

**PENGARUH KEKUASAAN DAN DESAIN
ORGANISASI TERHADAP PERILAKU MANAJER**
(Studi pada Perusahaan Daerah Air Minum Se-Propinsi Kalimantan
Selatan)

TESIS

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



Diajukan oleh :

Nama : Chairina

NIM : C4C003209

PROGRAM STUDI MAGISTER SAINS AKUNTANSI

PROGRAM PASCASARJANA UNIVERSITAS DIPONEGORO

PEBRUARI 2006

BAB I

PENDAHULUAN

Bagian ini membahas secara empiris dan deskriptif mengenai masalah yang akan diteliti. Terlebih dahulu akan diuraikan secara ringkas mengenai latar belakang yang menjadi dasar pijakan berpikir peneliti, tujuan penelitian, manfaat penelitian dan sistematika penulisan

1.1. Latar Belakang Masalah

Informasi dilihat dari sudut pandang akuntansi dapat berpengaruh terhadap pengambilan keputusan (Belkoni dalam Endang, 2004) oleh pemakai (*user*), atau dengan kata lain akuntansi berorientasi pada tindakan. Akuntansi dianggap suatu proses yang berkaitan dengan perilaku (Belkoni dalam Endang, 2004) dan tidak dapat dilepaskan dari perilaku manusia atau organisasi yang membutuhkan informasi yang dihasilkan oleh akuntansi tersebut (Khomsiah, 2000). Argyris (1952) mengembangkan penelitian dengan menggunakan informasi akuntansi sebagai alat untuk menilai prestasi seorang manajer dan konsekuensi pemakaian informasi atau data kualitatif sebagai penilai prestasi.

Suatu organisasi perlu merancang desain organisasi untuk mencapai tujuannya. Desain organisasi adalah sebuah proses memilih dan mengelola aspek struktural dan budaya termasuk karakteristik informasi yang dilakukan para manajer sehingga organisasi mampu mengendalikan kegiatan apa yang perlu dilakukan untuk mencapai tujuan bersama. Sistem akuntansi berguna dalam pengambilan keputusan atau manajemen keputusan dan mengendalikan perilaku

(Zimmerman, 1997). Sistem informasi akuntansi tidak hanya menyajikan fungsi keputusan manajemen dengan menyediakan informasi untuk mengurangi kondisi ketidakpastian (*uncertainty environment*), namun juga memungkinkan pembuat keputusan untuk meningkatkan berbagai alternatif pilihan tindakan dengan kualitas informasi yang lebih baik (Kren, 1997). Desain sistem informasi akuntansi merupakan bagian dari sistem pengendalian organisasi yang perlu mendapat perhatian, sehingga dapat memberikan kontribusi positif dalam mendukung keberhasilan sistem pengendalian (Dennyca, 2001). Penggunaan sistem pengendalian tersebut memungkinkan para manajer dapat membuat keputusan-keputusan yang lebih baik, mengontrol operasi-operasi dengan efektif, mampu mengestimasi biaya dan profitabilitas keberhasilan tertentu sehingga dapat meningkatkan kinerja (Miah dan Mia, 1996).

Karakteristik sistem informasi yang bermanfaat dalam pengambilan keputusan dikategorikan dalam beberapa dimensi yaitu informasi yang diarahkan pada informasi keuangan dan informasi non keuangan, informasi untuk kepentingan internal dan eksternal atau informasi masa lalu (*histories*) dan masa depan (*future*) (Antony, 1965). Di samping itu, terdapat pula ukuran-ukuran penting dalam karakteristik informasi seperti *broad scope*, *timelines*, agregat dan informasi terintegrasi (Chenhall dan Moris, 1986; Bowens dan Abernerthy, 2000). Karakteristik informasi yang tersedia dalam organisasi akan efektif apabila mendukung kebijakan pengguna informasi untuk pengambilan keputusan (Nazarudin dalam Dennyca, 2001) dan pengendalian perilaku para manajer (Milgrom dan Roberts, 1992).

Jansen dan Meckling (1992), membuktikan bahwa sistem informasi akuntansi berhubungan dengan struktur kewenangan formal dan peran pengendalian. Struktur kewenangan formal berhubungan dengan dua hal yaitu, penggunaan SIA dengan tujuan untuk pengendalian perilaku bawahan (peran pengendalian) dan penggunaan SIA untuk memudahkan pengambilan keputusan (peran manajemen keputusan) pada tingkat sub unit. Dalam penelitian Luth dan Shields (2003), struktur kewenangan formal berpengaruh pada penggunaan SIA untuk memudahkan manajemen keputusan. Penelitian tersebut didasari dari perilaku anggaran yang menyediakan bukti bahwa anggaran dapat digunakan untuk mendukung perencanaan, koordinasi dan peran manajemen (Bruns dan Waterhouse, 1975; Swieringa dan Moncur, 1975). Penelitian selanjutnya diperluas dengan beberapa bukti mengenai faktor yang mempengaruhi peran mengendalikan aktivitas pada tingkat sub unit (Merchant, 1981; Macintosh dan Williams, 1992).

Dalam proses perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan, tidak dapat dipungkiri bahwa perilaku manajer juga dipengaruhi oleh struktur kewenangan informal yang bersumber dari kekuasaan dan pengaruh dominasi koalisi (Cyert dan March, 1963). Pengaruh “ kekuasaan dan politik ” pada perilaku perusahaan diantaranya terkait dalam menentukan pemilihan desain organisasi. Sistem pengendalian manajemen digunakan untuk mengesahkan dan memelihara sistem kekuasaan (Covaleski dan Dirsmith, 1986; Abernethy dan Chua, 1996; Kurunmaki, 1999). Penelitian yang dilakukan oleh Abernethy dan Lilis (2001) secara eksplisit mengukur koalisi kekuasaan dalam suatu organisasi

yang dapat menentang manajemen untuk mengalokasikan keputusan dan menerapkan sistem administrasi yang tepat untuk memonitor perilaku agen.

Pengaruh kekuasaan manajer dalam penggunaan sistem informasi akuntansi (SIA) terkait dengan penilaian hubungan kewenangan formal yang berasal dari pendelegasian terhadap hak keputusan dan kewenangan informal yang berasal dari kekuasaan individu dan pengaruhnya. Beberapa penelitian empiris yang mendukung kewenangan struktur formal adalah antesiden penting bagi penggunaan SIA (Chenhall dan Morris, 1986; Wruck dan Jensen, 1994; Abernethy dan Lillis, 2001). Namun masih belum terdapat penelitian, yang dikaitkan dengan peran kekuasaan dalam SIA.

Penguasaan sistem informasi akuntansi dapat dijadikan sebagai sumber kekuasaan karena manajer memiliki akses atau (jangkauan) atas informasi yang relevan dan penting dalam pengambilan keputusan. Kekuasaan seseorang tidak hanya bersumber dari posisi orang yang bersangkutan, tetapi juga oleh penguasaan orang tersebut atas informasi yang relevan. Seorang manajer dalam struktur organisasi umumnya tidak memiliki basis kekuasaan antar pribadi khusus yang kuat atau jelas dalam struktur organisasi, tetapi mereka memiliki kekuasaan karena mereka mengendalikan informasi yang penting (Nisrul, 2004). Kondisi inilah yang memungkinkan terjadi konflik dalam organisasi.

Konflik organisasi muncul terkait dengan peran manajer, kebutuhan informasi untuk pengambilan keputusan, maupun divisi karyawan yang kompleks. Hal ini berpengaruh pada hubungan antara tindakan dan hasil yang tidak pasti dan ketidakjelasan peran atau ambiguitas peran (Harris, 1977). Kekuasaan manajer

dalam perusahaan dapat memperburuk konflik tujuan dan menimbulkan problem dalam implementasi sistem pengendalian keputusan yang didasari oleh posisi jabatan dan kepentingan para manajer. Hal ini menunjukkan bahwa karakteristik struktur kewenangan dapat memungkinkan kekuasaan menjadi logika dominan dalam perilaku.

Beberapa hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem informasi akuntansi berhubungan dengan budaya organisasi. Budaya pada tingkat organisasi adalah seperangkat asumsi-asumsi, keyakinan-keyakinan, nilai-nilai dan persepsi yang dimiliki para anggota kelompok dalam suatu organisasi yang membentuk dan mempengaruhi sikap dan perilaku kelompok yang bersangkutan (Schein, Hofstede, Seckmann, Meschi dan Roger dalam Endang, 2004). Hofstede (1980), Frucot dan Shearon (1991) menunjukkan bahwa perilaku budaya manajer berpengaruh terhadap kinerja. Penelitian terhadap pengaruh anggaran terhadap kebiasaan kerja melalui dimensi budaya negara diteliti oleh O Connor (1995). Demikian juga menurut Harrison (1993) yang mengemukakan bukti-bukti bahwa interaksi partisipasi anggaran dan budaya *paternalistic* mempunyai pengaruh positif terhadap peningkatan kinerja menajerial.

Dalam perspektif ketidakpastian informasi, dimungkinkan bahwa tingkat budaya organisasi akan mempengaruhi atau meningkatkan kesulitan dalam pembuatan keputusan (Miliken, 1990; Mintzber, 1990). Kesesuaian antara informasi dengan kebutuhan pengambilan keputusan akan mendukung kualitas keputusan yang akan diambil yang pada akhirnya dapat meningkatkan kinerja perusahaan (Nedler dan Tushman, 1988). Menurut Robbins (1996), budaya

organisasi merupakan suatu persepsi bersama yang dianut oleh anggota – anggota organisasi itu, suatu sistem dan makna bersama. Salah satu implikasi manajerial yang lebih penting dari budaya organisasi tersebut adalah berkaitan dengan pengambilan keputusan seleksi dan proses sosialisasi. Tiap-tiap individu cenderung untuk mencari dan memilih sistem budaya yang sesuai dengan nilai-nilai personel mereka. Maka, penelitian ini mencoba menguji dimensi budaya organisasi yang dapat menyebabkan informasi akuntansi mampu meningkatkan kinerja manajerial. Hal ini sesuai dengan referensi yang disarankan oleh Abernethy dan Emidia (2004).

Pemilihan desain organisasi juga dipengaruhi oleh biaya di samping struktur kewenangan formal dan informal. Biaya dianggap sebagai dasar pengukuran kinerja karena biaya diperlukan untuk menyesuaikan struktur internal manajemen dalam perusahaan (Kurunmaki, 1999). Penelitian Ittner dan Larcker (2001) menilai konsekuensi dari pemilihan desain organisasi atas hasil organisasi dan menggunakan kinerja organisasi atau managerial sebagai variabel ukuran. Young dan Shield (1994) menekankan pada konsekuensi pentingnya *cost consciousness* sebagai akibat dari pengambilan keputusan yang dilakukan oleh manajer. Penilaian keputusan yang bersumber dari kewenangan formal atas input dan output berpengaruh pada komitmen dan tujuan sistem yang dihubungkan dengan efisiensi biaya (Steer, 1977), sedangkan kewenangan informal yang diperoleh melalui kekuasaan kemungkinan mempunyai pengaruh negatif pada *cost consciousness* (Weiner *et al.*, 1987).

Perusahaan Daerah (Prusda) menurut Abdul Halim (2002) sama dengan perusahaan swasta maka akuntansi yang ada pada Badan Usaha Milik Daerah adalah akuntansi sektor private (swasta), sebagai contoh Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM). Oleh karena itu, langkah-langkah yang ada dalam siklus akuntansi dilakukan dalam mengakuntansikan transaksi-transaksi pada Perusahaan Daerah dengan menggunakan basis akrual. Penggunaan basis ini dilakukan dengan pertimbangan bahwa akrual mampu menghasilkan informasi lebih banyak daripada basis-basis yang lain dan karena basis yang dituju dalam transisi keuangan daerah adalah basis akrual. Namun dalam perilakunya perusahaan daerah merupakan bagian dari pemerintah setempat sehingga identifikasinya tidak jauh berbeda antara perusahaan daerah dan pemerintah (Syaiful, 2003).

Abdul Halim (2002) menyatakan kedudukan Pemerintah Daerah dalam hubungannya dengan Perusahaan Daerah (BUMD) yang berada dalam kepemilikannya dan kedudukan BUMD sebagai pusat laba bagi pemerintah daerah. Artinya BUMD merupakan inti organisasi dalam tubuh PEMDA yang didirikan dan prestasi BUMD diukur berdasarkan perbandingan antara laba yang dihasilkan dengan nilai investasi yang sudah dilakukan Pemerintah Daerah sebagai investor.

Hal ini dapat dilihat dari aspek teori keagenan sebagai prinsipal PEMDA menyerahkan pengelolaan kekayaan kepada BUMD yang bertindak sebagai agen. Dalam kedudukannya sebagai prinsipal, PEMDA harus mampu menganalisis

laporan keuangan yang dihasilkan oleh agen yaitu perusahaan daerah, khususnya yang terkait dengan biaya – biaya operasi dalam perusahaan.

Keterbatasan penelitian empiris yang dilakukan dan perbedaan nilai yang mengakibatkan penelitian replikasi dari Abernerthy dan Emidia (2004) mengenai pengaruh kekuasaan dan desain organisasi terhadap perilaku manajer menarik untuk dilakukan di Indonesia khususnya di Perusahaan Daerah Air Minum Propinsi Kalimantan Selatan.

1.2. Rumusan Masalah

Dalam struktur organisasi terdapat dua konstruk kewenangan yang berhubungan dengan kewenangan formal dan informal. Kewenangan formal bersumber dari keputusan yang didelegasikan kepada para bawahan (Bernanrd, 1968) dan kewenangan informal bersumber dari kekuasaan individu dalam suatu organisasi (Cyert dan March, 1963; Kotter, 1985; Alexander dan Morlock, 2000), yang berpengaruh pada penggunaan SIA oleh manajer untuk mengelola perusahaan. Sedangkan, karakteristik informasi dalam sistem akuntansi digunakan untuk mengendalikan perilaku manajer dan pengambilan keputusan tepat (Antony, 1965; Chenhall dan Moris, 1986; Milgrom dan Roberts, 1992; Bowens dan Abernerthy, 2000). Dalam perspektif ketidakpastian informasi, dimungkinkan bahwa tingkat budaya organisasi akan mempengaruhi atau meningkatkan kesulitan dalam pembuatan keputusan (Miliken, 1990; Mintzber, 1990). Kesesuaian antara informasi dengan kebutuhan pengambilan keputusan akan mendukung kualitas keputusan yang akan diambil yang pada akhirnya dapat

meningkatkan kinerja perusahaan (Nedler dan Tushman, 1988). Pemilihan desain sistem informasi juga berdampak penting pada biaya sebagai akibat dari pengambilan keputusan yang dilakukan oleh manajer. Penilaian keputusan yang bersumber dari kewenangan formal atas input dan output berpengaruh pada komitmen dan tujuan sistem yang dihubungkan dengan efisiensi biaya (Steer, 1977), sedangkan kewenangan informal yang diperoleh melalui kekuasaan kemungkinan mempunyai pengaruh negatif pada kepedulian berbiaya atau *cost consciousness* (Weiner *et al.*, 1987).

