing to be the name "Poniman".

Poniman

NIM :C4C002219

ABTRAKSI

Tujuan dari penelitian adalah menganalisis secara empiris mengenai pengaruh informasi akuntansi terhadap kinerja manajerial dan menganalisis secara empiris mengenai pengaruh informasi akuntansi terhadap kinerja manajerial yang dimoderasi oleh ketidakpastian tugas, ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis.

Populasi dalam penelitian ini adalah BPR Wilayah BI Semarang. Pengujian hipotesis dilakukan pada 60 responden yaitu manajer bank perkreditan rakyat wilayah Bank Indonesia Semarang. Metode yang digunakan dalam pengujian hipotesis ini adalah regresi linier (*Linier Reression*) untuk menguji pengaruh informasi akuntansi terhadap kinerja manajerial. Sedangkan untuk menguji tiga faktor kontinjensi yaitu ketidakpastian tugas, ketidakpastian lingkungan, strategi bisnis sebagai moderasi pengaruh informasi akuntansi terhadap kinerja manajerial digunakan metode MRA (*Moderated Regression Analysis*).

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pertama, informasi akuntansi berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial dengan tingkat signifikansi 0,015. Kedua, pengaruh informasi akuntansi terhadap kinerja manajerial dimoderasi variabel ketidakpastian tugas, variabel strategi bisnis sebagai *pure moderator* di dukung dengan tingkat signifikansi masing-masing sebesar 0,00 dan 0,039. Ketiga, pengaruh informasi akuntansi terhadap kinerja manajerial dimoderasi variabel ketidakpastian lingkungan sebagai *quasi moderator* tidak didukung dengan tingkat signifikansi sebesar 0,053.

Kata Kunci: Informasi Akuntansi, Teori Kontinjensi, Ketidakpastian Tugas, Ketidakpastian Lingkungan, Strategi Bisnis, Kinerja Manajerial

ABSTRACT

The objectives of this research are to empirically analyze the influence of accounting information on managerial performance and to the influence of accounting information to managerial performance which are moderated by task uncertainty, environment uncertainty and business strategy.

This research to populations are BPR's which are Bank Indonesia Semarang Region. The examination of hypotheses is done through which 60 respondents who are managers BPR Bank Indonesia Semarang Region. The method which is used in testing of this hypothesis is linear regression. That method is used to the test influence of accounting information on managerial performance. Meanwhile to test three factors of contingency which are task uncertainty, environment uncertainty, business strategy as moderating influence of accounting information to managerial performance is used of MRA (Moderated Regression Analysis).

The result of this research first indicates that accounting information have positive effect on managerial performance with a significance level of 0,015. Secondly, the influence of accounting information on managerial performance which is moderated by task uncertainty variable, and business strategy variable as pure moderator is supported with significance level of 0,00 and 0,039. The third, the influence of accounting information on managerial performance is moderated by environment uncertainty as a quation moderator is not supported with significance level of 0,053.

Key Word: Accounting information, Contingency Theory, Task Uncertainty, Environment Uncertainty, Business Strategic, Managerial Performance

KATA PENGANTAR



Assalamu'alaikum Wr. Wb.

Alhamdulillah, puji syukur penulis panjatkan kepada Allah SWT yang telah senantiasa melimpahkan rahmat dan hidayahnya, sehingga penulisan tesis ini dapat diselesaikan sebagai salah satu syarat menyelesaikan studi pada Program Pascasarjana Magister Sains Akuntansi di Universitas Diponegoro Semarang.

Penulis menyadari penelitian ini masih jauh dari sempurna dan semua itu tidak lepas dari kodrat manusia penulis yang selalu mempunyai kesalahan dan kekurangan akibat keterbatasan pengetahuan serta pengalaman. Ada banyak pihak yang memberikan bantuan moril dan materiel baik secara langsung maupun tidak langsung dalam penyelesaian tesis ini. Melalui kesempatan ini penulis menyampaikan ucapan terima kasih yang tulus kepada :

1. Bapak **Dr. Noor Hamid Ustadi, MSi. Akt.** selaku pembimbing utama dan Ibu **Rr. Sri Handayani, SE. MSi. Akt.** selaku pembimbing pembantu yang telah banyak memberikan petunjuk serta pengarahan. dengan penuh kesabaran dan keiklasan dalam membimbing penulis menyelesaikan tesis.
2. Bapak Drs. H. Mohammad Nasir, MSi, selaku Ketua Program Studi, Bapak Dr. Jaka Isgiyarta, MSi., Akt. dan Bapak Drs. Daljono, MSi. Akt. Selaku pengelola program studi serta Staf Pengajar di Program Magister Sains Akuntansi yang juga dengan tulus membimbing penulis untuk memahami logika teoritis akuntansi.
3. Staf Admisi Pengelola Program Magister Akuntansi yang telah membantu kelancaran administrasi penulis dari awal kuliah sampai penyelesaian tesis ini.
4. Untuk seluruh pimpinan Politeknik Negeri Semarang yang telah memberikan bantuan moril sehingga penulis dapat menyelesaikan studi ini.
5. Bapak dan Ibu yang senantiasa mendoakan serta Yani istriku yang senantiasa mendampingi dengan setia, Huda, Era, Fityan anakku yang telah memberi motivasi dengan segenap rasa cintanya.

6. Rekan-rekan Maksi Pagi angkatan VII yang telah memberikan bantuan dan segala upaya sehingga tersusunnya tesis ini.

Akhirnya kepada semua pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu semoga Allah SWT melimpahkan ridho dan hidayahnya atas segala amal baiknya. Terlebih bagi umatnya yang sedang menuntut ilmu bermanfaat.

Wassalamu'alaikum Wr. Wb

Semarang, April 2004

Penulis,

PERSEMBAHAN

N'tuk para pencari Ilmu

" Maka bersabarlah kamu,
karena sesungguhnya
janji Allah itu benar,
dan mohonlah ampunan
untuk dosamu dan
bertasbihlah seraya
memuji Tuhanmu pada
waktu petang dan pagi".
(QS, Al Mu'min : 55)

**Kupersembahkan untuk:
Yani istriku, dan anak-anakku
Huda, Era dan Fityan**

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PENGESAHAN	ii
HALAMAN PERNYATAAN	iii
ABSTRAKSI/ABSTRACT	iv
KATA PENGANTAR	vi
PERSEMBAHAN	viii
DAFTAR ISI	ix
DAFTAR TABEL	xi
DAFTAR GAMBAR	xii
DAFTAR LAMPIRAN	xiii
I. PENDAHULUAN	
1.1 Latar Belakang Masalah	1
1.2 Rumusan Masalah	6
1.3 Tujuan Penelitian	7
1.4 Manfaat Penelitian	8
II. TELAAH PUSTAKA DAN HIPOTESIS	
2.1 Telaah Teoritis	9
2.1.1 Pendekatan Teori Kontijensi	9
2.1.2 Informasi Akuntansi	10
2.1.3 Ketidakpastian Tugas	12
2.1.4 Ketidakpastian Lingkungan	14
2.1.5 Strategi Bisnis	16
2.1.6 Kinerja Manajerial	17
2.2 Kerangka Teoritis dan Pengembangan Hipotesis	19
2.2.1 Hubungan Akuntansi dengan Kinerja Manajerial	19
2.2.2 Hubungan Informasi Akuntansi, Ketidakpastian tugas, Ketidakpastian Lingkungan, Strategi Bisnis dan Kinerja Manajerial	20
2.3 Penelitian Terdahulu	24
III. METODE PENELITIAN	
3.1 Jenis dan Sumber Data	29

3.2 Populasi	29
3.3 Metode Pengumpulan Data	30
3.4 Definisi Operasional Variabel	30
3.4.1 Informasi Akuntansi	31
3.4.2 Ketidakpastian Tugas	31
3.4.3 Ketidakpastian Lingkungan	32
3.4.4 Strategi Bisnis	32
3.4.5 Kinerja Manajerial	32
3.5 Teknik Analisis Data	33
3.5.1 Statistik Deskriptif	33
3.5.2 Uji Kualitas Data	33
3.5.3 Uji Non-Response Bias	34
3.5.4 Uji Asumsi Klasik	35
3.5.5 Uji Hipotesis	36
4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	
4.1 Statistik Deskriptif	39
4.2 Analisis Pengujian Data	46
4.2.1 Uji Validitas dan Reliabilitas	46
4.2.2 Uji <i>Non-Response Bias (T-Test)</i>	49
4.2.3 Uji Normalitas	51
4.2.4 Uji Asumsi Klasik	52
4.3 Uji Hipotesis dan Interpretasi Hasil Penelitian	54
5. KESIMPULAN, KETERBATASAN, IMPLIKASI DAN SARAN	
5.1 Kesimpulan	60
5.2 Keterbatasan	62
5.3 Implikasi	63
5.4 Saran	63
DAFTAR PUSTAKA	65
LAMPIRAN-LAMPIRAN	69

DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Ringkasan Penelitian Terdahulu	28
Tabel 4.1 Tingkat Pengembalian Kuesioner	40
Tabel 4.2 Jenis Kelamin Responden	41
Tabel 4.3 Usia Responden	41
Tabel 4.4 Tingkat Pendidikan Responden	42
Tabel 4.5 Masa Kerja Responden	42
Tabel 4.6 Jumlah Bawahan Responden	43
Tabel 4.7 Variabel-Variabel penelitian	44
Tabel 4.8 Validitas Instrumen Variabel	47
Tabel 4.9 Hasil Uji Reliabilitas	48
Tabel 4.10 Pengujian <i>Non-Response Bias</i> Awal dan Akhir Kuesioner Terkumpul ...	50
Tabel 4.11 Pengujian <i>Non-Response Bias Survey dan Mail Survey</i>	51
Tabel 4.12 Nilai <i>Variance Inflation Factor (VIF)</i>	53
Tabel 4.13 Hasil Uji Autokorelasi	53
Tabel 4.14 Hasil Moderated Regression Analysis (MRA)	56

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Model Pengaruh Informasi Akuntansi Terhadap Kinerja dengan Ketidakpastian Tugas, Ketidakpastian Lingkungan, Strategi Bisnis sebagai Variabel Moderating.	24
--	----

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1. Kuesioner Penelitian	69
Lampiran 2. Statistik Deskriptif	86
Lampiran 3. Uji validitas dan Reliabilitas.....	87
Lampiran 4. Data Penelitian	95
Lampiran 5. Uji Non-Response Bias dan Normalitas	97
Lampiran 6. Uji Asumsi Klasik	100
Lampiran 7. Uji Regresi Linier	102
Lampiran 8. Uji Moderated Regression Analysis (MRA)	103

BAB I PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Perkembangan teknologi informasi mengakibatkan lingkungan bisnis mengalami perubahan dengan pesat, perubahan lingkungan ini mengakibatkan perusahaan-perusahaan harus melakukan penyesuaian terhadap perubahan tersebut terutama kondisi ketidakpastian yang ada dengan melakukan strategi yang lebih baik. Bank adalah salah satu dari perusahaan yang bergerak dalam bidang jasa, dimana bank juga menghadapi kondisi ketidakpastian (*contingency*) sehingga diperlukan informasi yang sesuai terutama informasi akuntansi dan informasi non akuntansi serta pengendalian manajemen yang baik agar kinerja managerial meningkat.

Menurut Nur Indriantoro dan Khomsiyah (2000) informasi akuntansi keuangan bertujuan memberikan petunjuk dalam memilih tindakan yang paling baik dalam mengalokasikan sumber daya yang langka dalam aktivitas bisnis dan ekonomi. Sedangkan informasi akuntansi manajemen menjalankan fungsi manajemen yang berupa perencanaan, pengorganisasian, pengarahan, pengkoordinasian dan pengendalian, lebih dari itu informasi akuntansi juga digunakan sebagai penilaian kinerja (*performance appraisal*) pada organisasi.

Penggunaan informasi akuntansi sebagai alat ukur untuk mengevaluasi kinerja manajer telah mengundang serangkaian perdebatan yang kemudian mendorong para peneliti untuk melakukan penelitian di bidang ini. Peranan informasi akuntansi sebagai alat untuk menilai prestasi seseorang pertama kali dikembangkan oleh Argyris (1952)

dalam Fazli (2000) yang meneliti konsekuensi penggunaan informasi akuntansi atau data kuantitatif sebagai alat untuk menilai prestasi bawahan. Pertanyaan yang diajukan adalah apakah informasi akuntansi memberikan dampak positif terhadap perkembangan prestasi bawahan dan perusahaan secara menyeluruh atau sebaliknya membawa dampak negatif. Hasil penelitian tersebut menyimpulkan bahwa cara penggunaan informasi akuntansi untuk menilai kinerja manajer dapat menyebabkan manajer/karyawan mengalami ketegangan, rasa dendam saling curiga dengan rekan sekerja, rasa was-was dan kurang percaya diri, akibatnya penggunaan informasi akuntansi sebagai penilai justru menyebabkan bawahan berperilaku negatif seperti adanya kecenderungan untuk memanipulasi data akuntansi.

Penelitian Argyris (1952) yang kemudian dikembangkan oleh Hopwood (1972) dalam Hirst (1981) dengan memberikan tiga cara untuk mengevaluasi seseorang yaitu: 1) *Budget Constraint style (BCS)* yaitu didasarkan pada kemampuan sebagai bawahan untuk memenuhi target yang telah ditetapkan dalam jangka pendek, 2) *profit consciouse style (PCS)* yang didasarkan pada kemampuan seorang manajer untuk meningkatkan efektivitas unit operasinya secara umum dalam mencapai tujuan jangka panjang perusahaan dan 3) *non accounting style (NAS)* yaitu penilaian yang didasarkan pada informasi di luar informasi akuntansi. Hasil penelitian Hopwood (1972) dalam Hirst (1981) menunjukkan bahwa penggunaan informasi akuntansi secara kaku dalam BCS akan mengakibatkan naiknya tingkat ketegangan bawahan (*job-related tention*) dan hubungan kurang harmonis antara atasan dan bawahan ataupun hubungan antara sesama bawahan.

Otley (1978) mereplikasi penelitian Hopwood (1972) hasilnya menyimpulkan yang kontradiktif yaitu menemukan ketidaksignifikan hubungan antara pencapaian budget dan ketegangan pekerjaan. Sementara itu Otley (1978) menemukan hubungan positif antara pencapaian budget dan kinerja manajer yang berkaitan dengan anggaran.

Perbedaan hasil penelitian ini mendorong peneliti-peneliti lain untuk mengembangkan variabel-variabel penelitiannya seperti memunculkan teori kontijensi (*contingency Theory*) dengan memasukkan variabel-variabel lain seperti ketidakpastian lingkungan, ketidakpastian tugas, budaya, teknologi informasi dan sebagainya. Govindarajan (1986) menyatakan bahwa untuk menyelesaikan pertentangan dan perbedaan dari beberapa penelitian tersebut, dapat digunakan pendekatan kontijensi (*contingency approach*) yang mengevaluasi berbagai faktor kondisional yang mempengaruhi kinerja. Dasar pendekatan kontijensi adalah tidak adanya rancangan atau system akuntansi yang dapat diterapkan secara efektif untuk semua kondisi atau organisasi.

Hirst (1981) memasukkan variabel ketidakpastian tugas sebagai variabel yang mempengaruhi perilaku dan kinerja manajer. Ia menyatakan bahwa seseorang akan mengetahui dengan jelas prestasi yang dicapai bila ia bekerja dalam kondisi stabil, oleh sebab itu ketidakpastian tugas akan mempengaruhi perilaku dan kinerja manajer. Hariadi (1990) dalam Wahyuni (1994) memasukkan variabel ketidakpastian tugas dengan hasil menunjukkan bahwa interaksi antara penggunaan informasi akuntansi sebagai alat penilai dan ketidakpastian tugas serta pengaruhnya terhadap tingkat ketegangan bawahan tidak signifikan. Saleke (1994) menyimpulkan bahwa penilaian dengan

informasi akuntansi dalam ketidakpastian tugas rendah akan menyebabkan manajer berperilaku positif, sedangkan Fazli (2000) dengan ketidakpastian tugas sebagai variabel moderating menyimpulkan bahwa informasi akuntansi dan ketidakpastian tugas berdampak pada perilaku manajer hasilnya tidak signifikan, tetapi hasil penelitian David (2001) menyimpulkan interaksi informasi akuntansi dan ketidakpastian tugas yang rendah berpengaruh positif secara signifikan terhadap kinerja manajer, hal ini tidak mendukung hasil penelitian dari Hirst (1981).

Penelitian Govindarajan (1986) telah menguji hubungan ketidakpastian lingkungan terhadap kinerja perusahaan tanpa secara eksplisit mempertimbangkan peran informasi sistem akuntansi manajemen. Penelitian lainnya Mia (1993), Gul dan Chia (1994) telah memberikan bukti empiris yang untuk mendukung proposisi atau pernyataan bahwa ketidakpastian lingkungan yang dipersepsikan mempengaruhi karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen dan kinerja perusahaan. Dikaitkan dengan penelitian Wahyuni (1994) dengan variabel ketidakpastian lingkungan dihubungkan dengan informasi akuntansi terhadap kinerja manajer tidak berpengaruh. Akan tetapi penelitian tersebut tidak mempertimbangkan pengaruh potensial dari variabel strategi.

Menurut Milles dan Snow (1978) dalam (Yubiharto, 2003) tipologi strategi ada empat yaitu tipologi *prospector*, *defender*, *analyzer* dan *reactor*. Tipologi *prospector* adalah organisasi yang hampir setiap saat mengamati peluang pasar dan secara reguler melakukan percobaan-percobaan untuk berusaha mengubah pola konsumsi konsumen. Strategi *prospector* biasanya menghadapi *unpredictability* dan ketidakpastian

lingkungan, ketidakpastian tugas yang lebih besar dibanding perusahaan yang menerapkan strategi *defender*.

Tipologi *defender* adalah perusahaan yang mempunyai domain *product-market* yang sempit. Manajer puncak dalam tipe ini sangat ahli dalam membatasi daerah operasinya karena tidak cenderung mencari peluang baru yang keluar dari domainnya. Tipologi ini menekankan persaingan melalui persepsi konsumen, produk yang stabil, mempertahankan pangsa pasar yang telah dicapai. *Strategi analyzer* lebih cenderung menerapkan strategi keseimbangan antara aktivitas yang dilakukan untuk memperoleh peluang perluasan pangsa pasar baru dengan tetap menjaga hubungan *customer* dan *supplier* yang lama sedangkan strategi *reactor* adalah perusahaan dalam merespon kesempatan bersifat lambat.

Adanya perbedaan karakter antara perusahaan yang menggunakan strategi bisnis, diharapkan kebutuhan informasi dalam perusahaan tersebut berbeda. Perusahaan dengan strategi *prospector* akan membutuhkan informasi untuk menghadapi ketidakpastian lingkungan dan ketidakpastian tugas yang tinggi.

Penelitian Govindarajan dan Gupta (1985) menemukan bahwa pengukuran kinerja jangka pendek yang berdasarkan informasi akuntansi sama pentingnya untuk tipe strategi *harvest* maupun *build*. Simon (1997) menemukan bahwa penekanan pada informasi akuntansi lebih besar dalam perusahaan yang mengadopsi strategi *build* atau *prospektor*, sementara Govindarajan (1988) mengindikasikan bahwa penekanan pada informasi akuntansi lebih rendah dalam perusahaan yang mengadopsi strategi *prospector*.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian sebelumnya Hirst (1981, 1984), Fazii (2000), David (2001) di mana penelitian sebelumnya menunjukkan hasil yang tidak konsisten, oleh karena itu peneliti ingin mengembangkan lebih lanjut dengan tiga variabel moderating yaitu: ketidakpastian lingkungan, ketidakpastian tugas dan strategi bisnis. Variabel tersebut dibangun karena ketidakpastian lingkungan, ketidakpastian tugas dan strategi bisnis telah diidentifikasi sebagai variabel kontekstual yang dapat mempengaruhi kinerja manajer (Gordon dan Narayanan, 1984; Duncan, 1972; Chenhall and Morris, 1986; Gul and Chia, 1994).

Penelitian ini mengambil obyek di BPR Wilayah BI Semarang, dipilihnya bank perkreditan rakyat dikarenakan kondisi ketidakpastian, strategi bisnis dan kinerja pada masing-masing bank berbeda. Dengan kondisi perusahaan yang berbeda tersebut maka penelitian ini menguji tiga (3) variabel kontijensi sebagai variabel moderating yaitu ketidakpastian lingkungan, ketidakpastian tugas, dan strategi bisnis dengan informasi akuntansi dalam mempengaruhi kinerja manajerial. Penelitian ini dilakukan untuk menganalisa kembali hasil-hasil penelitiannya sebelumnya dengan hasil temuan yang berbeda (kontradiksi) dengan judul : Pengaruh Informasi Akuntansi Terhadap Kinerja Manajerial dengan tiga Variabel Moderating Studi Empiris BPR Wilayah Semarang

1.2 Rumusan Masalah

Hirst (1981) memasukkan variabel ketidakpastian tugas sebagai variabel yang mempengaruhi perilaku dan kinerja manajer, Hariadi (1990) dalam Wahyuni (1994) memasukkan variabel ketidakpastian tugas dengan hasil menunjukkan bahwa interaksi

antara penggunaan informasi akuntansi sebagai alat penilai dan ketidakpastian tugas serta pengaruhnya terhadap tingkat ketegangan bawahan tidak signifikan. Penelitian Wahyuni (1994) dengan menempatkan ketidakpastian lingkungan dihubungkan dengan informasi akuntansi terhadap kinerja manajerial tidak signifikan., sedangkan Fazli (2000) dengan ketidakpastian tugas sebagai variabel moderating menyimpulkan bahwa informasi akuntansi dan ketidakpastian tugas berdampak pada perilaku manajer tidak signifikan, tetapi hasil penelitian David (2001) menyimpulkan interaksi informasi akuntansi dan ketidakpastian tugas yang rendah berpengaruh positif secara signifikan terhadap kinerja manajer.

Informasi akuntansi digunakan untuk menilai kinerja manajerial yang dimoderasi oleh variabel kontijensi ada yang signifikan tetapi juga ada yang tidak signifikan, oleh karena itu untuk penelitian ini akan membuktikan secara empiris apakah interaksi informasi akuntansi mempengaruhi kinerja manajerial dengan di moderasi oleh ketidakpastian tugas, ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis,. Masalah dasar dapat dirumuskan sebagai berikut:

1. Apakah informasi akuntansi berpengaruh terhadap kinerja manajerial
2. Apakah ketidakpastian tugas, ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis memoderasi pengaruh informasi akuntansi terhadap kinerja manajerial

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini dalam rangka menemukan bukti empiris faktor kontijensi dalam mempengaruhi kinerja manajerial yaitu:

1. Menganalisis secara empiris mengenai pengaruh informasi akuntansi terhadap kinerja manajerial
2. Menganalisis secara empiris mengenai pengaruh informasi akuntansi terhadap kinerja manajerial yang dimoderasi oleh ketidakpastian tugas, ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis

1.4 Manfaat Penelitian

Manfaat dalam penelitian ini diharapkan dapat memberikan sumbangan terhadap:

1. Pengembangan akuntansi khususnya akuntansi keperilakuan dan akuntansi manajemen terhadap pengujian empiris atas informasi akuntansi terhadap kinerja manajerial yang dimoderasi ketidakpastian tugas, ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis
2. Memberikan masukan untuk pengembangan disiplin akuntansi, khususnya bidang akuntansi manajemen yaitu pengembangan teori kontijensi
3. Memberikan masukan kepada dunia perbankan untuk menganalisis lebih lanjut faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja manajerial.

BAB II

TELAAH PUSTAKA DAN HIPOTESIS

2.1 Telaah Teoritis

2.1.1 Pendekatan Teori Kontijensi

Pendekatan teori kontijensi pada akuntansi manajemen didasarkan pada premis bahwa tidak ada sistem akuntansi manajemen secara universal selalu tepat untuk diterapkan pada seluruh organisasi dalam setiap keadaan, tetapi sistem akuntansi manajemen itu tergantung juga pada faktor-faktor situasional yang ada dalam organisasi. Dengan didasarkan pada pendekatan kontijensi maka ada kemungkinan terdapat variabel penentu lainnya yang saling berinteraksi, selaras dengan kondisi tertentu yang dihadapi.

Kesesuaian (*fit*) yang lebih baik antara sistem kontrol dengan variabel kontijensi dihipotesakan pada beberapa penelitian menghasilkan kinerja organisasi yang meningkat (Fisher, 1998). Penggunaan konsep kesesuaian (*fit*) dalam teori kontijensi menunjukkan tingkat kesesuaian antara faktor-faktor kontekstual (kontijensi) dan sistem akuntansi manajemen akan memungkinkan manajer untuk meningkatkan kinerja (Riyanto, 2001). Faktor-faktor kontekstual tersebut antara lain partisipasi penyusunan anggaran, umpan balik, desentralisasi, ketidakpastian tugas, ketidakpastian lingkungan, strategi bisnis, teknologi, karakteristik perusahaan dan faktor-faktor lain yang dapat diobservasi.

Masalah utama yang dihadapi manajer pada pendekatan teori kontijensi adalah menentukan kesesuaian (*fit*) desain organisasi dengan kondisi lingkungannya (Mardiyah dan Gudono, 2002). Dalam teori kontijensi yang telah dikembangkan menggunakan

tingkat ukuran ketidakpastian dan kompleksitas lingkungan yaitu lingkungan eksternal dan lingkungan internal. Para peneliti telah banyak menerapkan pendekatan kontijensi guna menganalisis dan mendesain sistem kontrol, khususnya dibidang akuntansi manajemen seperti penelitian dalam bidang akuntansi melakukan pengujian untuk melihat hubungan variabel-variabel kontekstual seperti ketidakpastian lingkungan (Gordon dan Narayanan, 1984; Govidanrajan, 1986), ketidakpastian tugas (Hirst, 1983).

Penggunaan teori kontijensi pada konsep kesesuaian (*match*) dalam menunjukkan tingkat kesesuaian antara faktor-faktor kontekstual (*kontijensi*) dan sistem akuntansi manajemen akan memungkinkan manajer untuk meningkatkan kinerja perusahaan (Riyanto, 2001). Menurut Otley (1980) organisasi menghadapi kondisional (*kontijensi*) agar terbentuk konfigurasi yang sesuai (*match*) sehingga diharapkan menghasilkan efektifitas organisasi dan kinerja organisasi meningkat.

2.1.2 Informasi akuntansi

Beberapa definisi tentang informasi akuntansi telah diberikan oleh para ahli, menurut Arnold dan Hope dalam Komara (2003) bahwa informasi akuntansi merupakan informasi terutama berupa finansial yang digunakan untuk pengambilan keputusan, pengendalian dan implementasi keputusan. Menurut Belkoui (1986) mendefinisikan sebagai informasi kuantitatif suatu entitas ekonomis yang berguna untuk membuat keputusan ekonomis dalam hal pemilihan alternatif-alternatif keputusan.

Anthony (1965), Simons (1991) dalam Komara (2003) menyatakan bahwa informasi akuntansi digunakan untuk tujuan-tujuan beragam seperti: perencanaan

strategis, pengendalian operasional dan pengendalian manajemen. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa informasi akuntansi adalah informasi kuantitatif finansial yang berguna untuk perencanaan strategis, pengambilan keputusan serta pengendalian operasional dan manajemen.

Informasi akuntansi dapat dibedakan dalam: informasi akuntansi keuangan dan informasi akuntansi manajemen serta informasi operasi sebagaimana dikemukakan Holmes dan Nicholls (1988) dalam Murniati (2002) yang mengklasifikasikan informasi akuntansi ke dalam tiga tipe berdasarkan kegunaan oleh *user* yakni: 1) informasi akuntansi *statutory* untuk pemakai internal dan eksternal (informasi akuntansi keuangan) 2) informasi akuntansi *budgetary* untuk membantu para manajer dalam pengambilan keputusannya (informasi akuntansi manajemen), dan 3) informasi akuntansi *additional* yang dapat mempertinggi efektivitas proses pembuatan keputusan oleh manajemen (informasi operasi).

Akuntansi memberikan informasi yang dibutuhkan oleh pelaku bisnis dalam menjalankan fungsi manajemen diantaranya perencanaan, pengorganisasian, pengendalian dan pengambilan keputusan. Fungsi manajemen tersebut penting dalam menentukan langkah strategis suatu organisasi untuk mencapai tujuan. Pelaksanaannya oleh manajemen selalu berhadapan pada kondisi yang penuh dengan ketidakpastian (*Uncertainty*) maka diperlukan informasi akuntansi yang dapat memberikan nilai tambah (*value added*) untuk melaksanakan fungsi manajemen. Nilai tambah dapat diperoleh bila informasi mempunyai kriteria sebagai berikut: 1) Mengenai ketidakpastian, 2) memberikan kepastian bahwa ada lebih banyak pilihan tindakan yang dipertimbangkan

oleh pengambil keputusan, dan 3) mengungkapkan sejauhmana tindakan yang telah direncanakan dan pencapaian hasil yang diharapkan (Anthony, 1987).

2.1.3 Ketidakpastian Tugas

Variabel-variabel kontijensi antara lain ketidakpastian tugas, ketidakpastian lingkungan, strategi bisnis, teknologi, ukuran organisasi dan sebagainya. Variabel-variabel kontijensi tersebut akan mempengaruhi perkembangan dari teori kontijensi (*Contingency Theory*) dimana pendekatannya menggunakan pendekatan situasional. Secara umum ketidakpastian diartikan dengan suatu kondisi dimana segala perubahan bisa terjadi dengan cepat dan tidak terduga (David, 2001).

Menurut Hickson dalam Fazli (2000) ketidakpastian didefinisikan sebagai kekurangan informasi tentang kejadian-kejadian di masa depan sehingga alternatif-alternatif tindakan dan *outcome* yang akan dihasilkan sulit untuk diprediksi. Penelitian Kim (1998) dalam David (2001) membagi ketidakpastian tugas dalam dua dimensi yaitu: 1) *dimensi task variability* adalah sejumlah kasus yang luar biasa atau yang tidak diharapkan atau kejadian yang tidak tertanggulangi, 2) *dimensi task analyzability* adalah pengetahuan atau pemahaman yang kongkrit mengenai suatu kegiatan dan tingkat kompleksitas proses pelaksanaan tugas.

Hirst (1981) menyimpulkan bahwa ketidakpastian tugas mempengaruhi perilaku dan kinerja manajer. Argumen yang dikemukakan bahwa semakin tidak pasti tugas seorang manajer, maka semakin sulit menyusun target yang memasukkan untuk dijadikan dasar penilaian prestasi manajer. Juga ditegaskan bahwa dalam situasi yang

terdapat sedikit ketidakpastian tugas, informasi akuntansi merupakan ukuran relatif sempurna dalam menangkap hasil tugas seseorang dan kecil kemungkinan terjadinya perilaku negatif bawahan.