Berdasarkan latar belakang tersebut, penelitian ini ingin menguji kembali pengaruh kekuasaan yang merupakan proksi dari kewenangan informal, desain organisasi adalah proksi dari kewenangan formal, karakteristik informasi, budaya sistem terbuka dan budaya pengendalian ketat. Sedangkan perilaku manajer diproksikan dengan pengendalian keputusan, manajemen keputusan dan *cost consciousness* seperti yang dilakukan oleh Abernerthy dan Emidia (2004). Penelitian ini ingin melihat apakah fenomena tersebut terjadi di Indonesia. Seperti yang kita ketahui bahwa pengaruh kekuasaan di Indonesia sangat besar terutama dalam hal pemilihan desain organisasi. Orang-orang yang memiliki kekuasaan akan memilih desain organisasi sesuai dengan tujuan dari orang yang memiliki kekuasaan tersebut. Hal ini dapat dilihat dari perilaku mereka dalam pengambilan keputusan. Penelitian ini mengambil sampel pada Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) Se-Kalimantan Selatan. Fenomena tersebut juga terlihat dari pengaruh kekuasaan yang cukup mendominasi dalam proses pengambilan kekuasaan. Hal ini didasari bahwa sentralistik masih sangat melekat, dimana kepala daerah

(walikota dan bupati) masih ikut menentukan pemilihan desain organisasi (struktur, karakteristik informasi maupun budaya). Secara kongkrit pengaruh kekuasaan dan pemilihan desain organisasi ini sangat terlihat dari perilaku manajer dalam pengambilan keputusan. Masalah penelitian dapat dirumuskan dalam pertanyaan berikut:

1. Apakah ada hubungan antara struktur kewenangan formal dengan penggunaan SIA untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan ?
2. Apakah ada hubungan antara karakteristik informasi dengan penggunaan SIA untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan ?
3. Apakah ada hubungan antara budaya organisasi yang berorientasi pada sistem terbuka dan pengendalian ketat dengan penggunaan SIA untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan ?
4. Apakah ada hubungan antara struktur kewenangan informal dengan penggunaan SIA untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan ?
5. Apakah ada hubungan antara pengendalian keputusan dan manajemen keputusan dengan *cost consciousness* melalui SIA ?
6. Apakah ada hubungan langsung antara kewenangan formal dengan pentingnya *cost consciousness*? dan antara kewenangan informal dengan konsekuensi *cost consciousness* ?

1.3. Tujuan penelitian

Penelitian ini, sesuai dengan rumusan masalah bertujuan untuk :

1. Menguji hubungan antara struktur kewenangan formal dengan penggunaan SIA untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan.
2. Menguji hubungan antara karakteristik informasi dengan penggunaan SIA untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan.
3. Menguji hubungan antara budaya organisasi yang berorientasi pada sistem terbuka dan pengendalian ketat dengan penggunaan SIA untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan.
4. Menguji hubungan antara kewenangan struktur informal dengan penggunaan SIA untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan.
5. Menguji hubungan antara pengendalian keputusan dan manajemen keputusan dengan *cost consciousness* melalui SIA
6. Menguji hubungan langsung antara kewenangan struktur formal dan pentingnya *cost consciousness* dan hubungan langsung antara struktur kewenangan informal dengan konsekuensi *cost consciousness*.

1.4. Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi pengembangan akuntansi berperilaku, khususnya pengaruh kekuasaan dan desain organisasi terhadap perilaku manajer pada Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM). Temuan penelitian ini diharapkan juga dapat ditindak lanjuti oleh penelitian seterusnya dan memberikan masukan pada aplikasi praktis bagi perusahaan, terkait dengan perilaku manajer untuk mengantisipasi pengaruh kekuasaan dan pentingnya *cost consciousness*.

1.5. Sistematika Penulisan

Penelitian ini terdiri dari lima bab. Bab I adalah pendahuluan yang membahas latar belakang masalah, perumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian dan sistematika penulisan. Bab II, membahas telaah literatur yang digunakan sebagai landasan teoritis peneliti untuk mengembangkan model hipotesis penelitian. Bab III membahas metode penelitian yang meliputi jenis penelitian, populasi dan teknik penentuan sampel, prosedur pengambilan data, penggunaan instrumen untuk mengukur variabel penelitian, teknik analisis data yang digunakan untuk menganalisis data dalam pengujian hipotesis. Bab IV, membahas mengenai hasil penelitian mulai dari statistik deskriptif data penelitian, hasil pengujian serta pembahasan terhadap uji hipotesis dan pada bab yang terakhir yaitu Bab V, membahas simpulan dan keterbatasan penelitian serta implikasi hasil penelitian.

BAB II

TELAAH TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Bagian ini akan membahas telaah teoritis dari berbagai literatur dan hasil penelitian empiris. Pembahasan meliputi teori dasar (*grand theory*) yang membentuk variabel penelitian, yaitu: struktur kewenangan formal dan informal, karakteristik informasi, budaya organisasi yang berorientasi pada sistem terbuka dan pengendalian ketat, pengendalian keputusan, manajemen keputusan serta *cost consciousness*. Telaah juga meliputi pengembangan kerangka teoritis dan perumusan hipotesis.

2.1. Telaah Teoritis

2.1.1. Teori Penetapan Tujuan (*goal setting theory*)

Teori penetapan tujuan (*goal setting theory*) diperkenalkan pertama kali oleh Locke (1990) yang menyatakan bahwa sumber utama yang memotivasi kerja seseorang adalah maksud-maksud untuk mencapai tujuan. Lebih tegasnya bahwa tujuan memberitahu kepada karyawan atau anggota organisasi tentang apa yang perlu dikerjakan dan seberapa banyak upaya yang dibutuhkan.

Locke (1990) memulai teorinya dengan satu pertanyaan yaitu mengapa seseorang menjalankan tugas atau melaksanakan pekerjaannya lebih baik dibandingkan dengan orang lain. Meskipun banyak yang menyatakan bahwa faktor-faktor yang membedakan adalah kemampuan, pengetahuan dan strategi yang diterapkan, namun orang-orang seringkali melupakan bahwa tiap orang

memiliki tujuan yang berbeda (*different goals*). Robbins (2001) menyatakan bahwa tujuan yang sulit bila diterima dengan baik akan menghasilkan kinerja yang lebih tinggi dari pada tujuan yang mudah. Adanya umpan balik juga mendorong munculnya kinerja yang tinggi.

Selain faktor umpan balik tersebut ada tiga faktor lain yang mempengaruhi hubungan tujuan dan kinerja yaitu komitmen, keefektifan diri (*self efficacy*) yang memadai dan budaya. Teori penetapan tujuan mengandaikan bahwa seseorang individu yang berkomitmen terhadap tujuan bertekad untuk tidak menurunkan atau meninggalkan tujuan. Keefektifan diri merujuk pada keyakinan seseorang bahwa ia mampu menyelesaikan tugas. Semakin tinggi keyakinan individu maka semakin tinggi kepercayaan diri yang di milikinya untuk menyelesaikan sebuah tugas. Terakhir bahwa tujuan seseorang sangat dipengaruhi oleh budaya dan lingkungan yang ada di sekitarnya.

Berkaitan dengan perilaku manajer dalam hal ini tercermin melalui pengendalian keputusan, manajemen keputusan dan *cost consciousness* tentunya tidak bisa dipisahkan dari pengaruh kekuasaan dan desain organisasinya. Adanya kekuasaan dan desain organisasi yang dirancang secara tepat tentunya akan mendorong perilaku manajer dalam pencapaian tujuan secara keseluruhan termasuk kondisi yang menuntut adanya perubahan yang disebabkan pengaruh lingkungan.

2.1.2. Sistem Informasi Akuntansi (SIA)

Pengertian sistem informasi menurut Whitten dan Bentley (1998) adalah suatu rencana, data, proses, interfaces dan geografi yang diintegrasikan untuk mendukung dan meningkatkan operasi bisnis setiap hari dalam rangka memecahkan masalah dan pengambilan keputusan. Informasi mempunyai nilai bagi perusahaan dan manajer, karena penting untuk proses pengambilan keputusan tentang apa yang akan dilakukan perusahaan. Sedangkan sistem adalah sesuatu yang saling terkait dalam rangka mencapai tujuan tertentu.

Tujuan dari sistem informasi akuntansi adalah untuk menyajikan informasi akuntansi kepada berbagai pihak yang membutuhkan informasi tersebut, baik pihak internal maupun eksternal perusahaan. Ditinjau dari pihak internal dan eksternal pemakai sistem informasi akuntansi, maka ada tiga tujuan utama yaitu:

1. Untuk mendukung operasi perusahaan dari hari ke hari, yaitu mengolah transaksi akuntansi menjadi informasi.
2. Untuk mendukung pihak internal perusahaan dalam membuat keputusan.
3. Untuk memenuhi kewajiban yang berhubungan dengan pertanggungjawaban manajemen (agen) kepada pemilik (principal).

Sistem informasi akuntansi (SIA) memiliki peran yang penting dalam organisasi. Menurut Zimmerman (1997), sistem akuntansi diterapkan ke dalam organisasi untuk melayani dua fungsi: (a) untuk memudahkan pengambilan keputusan atau dikenal sebagai manajemen keputusan dan (b) untuk mengendalikan perilaku. Sistem informasi akuntansi tidak hanya menyajikan fungsi keputusan manajemen dengan menyediakan informasi untuk mengurangi

kondisi ketidakpastian (*uncertainty environment*), namun juga memungkinkan pembuat keputusan untuk meningkatkan berbagai alternatif pilihan tindakan mereka dengan kualitas informasi yang lebih baik (Kren, 1997). Sistem informasi akuntansi dapat mendukung perumusan strategi, membantu dalam implementasi strategi, menyediakan informasi untuk koordinasi aktivitas organisatoris, dan memudahkan pembelajaran organisasi (Simons, 1995; Abernethy dan Brownell, 1999; Bouwens dan Abernethy, 2000).

Arti penting fungsi pengendalian sistem informasi akuntansi berasal dari asumsi bahwa individu tidak bertindak sesuai dengan minat organisasi tetapi lebih dari kepentingan mereka sendiri. Hal ini disebabkan karena keterbatasan individu terkait dengan kurangnya atau ketiadaan kompetensi personal dan keterbatasan yang bersifat manusiawi. Sistem pengendalian yang diterapkan oleh manajemen puncak untuk meningkatkan kemungkinan bahwa individu akan bertindak dengan suatu cara supaya tujuan organisasi dapat tercapai secara efisien dan efektifitas (Flamholz dan Tsui, 1985). Sistem Informasi tersebut akan menyajikan informasi tentang berbagai pilihan tindakan yang diambil oleh para bawahan yang kemudian digunakan untuk mengukur dan memberi penghargaan kinerja bawahan. Informasi tersebut diharapkan dapat merubah perilaku bawahan atau berpengaruh pada tindakan yang mereka pilih, sehingga kinerja organisasi yang efektif dapat dicapai.

2.1.3. Struktur Kewenangan

Deft (1998) mendefinisikan struktur organisasi sebagai (1) desain hubungan dalam penyampaian laporan-laporan secara formal, desain hirarki organisasi dan penentuan luasnya jangkauan pengawasan, (2) terdiri dari individu-individu yang membentuk suatu kelompok yang dapat digolongkan ke dalam unit-unit organisasi, seperti departemen-departemen, bagian, dan kelompok kerja, (3) desain sistem yang berguna untuk keandalan melaksanakan komunikasi, koordinasi dan interaksi semua aktivitas kerja kedalam organisasi.

Struktur kewenangan organisasi dalam penelitian ini dapat dibedakan dalam dua bentuk, yaitu struktur kewenangan formal dan struktur kewenangan informal. Struktur kewenangan formal didefinisikan sebagai suatu pilihan yang sengaja diambil manajemen puncak untuk mendelegasikan tipe keputusan ke manajemen tingkat yang lebih rendah. Struktur organisasi biasanya menunjukkan kewenangan formal terkait dengan sistem pertanggungjawaban, pengaruh dan pengendalian yang didasarkan pada prinsip hirarki kewenangan. Dengan kata lain, kewenangan formal berhubungan dengan keputusan yang benar dan berhubungan dengan posisi pimpinan dalam mengatur struktur hirarkis (Barnard, 1968).

Pada dasarnya organisasi perusahaan bukan merupakan organisasi demokratis, karena kekuasaan berada di tangan manajemen puncak tidak berasal dari manajer yang ada dibawahnya dan karyawan (Mulyadi, Seryawan dalam Yohanes, 2002). Manajemen puncak biasanya tidak di pilih karyawan, namun di pilih oleh rapat umum pemegang saham (atau lembaga yang menjadi forum pemilik modal). Oleh karena itu, wewenang berasal dari lembaga tersebut.

Kewenangan kemudian didistribusikan oleh manajemen puncak kepada manajer-manajer yang berada dibawahnya melalui mekanisme pendelegasian atau pelimpahan wewenang.

Pelimpahan wewenang adalah pemberian wewenang oleh pimpinan puncak kepada pimpinan yang lebih rendah untuk melaksanakan suatu pekerjaan dengan kewenangan secara eksplisit dari pimpinan pemberi wewenang pada saat wewenang tersebut dilaksanakan (Mulyadi, Setyawan dalam Yohanes, 2002). Pelimpahan wewenang dalam organisasi terkait erat dengan struktur organisasi. Struktur organisasi merupakan alat pengendalian organisasional yang menunjukkan tingkat pelimpahan wewenang pimpinan puncak dalam pembuatan keputusan yang secara ekstrim dikelompokkan menjadi dua, yaitu sentralisasi dan desentralisasi (Robins, 1996).

Struktur organisasi yang disertai dengan tingkat pelimpahan wewenang sentralisasi yang tinggi, menunjukkan bahwa semua keputusan yang penting akan ditentukan oleh pimpinan (manajemen) puncak, sementara manajemen pada tingkat menengah atau bawahnya hanya memiliki sedikit wewenang di dalam pembuatan keputusan. Sedangkan tingkat pelimpahan wewenang desentralisasi yang tinggi maka akan memberikan gambaran yang sebaiknya, yaitu pimpinan puncak mendelegasikan wewenang dan pertanggungjawaban pada bawahannya, dan bawahan tersebut diberi kekuasaan untuk membuat keputusan (Riyadi dalam Yohanes, 2002). Robbins (1998) mempertegas bahwa desentralisasi mengacu pada perluasan pertanggungjawaban dalam pembuatan keputusan kepada orang

pada seluruh tingkatan organisasi; dan Gorgon (1999:371) menyatakan bahwa desentralisasi merupakan kebijakan dalam hal pengambilan keputusan yang ditekankan kepada karyawan pada tingkat yang lebih rendah. Dalam organisasi yang terdesentralisasi, kebijakan dan aksi untuk menyelesaikan permasalahan dapat segera diputuskan dan dilaksanakan tanpa harus menunggu keputusan manajer yang lebih tinggi. Dengan demikian, wewenang pembuatan keputusan yang dilakukan oleh bawahan relatif lebih besar dari struktur desentralisasi daripada struktur sentralisasi. Dalam struktur desentralisasi, manajemen puncak memberikan pelimpahan wewenang dan pertanggungjawaban kepada manajemen yang lebih rendah untuk diberikan berbagai hal dalam pengambilan keputusan (Miah dan Mia, 1996).