Penelitian Brownell dan Hirst (1986) menghubungkan ketidakpastian tugas dengan partisipasi anggaran menyatakan manajer akan memiliki tingkat partisipasi yang tinggi terhadap penganggaran jika perusahaan memberikan tingkat ketidakpastian tugas rendah. Choo dan Kim (1997) melakukan hubungan perilaku manajer dengan evaluasi atau penilaian kinerja manajer oleh perusahaan.

Hasil penelitian Hariadi (1990) dalam Wahyuni (1994) menyimpulkan interaksi antara penggunaan informasi akuntansi sebagai alat penilai dan ketidakpastian tugas menunjukkan signifikansinya terhadap tingkat ketegangan bawahan. Sedangkan Saleke (1994) menyimpulkan penilaian dengan informasi akuntansi dalam ketidakpastian tugas yang rendah akan menyebabkan manajer berperilaku positif. Dalam penelitian Fazli (2000) menyimpulkan bahwa informasi akuntansi dan ketidakpastian tugas berdampak pada perilaku manajer namun pengaruhnya tidak signifikan tetapi sebaliknya David (2001) menyimpulkan interaksi informasi akuntansi dan ketidakpastian tugas berpengaruh positif secara signifikan terhadap kinerja manajer.

Hirst (1981) memasukkan variabel ketidakpastian tugas sebagai upaya untuk mengetahui perbedaan penelitian yang dilakukan Hopwood (1972) dan Otley (1978). Hirst (1981) menyimpulkan ketidakpastian tugas mempengaruhi perilaku dan kinerja manajer. Dengan kata lain ketidakpastian tugas yang rendah menjadikan informasi akuntansi sebagai ukuran relatif sempurna dalam menilai prestasi seseorang dan

berdampak positif. Hariadi (1990) dalam Wahyuni (1994) yang menyimpulkan interaksi antara penggunaan informasi akuntansi sebagai alat penilai dan ketidakpastian tugas menunjukkan signifikansinya terhadap tidak ketegangan bawahan sedangkan Saleke (1994) menyimpulkan penilaian dengan informasi akuntansi dalam ketidakpastian tugas rendah akan menyebabkan manajer berperilaku positif.

Dalam kaitannya dengan tugas (*task*), ketidakpastian timbul bagaimana cara melakukan tugasnya dengan baik namun disisi lain dibatasi oleh ketidakeleluasaan pengetahuannya mengenai apa yang harus dilakukan, maka menurut Hirst (1981) ketidakpastian tugas sangat dipengaruhi oleh kepercayaan individu tentang pemahaman *cause effect*. Lebih lanjut dapat dikatakan pemahaman *cause effect* akan berpengaruh terhadap persepsi apakah suatu ketidakpastian tugas tinggi atau rendah.

Menurut Hirst (1981) ketidakpastian tugas (*task uncertainty*) dibagi menjadi tiga : 1) ketidakpastian tugas tinggi, 2) ketidakpastian tugas sedang, dan 3) ketidakpastian rendah. Ketidakpastian tugas tinggi dapat diartikan sebagai kondisi tugas yang tidak dapat dipahami dengan baik oleh karyawan dari ketidak pahaman atas tugas tersebut maka karyawan tidak memiliki pengetahuan yang cukup mengenai apa yang harus dilakukan, ketidakpastian rendah merupakan suatu kondisi dimana karyawan memahami dengan baik terhadap tugasnya.

2.1.4 Ketidakpastian Lingkungan

Ketidakpastian lingkungan adalah kondisi lingkungan eksternal yang dapat mempengaruhi operasionalisasi perusahaan (Otley, 1980; Oktavianus, 2002) dan

diidentifikasi sebagai variabel kontekstual yang penting dalam desain sistem akuntansi manajemen (Gordon dan Miller dalam Imron, 2003). Ducan (1973) dalam Imron (2003) mendefinisikan ketidakpastian lingkungan ini sebagai 1) ketiadaan informasi tentang faktor-faktor lingkungan yang berhubungan dengan situasi pengambilan keputusan, 2) tidak diketahuinya *outcome* dari keputusan tertentu tentang seberapa besar kerusakan atau kerugian jika keputusan yang diambil salah, 3) ketidakmampuan untuk menilai kemungkinan pada berbagai tingkat keyakinan tentang bagaimana faktor lingkungan dapat mempengaruhi berhasil atau tidaknya suatu keputusan. Sedangkan Brownell (1985) dalam Oktavianus (2002) mendefinisikan sebagai kompleksitas dari lingkungan yang dinamis. Kompleksitas berhubungan dengan sejumlah item seperti: tersedianya personel, interdependensi dengan unit bisnis lain, permintaan pelanggan dan sebagainya yang merupakan hal penting dalam pengambilan keputusan.

Kondisi ketidakpastian yang tinggi, informasi merupakan komoditi yang sangat berguna sekali dalam proses kegiatan perencanaan dan kontrol dalam suatu organisasi. Informasi akuntansi manajemen yang andal (ditunjukkan dengan tingkat ketersediaan informasi akuntansi manajemen) akan memudahkan penyediaan informasi yang tepat waktu dan relevan, dimana manajemen (manajer) memiliki tingkat kebutuhan informasi yang berbeda. Heterogenitas dan dinamika lingkungan yang disebut Simon (1987) dalam Oktavianus (2002) sebagai sumber utama ketidakpastian lingkungan, membutuhkan rentang sasaran yang memungkinkan untuk dicapai. Hal ini disebabkan oleh kompleksitas, keanekaragaman aktivitas yang tidak terduga, ketidakpastian dan turbulensi lingkungan sulit diprediksi.

Ketidakpastian lingkungan sering menjadi faktor yang menyebabkan organisasi melakukan penyesuaian terhadap kondisi organisasi dengan lingkungan, top manajemen akan mengalami ketidakpastian lingkungan yang dipersepsikan tinggi, jika merasa lingkungan tidak dapat diprediksi dan tidak dapat memahami bagaimana komponen lingkungan akan berubah (Miliken, 1987; Imron, 2003). Sebaliknya ketidakpastian lingkungan rendah (lingkungan relatif stabil), individu (top manajemen) dapat memprediksi keadaan sehingga langkah-langkah yang akan diambil dapat direncanakan dengan lebih akurat.

2.1.5 Strategi Bisnis

Menurut Milles dan Snow (1978) dalam (Yubiharto, 2003) strategi bisnis ada empat yaitu *prospector*, *defender*, *analyzer* dan *reactor*. Tipologi strategi ini telah banyak digunakan dalam penelitian di bidang akuntansi antara lain oleh Kalori dan Govindarajan dan Gupta (1985); Simon (1987); Chong dan Kar Chong (1997); dan Yubiharto (2003). Tipologi ini didasarkan pada tingkat perubahan produk maupun pasar yang dialami oleh perusahaan akibat strategi yang diterapkan. Perusahaan yang menerapkan *strategi prospector* secara kontinyu mencari peluang-peluang pasar baru dan secara reguler bereksperimen dengan melakukan respon-respon potensial terhadap kecenderungan lingkungan yang timbul. Perusahaan yang menerapkan *defender* adalah perusahaan yang memiliki domain produk pasar yang sempit. Manajemen puncak dari perusahaan dalam kategori ini adalah orang-orang yang sangat ahli dalam area operasi

yang terbatas akan tetapi tidak berusaha untuk mencari peluang-peluang diluar domainnya.

Strategi *analyzer* adalah kategori bagi perusahaan-perusahaan yang beroperasi dalam dua tipe domain produk pasar yaitu yang satu relatif stabil sedangkan yang lainnya mengalami perubahan. Perusahaan yang memakai strategi *analyzer* lebih cenderung menerapkan strategi keseimbangan antara aktivitas yang dilakukan untuk memperoleh peluang perluasan pangsa pasar baru produk dan jasa dengan tetap menjaga hubungan *customer dan supplier* yang lama. Fokus utama perusahaan dalam kategori ini adalah di satu sisi meminimasi resiko bisnis yang diakibatkan hilangnya *customer* lama atau resiko karena pemanfaatan teknologi yang telah usang, sementara disisi lain perusahaan berusaha meraih peluang untuk mendapatkan laba dengan jalan meniru inovasi produk dan jasa yang telah sukses.

Reactor merupakan kategori untuk perusahaan yang manajemen puncaknya seringkali menerima perubahan dan ketidakpastian yang terjadi dalam lingkungan organisasionalnya tetapi tidak mampu untuk merespons secara efektif. Oleh karena itu perusahaan yang masuk kategori ini tidak memiliki hubungan strategi struktur yang konsisten, maka perusahaan tersebut jarang melakukan penyesuaian kecuali jika ada tekanan lingkungan.

2.1.6 Kinerja Manajerial

Kinerja (*performance*) adalah hasil kerja yang dapat dicapai oleh seorang atau sekelompok orang dalam suatu organisasi, sesuai dengan wewenang dan tanggung jawab

masing-masing, dalam upaya mencapai tujuan organisasi bersangkutan secara legal, tidak melanggar hukum dan sesuai dengan moral maupun etika (Suyadi, 1999). Kinerja manajerial merupakan salah satu faktor yang dapat meningkatkan keefektifan organisasi.

Manajer berperan penting dalam mengelola dan menyelenggarakan berbagai pekerjaan dalam organisasi guna mencapai tujuan dari perusahaan. Indikator yang sering digunakan untuk mengukur/menilai kinerja manajerial adalah pendekatan keuangan. Pendekatan keuangan ini informasinya diperoleh dari laporan keuangan atau sumber laporan keuangan lainnya.

Mahoney et. al. (1963) dalam David (2001) mengemukakan bahwa kinerja manajer sebagai satu faktor yang dapat meningkatkan efektivitas kinerja manajerial. Berdasarkan fungsi manajemen pada teori manajemen klasik sehingga kinerja manajer diartikan dengan seberapa jauh manajer mampu melaksanakan fungsi-fungsi manajemen yang meliputi: perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, supervisi, pengukuran staf, negosiasi dan representasi. Disamping itu juga kinerja manajer sebagai salah satu faktor yang dapat meningkatkan efektivitas kinerja organisasi/perusahaan.

2.2 Kerangka Teoritis dan Pengembangan Hipotesis

Hasil penelitian Otley (1980) telah mengundang banyak peneliti untuk menyelidiki mengenai sejauh mana seorang atasan dapat menyandarkan evaluasi prestasi bawahannya terhadap informasi akuntansi. Hal ini menyangkut masalah *contingency theory* yaitu suatu teori yang mengatakan bahwa pengaruh dari *independent variable* (dalam hal ini adalah informasi akuntansi) terhadap *dependent variable* (dalam hal ini adalah kinerja manajerial) akan dipengaruhi (*moderate*) oleh variabel-variabel lain (*moderated variable*) seperti: ketidakpastian tugas, ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis.

2.2.1 Hubungan Informasi Akuntansi dengan Kinerja Manajerial

Menurut Hirst (1981) informasi akuntansi digunakan sendiri atau bersama dengan informasi lainnya sebagai dasar mengevaluasi prestasi bawahan. Pencatatan aktivitas melalui angka-angka akuntansi (*accounting numbers*) merupakan informasi bagi manajemen untuk proses perencanaan, koordinasi dan penilaian evaluasi. Dari informasi maka pihak yang terkait akan menjadikan pedoman dimasa mendatang dengan lain perkataan informasi akuntansi akan mempengaruhi kinerja manajerial. . Dalam studinya, Argyris (1952) dalam Fazli (2000) menyimpulkan bahwa penggunaan informasi akuntansi sebagai penilai kinerja manajerial dapat menyebabkan ketegangan, rasa dendam, saling curiga dan kurang percaya diri.

Penggunaan informasi akuntansi sebagai penilai menyebabkan perilaku negatif bagi individu yang diukur seperti memanipulasi data akuntansi. penelitian Hopwood

(1972) dalam Otly (1978) terhadap kesimpulan Argyris (1952) ini tidak ditemukan. Otley (1978) menyimpulkan bahwa penggunaan informasi akuntansi sebagai alat ukur dapat berdampak positif terhadap bawahan dan informasi akuntansi baik sebagai alat penilai prestasi seseorang. Fazli (2000) informasi akuntansi dan ketidakpastian tugas tidak signifikan berpengaruh terhadap prestasi dan kinerja sedangkan David (2001) penggunaan informasi akuntansi berpengaruh positif terhadap kinerja manajer. Dengan menggunakan berbagai hasil penelitian tersebut dapat dibuat hipotesis sebagai berikut:

H1 Informasi Akuntansi Berpengaruh Terhadap Kinerja Manajerial

2.2.2 Hubungan Informasi Akuntansi, Ketidakpastian tugas, Ketidakpastian Lingkungan, Strategi Bisnis dan Kinerja Manajerial

Penggunaan informasi akuntansi yang dinyatakan Hirst (1981) tidak berdiri sendiri tapi juga harus didukung informasi diluar akuntansi. Hal ini menunjukkan ada suatu hal yang mempengaruhi penggunaan informasi akuntansi yakni *faktor kontijensi*. Ketidakpastian tugas, ketidakpastian lingkungan dan strategis bisnis) yang dialami oleh manajer yang sekaligus sebagai pemakai (*user*) informasi akuntansi. Pihak yang diukur dengan informasi akuntansi akan bereaksi atas prestasi yang selama ini dilakukannya disamping itu ketidakpastian lingkungan dalam organisasi pada kondisi tertentu seperti: *customer, supplier, competitors dan regualator* belum dapat diprediksi secara nyata. Aktivitas pada masa yang akan datang dipengaruhi oleh hasil penilaian informasi akuntansi.

Hasil penelitian Otley (1978) ada perbedaan sehingga mendorong Hirst (1981) memasukkan variabel ketidakpastian tugas (*task uncertainty*) dalam variabel penelitiannya, menghasilkan temuan bahwa faktor ketidakpastian tugas sangat menentukan perbedaan hasil penelitian atau dengan kata lain dalam situasi ketidakpastian tugas rendah, informasi akuntansi merupakan ukuran yang relatif sempurna (*complete*) dalam menilai prestasi seseorang dan membawa dampak positif dan sebaliknya. Brownell dan Hirst (1986) juga memasukkan variabel ketidakpastian tugas dengan partisipasi anggaran. Studi mereka menyimpulkan partisipasi hanya akan tinggi pada saat ketidakpastian tugas rendah. Fazli (2000) penilaian prestasi dan kinerja dengan menggunakan informasi akuntansi dan ketidakpastian tugas cenderung menyebabkan manajer berperilaku positif tidak berpengaruh, David (2001) informasi akuntansi dan ketidakpastian tugas memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kinerja manajerial. Hipotesis alternatif adalah:

H2 Ketidakpastian tugas memoderasi pengaruh informasi akuntansi terhadap Kinerja Manajerial

Mia (1993) menemukan bahwa informasi sistem akuntansi manajemen *broad scope* berperan sebagai mediator pada hubungan antara ketidakpastian lingkungan dan kinerja.. Saleke (1994) menyimpulkan penilaian dengan informasi akuntansi dalam ketidakpastian akan berpengaruh terhadap manajer, sedangkan dikaitkan dengan hasil penelitian Wahyuni (1994) dengan menempatkan ketidakpastian lingkungan

dihubungkan dengan informasi akuntansi terhadap kinerja manajerial tidak signifikan. Variabel ketidakpastian lingkungan telah diidentifikasi sebagai variabel kontekstual yang dapat mempengaruhi kinerja manajer (Gordon Narayanan, 1984; Chenhall and Morris, 1986). Kren (1992) menemukan saat perubahan lingkungan tinggi partisipasi digunakan sebaik mungkin oleh manajer untuk memperoleh informasi yang berhubungan dengan tugas, Oul & Chia (1994) menemukan ketersediaan informasi akuntansi manajemen akan meningkatkan kinerja manajerial pada kondisi ketidakpastian lingkungan. Hasil tersebut telah memberikan penjelasan bahwa ketersediaan informasi akuntansi yang baik akan meningkatkan kinerja manajerial pada kondisi ketidakpastian lingkungan. Hipotesis alternatif adalah:

H3 Ketidakpastian lingkungan memoderasi pengaruh informasi akuntansi terhadap kinerja manajerial

Yubiharto (2003) informasi berperan dalam memediasi hubungan antara ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis terhadap kinerja manajerial. Simon (1997) dalam Yubiharto (2003) menemukan bahwa penekanan pada informasi akuntansi lebih besar dalam perusahaan yang mengadopsi tipe *strategi build atau prospector*, sementara Govindaraja (1988) mengindikasikan bahwa penekanan pada informasi akuntansi lebih rendah dalam perusahaan yang mengadopsi tipe *strategi prospector* dibandingkan *defender* ataupun *analyzer*. Sedangkan penemuan dari Govindarajan & Fisher (1991)

yaitu informasi akuntansi mempunyai pengaruh yang lebih rendah pada perusahaan yang mengadopsi strategi *prospector*.