Reyburn (1995:580) dalam Mursidi (2005) menjelaskan tujuh keuntungan dari sentralisasi, yaitu: membebaskan manajemen puncak dari permasalahan-permasalahan operasional harian, sehingga dapat memfokuskan diri dari perencanaan strategik, menciptakan pengambilan keputusan sesuai dengan kemampuan dengan kemampuan untuk menjalankan keputusan tersebut dalam lingkup wilayahnya, membuahkan hasil yang lebih akurat dan lebuhecepat, karena manajer segmen lebih familier dengan kondisi lokal dari manajer puncak, melatih manajer segmen dalam pengambilan keputusan, mengantarkan pencapaian kinerja yang efisien, mengeliminasi kegiatan-kegiatan yang tidak menguntungkan, dan memberikan keleluasaan setiap manajer untuk melihat pangsa pasar dalam melakukan inovasi.

Kewenangan informal didefinisikan sebagai kemampuan individu atau kelompok berpengaruh terhadap keputusan organisasi dan aktivitas dalam cara-cara demikian tidak ada sanksi dalam sistem kewenangan formal (Alexander dan Morlock, 2000). Keputusan yang tepat diperoleh dari keputusan formal yang bersumber pada para bawahan. Sedangkan keputusan informal terletak pada kemampuan individu (atau sekelompok individu), para ahli, di mana mereka berdiri berada dalam divisi (lembaga) dan kemampuan mereka tersebut dapat mengendalikan sumber daya kritis perusahaan (Freidson, 1975; Pfeffer, 1992). Kewenangan informal bersumber dari kekuasaan individu atau koalisi. Pertama kali individu mencoba meningkatkan kekuasaan mereka secara pribadi, namun pendekatan tersebut terbukti tidak efektif, maka pilihan lainnya yaitu dengan membentuk koalisi (Robbins, 1996). Umumnya, koalisi dibentuk karena adanya ketergantungan yang besar antara tugas dan sumber daya. Mereka cenderung menjadi cukup besar untuk memperoleh kekuasaan yang diperlukan guna mencapai tujuan-tujuan mereka.

2.2. Review Penelitian Terdahulu

Beberapa hasil penelitian mengenai hubungan sistem informasi akuntansi dengan kinerja manajer memberikan kontribusi kepada kita untuk menelaah kembali secara empiris terhadap hasil penelitian yang sudah ada. Penelitian Zimmerman (1997), menyimpulkan bahwa sistem akuntansi berguna dalam pengambilan keputusan dan mengendalikan perilaku. Sistem informasi akuntansi

tidak hanya menyajikan fungsi keputusan manajemen dengan menyediakan informasi untuk mengurangi kondisi ketidakpastian (*uncertainty environment*), namun juga memungkinkan pembuat keputusan untuk meningkatkan berbagai alternatif pilihan tindakan dengan kualitas informasi yang lebih baik (Kren, 1997).

Karakteristik sistem informasi yang bermanfaat dalam pengambilan keputusan dikategorikan dalam beberapa dimensi yaitu informasi yang diarahkan pada informasi keuangan dan informasi non keuangan, informasi untuk kepentingan internal dan eksternal atau informasi masa lalu (*histories*) dan masa depan (*future*) (Antony, 1965). Di samping itu, terdapat pula ukuran-ukuran penting dalam karakteristik informasi seperti *broad scope*, *timelines*, agregat dan informasi terintegrasi (Chenhall dan Moris, 1986; Bowens dan Abernerthy, 2000). Karakteristik informasi yang tersedia dalam organisasi akan efektif apabila mendukung kebijakan pengguna informasi untuk pengambilan keputusan (Nazarudin dalam Dennyca, 2001) dan pengendalian perilaku para manajer (Milgrom dan Roberts, 1992).

Jansen dan Meckling (1992), membuktikan bahwa sistem informasi akuntansi berhubungan dengan struktur kewenangan formal dan peran pengendalian. Struktur kewenangan formal berhubungan dengan dua hal yaitu, penggunaan SIA dengan tujuan untuk pengendalian perilaku bawahan (peran pengendalian) dan penggunaan SIA untuk memudahkan pengambilan keputusan (peran manajemen keputusan) pada tingkat sub unit. Dalam penelitian Luth dan

Shields (2003), struktur kewenangan formal berpengaruh pada penggunaan SIA untuk memudahkan manajemen keputusan.

Penilaian keputusan yang tepat cenderung terjadi pada struktur organisasi yang bersifat otonomi atau desentralisasi (Wruck dan Jensen, 1994). Hasil penelitian Abernethy dan Lillis (2001) menunjukkan struktur desentralisasi menyediakan kondisi yang potensial untuk pembagian sumber daya dan peningkatan hasil yang efektif, dan gilirannya dapat berpengaruh pada kemampuan manajer dalam mengendalikan dan mengkoordinasikan aktivitas kinerja operasi pada level bawah dalam organisasi

Penelitian Luth dan Shields (2003), bahwa struktur kewenangan formal berpengaruh pada penggunaan SIA untuk memudahkan manajemen keputusan karena sistem kewenangan formal yang bersifat desentralisasi lebih efektif mengubah informasi antar organisasi dengan lingkungan eksternal sehingga lebih cepat merespon perubahan sesuai dengan kebutuhan. Sedangkankan Syaiful (2003) menyimpulkan bahwa hirarki, formalisasi kepercayaan, misi & etik berpengaruh terhadap keputusan manajer.

Young dan Saltman (1985) meneliti pengaruh kekuasaan dengan penggunaan SIA oleh manajemen puncak untuk mengendalikan perilaku. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa kekuasaan memberikan kewenangan informal untuk membuat keputusan strategi yang memungkinkan mereka menghindari usaha manajer puncak untuk menggunakan SIA dalam mengendalikan perilaku mereka. Hasil penelitian tersebut sejalan dengan penelitian Abernethy dan

Stoelwinder (1991), menyimpulkan bahwa ketidakberadaan orientasi managerial akan berpengaruh dengan penggunaan SIA untuk manajemen keputusan . Penelitian tersebut kemudian diuji kembali oleh Abernethy dan Stoelwinder (1995), bahwa manajer dengan kekuasaan akan menentang usaha manajemen puncak untuk menerapkan sistem administrasi yang profesional. Kurunmaki (1999) menyimpulkan bahwa kekuasaan ditentukan oleh distribusi nilai kapital dan dasar mekanisme pengendalian.

Beberapa hasil penelitian juga menunjukkan bahwa sistem informasi akuntansi berhubungan dengan budaya organisasi. Hofstede (1980), Frucot dan Shearon (1991) menunjukkan bahwa perilaku budaya manajer berpengaruh terhadap kinerja. Penelitian terhadap pengaruh anggaran terhadap kebiasaan kerja melalui dimensi budaya negara diteliti oleh O Connor (1995). Harrison (1993), membuktikan bahwa interaksi partisipasi anggaran dan budaya *paternalistic* mempunyai pengaruh positif terhadap peningkatan kinerja manajerial.

Dalam perspektif ketidakpastian informasi, dimungkinkan bahwa tingkat budaya organisasi akan mempengaruhi atau meningkatkan kesulitan dalam pembuatan keputusan (Miliken, 1990; Mintzber, 1990). Kesesuaian antara informasi dengan kebutuhan pengambilan keputusan akan mendukung kualitas keputusan yang akan diambil yang pada akhirnya dapat meningkatkan kinerja perusahaan (Nedler dan Tushman, 1988).

Endang (2004), membuktikan bahwa terdapat hubungan langsung sistem informasi berpengaruh positif terhadap kinerja manajer, namun tidak ada

pengaruh positif terhadap kinerja dengan ketidakpastian lingkungan yang dipersepsikan tinggi dalam kultur budaya organisasi pada orang yang tertinggi.

Young dan Shield (1994), mengembangkan konsep *cost consciousness* yang menekankan pada tingkat dimana para manajer mempunyai kaitan dengan konsekuensi biaya dari pengambilan keputusan karena dalam jangka panjang, keputusan dan tindakan manajer menyebabkan biaya, kecuali manajer yang bisa membuat keputusan dan mengambil tindakan untuk peduli terhadap biaya. Penelitian tersebut dikembangkan dari Steer (1977), menyimpulkan bahwa struktur kewenangan dan *cost consciousness* berhubungan baik secara langsung maupun secara tidak langsung terhadap sistem informasi akuntansi. Abernethy dan Emidia (2004), menguji kembali hubungan SIA dengan *cost consciousness*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat hubungan antara peran SIA dengan *cost consciousness*.

Perbedaan penelitian yang dilakukan dengan penelitian Abernethy dan Emidia (2004) terletak pada perbedaan lokasi dan unit analisis yang digunakan di mana penelitian ini dilakukan pada Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) dengan unit analisis kepala unit, kepala cabang, kepala seksi, dan kepala sub-seksi sedangkan penelitian Abernethy dan Emidia (2004) mengambil lokasi penelitian pada rumah sakit dengan unit analisis adalah para dokter. Di samping itu, peneliti juga menambahkan dua variabel budaya organisasi yaitu budaya sistem terbuka dan budaya pengendalian ketat yang di adopsi dari Hofstede (1990). Penambahan variabel budaya tersebut sesuai dengan yang direferensikan oleh Abernethy dan Emidia (2004).

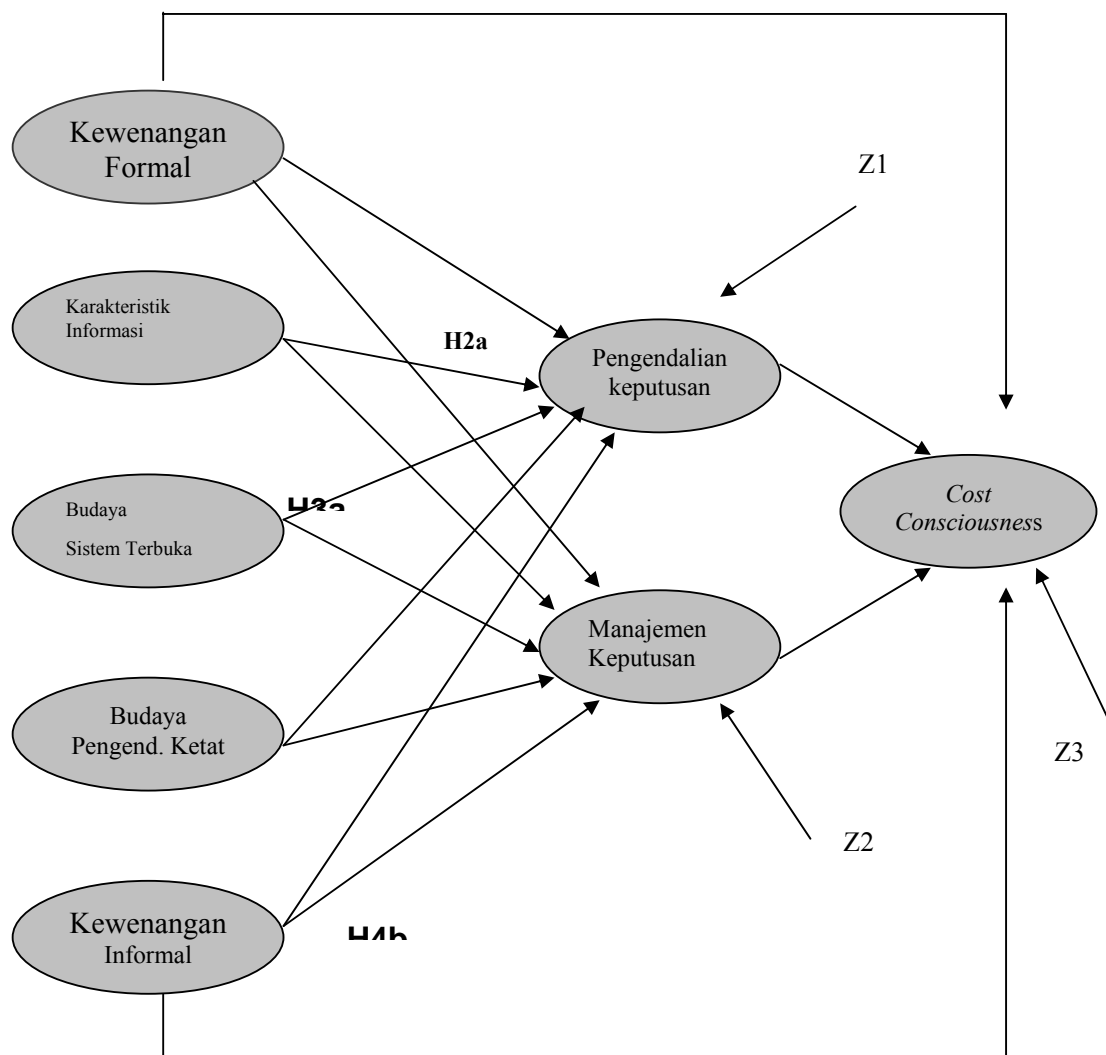
Tabel 2.1
Hasil-hasil Penelitian Terdahulu

No	Tahun - Peneliti	Variabel	Alat Analisis	Hasil Penelitian
1.	1994 – Michael D. Shields & S. Mark Young	<i>Cost consciousness, Innovation activity, R&D organization, Characteristic of R&D professional</i>	Analisis regresi OLS	Partisipasi kos budget dan kos knowledge berpengaruh signifikan terhadap kesadaran biaya (<i>cost consciousness</i>) pada professional R&D
2.	1995 – Margaret A. Abernethy & Johannes U. Stoelwinder	Professional orientation, Type of control, Role conflict, Performance, Job satisfaction	Analisis regresi berganda	Bentuk pengendalian professional berpengaruh positif untuk mengurangi konflik peran individu yang memiliki orientasi profesionalisme tinggi
3.	1999 – L Kurunmaki	Power, Diverse role, Divergent objective, Control	Analisis Explanatory	Kekuasaan ditentukan oleh distribusi nilai kapital dan dasar mekanisme pengendalian.
4.	2001 - Margaret A. Abernethy & Anne M. Lilis	Effectivness & efficiency outcome, resource management performant, clinical management performant, Structural autonomi, Strategy innovation	Structural equation model (SEM)	Terdapat independensi yang signifikan antara pemilihan strategi, struktur dan kinerja pengukuran desain sistem. Variabel tersebut saling melengkapi untuk meningkatkan kinerja
5.	2003 – Saifhul Anuar Syahdan	Dimensi manajerial entrepreneurship, karakteristik struktur organisasi, karakteristik budaya organisasi, karakteristik lingkungan organisasi	Analisis regresi berganda	Hirarki, formalisasi kepercayaan, misi & etik berpengaruh terhadap keputusan manajer.
6.	2004 – Margaret A. Abernethy & Emidia Vagnoni	Kewenangan formal, Karakteristik informasi, Kewenangan informal, Pengendalian keputusan, Manajemen keputusan	Structural equation model (SEM)	Terdapat hubungan yang signifikan antara kewenangan formal dan penggunaan SIA untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan, tidak terdapat hubungan signifikan antara karakteristik desain sistem dengan pengendalian perilaku, demikian pula dengan kewenangan informal. Terdapat hubungan antara peran SIA dengan <i>cost consciousness</i> .
7.	2004 – Endang Ranitawati	Informasi akuntansi, Ketidakpastian lingkungan yang dipersepsikan, Kultur organisasi, Kinerja manajer	Analisis Regresi	Sistem informasi berpengaruh positif terhadap kinerja manajer, namun tidak ada pengaruh positif terhadap kinerja dengan ketidakpastian lingkungan yang dipersepsikan tinggi dalam kultur budaya organisasi yang berorientasi pada orang.

2.3. Kerangka Pemikiran Teoritis

Kerangka pemikiran teoritis yang menunjukkan hubungan antar variabel berdasarkan telaah pustaka dapat diilustrasikan sebagai berikut :

GAMBAR 2.1
MODEL KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS
PENGARUH KEKUASAAN DAN DESAIN ORGANISASI
TERHADAP PERILAKU MANAJER



Keterangan:

- Kekuasaan** : diproksikan dengan kewenangan informal
- Desain Organisasi** : diproksikan dengan kewenangan formal, karakteristik informasi, budaya sistem terbuka dan budaya pengendalian ketat.
- Perilaku Manajer** : diproksikan dengan pengendalian keputusan, manajemen keputusan dan *cost consciousness*

3.4. Pengembangan Hipotesis

2.4.1. Struktur Kewenangan Formal dan Sistem Informasi Akuntansi

Struktur kewenangan formal berhubungan dengan dua hal yaitu, penggunaan SIA untuk pengendalian perilaku bawahan (peran pengendalian) dan penggunaan SIA untuk memudahkan pengambilan keputusan (peran keputusan keputusan) di tingkat subunit. Jensen dan Meckling (1992) menyatakan bahwa SIA bermanfaat untuk penghubung struktur kewenangan formal dengan peran pengendalian. Hal ini didasari asumsi bahwa keputusan yang tepat jika terjadi pelimpahan wewenang ke manajemen yang lebih rendah. Pengendalian dirancang dan diterapkan untuk mendorong karyawan berkerja dengan motivasi terbaik (Milgrom dan Roberts, 1992; Zimmerman, 1997; Jensen, 1998) sehingga SIA adalah salah satu format pengendalian.

Sistem informasi menyediakan ukuran dimana kinerja manajer (pimpinan) dapat diukur, penetapan kontrak dan sistem penghargaan (*reward system*). Karakteristik desain pengukuran kinerja didasari pada sistem kompensasi atau insentif (Shields, 1997). Penilaian keputusan yang tepat cenderung terjadi pada struktur organisasi yang bersifat otonomi atau desentralisasi (Wruck dan Jensen, 1994; Abernethy dan Lillis, 2001). Dalam kondisi ketidakpastian lingkungan, manajemen cenderung menerapkan struktur desentralisasi yang memberikan wewenang penuh pada level yang lebih rendah. (Otley, 1980). Meskipun demikian, Chia (1995) membuktikan secara empiris hubungan antara desentralisasi dengan sistem informasi akuntansi.

Bruns dan Waterhouse (1975); Swieringa dan Moncur (1975) dalam penelitiannya tentang perilaku anggaran membuktikan bahwa anggaran dapat digunakan untuk mendukung perencanaan, koordinasi dan peran manajemen. Penelitian selanjutnya diperluas dengan beberapa bukti mengenai faktor yang mempengaruhi peran untuk mengendalikan aktivitas di tingkat subunit (Merchant, 1981; Macintosh dan Williams, 1992).

Dalam penelitian Luth dan Shields (2003), struktur kewenangan formal berpengaruh pada penggunaan SIA untuk memudahkan manajemen keputusan dan pengendalian keputusan. Hal ini disebabkan karena sistem kewenangan formal yang bersifat desentralisasi lebih efektif mengubah informasi antar organisasi dengan lingkungan eksternal sehingga lebih cepat merespon perubahan sesuai dengan kebutuhan. Struktur ini juga menyediakan kondisi yang potensial untuk pembagian sumber daya dan peningkatan hasil yang efektif, dan pada gilirannya dapat berpengaruh pada kemampuan manajer dalam mengendalikan dan mengkoordinasikan aktivitas kinerja operasi pada level bawah dalam organisasi (Abernethy dan Lillis, 2001). Dengan demikian, berdasarkan argumentasi yang dijelaskan di atas, dapat dibangun hipotesis satu :

H1a : Struktur kewenangan formal berhubungan positif dengan penggunaan SIA untuk pengendalian keputusan.

H1b : Struktur kewenangan formal berhubungan positif dengan penggunaan SIA untuk manajemen keputusan.

2.4.2. Karakteristik Informasi dan Sistem Informasi Akuntansi

Anthony (1965) mengakui pentingnya karakteristik SIA yang berkaitan dengan pekerjaan. Karakteristik SIA dibedakan dari beberapa dimensi, yaitu informasi yang diarahkan pada informasi keuangan atau non keuangan, informasi untuk kepentingan interna atau external dan informasi masa lalu (*histories*) atau masa depan (*future*). Disamping itu, terdapat pula ukuran-ukuran penting dalam desain SIA, yakni *Broad scope*, *timelines*, agregasi dan informasi yang terintegrasi (Chenhall & Morris, 1986; Bowens dan Abernethy, 2000).

Konsep karakteristik informasi ini dapat membantu para pengambil keputusan untuk menentukan berapa yang harus dia bayar untuk sebuah informasi yang berhubungan dengan keputusan yang akan di ambil. Dalam hubungannya dengan suatu organisasi, maka perlu diperhatikan bahwa informasi yang digunakan di dalam suatu sistem informasi umumnya digunakan untuk beberapa keperluan. Sehingga sulit untuk menghubungkan suatu bagian informasi pada suatu masalah tertentu dengan biaya yang dikeluarkan untuk memperolehnya, karena sebagian besar informasi tidak hanya digunakan oleh satu pihak dalam organisasi perusahaan tersebut. Dan sebagian besar informasi tidak dapat ditaksir keuntungannya dalam nilai uang secara tepat, tetapi mungkin hanya dapat ditaksir dalam bentuk nilai efektivitasnya. Misalnya keputusan investasi biasanya analisisnya dihubungkan dengan analisis *cost effectiveness* atau *cost-benefit*.

Karakteristik desain sistem informasi tersebut digunakan dalam mengelola aktivitas organisasi khususnya untuk pengambilan keputusan. Dengan kata lain,

penggunaan informasi akuntansi adalah bergantung pada persepsi manajer terhadap desain ukuran-ukuran dihubungkan dengan sistem tersebut. Karakteristik sistem desain akan berpengaruh penting pada SIA dalam pengendalian perilaku para manajer oleh manajemen puncak. Jika informasi yang berkenaan dengan tindakan managerial tidak tepat, tidak akurat, atau tidak relevan untuk menggambarkan perilaku, maka manajemen puncak tidak menggunakan informasi tersebut untuk mengukur dan mengendalikan perilaku (Milgrom dan Roberts, 1992).

Informasi merupakan hal yang sangat penting bagi manajemen dalam proses pengambilan keputusan dan pengendalian. Menurut Baiman dan Demski (1980) informasi dalam suatu organisasi mempunyai dua peranan yaitu *a decision – facilitating role* dan *a decision influencing (control) role*. Ketika proses pengambilan keputusan dan pengendalian dilihat secara terpisah, berdasarkan teori pengambilan keputusan dan teori agensi menyebutkan bahwa *more public information* adalah lebih baik dibandingkan *less public information*. Oleh karena itu sering dilakukan interaksi antara keputusan dan pengendalian.

Hubungan antara keputusan, pengendalian dan karakteristik informasi telah banyak dilakukan seperti yang dilakukan Baiman. S (1975) ada dua artikel yang dipublish pada tahun yang sama. Pada artikel pertama membahas tentang hubungan antara informasi dengan proses pengambilan keputusan yang menunjukkan bahwa informasi yang lebih luas dapat membantu pengambilan keputusan dalam berbagai keadaan. Sedangkan pada artikel kedua dia

mengkombinasikan hubungan tersebut antara informasi dengan *decision-control problem*. Baiman & Sivaramakrishnan (1991) melakukan analisa tentang model *principal-agent*, dimana principal dapat mempengaruhi luasnya informasi yang dimiliki agen yang dapat menjadi dasar baginya untuk menentukan tindakan yang dia pilih.

Kemudian Arya, Glover dan Sivaramakrishnan (1997) melakukan studi tentang desain sistem informasi dalam suatu model *double moral hazard* dalam hubungannya dengan *decision problem* dan *control problem*. Kemudian hasil penelitiannya menjelaskan tentang adanya hubungan positif antara *decision and control problem* dan karakteristik dari desain informasi. Atas dasar argumentasi ini, maka dapat dibuat hipotesis berikutnya yaitu :

H2a : Karakteristik informasi berhubungan positif dengan penggunaan sistem informasi akuntansi untuk pengendalian keputusan

H2b : Karakteristik informasi berhubungan positif dengan penggunaan sistem informasi akuntansi tersebut untuk manajemen keputusan

2.4.3. Budaya Organisasi dan Sistem Informasi Akuntansi

Penelitian Agraris (1952) menyimpulkan bahwa penggunaan informasi akuntansi sebagai penilai kinerja manajer dapat menyebabkan ketegangan, rasa dendam, saling curiga dan kurang percaya diri. Penggunaan sistem informasi akuntansi sebagai penilai menyebabkan perilaku negatif bagi individu yang diukur seperti manipulasi data. Penelitian yang dilakukan oleh Hofstede (1980), Adler *et*

el (1986), Frucot dan Shearon (1991) menunjukkan bahwa perilaku budaya manajer berpengaruh terhadap kinerja. Penelitian terhadap pengaruh anggaran terhadap kebiasaan kerja melalui dimensi budaya negara diteliti oleh O'connor (1995). Demikian juga menurut Harrison (1993) yang mengemukakan bukti-bukti bahwa interaksi partisipasi anggaran dan budaya *paternalistic* mempunyai pengaruh signifikan terhadap peningkatan kinerja manajerial.

Budaya didefinisikan dengan beberapa cara, namun belum dapat ditentukan definisinya secara pasti (Ouchi dan Wilkins; 1985). Budaya merupakan norma-norma dan nilai-nilai yang mengarahkan perilaku anggota organisasi (Luthan, 1998), setiap anggota akan berperilaku sesuai dengan budaya yang berlaku agar diterima dilingkungannya.

Budaya menurut Clemente dan Grosspan (1999), dapat dipecah menjadi 3 faktor mendasar yaitu, struktural, politik dan emosional. Faktor struktur ditentukan oleh ukuran, umur dan sejarah perusahaan, tempat operasi, lokasi geografis perusahaan, jenis industri (produk/jasa). Faktor politis ditentukan oleh distribusi kekuasaan dan cara-cara pengambilan keputusan manajerial. Faktor emosional merupakan pemikiran kolektif, kebiasaan, sikap, perasaan dan pola perilaku. Menurut Reynold (1986), praktek – praktek yang dilakukan oleh anggota suatu budaya juga perlu diamati, karena mereka menggambarkan manifestasi dari nilai-nilai budaya tersebut.

Schein (1992) mendefinisikan budaya organisasi sebagai suatu pola dari asumsi- asumsi dasar yang ditemukan, diciptakan atau dikembangkan oleh suatu

kelompok tertentu dengan maksud agar organisasi belajar mengatasi atau menanggulangi masalah-masalah yang timbul sebagai akibat adaptasi eksternal dan intergrasi internal yang sudah berjalan dengan cukup baik, sehingga perlu diajarkan kepada anggota-anggota baru sebagai cara yang benar untuk memahami, memikirkan dan merasakan berkenaan dengan masalah-masalah tersebut. Schein (1992) membagi budaya dalam tiga tingkatan atau lapisan, yaitu : (1) *Artifact* yaitu karakteristik budaya organisasional adalah semua struktur dan proses organisasional yang tampak. Pada lapisan ini dapat di lihat keunikan antar budaya pada berbagai organisasi. (2) *Espoused values* adalah tuntutan strategi, tujuan dan filosofi pimpinan organisasi dalam bertindak dan berperilaku. Hal ini dapat ditelusuri kepada para pembentuk organisasi terdahulu (*founfers of the cultures*). Para pendatang baru dalam organisasi dapat belajar dari espoused value dan mempelajari maknanya dalam konsteks organisasi. Dan yang terakhir (3) *Basic underlying assumption*. Lapisan ini berisi sejumlah keyakinan (*beliefs*), yaitu bahwa para anggota organisasi mendapat jaminan (*take for granted*) bahwa mereka diterima dengan baik untuk melakukan sesuatu secara benar dengan cara yang tepat. Asumsi-asumsi dasar tersebut mempengaruhi perasaan, pemikiran, persepsi, kepercayaan, dan pikiran bawah sadar para anggota organisasi.

Frucot dan Shearon (1991) menemukan pengaruh dimensi budaya terhadap aktivitas anggaran partisipasi dalam meningkatkan kinerja para manajer yang bekerja pada perusahaan di Mexico City. Lebih jauh dinyatakan bahwa pemilik (*owner*) maupun top manajemen sangat berkepentingan terhadap dampak

lingkungan pada organisasi. Dalam perspektif ketidakpastian informasi, dimungkinkan bahwa tingkat budaya organisasional akan mempengaruhi dalam pembuatan keputusan (Miliken, 1990; Mintzber, 1990). Kesesuaian antara informasi dengan kebutuhan pengambilan keputusan akan mendukung kualitas keputusan yang akan diambil yang pada akhirnya dapat meningkatkan kinerja perusahaan (Nedler dan Tushman, 1988).

Menurut Hofstede dan Harden (1996) budaya perusahaan atau organisasi mempunyai pengaruh terhadap perilaku, cara kerja dan motivasi para manajer dan bawahannya untuk mencapai kinerja organisasi. Lusch dan Harvey dalam Indriantoro (2000) mengemukakan bahwa peningkatan kinerja orang dipengaruhi oleh aktiva tidak berwujud antara lain budaya organisasi, hubungan dengan pelanggan (*customer relation*) sampai dengan citra perusahaan (*brand equity*).

Hofstede *et al.*, (1991) mengklasifikasikan budaya organisasi kedalam enam dimensi praktek yaitu: (1) *process-oriented vs result oriented*, (2) *Employee – oriented vs Job-oriented*, (3) *Parochial vs professional*, (4) *Open system vs Close – system*, (5) *Loose control vs Tight control*, (6) *Normative vs Pragmatic*. Dimensi yang berkaitan dengan pengambilan keputusan dalam penelitian ini adalah dimensi *Open system vs Close – system* dan *Loose control vs Tight control*.