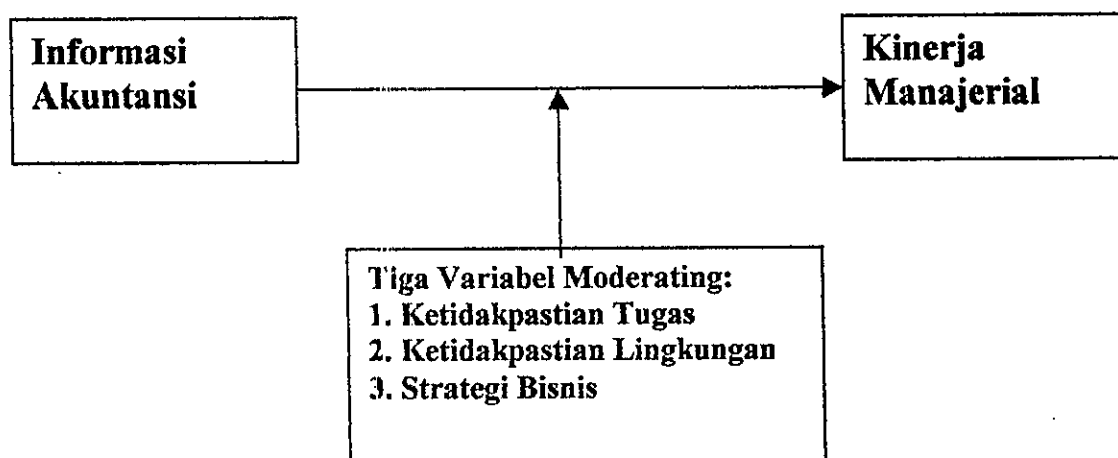
Dari hasil penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa suatu organisasi atau perusahaan yang menerapkan strategi *prospector* akan mengekspos dirinya untuk suatu domain lingkungan yang luas, oleh karena itu membutuhkan informasi dalam jumlah yang lebih besar.

H4 Strategi bisnis memoderasi pengaruh informasi akuntansi terhadap kinerja manajerial

Dari uraian diatas ada 4 hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini oleh karena itu model yang dibangun dengan pemikiran konseptual mempunyai perbedaan dari penelitian sebelumnya dengan menambah variabel ketidakpastian lingkungan, ketidakpastian tugas dan strategi bisnis sebagai variabel moderating dimana variabel tersebut merupakan variabel kontijensi yang diduga memoderasi terhadap informasi akuntansi dengan kinerja manajerial. Dengan demikian maka model yang dibangun dalam penelitian ini sebagai berikut pada gambar 2.1:

GAMBAR 2.1

MODEL PENGARUH INFORMASI AKUNTANSI TERHADAP KINERJA DENGAN KETIDAKPASTIAN TUGAS, KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN, STRATEGI BISNIS SEBAGAI VARIABEL MODERATING.



2.3 Penelitian Terdahulu

Hasil penelitian yang berkaitan dengan informasi akuntansi terhadap kinerja manajerial memberikan kontribusi kepada kita untuk menggali lebih mendalam, menelaah dan menguji kembali secara empiris terhadap hasil yang ada. Dalam studinya, Argyris (1952) dalam Hirst (1983) menyimpulkan bahwa penggunaan informasi akuntansi sebagai penilai kinerja manajer dapat menyebabkan ketegangan, rasa dendam, saling curiga dan kurang percaya diri. Penggunaan informasi akuntansi sebagai penilai menyebabkan perilaku negatif bagi individu yang diukur seperti memanipulasi data akuntansi. Penelitian Argyris kemudian dikembangkan oleh peneliti lain seperti Hopwood (1972) dan Otley (1978).

Otley (1978) meneliti dan menguji kembali atas temuan dari Argyris (1952) dalam Hirst (1983), dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa penggunaan informasi akuntansi dengan *budget constraint style* membawa dampak negatif terhadap bawahan dan informasi akuntansi dianggap lemah sebagai alat penilai karena sifat kelemahan yang dimilikinya. Dukungan hasil penelitian Hopwood (1972) terhadap kesimpulan Argyris (1952) dalam Hirst (1981) ini tidak ditemukan oleh Otley (1978) menyimpulkan bahwa penggunaan informasi akuntansi sebagai alat ukur dapat berdampak positif terhadap bawahan dan informasi akuntansi baik sebagai alat penilai prestasi seseorang.

Pada penelitian lain yang dilakukan di Indonesia memasukkan ketidakpastian tugas sebagai variabel moderasi dalam penelitiannya guna menilai perilaku manajer adalah Saleke(1994) dan Fazli (2000). Hasil penelitian Hariadi (1990) dalam Fazli (2000) menyimpulkan interaksi antara penggunaan informasi akuntansi sebagai alat penilai dan ketidakpastian tugas tidak menunjukkan signifikansinya terhadap tingkat ketegangan bawahan. Hasil Penelitian Saleke (1994) dengan mengambil manajer pada perusahaan manufacture di Jawa Timur menyimpulkan : 1) penggunaan informasi akuntansi sebagai alat penilai dan ketidakpastian tugas menunjukkan korelasi positif dan sangat signifikan terhadap perilaku manajer, 2) penggunaan informasi akuntansi sebagai alat penilai mempunyai korelasi positif dan sangat signifikan terhadap variabel ketidakpastian tugas. Fazli (2000) menemukan bahwa informasi akuntansi dan ketidakpastian tugas sebagai variabel moderasi tidak signifikan terhadap perilaku manajer dan kinerja, tetapi penelitian David (2001) menyimpulkan interaksi informasi

akuntansi dan ketidakpastian tugas (*variabel moderating*) berpengaruh positif secara signifikan terhadap kinerja manajer.

Isti rahayu (1999) dalam pengujian empirisnya atas pengaruh ketidakpastian lingkungan dan partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial berhasil membuktikan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Temuan tersebut sekaligus mendukung penelitian-penelitian terdahulu, meskipun tidak berhasil membuktikan hipotesis mengenai ketidakpastian lingkungan menguatkan pengaruh partisipasi penganggaran terhadap kinerja manajerial. Sedangkan Wahyuni (1994) dengan menempatkan ketidakpastian lingkungan dihubungkan dengan informasi akuntansi terhadap kinerja manajer secara signifikan tidak berpengaruh.

Temuan yang tidak konsisten dalam penelitian terdahulu menurut Govindarajan (1986) disebabkan adanya faktor kondisional/*contingency*. Sehubungan dengan hal tersebut maka ketidakpastian lingkungan dijadikan variabel moderating untuk pengaruh informasi akuntansi terhadap kinerja manajer. Simon (1987) dalam Yubiharto (2003) menekankan pada informasi akuntansi lebih besar pada perusahaan yang mengadopsi strategi *prospector*, sebaliknya penemuan Govindaraja & Fisher menekankan pada informasi akuntansi lebih rendah pada perusahaan yang mengadopsi strategi *prospector* sedangkan Gul & Chia (1994) menemukan ketersediaan informasi akuntansi manajemen akan meningkatkan kinerja manajerial pada kondisi ketidakpastian lingkungan.

Penelitian ini memasukkan informasi akuntansi dan ketidakpastian tugas sebagai variabel moderasi seperti yang dilakukan peneliti terdahulu seperti Hirst (1983), Saleke (1994) dan Fazli (2000). Namun penelitian ini mempunyai perbedaan dengan penelitian terdahulu yang menggunakan perilaku manajer sebagai variabel dependen. Penelitian ini menggunakan kinerja manajer sebagai variabel dependen Argyris (1952), Kenis (1979) dan David (2001).

TABEL 2.1

RINGKASAN PENELITIAN TERDAHULU MENGENAI PENGARUH
INFORMASI AKUNTANSI DAN KETIDAKPASTIAN TUGAS TERHADAP
KINERJA MANAJER DENGAN KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN SEBAGAI
VARIABEL MODERATING

Peneliti	Variabel-Variabel	Hasil Penelitian
Mark K. Hirst (1983)	Informasi akuntansi, Ketidakpastian tugas, Perilaku Manajer	Faktor ketidakpastian tugas terhadap informasi akuntansi merupakan ukuran yang relatif sempurna (<i>complete</i>) dalam menilai prestasi seseorang membawa dampak positif
Gordon Narayana (1984)	Ketidakpastian tugas, Struktur organisasi, Sistem akuntansi Manajemen	Ketidakpastian lingkungan mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap struktur organisasi perusahaan
Chong & Kar Ming (1997)	Strategi bisnis, Ketidakpastian Tugas, Sistem akuntansi manajemen, Kinerja Manajerial	Ketidakpastian tugas dan strategi bisnis berpengaruh terhadap Kinerja manajerial dengan dimoderasi oleh sistem akuntansi manajemen
Endang Dwi Wahyuni (1994)	Informasi akuntansi, ketidakpastian lingkungan, Prestasi kerja Manajer	Ketidakpastian lingkungan dihubungkan dengan informasi akuntansi terhadap kinerja manajer secara signifikan tidak berpengaruh
Gul & Chia (1994)	Informasi akuntansi manajemen, Ketidakpastian lingkungan, Kinerja Manajerial	Ketersediaan informasi akuntansi manajemen akan meningkatkan kinerja manajerial pada kondisi ketidakpastian lingkungan
Yubiharto(2003)	Ketidakpastian lingkungan, Strategi Bisnis, Kinerja Manajerial, Karakteristik SAM	Informasi SAM berperan memediasi hubungan antara ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis terhadap Kinerja manajerial
Fazli Syam (2000)	Informasi Akuntansi, Ketidakpastian tugas, Perilaku Manajer	informasi akuntansi dan ketidakpastian tugas berdampak pada perilaku manajer dan kinerja, tidak signifikan
David Effendi (2001)	Informasi Akuntansi, Ketidakpastian tugas, Kinerja Manajer	Interaksi informasi akuntansi dan ketidakpastian tugas yang rendah berpengaruh positif secara signifikan terhadap kinerja manajer

Sumber: dari beberapa sumber

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Jenis dan Sumber Data

Penelitian ini menggunakan dua jenis data : 1) data primer dan 2) data sekunder. Penelitian ini memerlukan data primer dari BPR yang ada di Wilayah Bank Indonesia Cabang Semarang untuk menjawab rumusan masalah penelitian. Selain data primer juga dibutuhkan data sekunder yang diperoleh dari Kantor Bank Indonesia Wilayah Semarang guna penentuan daerah populasi, dan alamat responden (Manajer bank).

3.2 Populasi

Populasi dalam penelitian ini adalah BPR Wilayah Bank Indonesia Semarang sebanyak 144 Direktur BPR. Daerah Wilayah BI Semarang terdiri dari 22 Kabupaten dan Kota meliputi: Brebes, Tegal, Pemalang, Pekalongan, Batang, Kendal, Kota Semarang, Semarang, Demak, Kudus, Pati, Rembang, Jepara, Blora, Grobogan, Salatiga, Kota Magelang, Magelang, Temanggung, Wonosobo, Purworejo dan Kebumen. Alasan pemilihan BPR di Wilayah Bank Indonesia Semarang adalah: 1) pada saat ini perkembangan dunia usaha perbankan mengalami kemandegan yang diakibatkan oleh krisis ekonomi, 2) kinerja perbankan khususnya BPR relatif baik, 3) Manajer bank memiliki persepsi yang berbeda mengenai ketidakpastian, strategi dan kinerja. Dalam penelitian ini data yang dibutuhkan semua populasi dijadikan sampel sebanyak 144 Direktur BPR di wilayah Kantor Bank Indonesia Semarang dengan metode sensus.

3.3 Metode Pengumpulan Data

Pengumpulan data primer yang diperoleh langsung dari manajer/kepala cabang dapat diperoleh dengan metode *survey* dan *mail survey*, metode ini dilakukan dengan pengumpulan data melalui pengisian kuesioner yang dapat dilakukan dengan mengunjungi responden dan kurang lebih tiga minggu kemudian mengambilnya atau berdasarkan kesepakatan yang dibuat.

Pengumpulan data digunakan cara yang berbeda dengan alasan ada beberapa responden yang jaraknya dekat dengan peneliti akan di datangi untuk menyerahkan kuesioner dan mengambilnya sesuai kesepakatan. Pengiriman lewat pos dilakukan bila jarak responden jauh dari peneliti dan sulit ditempuh. Dari dua cara pengumpulan data maka tingkat kemungkinan tanggapan (*response rate*) diharapkan sebesar 10% sampai 20% (Elfreda, 2003).

3.4 Definisi Operasional Variabel

Variabel-variabel dalam penelitian ini diukur melalui instrumen-instrumen yang telah dikembangkan dan digunakan oleh peneliti-peneliti terdahulu. Penggunaan instrumen-instrumen dari penelitian-penelitian terdahulu dimungkinkan karena telah diuji validitas dan reliabilitasnya. Variabel dapat dikelompokkan dalam berbagai cara, dari fungsinya variabel menjadi dua:

- a. Variabel independen merupakan jenis/tipe variabel yang mempengaruhi variabel lain, informasi akuntansi merupakan variabel independen, sedangkan variabel

ketidakpastian tugas, ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis sebagai variabel moderating

- b. Variabel dependen merupakan tipe variabel yang dijelaskan atau dipengaruhi variabel independen, dalam penelitian ini yang menjadi variabel dependen adalah kinerja manajerial

Penelitian ini menggunakan definisi operasional sebagai berikut:

3.4.1 Informasi akuntansi

Informasi akuntansi merupakan salah satu informasi yang digunakan untuk pengambilan keputusan, penilaian dan pengendalian. Dalam penelitian ini variabel informasi akuntansi menggunakan instrument Hirst (1983); David (2001) sebagai dasar untuk pengembangan, indikator informasi akuntansi meliputi: pendapatan, biaya operasional, anggaran (*budget*), target kuantitatif. Setiap responden diminta untuk menjawab 10 butir pernyataan yang mengukur prestasi manajer dengan memilih skala 1 = sangat tidak setuju, 2 = tidak setuju, 3 = ragu-ragu (tidak pasti apakah setuju atau tidak setuju), 4 = setuju dan 5 = sangat setuju.