Budaya organisasi yang berorientasi pada sistem terbuka (*Open system*) digambarkan bahwa orang-orang yang ada didalam organisasi saling terbuka dan setiap orang merasa nyaman dalam organisasi sehingga proses transformasi

informasi yang dibutuhkan untuk pengambilan keputusan bisa dengan mudah diperoleh sehingga organisasi cepat merespon perubahan yang terjadi diluar lingkungan organisasi. Sedangkan pada sistem tertutup (*Close – system*) orang-orang yang ada didalam organisasi tertutup dengan pihak luar dan informasi bersifat rahasia (Hofstate, 1991). Atas dasar pernyataan di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

H3a1 : Budaya organisasi yang berorientasi pada sistem terbuka berhubungan positif dengan penggunaan SIA untuk pengendalian keputusan.

H3a2 : Budaya organisasi yang berorientasi pada sistem terbuka berhubungan positif dengan penggunaan SIA untuk manajemen keputusan.

Budaya organisasi yang berorientasi pada sistem pengendalian lemah (*Loose control*) direfleksikan bahwa orang – orang yang ada dalam organisasi tidak peduli dengan biaya, tidak tepat waktu, tidak serius dalam bekerja dan tingkat frekwensi bekerja kurang . Sedangkan budaya sistem pengendalian ketat (*Tight control*) diidentikkan dengan orang-orang yang memiliki *cost consious* tinggi, tepat waktu, dan serius (Hofstate, 1991). Pengendalian organisasi dilakukan melalui peraturan-peraturan dan pengawasan langsung yang digunakan untuk mengendalikan perilaku manajemen agar sesuai dengan tujuan organisasi sehingga proses pengambilan keputusan dapat lebih mudah dilakukan (Nahar, 2002). Atas dasar pernyataan di atas, maka dapat dikembangkan hipotesis sebagai berikut :

H3b1 : Budaya organisasi yang berorientasi pada pengendalian ketat berhubungan positif dengan penggunaan SIA untuk pengendalian keputusan.

H3b2 : Budaya organisasi yang berorientasi pada pengendalian ketat berhubungan positif dengan penggunaan SIA untuk manajemen keputusan.

2.4.4. Struktur Kewenangan Informal dan Sistem Informasi Akuntansi

Kewenangan informal bersumber dari kekuasaan dan pengaruh dominasi koalisi (Cyert dan March, 1963). Kekuasaan didefinisikan sebagai kemampuan individu untuk mempengaruhi keputusan dan aktivitas dalam cara-cara yang tidak terdapat sanksi oleh kewenangan sistem formal (Kotter, 1985; Alexander dan Morlock, 2000). Kekuasaan dalam perusahaan daerah PDAM berasal dari kekuasaan karena jabatan (*legitimate power*). Dalam suatu organisasi formal, mungkin akses yang paling sering bagi individu untuk memperoleh kekuasaan adalah melalui jabatan (Robbins, 1996). Kekuasaan mereka berasal dari kemampuan mereka untuk mengendalikan anggaran dan peran jabatan. Perusahaan sangat tergantung pada kerjasama manajer puncak dan ketergantungan ini memungkinkan mereka untuk menuntut dan mencapai kekuasaan yang pantas dalam organisasi.

Kekuasaan manajer ditunjukkan dalam pengendalian mereka secara signifikan atas sumber daya tanpa tanggung-jawab formal untuk penggunaan

semua sumber daya tersebut (Abernethy dan Lillis, 2001). Berbeda dengan kewenangan struktur formal di mana pelimpahan wewenang dijalankan dengan baik dan individu memiliki tanggung jawab untuk keputusan tersebut. Manajer memperoleh kekuasaan untuk mempengaruhi pengambilan keputusan pada semua level dalam organisasi. Kewenangan informal ini diterapkan oleh manajemen senior.

Kekuasaan berpengaruh pada penggunaan SIA oleh manajemen puncak untuk mengendalikan perilaku. Hal ini disebabkan kekuasaan memberikan kewenangan informal untuk membuat keputusan strategi yang memungkinkan mereka menghindari usaha manajer puncak untuk menggunakan SIA dalam mengendalikan perilaku mereka (Young dan Saltman, 1985). Menurut Abernethy dan Stoelwinder (1995) bahwa manajer dengan kekuasaannya akan menentang usaha manajemen puncak untuk menerapkan sistem administrasi.

Abernethy dan Stoelwinder (1991), menyatakan bahwa manajer dengan kekuasaannya tidak memandang informasi yang disajikan oleh sistem akuntansi adalah relevan untuk pengambilan keputusan. Hal ini disebabkan keengganan mereka untuk menjalankan peran managerial tersebut karena isu kepemimpinan dalam organisasi lebih utama dibandingkan dengan isu sumber daya manajemen. Ketidakterdapatnya orientasi managerial akan berpengaruh negatif dengan penggunaan SIA untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan. Maka berdasarkan argumentasi di atas, maka dapat dibangun suatu hipotesis sebagai berikut :

H4a : Struktur kewenangan informal memiliki hubungan negatif dengan penggunaan SIA untuk pengendalian keputusan

H4b : Struktur kewenangan informal memiliki hubungan negatif dengan penggunaan SIA untuk manajemen keputusan.

2.4.5. *Cost Consciousness* dan Sistem Informasi Akuntansi

Konsekuensi pemilihan desain organisasi memiliki pengaruh terhadap konsekuensi biaya seorang para manajer. Biaya di anggap sebagai dasar pengukuran kinerja dikarenakan biaya diperlukan untuk menyesuaikan struktur internal manajemen dan SIA dalam perusahaan (Kurunmaki, 1999). Penelitian Ittner dan Larcker (2001), menilai konsekuensi dari pemilihan desain organisasi atas hasil organisasi dan menggunakan kinerja organisasi atau managerial sebagai variabel ukuran.

Konsep *cost consciousness* dikembangkan oleh Young dan Shield (1994), menekankan pada tingkat di mana para manajer mempunyai kaitan dengan konsekuensi biaya dari pengambilan keputusan. Hal ini didasari bukti bahwa banyak perusahaan sukses dalam keunggulan kompetitif karena mampu mengelola budget dengan baik. Partisipasi anggaran sangat efektif dan efisiensi dalam memfasilitas penyebaran informasi yang kompleks dan proses awal dari pembelajaran organisasi (*organizational learning*). *Cost consciousness* dapat di nilai melalui kepedulian manajer terhadap biaya. Biaya dijadikan pertimbangan

penting dalam pengambilan keputusan dan upaya manajer memperketat biaya untuk mencapai anggaran atau efisiensi biaya (Birnberg *et al.*, 1990).

Berkaitan dengan struktur kewenangan dan *cost consciousness* terdapat dua hubungan baik secara langsung maupun secara tidak langsung yang terjadi melalui SIA. Penggunaan SIA akan meningkatkan pentingnya *cost consciousness* bagi para manajer. Tujuan SIA tersebut dapat memperkuat pentingnya sumber daya manajemen dan konsekuensi biaya dari pengambilan keputusan. Penilaian keputusan formal diharapkan berpengaruh pada komitmen dan tujuan sistem dihubungkan dengan efisiensi (Steer, 1977), sedangkan kewenangan informal yang di peroleh melalui kekuasaan kemungkinan mempunyai pengaruh negatif pada kepedulian biaya (Weiner *et al.*, 1987). Atas dasar argumentasi di atas, maka hipotesis selanjutnya adalah sebagai berikut

H5a : Pengendalian keputusan berhubungan positif dengan *cost consciousness* melalui sistem informasi akuntansi (SIA)

H5b : Keputusan manajemen berhubungan positif dengan *cost consciousness* melalui sistem informasi akuntansi (SIA)

H6a : Struktur kewenangan formal berhubungan positif dan langsung dengan pentingnya *cost consciousness*

H6b : Struktur kewenangan informal berhubungan negatif dan langsung dengan konsekuensi *cost consciousness*

BAB III

METODE PENELITIAN

Bagian ini menguraikan metode penelitian yang digunakan. Uraian meliputi jenis penelitian, populasi dan teknik penentuan sample, teknik pengumpulan data, jenis dan sumber data, pengujian *non response bias*, definisi operasional variabel, dan teknik analisis yang digunakan

3.1. Jenis Penelitian

Jenis penelitian adalah studi eksplorasi (*exploration studi*). Studi eksplorasi adalah untuk memahami fenomena atau masalah yang diteliti, karena belum banyak literatur hasil penelitian yang membahas masalah tersebut atau masalah sejenis (Nur Indriantoro dan Bambang Supomo, 2002). Studi ini diperlukan untuk menjajaki sifat dan fenomena dari pengaruh kekuasaan dan desain organisasi terhadap perilaku manajer yang merupakan usaha untuk memperoleh pengetahuan dan informasi yang bermanfaat mengenai seberapa besar dari pengaruh kekuasaan dan desain organisasi tersebut terhadap perilaku manajer. Sejumlah hipotesis dikemukakan untuk menjawab fenomena tersebut dengan menggunakan variabel-variabel yang di duga mempengaruhi fenomena yang diteliti.

3.2. Populasi dan Teknik Penentuan Sampel

Populasi yang digunakan penelitian ini adalah seluruh Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) di Propinsi Kalimantan Selatan sebanyak 12 (dua belas)

perusahaan dengan unit analisis kepala unit, kepala bagian, kepala seksi, dan kepala sub-seksi yang tersebar di 10 (sepuluh) kabupaten dan 2 (dua) kota, yaitu :

1. Kabupaten Tanah laut
2. Kabupaten Tapin
3. Kabupaten Tabalong
4. Kabupaten Batola
5. Kabupaten Kotabaru
6. Kabupaten Hulu Sungai Utara
7. Kabupaten Hulu Sungai Selatan
8. Kabupaten Hulu Sungai Tengah
9. Kabupaten Balangan
10. Kabupaten Tanah Bumbu

Selain itu, 2 kota yang ada di Propinsi Kalimantan Selatan adalah sebagai berikut:

1. Kota Banjarmasin
2. Kota Banjarbaru

Teknik penentuan sample dalam penelitian ini dengan menggunakan teknik *convenience sampling*. Metode *convenience sampling* merupakan metode pemilihan sampel dari elemen populasi yang datanya mudah diperoleh peneliti. Elemen populasi yang dipilih sebagai subjek sampel adalah tidak terbatas sehingga peneliti memiliki kebebasan untuk memilih sample yang paling cepat

dan murah. Kelebihan metode ini adalah waktu pelaksanaan relatif cepat dengan biaya yang relatif murah.

Mengenai jumlah kecukupan sampel yang disarankan oleh Hair *et al* (1998) bahwa ukuran sampel minimum adalah sebanyak 5 kali jumlah parameter estimasi. Dengan demikian bila parameter estimasi dalam penelitian ini berjumlah 44 maka jumlah minimum sampel adalah 220 buah, sedangkan syarat pengolahan data dengan alat analisis SEM antara 100 - 200 sampel (Hair *et al*; 1998).

3.3. Teknik Pengumpulan Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dalam bentuk kuesioner. Pengumpulan kuesioner tersebut lebih efektif didistribusiakan secara langsung kepada responden yang wilayahnya dapat dijangkau peneliti. Dan untuk memudahkan peneliti untuk menjangkau responden perlu ada *contact person* dengan menjadikan individu sebagai jaringan untuk menyebarkan kuesioner pada responden yang lain. Pengiriman melalui pos dilakukan jika perusahaan tersebut tidak terdapat *contact person*. Kedua cara tersebut dilakukan untuk mengharapkan tingkat pengembalian (*respon rate*) kuesioner yang tinggi (Sekaran, 2000).

Respon rate yang diharapkan adalah 60% sehingga jumlah kuesioner yang dikirimkan 400 kuesioner dengan jangka waktu antara pengiriman kuesioner sampai dengan penerimaan kembali selama satu bulan. Hal ini didasarkan pada penelitian Anita (2002) dengan *respon ratenya* 62 % dimana pendistribusian kuesionernya dilakukan secara langsung dalam lokasi penelitian.

3.4. Jenis dan Sumber Data

Data yang akan dianalisis merupakan data primer. Data primer berasal dari jawaban responden terhadap kuesioner yang dikirimkan kepada Kepala Unit, Kepala Bagian, Kepala Seksi, dan Kepala Sub-Seksi pada Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM).

3.5. Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Definisi operasional adalah proses melekatkan arti dasar suatu konstruk atau variabel dengan cara menetapkan kegiatan atau tindakan yang perlu untuk mengukur konstruk atau variabel tersebut (Kerlinger dalam M. Nur, 2001). Terdapat 8 (delapan) variabel yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu struktur kewenangan formal, karakteristik informasi, budaya sistem terbuka, budaya pengendalian ketat. Ketiga variabel tersebut merupakan proksi dari desain organisasi, kewenangan informal adalah proksi dari kekuasaan sedangkan pengendalian keputusan, manajemen keputusan dan *cost consciousness* adalah proksi dari perilaku manajer. Operasional variabel penelitian menggunakan instrumen yang telah digunakan pada penelitian sebelumnya yang diukur dengan skala Likert tujuh point.

Adapun definisi dan pengukuran dari 8 (delapan) variabel tersebut adalah :

3.5.1. Desain Organisasi

a. Struktur Kewenangan formal

Struktur kewenangan formal didefinisikan sebagai suatu pilihan yang sengaja di ambil manajemen puncak untuk mendelegasikan tipe keputusan ke manajemen tingkat yang lebih rendah dan biasanya terkait dengan sistem pertanggungjawaban. Struktur kewenangan formal merupakan salah satu proksi dari desain organisasi dimana untuk mengukur variabel tersebut digunakan tiga instrumen dari Govindarajan (1988). Instrumen kewenangan formal terdiri dengan tiga pertanyaan, yang di desain untuk mengungkap keputusan yang tepat untuk didelegasikan kepada para manajer. Kewenangan formal tersebut menjelaskan hubungan antara input dan output untuk mengendalikan aktivitas di dalam unit bagian mereka. Skala Likert 1 sampai 7 digunakan untuk menunjukkan respon dari kewenangan formal (1 – sangat tidak setuju sampai 7 – sangat setuju). Semakin tinggi nilai skala menunjukkan semakin tinggi kewenangan formal

b. Karakteristik Informasi

Karakteristik informasi akuntansi terkait dengan bagaimana manajer memperkirakan ketelitian, keterkaitan, ketepatan waktu dan format menyangkut informasi anggaran yang disajikan dalam kegiatan operasional yang bersifat rutin. Karakteristik informasi ini juga merupakan proksi dari desain organisasi yang pilih perusahaan. Sembilan instrumen dari Doll dan Torkzadeh (1988) digunakan untuk menunjukkan adanya kepuasan mereka dengan informasi yang disajikan oleh sistem anggaran. Skala Likert 1 sampai 7 digunakan untuk menunjukkan respon dari kriteria desain sistem informasi akuntansi yang digunakan perusahaan (1 – sangat tidak pernah sampai 7 – sangat sering). Semakin tinggi nilai skala menunjukkan semakin tinggi penggunaan sistem informasi akuntansi.

c. Budaya Organisasi (Sistem Terbuka dan Pengendalian Ketat)

Budaya organisasi adalah proksi terakhir dari desain organisasi perusahaan. Dalam penelitian ini, dua dimensi budaya yang digunakan yaitu budaya organisasi yang berorientasi pada sistem tertutup (*Close system*) vs sistem terbuka (*open system*) dan budaya organisasi yang berorientasi pengendalian lemah (*Loose control*) vs pengendalian kuat (*Tight control*) dengan menggunakan pendekatan dimensi praktik, yaitu nilai-nilai dan keyakinan (*belief*) yang dimiliki oleh anggota organisasi, yang dimanifestasikan dalam bentuk norma-norma perilaku para individu atau kelompok organisasi yang bersangkutan (Hofstede *et al.*, 1990; Kotter dan Heskett, 1994). Sepuluh instrument budaya organisasi dari Hofstede; Harris dan Chung, (1993) dimaksudkan untuk menjelaskan orientasi budaya organisasi pada level top manajer secara spesifik. Lima instrument digunakan untuk mengukur budaya organisasi yang mempertentangkan antara orientasi sistem tertutup (*Close system*) vs sistem terbuka (*open system*). Skala 1 untuk budaya yang berorientasi pada sistem tertutup sampai dengan skala 7 – untuk budaya yang berorientasi pada sistem terbuka. Lima instrument lainnya digunakan untuk mengukur budaya organisasi yang berorientasi pengendalian lemah (*Loose control*) vs pengendalian kuat (*Tight control*). Skala 1 untuk budaya yang berorientasi pada sistem tertutup sampai dengan skala 7 – untuk budaya yang berorientasi pada sistem terbuka. Semakin tinggi nilai skala menunjukkan semakin tinggi budaya yang berorientasi pada dimensi tersebut.

3.5.2. Kekuasaan

Struktur Kewenangan Informal

Struktur kewenangan informal adalah proksi dari kekuasaan dalam perusahaan. Kekuasaan dapat dilihat dari pengaruh mereka pada pengambilan keputusan strategis. Pada tahap ini kepala manajer sering menggunakan kekuasaan dan pengaruh mereka tanpa adanya sanksi formal untuk melakukannya (Young & Saltman, 1985). Pada struktur kewenangan informal tidak terdapat sistem pendelegasian keputusan dalam perusahaan. Tujuh instrumen dari Succi *et al* (1998) dirancang untuk menggambarkan pengaruh kekuasaan manajer. Manajer memiliki pengaruh dalam menentukan strategi prioritas seperti dalam hal penggunaan sumber daya strategis seperti investasi dalam teknologi, menentukan kebijakan khusus perusahaan. Pengukuran kekuasaan manajer dan pengaruh mereka dalam perusahaan diukur dengan 7 (tujuh) pertanyaan. Skala Likert 1 sampai 7 digunakan untuk menunjukkan respon dari kewenangan informal (1 – sangat kecil sampai 7 – sangat besar). Semakin tinggi nilai skala menunjukkan semakin tinggi kewenangan informal

3.5.3. Perilaku Manajer

a. Pengendalian Keputusan dan Manajemen Keputusan

Instrumen pengendalian keputusan dan manajemen keputusan merupakan proksi dari perilaku manajer. Perilaku manajer terkait dengan tingkat informasi anggaran yang digunakan untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan (Swieringa dan Moncur; 1975). Instrumen yang digunakan dalam

penelitian ini diadopsi dari instrumen penelitian Abernethy dan Stoelwinder, (1991) dengan 4 (empat) jenis pertanyaan untuk masing-masing konstruk (pengendalian keputusan dan manajemen keputusan). Instrumen tersebut menggambarkan fungsi anggaran untuk mengendalikan perusahaan dan peran manajer dalam melaporkan perbedaan informasi anggaran kepada direksi yang digunakan untuk menilai kinerja perusahaan. Skala Likert 1 sampai 7 digunakan untuk menunjukkan respon dari kriteria desain sistem informasi akuntansi untuk pengendalian keputusan (1 – sangat sulit sampai 7 – sangat mudah) sedangkan instrumen manajemen keputusan ditunjukkan dengan skala (1 – sangat kecil sampai 7 – sangat besar). Semakin tinggi nilai skala menunjukkan semakin besar peran keputusan manajemen dan pengendalian keputusan.

b. *Cost Consciousness*

Cost Consciousness merupakan kondisi dimana manajer sangat peduli terhadap pentingnya biaya dan waktu yang dibutuhkan dalam setiap pengambilan keputusan. Instrumen meliputi tujuh materi yang dikembangkan oleh Young dan Shields, (1994) berkaitan dengan perilaku manajer akan kepedulian terhadap biaya dan keseluruhan item pertanyaan dirancang untuk menunjukkan pentingnya biaya. Skala Likert 1 sampai 7 digunakan untuk menunjukkan respon dari *cost consciousness* (1 – sangat tidak setuju sampai 7 – sangat setuju). Semakin tinggi nilai skala menunjukkan semakin tinggi tingkat kepedulian berbiaya.

3.6. Teknik Pengujian Data

Pengujian *non-response bias* dilakukan dengan uji t (*t test*) untuk melihat apakah karakteristik jawaban yang diberikan oleh responden yang mengembalikan kuesioner dengan responden yang tidak mengembalikan kuesioner (*non response*) berbeda. Mengingat adanya keterbatasan informasi yang diperoleh peneliti terhadap identitas responden yang tidak mengirimkan jawaban, maka dalam pengujian ini responden yang mengirimkan jawabannya melewati batas waktu yang telah ditetapkan yaitu 12 Oktober 2005 dianggap mewakili jawaban responden yang *non response*.

3.7. Teknik Analisis dan Uji Hipotesis

3.7.1. Teknik Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif ditujukan untuk memberikan gambaran mengenai demografi responden. Gambaran tersebut meliputi jenis kelamin, pendidikan, jabatan dan masa kerja. Ukuran tendensi sentral seperti: maksimum, minimum, rata-rata dan kisaran standar deviasi diungkapkan untuk memperjelas deskripsi responden.

3.7.2. Uji Hipotesis

Teknik statistik yang digunakan untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini adalah *Struktur Equation Model* (SEM) dengan pendekatan dua tahap (*two-step approach*). Teknik analisis ini bisa dilakukan jika data penelitian yang diperoleh tidak memadai dan hasil uji terhadap model penelitian adalah *unidentified*. *Two Step Approach to SEM* adalah teknik statistik yang diadopsi dari

Model Gaski (1986) dan disempurnakan dalam penelitian Howell (1987). Pendekatan model dalam teknik ini terdiri dari dua tahap, tahap pertama adalah pengukuran model (*measurement model*) dengan mengeliminasi indikator yang tidak *fit* melalui *confirmatory factor analysis model* (CFA). Kedua, pengukuran model *fit* secara keseluruhan (*Overall Measurement Model Fit Full Model*) dengan menggunakan *score composite* dari indikator variabel setiap konstruk model penelitian, sehingga masing-masing konstruk hanya terdiri dari *single indicator*.

Teknik analisis dengan menggunakan pendekatan dua tahap (*two-step approach*) tersebut telah digunakan dalam banyak penelitian berbasis SEM seperti Purwanto (2002), yang menggunakan *score composite* untuk setiap konstruk model dengan tujuan untuk mengurangi kesulitan dalam memproses data yang kompleks dan jumlah sampel yang relatif kecil. Kelebihan penggunaan *score composite* adalah mampu mengurangi jumlah parameter estimasi sehingga diperoleh rasio atau perbandingan antara jumlah indikator variabel dengan kecukupan jumlah sampel yang dapat diterima.

3.7.2.1. Pengukuran dan Operasional Konstruk dengan *Single Indicator*

Model penelitian ini dibangun dengan 8 (delapan) konstruk (struktur kewenangan formal, struktur kewenangan informal, karakteristik informasi akuntansi, budaya sistem terbuka, budaya pengendalian ketat, pengendalian keputusan, manajemen keputusan, dan *cost consciousness*) dimana setiap konstruk diwakili oleh indikator tunggal (*single multi-item indicators*). Indikator tunggal

variabel konstruk diperoleh dari hasil perkalian *factor score weights* (bobot) dengan *score* (nilai) dari jawaban responden untuk masing masing indikator kemudian dijumlah sehingga menghasilkan *score composite indicator*.

3.7.2.2. Penilaian Model *Fit* dengan *Single Indicator*

Pendekatan dua-tahap pada model persamaan struktural (*a two-step approach to structural equation modeling*) dilakukan melalui pengukuran model kemudian di sesuaikan (*fixed*) pada saat model struktural diestimasi (Purwanto; 2003). Pengukuran model dihubungkan dengan model strukturalnya secara komprehensif yang meliputi reliabilitas, validitas dan *fit* model.

3.7.2.2.1. Penilaian Reliabilitas

Pendekatan untuk menilai reliabilitas *model fit* dengan menggunakan *composite reliability* dan *variance extracted* untuk setiap konstruk. Reliabilitas merupakan ukuran *internal consistency* indikator dari setiap konstruk. Hasil reliabilitas yang tinggi akan memberikan keyakinan bahwa indikator individu semua konsisten dengan pengukurannya. Menurut Nunalli (1969) dikutip dari Ghozali (2002) bahwa suatu konstruk dikatakan reliabel apabila memberikan nilai *Cronbach alpha* sebesar 0,60.

3.7.2.2.2. Pengukuran Validitas

Pengukuran validitas digunakan untuk menilai sah atau tidaknya suatu kuesioner. *Confirmatory factor Analysis* (CFA) digunakan untuk menilai validitas masing-masing konstruk yang merupakan manifestasi dari indikator. Semua loading dari konstruk latens menunjukkan hasil yang signifikan (*t statistik* > 2)

(Remsey,1998; Challagall dan Shervani,1996; Sujan, Weitz dan Kumar, 1994 dalam Purwanto; 2003).

3.7.2.2.3. *Measurement Error* (ϵ) dan λ .

Dalam penelitian ini, konstruk latens diukur dengan indikator tunggal, di mana setiap indikator terdiri dari beberapa skala. Meskipun digunakan indikator tunggal belum tentu diperoleh pengukuran konstruk yang sempurna, oleh karena itu kesalahan pengukuran (*measurement error*) harus di estimasi. Kesalahan pengukuran akan disesuaikan (*fixed*) dengan konstruk eksogen dan endogen terhadap indikatornya (λ).

Untuk mengukur hubungan antara konstruk eksogen dan endogen terhadap indikatornya, di hitung dengan rumus sebagai berikut :

$$\mathbf{Lambda (\lambda) = Alpha (\alpha)^{1/2} * Std.Deviasi}$$

dimana **Alpha (α)**, di peroleh dari :

$$\mathbf{Alpha (\alpha) = \frac{(\text{sum of standard loading})^2}{(\text{sum of standard loading})^2 + \text{sum of measurment error}}}$$

Sedangkan kesalahan pengukuran (*measurement error*) di hitung dengan cara berikut :

$$\mathbf{Epsilon (\epsilon) = (1- Alpha) * Variance}$$

Two Step Approach to SEM dalam penelitian ini dianalisa dengan menggunakan model LISREL (*Linier Structural Relationship*). Model persamaan

struktural merupakan teknik analisis multivariat (Bagozzi dan Fornell, 1982) dalam Imam dan Fuad (2005) yang memungkinkan peneliti untuk menguji hubungan antar variabel yang kompleks baik *recursive* maupun *non recursive* untuk memperoleh gambaran menyeluruh tentang keseluruhan model. Tidak seperti model multivariat biasa (analisis faktor, regresi berganda) SEM dapat menguji bersama-sama:

1. Model struktural: hubungan antara konstruk independen dan dependen
2. Model *measurement*: hubungan (nilai *loading*) antara indikator dengan konstruk (variabel laten)

Digabungkannya pengujian model struktural dengan model pengukuran tersebut memungkinkan untuk:

1. Menguji kesalahan pengukuran (*measurement error*) sebagai bagian yang tak terpisahkan dari SEM
2. Melakukan analisis faktor bersamaan dengan pengujian hipotesis.

LISREL adalah satu-satunya program SEM yang terbaik yang dapat mengatasi berbagai masalah yang tidak dapat dilakukan program lain, seperti AMOS, EQS dan LISCOMP. Terdapat tujuh langkah dalam permodelan SEM (Imam dan Fuad, 2005). Langkah-langkah tersebut adalah sebagai berikut:

(1) Konseptualisasi Model berdasarkan Teori

Pada dasarnya SEM adalah sebuah teknik konfirmatori yang dipergunakan untuk menguji hubungan kausalitas di mana perubahan satu variabel diasumsikan menghasilkan perubahan pada variabel lain didasarkan pada teori yang ada. Kajian teoritis dipergunakan untuk mengembangkan model yang dijadikan dasar

untuk langkah-langkah selanjutnya. Konstruk dan dimensi-dimensi yang akan diteliti dari model teoritis telah dikembangkan pada telaah teoritis dan pengembangan hipotesis.

Konstruk-konstruk yang terbentuk adalah:

Konstruk Endogen

- Pengendalian Keputusan (PK)
- Manajemen keputusan (MK)
- *Cost Consciousness (CC)*

Konstruk Eksogen

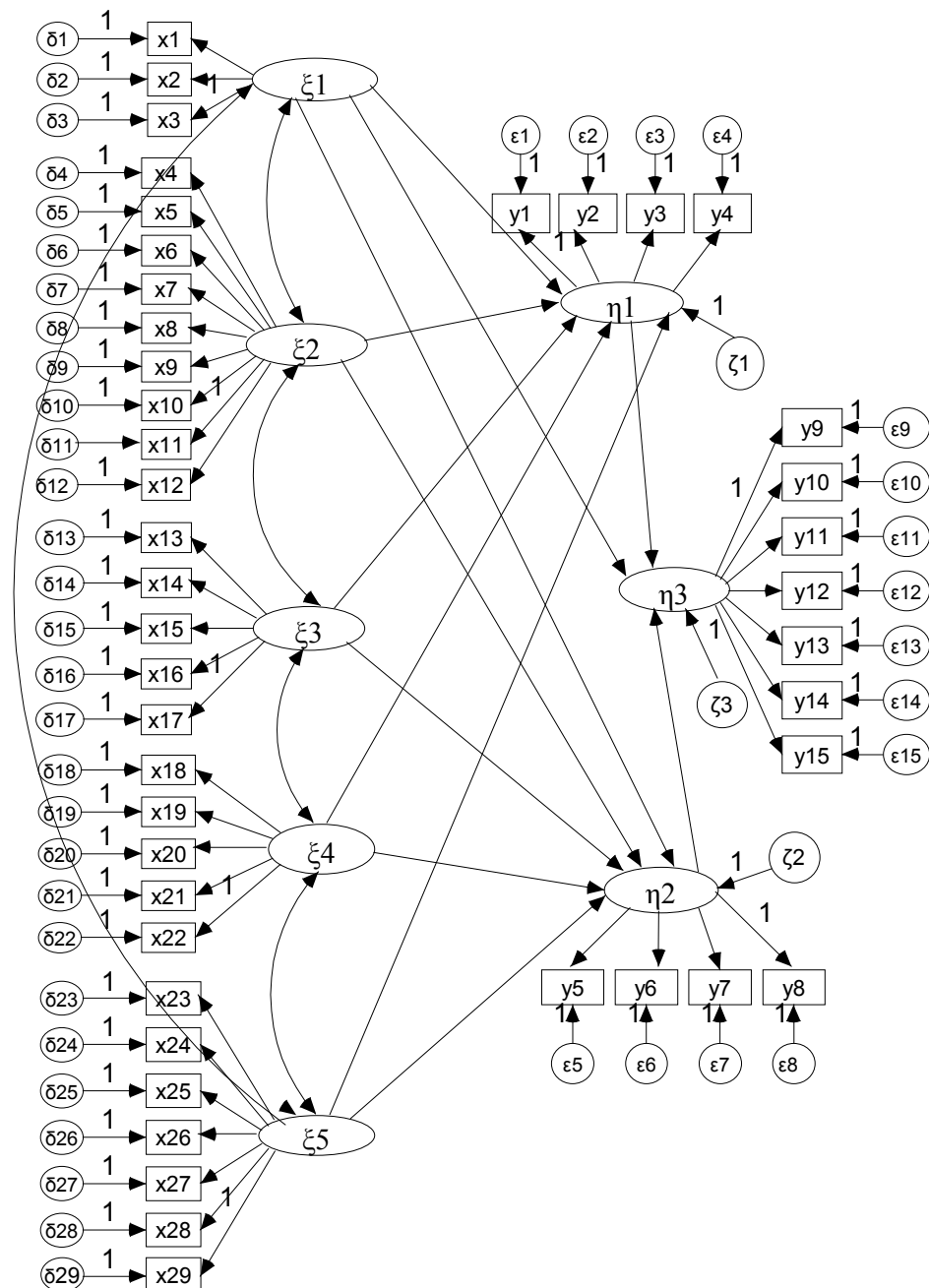
- Struktur Kewenangan Formal (KF)
- Karakteristik Informasi (KIF)
- Budaya Organisasi yang berorientasi dengan Sistem Terbuka (BD1) dan pengendalian ketat (BD2)
- Struktur Kewenangan Infomal (KI)