3.4.2 Ketidakpastian Tugas

Ketidakpastian tugas merupakan kondisi dimana segala perubahan bisa terjadi dengan cepat dan tidak terduga untuk masa depan sehingga dibutuhkan alternatif-alternatif tindakan. Variabel ketidakpastian tugas dalam penelitian ini diukur instrumen yang dikembangkan oleh David (2001) sebagai dasar untuk pengembangan. Instrumen tersebut meliputi: prosedur kerja, pembagian kerja, metode kerja, kompleksitas tugas. Pernyataan masing-masing disediakan jawaban dan diberi skala 1 = sangat tidak setuju,

2 = tidak setuju, 3 = ragu-ragu (tidak pasti apakah setuju atau tidak setuju), 4 = setuju dan 5 = sangat setuju.

3.4.3 Ketidakpastian lingkungan

Ketidakpastian lingkungan adalah kondisi lingkungan *internal* dan *eksternal* yang dapat mempengaruhi operasional perusahaan. Instrumen yang dipakai adalah yang dikembangkan oleh Duncan (1972) dalam Oktavianus (2002) sebagai dasar untuk pengembangan. Instrumen ini terdiri dari: faktor *internal*, faktor *eksternal*, penggunaan informasi akuntansi. Dalam instrumen ini responden diminta untuk memilih skala 1 = sangat tidak setuju, 2 = tidak setuju, 3 = ragu-ragu (tidak pasti apakah setuju atau tidak setuju), 4 = setuju dan 5 = sangat setuju.

3.4.4 Strategi Bisnis

Jenis strategi yang digunakan dalam penelitian ini adalah tipologi yang dikembangkan Milles dan snow (1978): Govindaraja (1988), Yubiharto (2003) untuk menguji asosiasi strategi bisnis perusahaan terhadap variabel kontrol manajemen dalam menilai kinerja manajerial. Untuk menilai strategi bisnis industri perbankan dalam penelitian ini digunakan pendekatan *self typing* yaitu responden diminta untuk melakukan penilaian sendiri terhadap strategi bisnisnya. Responden yang memilih *strategi defender* diberi skor 1, yang memilih *strategi analyzer* diberi skor 2 dan yang memilih *strategi prospector* diberi skor 3.

3.4.4 Kinerja Manajerial

Kinerja manajerial adalah hasil kerja yang dapat dicapai oleh seorang pemimpin dalam suatu organisasi. Variabel ini diukur dengan menggunakan instrumen yang

dikembangkan oleh Mahoney (1963) dan Govindaraja dan Fisher (1990) serta Itje Nazaruddin (1998) sebagai dasar untuk pengembangan. Instrumen ini merupakan instrumen *self-rating* yang terdiri dari : *return on investment (ROI)*, *profit*, *cashflow*, *cost control*, pengembangan pasar, pengembangan sumber daya manusia. Instrumen kinerja manajerial diukur dengan skala poin terdiri dari memilih skala 1 sampai dengan 5, dimana skor 1 sangat dibawa rata-rata target perusahaan, dan skor 2 dibawa rata-rata target perusahaan, skala 3 untuk kinerja rata-rata target perusahaan dan skor 4 diatas rata-rata target perusahaan, dan skor 5 sangat diatas rata-rata target perusahaan.

3.5 Teknik Analisis

Data hasil penelitian dilakukan analisis untuk memberikan penjelasan dan menginterpretasikan atas perolehan data. Dalam penelitian ini menggunakan teknik analisis sebagai berikut:

3.5.1 Statistik deskriptif

Gambaran umum mengenai responden dijelaskan dengan tabel distribusi frekuensi yang menunjukkan pendidikan responden, lamanya bekerja, jenis kelamin, sedangkan deskripsi variabel-variabel penelitian digunakan tabel distribusi frekuensi yang menunjukkan angka modus, median standar diviasi diperoleh dari hasil jawaban responden yang diterima.

3.5.2 Uji Kualitas Data.

Menurut Hair et al. (1998) kualitas data yang dihasilkan dari penggunaan instrumen penelitian dapat dievaluasi melalui uji reliabilitas dan validitas. Pengujian tersebut masing-masing untuk mengetahui konsistensi dan akurasi data yang

dikumpulkan dari penggunaan instrumen. Ada dua jenis uji kualitas data yang dilakukan dalam penelitian ini:

- a. Uji konsistensi internal (reliabilitas) ditentukan dengan koefisien Cronbach Alpha. Pengujian ini menentukan konsistensi jawaban responden atau suatu instrumen penelitian. Nunnally (1969) dalam Imam Ghozali (2002) mensyaratkan suatu instrumen yang reliable jika memiliki koefisien cronbach alpha diatas 0,60.
- b. Uji validitas dilakukan untuk mengetahui seberapa baik instrumen mengukur konsep yang seharusnya diukur. Pengujian validitas menggunakan uji *pearson correlation*, menghubungkan antara skor masing-masing item pertanyaan dengan total skor pertanyaan (Imam Ghozali, 2002). Pengujian ini untuk melihat validitas konstruk data variabel informasi akuntansi, ketidakpastian tugas, ketidakpastian lingkungan dan kinerja manajerial.

3.5.3 Uji Non-Response Bias

Pengujian ini dilakukan untuk mengetahui perbedaan karakteristik jawaban yang diberikan oleh responden, uji *non-response bias* dilakukan 1) mengelompokkan responden ke dalam dua kelompok yaitu kelompok awal (mewakili kelompok yang mengembalikan kuesioner), adalah kuesioner yang dikembalikan hingga batas akhir seperti tertera pada lembar kuesioner. Kelompok akhir (mewakili yang tidak mengembalikan kuesioner), adalah kuesioner yang dikembalikan setelah batas akhir pengembalian. 2) mengelompokkan responden ke dalam dua kelompok yaitu kelompok *mail survey* (mewakili kelompok pengumpulan kuesioner melalui *mail survey*), dan

kelompok *survey* (mewakili kelompok pengumpulan kuesioner melalui *survey*). Kemudian hasil rata-rata skor jawaban dari kedua kelompok masing-masing tersebut diuji dengan menggunakan uji beda. Jika *p value* > 0,05 maka kedua kelompok tersebut dapat dikatakan sama (tidak berbeda) dan dalam analisis selanjutnya kedua kelompok dapat digabung.

3.5.4 Uji Asumsi Klasik

Sehubungan dengan penggunaan metode regresi berganda (*multiple regression*) maka perlu dilakukan pengujian asumsi klasik yang terdapat dalam regresi berganda sebagai berikut:

- a. **Uji Multikolinearitas**, uji ini bertujuan menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen (Imam Ghazali, 2002). Uji multikolinearitas dapat melihat besaran nilai VIF (*variance inflation factor*) dan tolerance. Pedoman yang dipakai untuk suatu model regresi yang bebas multikolinearitas adalah nilai VIF semua variabel independen dibawah nilai 10 dan nilai tolerance diatas nilai 0,1 (Hair, 1998).
- b. **Uji Autokorelasi**, bertujuan apakah dalam model regresi linier ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pada periode t-1 (sebelumnya) (Imam Ghazali, 2002). Uji gejala autokorelasi dilakukan dengan melihat hasil Durbin Watson, menurut Imam Ghazali (2002): 1) jika $d < d_L$ atau $d > (4 - d_U)$ maka terdapat autokorelasi, 2) jika d terletak antara d_U dan $(4 - d_U)$ maka tidak ada autokorelasi dan, 3) jika d terletak antara d_L dan d_U atau di antara $(4 - d_U)$ dan $(4 - d_L)$ maka tidak menghasilkan kesimpulan yang pasti.

c. Uji Heteroskedastisitas,

Uji heteroskedastisitas untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan kepengamatan yang lain. Jika varian dari residual suatu pengamatan yang lain tetap, maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas (Iman Ghozali, 2002).

Deteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas dilakukan dengan melihat ada tidaknya pola tertentu (bergelombang, melebar kemudian menyempit) pada grafik plot (Scatterplot) antara nilai prediksi variabel terkait (ZPRED) dengan residualnya (SRESID).

3.5.5 Uji Hipotesis

Analisis statistik yang digunakan adalah analisis regresi sederhana dan berganda sebagai model memprediksi dan mempelajari hubungan kausal antara variabel dependen dengan beberapa variabel independen. Peneliti menggunakan regresi linier sederhana untuk menguji hubungan antara informasi akuntansi dengan kinerja manajer, menguji hubungan antara ketidakpastian tugas dengan kinerja manajer dan analisa regresi berganda berperantara *moderated regression analysis* (RMA) untuk menentukan hubungan interaksi antara tiga variabel oleh satu variabel sebagai variabel moderating (Nunally, 1994).

Dari model analisis yang digunakan *regression analysis*, maka pengujian terhadap hipotesis dengan tingkat keyakinan 5% dapat dilakukan dengan bantuan

komputer program *SPSS versi 11 for windows*. Model regresi akan menghasilkan R^2 yang menyatakan pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen yang diuji. Hipotesis satu (H1) diuji dengan melihat nilai t hitung dan t tabel atau p value dengan ketentuan hipotesis alternatif diterima jika $t_{hitung} > t_{tabel}$ (b) atau p value $< 5\%$.

Untuk pengujian hipotesis dua (H2) sampai dengan hipotesis empat (H4) diuji dengan MRA (*Moderated Regression analysis*). MRA merupakan bentuk regresi yang dirancang secara hirarki untuk menentukan hubungan antara dua variabel yang dipengaruhi oleh variabel ketiga atau moderating (Nunnaly, 1994).

Persamaan statistika yang digunakan adalah:

$$KM = a + b_1 IA + e \dots\dots\dots (1)$$

$$KM = a + b_1 IA + b_2 KT + e \dots\dots\dots (2)$$

$$KM = a + b_1 IA + b_2 KT + b_3 IA * KT + e \dots\dots\dots (3)$$

$$KM = a + b_1 IA + b_2 KL + e \dots\dots\dots (4)$$

$$KM = a + b_1 IA + b_2 KL + b_3 IA * KL + e \dots\dots\dots (5)$$

$$KM = a + b_1 IA + b_2 SB + e \dots\dots\dots (6)$$

$$KM = a + b_1 IA + b_2 SB + b_3 IA * SB + e \dots\dots\dots (7)$$

Dimana:

KM = Kinerja Manajerial

a = intercept

b_1, b_2, b_3 = koefisien regresi

IA = Informasi akuntansi

KT= Ketidakpastian tugas

KL = Ketidakpastian lingkungan

SB =Strategi Bisnis

e = error

Kriteria MRA yang digunakan sebagai dasar untuk memutuskan ketiga variabel kontijensi itu sebagai variabel moderator atau tidak (Sharma, 1981) dalam Elfreda & Imam Ghozali (2003) adalah:

- a. Jika persamaan (2) dan (3) tidak secara signifikan berbeda yaitu $b_3 = 0$ dan $b_2 \neq 0$ maka KT bukan variabel moderator. Variabel KT sebagai *pure moderator*, jika persamaan (1) dan (2) tidak berbeda, tetapi berbeda dengan persamaan (3) yaitu $b_2 \neq 0$; $b_3 \neq 0$. variabel KT diklasifikasikan sebagai *quasi moderator* jika persamaan (1), (2) dan (3) masing-masing berbeda yaitu $b_2 \neq 0$; $b_3 \neq 0$.
- b. Jika persamaan (4) dan (5) tidak secara signifikan berbeda yaitu $b_3 = 0$ dan $b_2 \neq 0$, maka KL bukan variabel moderator. Variabel KL disebut *pure moderator*, jika persamaan (1) dan (4) tidak berbeda, tetapi berbeda dengan persamaan (5) yaitu $b_3 \neq 0$ dan $b_2 \neq 0$. Variabel KL diklasifikasikan sebagai *quasi moderator*, jika persamaan (1), (4) dan (5) masing-masing berbeda, yaitu $b_2 \neq 0$; $b_3 \neq 0$.
- c. Jika persamaan (6) dan (7) tidak secara signifikan berbeda yaitu $b_3 = 0$ dan $b_2 \neq 0$, maka SB bukan variabel moderator. Variabel SB disebut *pure moderator*, jika persamaan (1) dan (6) tidak berbeda, tetapi berbeda dengan persamaan (7) yaitu $b_3 \neq 0$ dan $b_2 \neq 0$. Variabel SB diklasifikasikan sebagai *quasi moderator*, jika persamaan (1), (6) dan (7) masing-masing berbeda, yaitu $b_2 \neq 0$; $b_3 \neq 0$.

BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1 Statistik Deskriptif

Data penelitian dikumpulkan dengan mengirimkan sebanyak 144 kuesioner kepada responden yaitu Direktur BPR Wilayah Bank Indonesia Semarang. Wilayah Bank Indonesia Semarang terdiri dari 20 kabupaten dan 2 pemerintah kota, pengiriman kuesioner mulai dilakukan tanggal 20 Januari 2004. Jumlah kuesioner yang dikirimkan melalui *mail survey* (melalui pos) sebanyak 89 kuesioner, sedangkan yang dikirimkan langsung (*survey*) sebanyak 55 kuesioner.

Jumlah kuesioner yang kembali melalui *mail survey* sebanyak 28 kuesioner sedangkan jumlah kuesioner yang kembali melalui *survey* 35 kuesioner. Kuesioner dengan rincian pengembalian yaitu diterima sampai batas akhir tanggal 21 Pebruari 2004 sebanyak 41 Kuesioner sedangkan kuesioner diterima setelah batas akhir berjumlah 22. Sebanyak 60 jawaban responden yang dapat diolah dan dianalisis lebih lanjut, 3 jawaban responden tidak dapat diikut sertakan karena tidak lengkap jawabannya. Dengan demikian tingkat pengembalian (*respon rate*) dari kuesioner yang dikirimkan sebesar 43,75%. Adapun tingkat pengiriman dan pengembalian ditunjukkan pada Tabel 4.1 berikut ini:

TABEL 4.1
TINGKAT PENGEMBALIAN KUESIONER

Keterangan	Jumlah
Jumlah kuesioner	144
Kuesioner dikirimkan melalui mail survey	89
Kuesioner dikirimkan melalui survey	55
Kuesioner yang tidak kembali	81
Kuesioner yang kembali melalui survey	35
Kuesioner yang kembali melalui mail survey	28
Jumlah Kuesioner yang kembali tanggal 21 Pebruari 2004	41
Jumlah Kuesioner yang kembali setelah tanggal 21 Pebruari 2004	22
Jumlah Kuesioner yang terkumpul	63
Jumlah Kuesioner yang di drop	3
Kuesioner yang dipakai dalam pengolahan data	60
Tingkat pengembalian (respon rate)	43,75%
Tingkat pengembalian (respon rate) yang digunakan	42%

Sumber: data primer yang diolah

Responden dalam penelitian ini adalah para pimpinan (manajer) BPR wilayah Bank Indonesia Semarang, responden dilihat dari jenis kelamin yaitu laki-laki sebanyak 50 responden (83,33%) sedangkan responden perempuan sebanyak 10 (16,67%) seperti terlihat dalam Tabel 4.2 berikut ini:

TABEL 4.2
JENIS KELAMIN RESPONDEN

Jenis Kelamin	Jumlah	Prosentase
Laki-Laki	50	83,33%
Perempuan	10	16,67%
Jumlah	60	100%

Sumber: data primer yang diolah

Kelompok responden berdasarkan umur bisa dilihat dalam Tabel 4.3 umur responden paling banyak berkisar antara 31 tahun hingga 40 tahun sebanyak 25 responden atau 41,67%, umur antara 41 tahun hingga 50 tahun sebanyak 15 responden 25%.