(2) Membentuk suatu Diagram Alur (*path diagram*)

Model kerangka pemikiran teoritis yang sudah di bangun, selanjutnya ditransformasikan ke dalam bentuk diagram alur (*path digram*) untuk menggambarkan hubungan kausalitas dari konstruk dari model tersebut. *Path diagram* merupakan representasi grafis mengenai bagaimana beberapa variabel pada suatu model berhubungan satu sama lain, yang memberikan suatu pandangan menyeluruh mengenai struktur model. Model pengembangan yang terbentuk tampak pada gambar di bawah ini:

GAMBAR 3.1

**KONSEPTUALISASI MODEL DALAM *PATH DIAGRAM*
PENGARUH KEKUASAAN DAN DESAIN ORGANISASI TERHADAP
PERILAKU MANAJER**



Sumber : Model dikembangkan untuk penelitian ini, (2005)

Keterangan notasi:

- ξ (*kxi*) = KF, KIF, BD1, BD2, KI = variabel laten eksogen (variabel independen)
- η (*eta*) = PK, K, CC = variabel laten endogen (variabel dependen dan juga dapat menjadi variabel independen pada persamaan lain)
- γ (*gamma*) = hubungan langsung variabel eksogen terhadap variabel endogen
- β (*beta*) = hubungan langsung variabel endogen terhadap variabel endogen
- λ (*lambda*) = hubungan antara variabel laten eksogen atau endogen terhadap indikator-indikatornya.
- X = indikator variabel eksogen
- Y = indikator variabel endogen
- ϕ (*phi*) = kovarians/ korelasi antar variabel eksogen
- δ (*delta*) = kesalahan pengukuran (*measurement error*) dari indikator variabel eksogen.
- ε (*epsilon*) = kesalahan pengukuran (*measurement error*) dari indikator variabel endogen.
- ζ (*zeta*) = kesalahan dalam persamaan yaitu antara variabel eksogen dan/ atau endogen terhadap variabel endogen.

Penjelasan Persamaan:

- ξ_1 = Struktur Kewenangan Formal (KI), di ukur dengan tiga item pertanyaan pada tujuh skala likert
- ξ_2 = Karakteristik Informasi Akuntansi (KIF), di ukur dengan sembilan item pertanyaan pada tujuh skala Likert
- ξ_3 = Budaya Organisasi yang berorientasi pada Sistem Terbuka (BD1), di ukur dengan lima item pertanyaan pada tujuh skala Likert
- ξ_4 = Budaya Organisasi yang berorientasi pada Pengendalian Ketat (BD2), di ukur dengan lima item pertanyaan pada tujuh skala Likert

ξ_5 = Struktur Kewenangan Informal (KI), di ukur dengan tujuh item pertanyaan pada tujuh skala Likert

η_1 = Pengendalian Keputusan (PK), di ukur dengan empat item pertanyaan pada tujuh skala Likert

η_2 = Manajemen Keputusan, di ukur dengan empat item pertanyaan pada tujuh skala Likert

η_3 = *Cost Consciuousness*, di ukur dengan lima item pertanyaan pada tujuh skala Likert

(3) Spesifikasi Model

Dalam pembentukan model pengukuran, indikator-indikator variabel laten eksogen dinyatakan oleh X, sedangkan untuk variabel laten endogen dinyatakan oleh Y. Analisis data tidak dapat dilakukan sampai tahap ini selesai. Program LISREL mempunyai dua bahasa yang digunakan, yaitu bahasa pemrograman LISREL dan SIMPLIS.

TABEL 3.1
SPEKIFIKASI MODEL PENGUKURAN DAN PERSAMAAN
STRUKTURAL

Model Pengukuran	
Faktor Eksogen	Faktor Endogen
<p style="text-align: center;">Kewenangan Formal (KF)</p> $X_1 = \lambda_{11}\xi_1 + \delta_1$ $X_2 = \lambda_{21}\xi_1 + \delta_2$ $X_3 = \lambda_{31}\xi_1 + \delta_3$ <p style="text-align: center;">Karakteristik Informasi (KIF)</p> $X_4 = \lambda_{42}\xi_2 + \delta_4$ $X_5 = \lambda_{52}\xi_2 + \delta_5$ $X_6 = \lambda_{62}\xi_2 + \delta_6$ $X_7 = \lambda_{72}\xi_2 + \delta_7$ $X_8 = \lambda_{82}\xi_2 + \delta_8$ $X_9 = \lambda_{92}\xi_2 + \delta_9$ $X_{10} = \lambda_{10,2}\xi_2 + \delta_{10}$ $X_{11} = \lambda_{11,2}\xi_1 + \delta_{11}$ $X_{12} = \lambda_{12,3}\xi_1 + \delta_{12}$ <p style="text-align: center;">Budaya Sistem Terbuka (BD1)</p> $X_{13} = \lambda_{13,3}\xi_3 + \delta_{13}$ $X_{14} = \lambda_{14,3}\xi_3 + \delta_{14}$ $X_{15} = \lambda_{15,3}\xi_3 + \delta_{15}$ $X_{16} = \lambda_{16,3}\xi_3 + \delta_{16}$ $X_{17} = \lambda_{17,3}\xi_3 + \delta_{17}$ <p style="text-align: center;">Budaya Pengendalian Ketat (BD2)</p> $X_{18} = \lambda_{18,4}\xi_4 + \delta_{18}$ $X_{19} = \lambda_{19,4}\xi_4 + \delta_{19}$ $X_{20} = \lambda_{20,4}\xi_4 + \delta_{20}$ $X_{21} = \lambda_{21,4}\xi_4 + \delta_{21}$ $X_{22} = \lambda_{22,4}\xi_4 + \delta_{22}$ <p style="text-align: center;">Kewenangan Formal (KI)</p> $X_{23} = \lambda_{23,5}\xi_5 + \delta_{23}$ $X_{24} = \lambda_{24,5}\xi_5 + \delta_{24}$ $X_{25} = \lambda_{25,5}\xi_5 + \delta_{25}$ $X_{26} = \lambda_{26,5}\xi_5 + \delta_{26}$ $X_{27} = \lambda_{27,5}\xi_5 + \delta_{27}$ $X_{28} = \lambda_{28,5}\xi_5 + \delta_{28}$ $X_{29} = \lambda_{29,5}\xi_5 + \delta_{29}$	<p style="text-align: center;">Pengendalian Keputusan (PK)</p> $Y_1 = \lambda_{11}\eta_1 + \varepsilon_1$ $Y_2 = \lambda_{21}\eta_1 + \varepsilon_2$ $Y_3 = \lambda_{31}\eta_1 + \varepsilon_3$ $Y_4 = \lambda_{41}\eta_1 + \varepsilon_4$ <p style="text-align: center;">Manajemen Keputusan (MK)</p> $Y_5 = \lambda_{52}\eta_2 + \varepsilon_5$ $Y_6 = \lambda_{62}\eta_2 + \varepsilon_6$ $Y_7 = \lambda_{71}\eta_2 + \varepsilon_7$ $Y_8 = \lambda_{81}\eta_2 + \varepsilon_8$ <p style="text-align: center;">Cost Consciousness (CC)</p> $Y_9 = \lambda_{93}\eta_3 + \varepsilon_9$ $Y_{10} = \lambda_{10,3}\eta_3 + \varepsilon_{10}$ $Y_{11} = \lambda_{11,3}\eta_3 + \varepsilon_{11}$ $Y_{12} = \lambda_{12,3}\eta_3 + \varepsilon_{12}$ $Y_{13} = \lambda_{13,3}\eta_3 + \varepsilon_{13}$ $X_{15} = \lambda_{15,3}\eta_3 + \varepsilon_{15}$
Persamaan Struktural	
$\eta_1 = \gamma_{11}\xi_1 + \gamma_{12}\xi_2 + \gamma_{13}\xi_3 + \gamma_{14}\xi_4 - \gamma_{15}\xi_5 + \zeta_1$	(1)
$\eta_2 = \gamma_{21}\xi_1 + \gamma_{22}\xi_2 + \gamma_{23}\xi_3 + \gamma_{24}\xi_4 - \gamma_{25}\xi_5 + \zeta_2$	(2)
$\eta_3 = \gamma_3\xi_1 + \beta_2\eta_1 + \beta_3\eta_2 - \gamma_4\xi_5 + \zeta_3$	(3)

Keterangan:

- ξ_1 = Struktur Kewenangan Formal (KF)
 ξ_2 = Karakteristik Informasi Akuntansi (KIF)
 ξ_3 = Budaya Organisasi Sistem Terbuka (BD1)
 ξ_4 = Budaya Organisasi Pengendalian Ketat (BD2)
 ξ_5 = Struktur Kewenangan Informal (KI)
 η_1 = Pengendalian Keputusan (PK)
 η_2 = Manajemen Keputusan (MK)
 η_3 = *Cost Consciuousness* (CC)
 $\gamma_1 - \gamma_{29}$ = *Regresion Weight*
 $\zeta_1 - \zeta_3$ = Disturbance term variabel eksogen terhadap endogen
 $\delta_1 - \delta_{29}$ = Error dari indikator variabel observed eksogen
 $\varepsilon_1 - \varepsilon_{15}$ = Error dari indikator variabel observed endogen

Dalam LISREL tidak terdapat nilai signifikansi yang langsung dapat memberitahu apakah hubungan antara suatu variabel dengan variabel lainnya adalah signifikan (Imam dan Fuad, 2005). Pada setiap estimasi parameter dalam LISREL, terdapat tiga informasi yang sangat berguna yaitu: koefisien regresi, standar eror, dan nilai t. Standar eror digunakan untuk mengukur ketepatan dari setiap estimasi parameter. Di bawah standar eror adalah nilai t yang diperoleh melalui perbandingan antara nilai estimasi dengan standar erornya.

$$\text{Nilai t} = \frac{\text{Estimasi regresi}}{\text{Standar eror}}$$

Untuk mengetahui signifikan tidaknya hubungan antara variabel, maka nilai t harus lebih besar dari nilai t-tabel tertentu yang tergantung dari ukuran sampel dan level signifikansi tersebut. Tidak ada ukuran yang pasti mengenai

seberapa besar level signikansi, tetapi umumnya level signifikansi adalah 1%, 5% dan 10%.

Pada jumlah sampel besar (lebih besar 150), jika nilai t yang dihasilkan oleh LISREL lebih besar daripada nilai t tabel pada level 5%, yaitu ± 1.960 , maka hubungan antara variabel adalah signifikan. Dengan jumlah sampel 120 pada level 1%, hubungan yang signifikan akan ditunjukkan jika nilai t (LISREL) lebih besar daripada 2.617. Tabel berikut ini menggambarkan t-tabel yang digunakan sebagai pedoman untuk menguji hipotesis dalam estimasi parameter.

TABEL 3.2
LEVEL SIGNIFIKANSI

N	Level Signifikansi					
	0.2	0.1	0.05	0.02	0.01	0.001
30	1.310	1.697	2.042	2.457	2.750	3.646
40	1.303	1.684	2.021	2.423	2.704	3.551
60	1.296	1.671	2.000	2.390	2.660	2.460
120	1.289	1.658	1.980	2.358	2.617	3.373
∞	1.282	1.645	1.960	2.326	2.576	3.291

Sumber: Imam dan Fuad, (2005)

(4) Identifikasi Model

Dalam persamaan struktural, salah satu hal yang harus dijawab adalah 'apakah model memiliki nilai yang unik sehingga model tersebut dapat diestimasi'. Jika suatu model tidak dapat diidentifikasi, maka tidak mungkin dapat menentukan nilai yang unik untuk koefisien model. Sebaliknya, estimasi parameter akan *arbiter* apabila suatu model memiliki beberapa estimasi yang mungkin *fit* pada model tersebut. Jadi model struktural dapat dikatakan baik jika memiliki satu solusi yang unik untuk estimasi parameter.

Problem identifikasi pada prinsipnya adalah problem mengenai ketidakmampuan dari model yang dikembangkan untuk menghasilkan estimasi yang unik. Problem dapat diidentifikasi dengan melihat gejala-gejala berikut ini:

- a. *Standart error* yang sangat besar untuk satu atau lebih koefisien.
- b. Munculnya *variance error* negatif
- c. Korelasi yang tinggi (lebih besar atau sama dengan 0,9) antar koefisien estimasi yang didapat.

(5) Estimasi Parameter

Variance mengukur penyimpangan data dari nilai *mean* suatu sampel, sehingga merupakan ukuran variabel-variabel metrik. Suatu variabel pasti memiliki varians, dan varians tersebut selalu positif karena jika variansnya nol disebut dengan konstanta.

Covariance menunjukkan hubungan linier yang terjadi antara dua variabel, yaitu X dan Y. Jika suatu variabel memiliki hubungan linier yang positif, maka kovariansnya adalah positif. Jika tidak berhubungan antar variabel, kovariansnya nol. Tujuan dari analisis SEM adalah untuk menemukan estimasi nilai-nilai parameter yang memiliki perbedaan antara sampel kovarians matrik dengan *implied covarians* matrik. Perbedaan tersebut disebut dengan matriks residual. Idealnya, elemen-elemen pada matriks residual sama dengan nol, yang mengindikasikan sempurnanya hubungan antara sampel kovarians matrik dengan *implied covarians*.