TABEL 4.3
USIA RESPONDEN

Usia Responden	Jumlah	Prosentase
20 sampai 30 Tahun	7	11,67%
31 sampai 40 Tahun	25	41,67%
41 sampai 50 Tahun	15	25%
51 sampai 60 Tahun	8	13,33%
Diatas 60 Tahun	5	8,33%
Jumlah	60	100%

Sumber: data primer yang diolah

Pendidikan dari responden sebanyak 39 (65%) berpendidikan strata satu, tingkat pendidikan diploma tiga berjumlah 12 responden (20%) sedangkan lainnya ada yang berpendidikan sekolah menengah atas, strata dua dan strata tiga untuk lebih lengkapnya bisa dilihat pada Tabel 4.4 dibawah ini:

TABEL 4.4
TINGKAT PENDIDIKAN RESPONDEN

Tingkat Pendidikan	Jumlah	Prosentase
S L T A	2	3,33%
Diploma Tiga	12	20%
Strata Satu	39	65%
Strata Dua	6	10%
Strata Tiga	1	1,67%
Jumlah	60	100%

Sumber: data primer yang diolah

Masa kerja dari para responden yang bekerja di BPR, 27 responden (45%) sudah bekerja berkisar antara 6 sampai 10 tahun, tetapi juga yang telah bekerja sekitar 0 sampai 5 tahun sebanyak 15 responden (25%) dan juga ada yang berpengalaman lebih dari 20 tahun, untuk selengkapnya bisa dilihat pada Tabel 4.5.

TABEL 4.5
MASA KERJA RESPONDEN

Masa Kerja	Jumlah	Prosentase
0 sampai 5 tahun	15	25%
6 sampai 10 tahun	27	45%
11 sampai 15 tahun	12	20%
16 sampai 20	5	8,33%
Lebih dari 20 tahun	1	1,67%
Jumlah	60	100%

Sumber: data primer yang diolah

Responden pada penelitian ini adalah pimpinan (manajer) PT BPR di wilayah BI Semarang dimana dalam menjalankan kegiatan usaha dibantu oleh para karyawan, pada

Tabel 4.6 jumlah bawahan dari para Direktur pada masing-masing perusahaan antara lain: jumlah bawahan yang berkisar antara 11 sampai 20 karyawan sebanyak 21 responden (35%), jumlah bawahan yang berkisar antara 0 sampai 10 karyawan sebanyak 15 responden (25%) tetapi juga ada jumlah bawahan yang lebih dari 50 karyawan sebanyak 4 responden (6,67%) untuk selengkapnya bisa dilihat pada Tabel 4.6 dibawah ini:

TABEL 4.6
JUMLAH BAWAHAN RESPONDEN

Jumlah bawahan	Jumlah	Prosentase
0 sampai 10 Orang	15	25%
11 sampai 20 Orang	21	35%
21 sampai 30 Orang	10	16,67%
31 sampai 40 Orang	5	8,33%
41 sampai 50 Orang	5	8,33%
Lebih dari 50 Orang	4	6,67%
Jumlah	60	100%

Sumber: data primer yang diolah

Jumlah kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak 60 kuesioner, berikut disajikan hasil statistik tentang variabel-variabel penelitian yang disajikan dalam Tabel 4.7. Variabel informai akuntansi yang gunakan ada 9 item pernyataan, variabel Ketidakpastian tugas yang digunakan 10 item pernyataan, variabel ketidakpastian lingkungan yang digunakan 12 item pernyataan, variabel strategi bisnis yang digunakan

1 item pernyataan dan variabel kinerja manajerial yang digunakan 10 item pernyataan. Dari Tabel 4.7 dapat diketahui informasi tentang rata-rata, standar deviasi, kisaran aktual dan kisaran teoritisnya.

TABEL 4.7
VARIBEL-VARIABEL PENELITIAN

Variabel	Rata-Rata	Standar Deviasi	Kisaran Aktual	Kisaran Teoritis
Informasi Akuntansi	34,02	3,48	28,00 – 41,00	9,00 – 45,00
Ketidakpastian Tugas	28,95	3,97	22,00 – 39,00	10,00 – 50,00
Ketidakpastian Lingkungan	37,82	3,81	29,00 – 47,00	12,00 – 60,00
Strategi Bisnis	1,80	0,78	1,00 – 3,00	1,00 – 3,00
Kinerja Manajerial	35,13	3,50	27,00 – 44,00	10,00 – 50,00

Sumber: Lampiran 2

Berdasarkan Tabel 4.7 diatas dapat disajikan hasil statistik deskriptif tentang variabel-variabel penelitian sebagai berikut:

1. Informasi Akuntansi

Kisaran teoritis dari instrumen tersebut adalah 9,00 – 45,00 sedangkan kisaran aktual jawaban responden adalah 28,00 – 41,00 , rata-rata jawaban responden adalah sebesar 34,02 dengan standar deviasi 3,48 hal ini mengindikasikan bahwa responden mempersepsikan informasi akuntansi di BPR relatif tinggi

2. Ketidakpastian Tugas

Kisaran teoritis dari instrumen tersebut adalah 10,00 – 50,00 sedangkan kisaran aktual jawaban responden adalah 22,00 – 39,00, rata-rata jawaban responden adalah sebesar 28,95 dengan standar deviasi 3,97 hal ini mengindikasikan bahwa responden mempersepsikan ketidakpastian tugas di BPR relatif tinggi

3. Ketidakpastian Lingkungan

Kisaran teoritis dari instrumen tersebut adalah 12,00 – 60,00 sedangkan kisaran aktual jawaban responden adalah 29,00 – 47,00, rata-rata jawaban responden adalah sebesar 37,82 dengan standar deviasi 3,81 hal ini mengindikasikan bahwa responden mempersepsikan ketidakpastian lingkungan di BPR relatif tinggi

4. Strategi Bisnis

Strategi bisnis dalam penelitian ini adalah tipologi yang dikembangkan Miles dan Snow (1978) yaitu *strategi defender, analyzer dan prospektor*. Kisaran teoritis jawaban responden instrumen untuk mengukur strategi bisnis adalah 1 sampai 3 sedangkan kisaran aktual jawaban responden adalah 1 sampai 3, rata-rata jawaban responden adalah 1,80 dengan standar deviasi 0,78, hal ini mengindikasikan bahwa strategi bisnis yang diterapkan oleh perusahaan sebagian besar menerapkan *defender dan analyzer*.

5. Kinerja Manajerial

Kisaran teoritis dari instrumen tersebut adalah 10,00 – 50,00 sedangkan kisaran aktual jawaban responden adalah 27,00 – 44,00 rata-rata jawaban responden adalah sebesar 35,13 dengan standar deviasi 3,50 hal ini mengindikasikan bahwa responden mempersepsikan kinerja manajerial di BPR relatif tinggi.

4.2 Analisis Pengujian Data

4.2.1 Uji Validitas dan Reliabilitas

Variabel strategi bisnis pada penelitian ini tidak dilakukan uji validitas dan uji reliabilitas dikarenakan variabel ini hanya ada satu nomer pertanyaan sehingga tingkat validitas dan reliabilitas sudah jelas. Uji validitas dilakukan untuk mengetahui apakah alat ukur yang digunakan tepat terhadap semua variabel yang diukur. Uji validitas kontruks menggunakan homogenitas data dengan uji korelasional antara skor masing-masing butir dengan skor total (*person correlation*). Berdasarkan hasil pengujian yang tersaji pada Tabel 4.8 (Lampiran 3) menunjukkan korelasi yang positif dan signifikan pada level 0,01.

Dari uji validitas variabel informasi akuntansi ada pertanyaan nomer 10 di drop karena setelah diuji validitas yaitu dengan *pearson correlation* sebesar 0,198 dengan tingkat signifikansinya diatas 0,01. Variabel ketidakpastian tugas pertanyaan nomer 1, 4, 7 dan 10 di drop karena setelah uji validitas dengan *pearson correlation* rendah seperti pada Tabel 4.8 diatas dengan tingkat signifikansinya diatas 0,01 (Lampiran 3). Sedangkan variabel ketidakpastian lingkungan pertanyaan nomer 11 dan 14 didrop karena setelah uji validitas dengan *pearson correlation* rendah seperti pada Tabel 4.8 diatas dengan tingkat signifikansinya diatas 0,01 (lampiran 3).

TABEL 4.8
VALIDITAS INSTRUMEN VARIABEL

Variabel	Item	<i>Pearson Correlation</i>	Status
Informasi Akuntansi	IA1	0,555**	VALID
	IA2	0,476**	VALID
	IA3	0,631**	VALID
	IA4	0,616**	VALID
	IA5	0,525**	VALID
	IA6	0,475**	VALID
	IA7	0,386**	VALID
	IA8	0,348**	VALID
	IA9	0,348**	VALID
	IA10	0,198	TIDAK VALID
Ketidakpastian Tugas	KT1	0,192	TIDAK VALID
	KT2	0,599**	VALID
	KT3	0,542**	VALID
	KT4	0,230	TIDAK VALID
	KT5	0,466**	VALID
	KT6	0,334**	VALID
	KT7	0,148	TIDAK VALID
	KT8	0,428**	VALID
	KT9	0,421**	VALID
	KT10	0,275	TIDAK VALID
	KT11	0,466**	VALID
	KT12	0,504**	VALID
	KT13	0,418**	VALID
	KT14	0,411**	VALID
Ketidakpastian Lingkungan	KL1	0,523**	VALID
	KL2	0,481**	VALID
	KL3	0,461**	VALID
	KL4	0,342**	VALID
	KL5	0,409**	VALID
	KL6	0,459**	VALID
	KL7	0,419**	VALID
	KL8	0,575**	VALID
	KL9	0,584**	VALID
	KL10	0,422**	VALID
	KL11	0,285	TIDAK VALID
	KL12	0,392**	VALID
	KL13	0,406**	VALID
	KL14	0,156	TIDAK VALID
Kinerja Manajerial	KM1	0,620**	VALID
	KM2	0,645**	VALID
	KM3	0,567**	VALID
	KM4	0,486**	VALID
	KM5	0,520**	VALID
	KM6	0,631**	VALID
	KM7	0,567**	VALID
	KM8	0,525**	VALID
	KM9	0,413**	VALID
	KM10	0,585**	VALID

Sumber: Lampiran 3

Suatu alat ukur dikatakan *reliable* jika dapat memberikan hasil yang sama bila dipakai untuk mengukur ulang objek yang sama. Uji Reliabilitas dalam penelitian ini menggunakan internal dengan *Cronbach Alpha*, pengujian reliabilitas ini dimaksudkan untuk mengetahui konsistensi di antara butir-butir pernyataan dalam suatu instrumen setelah dilakukan uji validitas seperti pada tabel 4.8 diatas. Berdasarkan hasil dengan memasukkan ke program SPSS hasil Lampiran 3 maka dapat disajikan pada Tabel 4.9 berikut ini :

TABEL 4.9
HASIL UJI RELIABILITAS

Variabel	<i>Cronbach's Alpha</i>	<i>Keterangan</i>
Informasi Akuntansi	0,6261	<i>RELIABEL</i>
Ketidakpastian Tugas	0,6180	<i>RELIABEL</i>
Ketidakpastian Lingkungan	0,6586	<i>RELIABEL</i>
Kinerja manajerial	0,7500	<i>RELIABEL</i>

Sumber: Lampiran 3

Dari Tabel 4.9 diatas analisis uji reliabilitas yang dilakukan dengan menghitung *Cronbach Alpha* dari masing-masing item dalam suatu variabel diperoleh alpha untuk variabel informasi akuntansi 0,6261, ketidakpastian tugas 0,6180, ketidakpastian lingkungan 0,6586, dan kinerja manajerial 0,7500. Suatu konstruk atau variabel dikatakan *reliable* jika memberikan nilai *Cronbach Alpha* lebih besar dari 0,60 (Nunnly,

1978; Inam Ghozali, 2002). Instrumen dalam penelitian ini memiliki ketentuan tersebut maka dapat disimpulkan bahwa instrumen masing-masing variabel yang digunakan adalah *reliable*.

4.2.2 Uji *Non-Response Bias* (*T-Test*)

Pengujian *non-response bias* dilakukan dengan tujuan untuk melihat apakah karakteristik responden yang mengembalikan jawaban kuesioner dengan responden yang tidak mengembalikan kuisisioner (*non-response*) berbeda. Apabila hal tersebut terjadi, maka akan berpengaruh pada hasil analisa data yaitu hasil analisis data dengan *non-response* kemungkinan berbeda dengan hasil analisis data tanpa *non-response*. Ini akan menjadi masalah serius jika tingkat pengembalian (*response rate*) rendah. Mengingat adanya keterbatasan informasi yang diperoleh peneliti terhadap identitas individu yang tidak mengirimkan jawaban, maka dalam pengujian ini responden yang mengembalikan jawabannya melewati waktu yang telah ditentukan dianggap mewakili jawaban dari responden yang *non-response*.

Metode pengujian *non-response bias* dilakukan dengan mengelompokkan jawaban yang diterima peneliti setelah melalui pemeriksaan ulang kelengkapan jawaban. Kuesioner dikirimkan tanggal 20 Januari 2004, dan diharapkan diterima tanggal sampai dengan tanggal 21 Pebruari 2004 serta uji *non-response bias* untuk kuesioner yang pengumpulannya menggunakan *survey* dan *mail survey*.

Pengujian *non-response bias* dilakukan dengan uji *T-test*, karena data berdistribusi normal dan jumlah sampel sedikit (Imam Ghozali, 2002). Dasar pengambilan keputusan

dengan melihat tingkat signifikansi $p > 0,05$. Apabila hasil pengujian dalam penelitian menunjukkan tingkat signifikansi *probabilitas (p value)* lebih dari 0,05, artinya bahwa jawaban yang diberikan oleh kedua kelompok responden tersebut tidak ada perbedaan jawaban, sehingga data yang digunakan dalam penelitian ini mampu menjelaskan kesimpulan penelitian. Hasil uji *non-response bias* ditunjukkan dalam Tabel 4.10 (Lampiran 5).

TABEL 4.10
PENGUJIAN *NON-RESPONSE BIAS* AWAL DAN AKHIR KUESIONER
TERKUMPUL

Variabel	Sebelum N=40		Sesudah N=20		<i>t-value</i>	<i>p-value</i>
	Rata-rata	SD	Rata-rata	SD		
IA	36,475	3,616	36,700	3,465	-0,230	0,819
KT	43,750	4,199	44,650	4,738	-0,750	0,456
KL	45,400	4,205	45,550	3,379	-0,139	0,890
SB	1,775	0,767	1,850	0,812	-0,350	0,728
KM	36,725	3,478	37,350	4,221	-0,610	0,544

Sumber: Lampiran 5

Hasil uji *non-response bias* untuk kuesioner yang dikumpulkan melalui *survey* dan *mail survey* bisa dilihat pada Tabel 4.11 dimana hasil pengujian dalam penelitian menunjukkan tingkat signifikansi *probabilitas (p value)* lebih besar 0,05, artinya bahwa jawaban yang diberikan oleh kedua kelompok responden tersebut tidak ada perbedaan jawaban, sehingga data yang digunakan dalam penelitian ini mampu menjelaskan kesimpulan penelitian.

TABEL 4.11

PENGUJIAN *NON-RESPONSE BIAS SURVEY* DAN *MAIL SURVEY*

Variabel	Survey N=34		Mail Survey N=26		<i>t-value</i>	<i>p-value</i>
	Rata-rata	SD	Rata-rata	SD		
IA	36,882	3,496	36,115	3,614	-0,230	0,819
KT	44,205	4,571	43,846	4,163	-0,750	0,456
KL	45,323	4,240	45,615	3,533	-0,139	0,890
SB	1,558	0,660	2,115	0,816	-0,350	0,728
KM	36,235	3,798	37,846	3,472	-0,610	0,544

Sumber: Lampiran 5

4.2.3 Uji Normalitas

Model regresi yang baik adalah yang memiliki distribusi normal atau mendekati normal. Untuk itu diperlukan uji normalitas, yang dimaksudkan untuk menguji apakah variabel independen (terkait) dan variabel dependen (bebas) dalam model regresi mempunyai distribusi normal atau tidak. Pengujian distribusi normal dilakukan dengan cara melihat histogram yang membandingkan data observasi dengan distribusi yang mendekati normal.

Selain itu uji normalitas dapat juga dengan menggunakan *normal probability plot* yang membandingkan distribusi kumulatif dari data yang sesungguhnya dengan distribusi kumulatif dari data distribusi normal. Jika distribusi normal, maka garis yang menggambarkan data sesungguhnya akan mengikuti garis diagonalnya.

Dengan memperhatikan tampilan gambar/grafik histogram dan grafik normal plot pada Lampiran 5 dapat disimpulkan bahwa grafik histogram memberikan pola distribusi yang mendekati normal. Pada grafik normal plot terlihat titik-titik menyebar disekitar

garis diagonal, dengan penyebaran mengikuti arah garis diagonal. Dengan memperhatikan kedua grafik tersebut dapat dikatakan bahwa model regresi memenuhi asumsi normalitas sehingga layak untuk digunakan. Dengan memperhatikan tampilan grafik histogram dan grafik normal plot pada Lampiran 5 dapat disimpulkan bahwa grafik histogram memberikan pola distribusi yang mendekati normal. Pada grafik normal plot terlihat titik-titik menyebar disekitar garis diagonal, dengan penyebaran mengikuti arah garis diagonal. Dengan memperhatikan kedua grafik tersebut dapat dikatakan bahwa model regresi memenuhi asumsi normalitas sehingga layak untuk digunakan.

4.2.4 Uji Asumsi Klasik

Penggunaan alat analisis dengan menggunakan regresi berganda tidak terlepas dari penyakit klasik regresi, maka untuk itu diperlukan uji asumsi klasik:

1. Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen, uji multikol dapat dilakukan dengan melihat VIF. VIF yang tinggi menunjukkan adanya kolinieritas yang tinggi. Berdasarkan hasil perhitungan untuk variabel penelitian mengindikasikan VIF variabel informasi akuntansi 1,080, variabel ketidakpastian tugas 1,147, variabel ketidakpastian lingkungan 1,181 dan variabel strategi bisnis 1,096 semuanya dibawah 10, hal ini berarti dapat disimpulkan tidak ada multikol antar variabel bebas dalam model regresi karena nilai VIF lebih kecil dari 10 atau nilai toleransinya sebesar 10% terdapat pada Tabel 4.12 atau lampiran 6.

TABEL 4.12
NILAI *VARIANCE INFLATION FACTOR* (VIF)

Model	Tolerance	VIF
IA	0,926	1,080
KT	0,872	1,147
KL	0,847	1,181
SB	0,912	1,096
Dependent variabel KM		

Sumber : Lampiran 6

2. Uji Autikorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi terdapat korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pada periode $t-1$ (sebelumnya). Model regresi yang baik adalah model yang bebas dari autokorelasi. Dalam penelitian ini uji autokorelasi dilakukan dengan melihat nilai Durbin Watson (DW), bila nilai DW terletak antara batas atas atau upper bound (du) dan $(4-du)$ atau $(du < DW < 4-du)$, maka koefien autokorelasi sama dengan nol, berarti tidak ada autokorelasi (Ghozali, 2002).

Diketahui dari Tabel Durbin Watson bahwa nilai batas atas (du) 1,73, pada jumlah sampel 60, dan jumlah variabel bebas 4, pada tingkat signifikan 5 %, pada Tabel 4.13 menunjukkan nilai DW 2,070 artinya bahwa data penelitian ini bebas dari autokorelasi terbukti $1,73 < 2,070 < 2,44$ ($du < DW < 4-du$)

TABEL 4. 13
HASIL UJI AUTOKORELASI

MODEL PENGUJIAN	NILAI D-W
$KM = \beta_0 + \beta_1 X_{IA} + \beta_2 X_{KT} + \beta_3 X_{KL} + \beta_4 X_{SB} + e$	2,070

Sumber : Lampiran 6

3. Uji Hteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan kepengamatan yang lain. Jika variance dari residual suatu pengamatan yang lain tetap, maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas (Ghozali, 2002).

Deteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas dilakukan dengan melihat ada tidaknya pola tertentu (bergelombang, melebar kemudian menyempit) pada grafik plot (Scatterplot) antara nilai prediksi variabel terkait (ZPRED) dengan residualnya (SRESID). Hasil grafik *Scatterplot* pada Lampiran 6 memperlihatkan titik-titik yang menyebar secara acak serta tersebar diatas maupun dibawahnya 0 pada sumbu Y, serta tidak mempunyai pola yang jelas. Untuk itu dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi, sehingga model regresi layak dipakai sebagai alat prediksi.

4.3 Uji Hipotesis dan Interpretasi Hasil Penelitian

Pada bab tiga telah dijelaskan bahwa untuk menguji hipotesis pertama (H1) digunakan analisa regresi linier seperti yang tercantum pada Lampiran 7, dari *output* analisis regresi sebagaimana dapat dilihat pada Tabel 4.14 Uji hipotesis bertujuan untuk menjawab masalah penelitian yang disusun sebelumnya, pengujian hipotesis 1 dilakukan dengan melihat interaksi antara informasi akuntansi yang digunakan dengan kinerja manajerial.

Koefisien determinasi (R^2) sebesar 0,097 atau 9,7% artinya variabel informasi akuntansi berpengaruh terhadap kinerja manajerial hanya sebesar 9,7% sedangkan 90,3% masih ada faktor lain yang berpengaruh pada hubungan informasi akuntansi dan kinerja manajerial. Nilai $t = 2,495$ dengan probabilitas signifikansi $p = 0,015$ pada probabilitas signifikansi $p = 0,05$. hasil ini mengindikasikan bahwa semakin tinggi informasi akuntansi semakin tinggi kinerja manajerial dengan demikian bahwa variabel informasi akuntansi mempunyai pengaruh terhadap kinerja manajerial dapat mendukung hipotesis 1 yaitu: informasi akuntansi berpengaruh terhadap kinerja manajerial.

Temuan ini mendukung hasil penelitian Hirst (1981), Saleke (1994), David (2001) serta Argyris (1952) dan Hopwood (1972) bahwa penggunaan informasi akuntansi akan berdampak pada perilaku dan selanjutnya akan mengarah pada kinerja. Temuan ini juga membuktikan bahwa informasi akuntansi hanya berpengaruh kecil yaitu sebesar 9,7% (R^2) yang memperkuat temuan peneliti sebelumnya, dimana perlu ditelusuri variabel-variabel lain yang mungkin berpengaruh pada kinerja manajerial.

Pengujian hipotesis 2 sampai hipotesis 4 dilakukan dengan menggunakan analisis *moderated regression analysis* (MRA) tampilan hasil output SPSS MRA dapat dilihat pada Tabel 4.14 atau Lampiran 8. Bentuk pengujian yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji interaksi (Imam Ghazali, 2002), untuk kepentingan uji interaksi ini, sebelumnya disiapkan data interaksi antara variabel informasi akuntansi dengan masing-masing variabel moderating. Interaksi antara variabel informasi akuntansi dengan variabel ketidakpastian tugas dinyatakan dalam moderat 1 (IA*KT). interaksi antara informasi akuntansi dengan variabel ketidakpastian lingkungan ditunjukkan dalam

moderat 2 (IA*KL) dan interaksi antara informasi akuntansi dengan variabel strategi bisnis dalam moderat 3 (IA*SB).

TABEL 4.14

HASIL MODERATED REGRESSION ANALYSIS (MRA)

Hip	Persamaan regresi	Nilai F (Sig)	R ²	Hasil	Konfirmasi Hipotesis
1	1. $KM = 24,482 + 0,313 IA$	6,227 (0,015)	0,097	IA berpengaruh	didukung
2	2. $KM = 16,825 + 0,203 IA + 0,394 KT$ (0,00) 3. $KM = 55,457 - 0,920 IA - 0,935 KT$ + 0,03848 IA*KT (0,172)	11,354 (0,00) 8,331 (0,00)	0,285 0,309	KT sebagai pure moderator	didukung
3	4. $KM = 19,798 + 0,284 IA + 0,150 KL$ (0,201) 5. $KM = -6,023 + 1,032 IA + 0,843 KL$ - 0,02005 IA*KL (0,591)	3,987 (0,024) 2,722 (0,053)	0,123 0,127	KL sebagai quasi moderator	ditolak
4	6. $KM = 22,938 + 0,315 IA + 0,819 SB$ (0,147) 7. $KM = 14,873 + 0,552 IA + 5,153 SB$ - 0,128 IA*SB (0,471)	4,259 (0,019) 2,991 (0,039)	0,130 0,138	SB sebagai pure moderator	didukung

Sumber : Lampiran 8

Tampilan output SPSS dari uji hipotesis 2, 3, 4 terdapat pada Lampiran 8 atau Tabel 4.14, dari uji hipotesis 2 menghasilkan R² sebesar 0,309 hal ini berarti 30,9%

variasi kinerja manajerial yang dapat dijelaskan oleh variasi variabel independen informasi akuntansi dukungan ketidakpastian tugas dan moderat 1 (IA*KT) selebihnya sebesar 69,1% dijelaskan oleh sebab-sebab lain diluar model.

Uji signifikansi simultan (uji statistik F), variabel informasi akuntansi maupun moderat 1 (satu) signifikansi 0,00 menyebabkan kenaikan R^2 menjadi 0,309 atau 30,9% sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel ketidakpastian tugas merupakan variabel *pure moderator*. Hal ini ditunjukkan oleh persamaan 1 dan 2 yang tidak secara signifikan berbeda, tetapi berbeda dengan persamaan (3) dimana nilai $b_2 = -0,935$; $b_3 = 0,03848$ ($b_2 \neq 0$; $b_3 \neq 0$).

Hipotesis 2 yaitu: ketidakpastian tugas memoderasi pengaruh informasi akuntansi terhadap kinerja manajerial, hasil temuan ini didukung yang sekaligus mendukung hasil penelitian Hirst (1981), Hirst (1983), David (2001) dan Saleke (1994) yaitu ketidakpastian tugas berpengaruh terhadap hubungan informasi akuntansi dengan kinerja manajerial tetapi tidak mendukung temuan Fazli (2000) penilaian prestasi dan kinerja dengan menggunakan informasi akuntansi dan ketidakpastian tugas cenderung tidak berpengaruh terhadap perilaku dan kinerja. Kemungkinan adanya variabel lain yang mengubah hubungan variabel yang diteliti sebesar 69,1%. bahkan temuan ini mempertegas bahwa ketidakpastian merupakan variabel *pure moderator* murni.

Demikian pula tampilan dari output uji hipotesis 3, pada persamaan keempat setelah persamaan pertama ditambah dengan variabel ketidakpastian lingkungan sebagai variabel independen, koefisien determinasinya berubah menjadi 0,123 dengan signifikansi 0,024 (2,4%) yang berarti bahwa variabel ketidakpastian lingkungan

mempengaruhi kinerja manajerial dengan variasi perubahan sebesar 12,3%. Persamaan kelima dilakukan uji interaksi antara informasi akuntansi dengan ketidakpastian lingkungan terjadi peningkatan koefisien determinasi menjadi 12,7 % dengan signifikansi 0,053 (5,3%) yang berarti bahwa ketidakpastian lingkungan secara bersama-sama dengan informasi akuntansi tidak signifikan berpengaruh terhadap kinerja manajerial dengan variasi perubahan 12,7%. Sedangkan faktor lain yang mungkin berpengaruh terhadap kinerja manajerial sebesar 87,3%.

Untuk menyimpulkan bahwa variabel ketidakpastian lingkungan sebagai variabel moderating perlu diperhatikan persamaan (1, 4 dan 5). Ketiga persamaan tersebut berbeda yakni dari persamaan 4 $b_2 = 0,150$ dan dari persamaan 5 $b_2 = 0,843$; $b_3 = 0,02005$ ($b_2 \neq 0$; $b_3 \neq 0$). Berdasarkan hasil ini dapat disimpulkan bahwa variabel ketidakpastian lingkungan merupakan variabel *quasi moderator*. Temuan ini tidak mendukung temuan Govindarajan (1986), Mia (1993), Gul & Chia (1994), Saleke (1994), Yubiharto (2003) yaitu ketidakpastian lingkungan berpengaruh terhadap karakteristik sistem informasi akuntansi dengan kinerja manajerial tetapi mendukung temuan Wahyuni (1994) ketidakpastian lingkungan dihubungkan dengan informasi akuntansi terhadap kinerja manajer secara signifikan tidak berpengaruh. Dengan demikian, hasil penelitian ini tidak mendukung hipotesis 3 yang menyatakan bahwa: ketidakpastian lingkungan memoderasi pengaruh informasi akuntansi terhadap kinerja manajerial.

Ketidakpastian lingkungan tidak mampu bertindak sebagai variabel moderating yang mempunyai hubungan antara informasi akuntansi dengan kinerja manajerial. Hal

ini disebabkan dalam situasi ketidakpastian lingkungan akan berdampak pada prosedur, metode, dan kebijakan sehingga ketidakpastian lingkungan tidak dapat dipakai sebagai penilai yang baik terhadap kinerja manajerial. Organisasi untuk mengurangi ketidakpastian tentunya membutuhkan informasi yang lebih banyak baik informasi akuntansi dan informasi non akuntansi.

Selanjutnya pada uji hipotesis keempat pada persamaan keenam maupun ketujuh, uji Anova atau F test menghasilkan nilai F hitung 4,259 dengan tingkat signifikansi 0,019 pada persamaan 6 dan F hitung sebesar 2,991 dengan derajat signifikansi 0,039. nilai signifikansi ini dibandingkan dengan probabilitas 5%, maka dikatakan bahwa informasi akuntansi, strategi bisnis dan moderat 3 (IA*SB) secara bersama-sama berpengaruh terhadap kinerja manajerial. Variabel strategi bisnis sebagai pure moderator dengan koefisien determinasi sebesar 0,138 (R^2) artinya 13,8% variasi kinerja manajerial dapat dijelaskan oleh variasi variabel independen informasi akuntansi dukungan strategi bisnis dan moderat 3 (IA*SB).

Mengacu pada kriteria penentuan variabel moderating, dilihat bahwa persamaan 1 dan 6 tidak secara signifikan berbeda, namun berbeda dengan persamaan 7 dengan nilai $b_2 = 5,153$; $b_3 = -0,128$ ($b_2 \neq 0$; $b_3 \neq 0$), sehingga variabel ini merupakan *pure moderating*. Temuan ini mendukung hipotesis 4 yaitu: strategi bisnis memoderasi pengaruh informasi akuntansi terhadap kinerja manajerial. Temuan ini mendukung hasil penelitian Chong & Kar Ming (1997), Simon (1997) dan Yubiharto (2003) informasi sistem akuntansi manajemen berperan memediasi hubungan antara ketidakpastian lingkungan, strategi bisnis terhadap kinerja manajerial.

BAB V

KESIMPULAN, KETEBATASAN, IMPLIKASI DAN SARAN

Pada bab terakhir ini disajikan kesimpulan dari hasil analisis data yang telah diuraikan pada bab sebelumnya, dalam bab ini juga akan dijelaskan keterbatasan dan implikasi dari hasil penelitian.

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisa data, diketahui bahwa informasi akuntansi berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial, dengan koefisien determinasi (R^2) sebesar 0,097 atau 9,7% dan probabilitas signifikansi $p = 0,015$ pada probabilitas signifikansi $p = 0,05$. Hasil ini konsisten dengan hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan Hirst (1981), Saleke (1994), David (2001). Walaupun pengaruhnya tidak terlalu besar dengan koefisien determinasi sebesar 0,097 (9,7%) namun informasi akuntansi tetap harus dipertimbangkan untuk mendukung kinerja manajerial.

Hasil penelitian ini mendukung pernyataan dari para peneliti sebelumnya terutama David (2001) bahwa masih banyak faktor lain yang dapat mempengaruhi kinerja manajerial, selain dari informasi akuntansi. Faktor lain pada hasil penelitian ini sebagai variabel moderasi adalah variabel ketidakpastian tugas, ketidakpastian lingkungan dan strategi bisnis.

Dalam penelitian ini, ketidakpastian tugas diduga bertindak sebagai variabel pemoderasi pengaruh informasi akuntansi terhadap kinerja manajerial, dapat didukung oleh hasil analisis data dan menempatkan variabel ketidakpastian tugas sebagai *pure*

moderator. Hal ini dapat dilihat dari koefisien determinasi yang dihasilkan oleh interaksi antara ketidakpastian tugas dan informasi akuntansi yang dapat meningkatkan R^2 dari 0,285 menjadi 0,309. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Hirst (1981), Hirst (1983). Hasil ini juga konsisten dengan penelitian yang dilakukan David (2001) terhadap manajer koperasi di Jawa Timur dan Saleke (1994) terhadap para manajer perusahaan di Jawa Timur tetapi kontradiksi dengan temuan Fazli (2000) terhadap para manajer di Indonesia (*Quasi experiment*).

Bertolak dari hasil pengujian terhadap pengaruh informasi akuntansi terhadap kinerja manajerial yang dimoderasi ketidakpastian lingkungan, mengindikasikan bahwa ketidakpastian lingkungan bertindak sebagai *quasi moderator*. Sebagai *quasi moderator* ketidakpastian lingkungan dapat berpengaruh secara langsung terhadap kinerja manajerial yang ditunjukkan dengan koefisien determinasi 0,123, dengan signifikansi 0,024 selain itu variabel ketidakpastian lingkungan berinteraksi dengan informasi akuntansi tidak signifikan berpengaruh terhadap kinerja manajerial yang ditunjukkan oleh koefisien determinasi sebesar 0,127 dengan signifikansi 0,053 (5,3%) dengan demikian hasil analisis ini mendukung temuan Wahyuni (1994) tetapi tidak mendukung temuan Govindarajan (1986), Mia (1993), Gul & Chia (1994), Saleke (1994), Yubiharto (2003).

Variabel moderating ketiga yang diduga memoderasi pengaruh informasi akuntansi terhadap kinerja manajerial adalah strategi bisnis. Variabel strategi bisnis didukung oleh analisis penelitian ini sebagai variabel *pure moderator*, dengan koefisien determinasi 0,130 dapat memberikan koefisien determinasi 0,138 dengan tingkat signifikansi 0,039

(3,9%). Dengan demikian hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Chong & Kar Ming (1997), Simon (1997) dan Yubiharto (2003) yang mengambil sampel penelitian pada manajer bank di Indonesia.

5.2 Keterbatasan

Penelitian ini tidak lepas dari beberapa keterbatasan yang mungkin dapat mengganggu hasil penelitian. Adapun keterbatasan-keterbatasan tersebut sebagai berikut:

1. Rendahnya *respon rate* khususnya kuesioner yang dikumpulkan melalui *mail survey* dan terhimpunnya kuesioner ini setelah batas waktu pengumpulan data menimbulkan kesulitan untuk memastikan apakah responden tersebut cukup mewakili populasi, karena ada kemungkinan respon tersebut sama sekali berbeda dengan populasi yang dimaksud. Hal ini mungkin dapat mengurangi kemampuan generalisasi dari hasil penelitian.
2. Penggunaan instrumen yang digunakan berupa persepsi responden, hal ini akan menimbulkan masalah jika persepsi tersebut berbeda dengan keadaan senyatannya. Disamping itu penggunaan *self rating scale* pada pengukuran kinerja manajerial seperti juga diakui oleh beberapa peneliti (Gul, 1991, Chong, 1996 dan Nazaruddin, 1998) dapat menyebabkan adanya kecenderungan para responden mengukur kinerja mereka lebih tinggi daripada yang senyatanya, sehingga penilaian kinerja cenderung menjadi lebih tinggi.

3. Instrumen yang digunakan untuk mengukur strategi bisnis adalah berupa persepsi responden setelah membaca jenis-jenis strategi bisnis yang ada dalam kuesioner, sehingga akan menimbulkan masalah bias jika persepsi responden tersebut berbeda dengan keadaan yang sesungguhnya.
4. Obyek wilayah penelitian ini hanya di BPR wilayah Bank Indonesia Semarang oleh karena itu hasil penelitian ini tidak bisa digeneralisasi yang lebih luas.

5.3 Implikasi

Penelitian ini mempunyai implikasi yang luas untuk berbagai pihak yang terkait dengan sistem akuntansi manajemen sehingga perlu mempertimbangkan faktor-faktor kontijensi dalam rangka pencapaian kinerja. Sebagaimana telah diuraikan sebelumnya bahwa penelitian ini mengandung keterbatasan-keterbatasan. Namun demikian hasil penelitian ini setidaknya dapat memotivasi dilakukannya penelitian lanjutan untuk memberikan kontribusi pada *literatur* sistem informasi akuntansi dan sistem akuntansi manajemen. Penelitian lanjutan diharapkan bisa memperluas wilayah penelitian sehingga hasilnya dapat menggeneralisasi dari hasil penelitiannya. Dengan dilaksanakan penelitian ini dan penelitian lanjutan diharapkan akan memberikan sumbangan pengembangan teori kontijensi.

5.4 Saran

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa masih terdapat 90,3% faktor lain yang berpengaruh pada hubungan informasi akuntansi dan kinerja manajerial yang belum

terjawab dalam penelitian ini, sehingga diharapkan penelitian ini dapat dilanjutkan oleh peneliti mendatang dengan variabel-variabel kontijensi lainnya. Beberapa variabel yang dapat penulis ajukan disini adalah variabel desentralisasi, variabel komitmen. Selain itu perlunya dijabarkannya jenis-jenis strategi bisnis dalam analisisnya untuk menjelaskan jenis strategi yang digunakan dalam perusahaan. Mengingat tingkat *respon rate* rendah dengan menggunakan *mail survey* disarankan untuk penelitian mendatang pengumpulan data bisa menggunakan *survey* serta memperluas wilayah penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

- Acep Komara, 2003. *"Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kinerja Sistem Informasi Akuntansi"*. Thesis Magister Sains Akuntansi UNDIP Semarang (tidak dipublikasikan).
- Aida Ainul M. dan Gudono, 2001. "Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan dan Desentralisasi Terhadap Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen" *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol. 4 No. 1 Januari pp. 1 - 27
- Andang Saleke. 1994. *Pengaruh Penggunaan Informasi Akuntansi dan Ketidakpastian Pekerjaan (Task Uncertainty) terhadap perilaku Manajer pada Perusahaan Manufaktur di Jawa Timur*. Tesis Program Pasca Sarjana Studi akuntansi UGM (tidak dipublikasikan).
- Anthony, Robert dan Bedford Norton M. 1990. *Sistem Pengendalian Manajemen*. Cetakan keempat Penerbit Erlangga. Jakarta.
- Bambang Riyanto L.S. 2001. "Alternative Approach to Examining a Contingency Model in Accounting Research: A Comparison". *Jurnal Riset Akuntansi, Manajemen Ekonomi* Vol 1 No. 1 STIE YO Yogyakarta.
- Bodnar H. George and Hopwood S. 1995. *Accounting Information System*, Edisi Bahasa Indonesia, oleh Amir Abadi Jusuf dan Rudi M. Tambunan, Buku satu edisi keenam, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Briers, Michael and Hirst, Mark. 1990. "The Role of Budgetary Information in Performance Evaluation." *Literature Review*. Pp 232 - 247.
- Brownell, Peter and Hirst, Mark. 1986. "Reliance on Accounting Information Budgetary Participation and Task Uncertainty: Test of a Three-Way Interaction". *Journal of accounting Research*. Pp 241 - 249
- Chenhall, Robert H. and Deigan Morris. 1986. "The Impact of Structure, Environment, and Interdependency on Perceived Usefulness of Managerial Accounting System." *The Accounting Review*. Vol X, No. 1 pp. 16 - 35
- Chia. Y.M. 1995. Decentralization, Management Accounting System (MAS) Information Characteristic and Their Interaction Effect on Managerial Performance; A Singapore Study. *Journal of Business Finance and Accounting*. Sept. PP. 881 - 830.

- Chong, V.K. and Chong, M.C. 1997. "Strategic Choices, Environmental Uncertainty and Managerial Performance: A Note on the Intervening Role of Management Accounting Systems. *Accounting and Business Research*, Vol. 27. NO. 4
- David Efendi. 2001. "Pengaruh Informasi Akuntansi Terhadap Kinerja Manajer dengan Ketidakpastian Tugas Sebagai Variabel Moderating. Thesis Magister Sains Akuntansi UNDIP Semarang (tidak dipublikasikan).
- Duncan K. and Moores, Ken. 1989. "Residual Analysis: A Better Methodology for Contingency Studies in Management Accounting. *Journal of Management Accounting Research*. Fall. Volume one.
- Endang Dwi Wahyuni. 1994. *Pengaruh Informasi Akuntansi dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Prestasi Kerja Manajer pada Perusahaan Manufaktur di Jawa Timur*. Tesis Program Pasca Sarjana Studi Akuntansi UGM (tidak dipublikasikan).
- Elfreda Aplonia L. & Imam Ghazali, 2003. "Pengaruh Partisipasi Terhadap Kepuasan Pemakai dalam Pengembangan Sistem Informasi dengan Lima Variabel Moderating" SNA VI. Surabaya.
- Fazli Syam. 2000. "Informasi Akuntansi, Ketidakpastian Tugas dan Perilaku Manajer: Suatu Eksperimen Semu". Tesis Program Pasca Sarjana Studi Akuntansi UGM (tidak dipublikasikan).
- Fisher, J.G. 1998. "Contingency Theory, Management Control Systems and Firm Outcomes: Past Result and Future Directions". *Behavioral Research in Accounting* Vol 10 pp48-63
- Gordon, L.A. dan Narayana, V.K. 1984. "Management Accounting System Perceived Environmental Uncertainty and Organization Structure: an Empirical Investigation" *Accounting, organization and Society*, Vol. 9, pp. 33 – 47.
- Govindarajan, Vijay. 1984. "Appropriateness of Accounting Data in Performance Evaluation: An Empirical Examination of Environmental Uncertainty as an Intervening Variables". *Accounting, Organization and Society*, pp. 125 – 135.
- _____, 1986. "The Impact of Participation In The Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance: Universalistic and Contingency Perspective". *Decision Sciences*. Vol. 17 pp. 496 – 516.
- Gul, FA. 1992. The Effects of Management Accounting System and Environmental Uncertainty on small Business Manager Performance. *Accounting and Business Research*. Pp. 57 – 61.

- _____ and Y.M. Chia. 1994. "The Effect of Managerial Accounting System Perceived Environmental Uncertainty and Decentralization Manager Performance: A test of tree – way interaction". *Accounting Organization and Society*. Vol. 19. No. 4/5 pp. 413 – 426.
- Hair. J.R. 1998. "*Multivariate Data Analysis With Reading*". International Edition, Fourth Edition United State Military Academy, West Point.
- Hartman, Frank GH. 2000. "The Appropriateness of RAPM: Toward the Further Development of Theory". *Accounting Organization and Society*. Vol. 25. pp. 451 – 482.
- Hirst, Mark K. 1981. "Accounting Information and The Evaluation of Subordinate Performance: A Situational Approach". *The Accounting Review* Vol. LVI No. 4 October, pp. 771 – 784.
- _____, 1983. "Reliance on Accounting Performance Mearsure, Task Uncertainty, and Dysfunctional Behavior: some Extension" *Journal of Accounting Reaserach* Vol. 21 No. 2 pp. 596 – 604.
- Imam Ghozali, 2002. *Aplikasi Analisis Multivariate dengn Program SPSS*. Edisi kedua Badan Penerbit UNDIP Semarang
- Isti Rahayu, 1999. "Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan terhadap Partisipasi Openganggaran dan Kinerja Manajerial". *Jurnal akuntansi dan Auditing Indonesia*. Vol. 3 No. 2 Desember. Pp. 123 – 133.
- Khomsiyah dan Nur Indriantoro, 2000. "Metodologi Penelitian Akuntansi Keperilakuan: Pendekatan Filsafat Ilmu". *Jurnal dan Bisnis Indonesia*. Vol. 2 No. 2 Agustus pp. 89 – 102.
- Kim, E. dan J. Lee. 1986. "AnExploratory Contingency Model of User Participation and MIS Use" *Information and Management*, Vol. 11 No. 2
- Kren, L. 1992. Budgetary Participation and Managerial Performance: The Impact of Information and Environmental Volatility". *The Accounting Review*. Pp. 511 – 526
- Linnegar, Gary J. dan Yeung Daniel W.C. 1996. " Accounting Information in Performance Evaluation: A cross Cultural". *Accounting and Business Society*. Vol. 4 No. 1 March. Pp. 55 – 71.

- Milani, K. 1975. "The Relationship of Partisipation in Budget-Setting to Industrial Supervisor Performance and Attitudes: A Field Study" *The Accounting Review*. April pp. 274 – 284.
- Moch Imron, 2003. "Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan dan Strategi Bisnis Terhadap Hubungan Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen dengan Kinerja Perusahaan" Thesis Magister Sains Akuntansi UNDIP Semarang (tidak dipublikasikan).
- Murniati, 2002. "Investigasi Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penyiapan dan Penggunaan Informasi Akuntansi Perusahaan Kecil dan Menengah. SNA 5 UNDIP Semarang
- Nazaruddin, Itje, 1998. "Pengaruh Desentralisasi dan Karakteristik Sistem Informasi Akuntansi Terhadap Kinerja Manajerial" *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 1 No. 2 Juli.
- Nunally, J.C. 1994. *Psychometric Theory*. New York: Mc. Graw – Hill.
- Nur Indriantoro dan Bambang Soepomo. 1999. *Metologi Penelitian Bisnis*. BPFE. UGM. Yogyakarta.
- Oktavianus Pasoloran, 2002. "Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan antara Karakteristik Sistem Penganggaran dengan Kinerja Manajerial pada Perusahaan Industri Makasar" Thesis Magister Sains Akuntansi UNDIP Semarang (tidak dipublikasikan).
- Otley, 1978. "Budget Use and Managerial Performance". *Journal of Accounting Research*. Vol. 16 No. 1 pp. 123 – 149.
- , 1980. "The Contingency Theory of Management Accounting Achivement and Prognosis". *Accounting, Organization and society*.
- Suyadi Prawirosoetono, 1999. *Kebijakan Kinerja Karyawan*. BPFE Yogyakarta.
- Uma Sekaran, 2000. *Research Methods for Business*. John Wiley and Sons, Inc. Third Edition
- Yubiharto, 2003. "Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan dan Strategi Bisnis Terhadap Kinerja Manajerial dengan Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen sebagai Variabel Intervening". Thesis Magister Sains Akuntansi UNDIP Semarang (tidak dipublikasikan).