Pada LISREL terdapat tujuh metode yang dapat digunakan untuk mengestimasi parameter dari suatu model yang merupakan bagian dari dua kelompok teknik estimasi, yaitu: *Instrumental Variables (IV)*, *Two Stage Least Square (TSLS)*, *Unweighted Least Square (ULS)*, *Generally Weighted Least Square (GWLS)*, *Diagonally Weighted Least Square (DWLS)* dan *Maximum Likelihood (ML)*.

Asumsi-asumsi yang harus dipenuhi dalam LISREL adalah:

- b. *Asumsi Normalitas*, yaitu asumsi fundamental dalam analisis multivariat yang merupakan suatu bentuk distribusi data pada suatu variabel metrik tunggal dalam menghasilkan distribusi normal.

b. *Multicollinierity*

Sama seperti analisis multivariat lainnya, salah satu asumsi yang seharusnya dipenuhi adalah multikolinieritas. Asumsi multikolinieritas mengharuskan tidak adanya korelasi yang sempurna atau besar di antara variabel-variabel independen. Nilai korelasi antara variabel observed yang tidak diperbolehkan adalah 0,9 atau lebih.

(6) Penilaian Model *Fit*

Terdapat banyak sekali indikator yang dapat digunakan untuk menilai suatu model. Suatu indikator yang menunjukkan model fit yang baik, belum tentu akan memberikan kesimpulan yang sama apabila menggunakan indikator *goodness of fit* lainnya. Masing-masing indikator *goodness of fit* tersebut memiliki kelebihan dan kelemahan.

Evaluasi suatu model fit pada SEM merupakan masalah yang belum terpecahkan dan sangat sulit. Beberapa peneliti memberikan pandangan dan rekomendasi yang berbeda mengenai indikator-indikator model fit. Beberapa indikator penilaian model fit adalah:

a. *Chi Square* dan Probabilitas

Nilai *Chi square* menunjukkan adanya penyimpangan antara *sample covariance matrix* dengan model *fitted covariance matrix*. Nilai *Chi square* ini hanya akan valid jika asumsi normalitas terpenuhi dan ukuran sampel adalah besar. *Chi square* adalah ukuran mengenai buruknya fit suatu model (nilai 0 menunjukkan fit yang sempurna).

P adalah probabilitas untuk memperoleh penyimpangan (deviasi) besar yang ditunjukkan oleh nilai *Chi square*. Sehingga nilai *Chi square* yang signifikan (kurang dari 0,05) menunjukkan bahwa data empiris yang diperoleh memiliki perbedaan dengan teori yang telah dibangun berdasarkan SEM. Sedangkan nilai probabilitas yang tidak signifikan adalah yang diharapkan, yang menunjukkan data empiris sesuai dengan model.

b. Evaluasi atas kriteria *Goodness of Fit*

Untuk menguji kelayakan model dengan beberapa kriteria kesesuaian indeks dan *cut off value*-nya untuk dapat dinyatakan apakah sebuah model dapat diterima atau ditolak. Ringkasan batasan yang direkomendasikan bagi keseluruhan alat uji kesesuaian model disajikan dalam tabel berikut ini:

TABEL 3.3
GOODNESS OF FIT INDEX

<i>Goodness of Fit Index</i>	<i>Cut off value (reconnede d values)</i>	Keterangan
<i>Chi square (χ^2)</i>	$\leq (\chi^2)$ tabel	Good Fit
Probability Value (P)	$\geq 0,05$	<i>Good Fit</i>
Chi/df (χ^2 ratio atau relative chi square)		
NFI (<i>Normed Fit Index</i>) dan CFI (<i>Comparative Fit Index</i>)	$> 0,9$	<i>Good Fit</i>
GFI (<i>Goodness of Fit Indices</i>)	$> 0,9$	<i>Good Fit</i>
AGFI (<i>Adjusted Goodness of Fit Index</i>)	$> 0,9$	Goot Fit
RMSEA (<i>Root Mean Square Error Approximation</i>)	$<0,05$ 0,05 - 0,08 0,08 – 0,10	<i>Good Fit</i> <i>Acceptable Fit</i> <i>Mediocre Fit</i>

Sumber : Diamanotopoulos & Siguaw (2000), Hair *et al* (1995) Kline (1998), Steenkamp & Trijp (1991) dalam Ayu (2003)

(7) Modifikasi Model

Setelah melakukan penilaian model fit, maka model penelitian di uji untuk menentukan apakah modifikasi model diperlukan karena tidak fitnya hasil yang diperoleh pada tahap keenam. Namun harus diperhatikan bahwa segala modifikasi (walaupun sedikit), harus berdasarkan teori yang mendukung, jadi modifikasi model seharusnya tidak dilakukan semata-mata untuk mencapai model yang fit.

Salah satu tujuan utama modifikasi adalah menghasilkan model fit yang lebih baik, atau dalam bahasa statististik selisih nilai kovarian matriks sampel dan nilai kovarians matriks dari model menjadi lebih kecil. Modifikasi model biasanya dilakukan pada dua keadaan berikut:

- a. meningkatkan model fit pada model penelitian yang telah memiliki fit bagus
- b. meningkatkan model fit yang sebelumnya sangat buruk yang disebabkan karena dilanggarnya asumsi normalitas, non linieritas, adanya *missing data*

atau adanya *specification error* (dihapusnya variabel eksogen yang relevan atau dihapusnya hubungan penting antar variabel atau adanya hubungan yang tidak relevan)

BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

Bagian ini akan menguraikan hasil penelitian yang diperoleh dari data primer dan pembahasan atas hasil penelitian. Uraian meliputi data penelitian, demografi responden, pengujian *nonresponse bias*, deskripsi variabel penelitian, uji hipotesis, hasil dan pembahasan penelitian.

4.1. Data Penelitian

4.1.1. Pengiriman dan Pengembalian Kuesioner

Data penelitian dikumpulkan dengan mengirimkan sebanyak 400 kuesioner kepada responden, yaitu karyawan yang bekerja sebagai kepala unit, kepala bagian, kepala seksi, dan kepala sub seksi pada Perusahaan Air Minum (PDAM) di Kalimantan Selatan. Pengiriman kuesioner tersebut dimulai pada tanggal 12 September 2005 dan ditargetkan kembali pada tanggal 12 Oktober 2005. Jumlah kuesioner yang kembali sebanyak 134 eksemplar dengan rincian pengembalian adalah: diterima sampai batas akhir tanggal 12 Oktober 2005 adalah 82 kuesioner, sedangkan 48 kuesioner diterima setelah batas akhir waktu yang ditetapkan. Sebanyak 130 jawaban responden yang dapat diolah dan dianalisa lebih lanjut dan jawaban 4 tidak dapat diikuti sertakan karena tidak lengkap. Dengan demikian tingkat pengembalian (*respon rate*) dari kuesioner yang disebarkan sebesar 33,5 %. Ringkasan pengiriman dan pengembalian kuesioner ditunjukkan pada Tabel 4.1. berikut ini :

TABEL 4.1
RINGKASAN PENGIRIMAN DAN PENGEMBALIAN KUESIONER

Keterangan	Jumlah Data
Jumlah kuesioner yang dikirim	400
Jumlah Kuesioner yang tidak kembali	<u>(266)</u>
Jumlah kuesioner yang kembali	134
Waktu pengembalian :	
Jumlah kuesioner yang kembali sampai 12 Oktober 2005	82
Jumlah kuesioner yang kembali setelah 12 Oktober 2005	48
Jumlah kuesioner yang tidak dapat digunakan	<u>(4)</u>
Jumlah kuesioner yang dapat digunakan	130
Tingkat pengembalian (<i>respon rate</i>) : (134/400*100%)	33,5 %
Tingkat pengembalian yang digunakan : (130/400*100%)	32,5 %

Sumber : Hasil Penelitian, 2005

4.1.2. Demografi Responden

Gambaran umum mengenai profil responden menginformasikan bahwa mayoritas responden adalah pria (76,2%), yang memiliki latar belakang pendidikan formal SLTA (50,8%), menjabat sebagai kepala seksi (36,9%) dan telah bekerja diperusahaan bersangkutan antara 16 – 20 tahun (35,4%). Gambaran profil responden lebih jelas ditunjukkan dalam Tabel 4.1.2. berikut ini :

TABEL 4.2
PROFIL RESPONDEN (N=130)

Keterangan	Frekuensi	Persentase (%)
Jenis kelamin :		
Pria	99	76,2 %
Wanita	31	23,8 %
Jumlah	130	100 %
Pendidikan		
SLTA	66	50,8 %
Diploma	9	6,9 %
S1	50	38,5 %
S2	5	3,8 %
Jumlah	130	100 %
Jabatan		
Kepala unit	13	10 %
Kepala bagian	36	27,7 %
Kepala seksi	48	36,9 %
Kepala sub seksi	33	25,4 %
Jumlah	130	100 %
Lama bekerja (tahun)		
< 5 tahun	5	3,8 %
5 – 10 tahun	23	17,7 %
11 – 15 tahun	36	27,7 %
16 – 20 tahun	46	35,4 %
> 20 tahun	20	15,4 %
Jumlah	130	100 %
Distribusi perolehan kuesioner yang bisa dianalisis :		
Banjarmasin	13	10 %
Banjarbaru	14	10,8 %
Batola	8	6,1 %
Hulu Sungai Utara	17	13,1 %
Hulu Sungai Selatan	14	10,8 %
Hulu Sungai Tengah	21	16,1 %
Tanah Laut	13	10 %
Tapin	14	10,8 %
Tabalong	16	12,3 %
Jumlah	130	100 %

Sumber : Hasil Penelitian, 2005

4.2. Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif variabel penelitian digunakan untuk memberikan gambaran tentang tanggapan responden mengenai variabel-variabel penelitian yang menunjukkan angka minimum, maksimum, rata-rata serta standar deviasi. Statistik deskriptif yang merupakan tanggapan responden atas item-item pertanyaan dalam kuesioner ditunjukkan dalam tabel berikut. Tabel berikut adalah output SPP versi 11.00 :

TABEL 4.3
STATISTIK DESKRIPTIF

Variabel	N	Minimum	Maksimum	Rata-rata	Standar Deviasi
Struktur Kewenangan Formal	130	1	7	5,68	1,06
Karakteristik Informasi	130	2	6	5,08	0,86
Budaya Sistem Terbuka	130	1	6	3,60	1,27
Badaya Pengendalian Ketat	130	3	6	4,83	0,79
Struktur Kewenangan Informal	130	1	7	4,28	1,39
Pengendalian Keputusan	130	2	7	4,68	1,24
Manajemen Keputusan	130	1	7	4,33	1,19
<i>Cost Consciousness</i>	130	2	7	5,33	0,95
Valid N (listwise)	130				

Sumber: Data primer diolah, 2005

Tabel 4.3. menunjukkan bahwa responden rata-rata menjawab item pertanyaan kewenangan formal dari sangat rendah (skala 1) sampai dengan sangat tinggi (skala7), dengan rata-rata 5,68 sehingga dapat disimpulkan bahwa responden setuju dengan adanya pendelegasian kewenangan formal dalam perusahaan. Sedangkan variabel karakteristik informasi menunjukkan bahwa rata rata responden menjawab setiap item pertanyaan karakteristik informasi pada skala 2 sampai dengan skala 6. Data statistik deskriptif tersebut juga menunjukkan bahwa item karakteristik informasi secara rata-rata berkisar 5,08 sehingga

disimpulkan bahwa karakteristik informasi yang disajikan dapat digunakan untuk memenuhi kebutuhan informasi perusahaan.

Tabel 4.3 juga menginformasikan bahwa rata-rata responden dalam menjawab item pertanyaan budaya organisasi yang menunjukkan atribut sistem tertutup (skala 1) sampai dengan sistem terbuka (skala 7), dengan nilai rata-rata sebesar 3,6 sehingga disimpulkan bahwa budaya organisasi di lingkungan responden bekerja cenderung pada budaya sistem tertutup. Sedangkan budaya organisasi dengan atribut pengendalian agak lemah (skala 3) sampai dengan pengendalian ketat (skala 6), dengan rata-rata diantara 4,83 sehingga disimpulkan bahwa budaya organisasi di lingkungan responden berkembang budaya dengan pengendalian cukup ketat.

Tanggapan rata-rata responden dalam menjawab item pertanyaan kewenangan informal dengan atribut mulai dari kekuasaan yang sangat kecil (skala 1) sampai dengan kekuasaan yang sangat besar (skala 7) dengan rata-rata 4,28 sehingga disimpulkan bahwa kewenangan informal responden kecil atau dengan kata lain responden memiliki kekuasaan kecil dalam perusahaan. Untuk variabel pengendalian keputusan rata-rata responden dalam menjawab item pertanyaan dengan atribut skala 2 sampai dengan skala 7 dengan rata-rata 4,68. Dari data tersebut dapat di tarik kesimpulan bahwa tanggapan responden terhadap peranan pengendalian keputusan cukup besar.

Tanggapan rata-rata responden terhadap item pertanyaan manajemen keputusan dengan atribut sangat kecil (skala 1) sampai dengan sangat besar (skala

7) dengan rata-rata diantara 4,33. Dari data tersebut dapat di tarik kesimpulan bahwa tanggapan responden terhadap peranan manajemen keputusan tidak terlalu besar. Sedangkan variabel *cost consciousness* rata-rata responden menjawab setiap item pertanyaan pada skala rendah (skala 2) sampai dengan skala sangat tinggi (skala 7. Data deskriptif tersebut menunjukkan bahwa item *cost consciousness* secara rata-rata bernilai 5,33 sehingga disimpulkan bahwa responden memiliki *cost consciousness* cukup tinggi.

4.3. Uji Non Respon Bias

Pengujian non-respon bias dalam penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk mengetahui perbedaan karakteristik responden yang mengembalikan jawaban kuesioner tepat pada waktu dengan responden yang tidak mengembalikan kuesioner tepat pada waktunya (*non-response*). Uji non-respon bias dilakukan dengan mengelompokkan responden dalam dua kelompok yaitu: kelompok awal (yang mewakili kelompok yang mengembalikan kuesioner) sampai batas akhir tanggal 12 Oktober 2005 dan kelompok akhir (mewakili kelompok yang tidak mengembalikan kuesioner) setelah tanggal 12 Oktober 2005.

Berdasarkan jumlah kuesioner yang kembali dan bisa diolah sebanyak 130, dimana 82 kuesioner yang kembali tepat waktu (*early respondent*) dan 48 jawaban kembali melampau batas waktu yang telah ditentukan (*late respondent*). Hasil uji non-respon bias dengan menggunakan *T-Test* disajikan pada Tabel 4.4.

TABEL 4.4
HASIL PENGUJIAN NON - RESPONSE BIAS

Variabel	Early Responden (n =82)		Late Respondents (n =48)		t-value	p
	Mean	S.D	Mean	S.D		
Struktur kewenangan formal (KF)	17,04	3,03	17,27	3,28	-0.403	0,688
Karakteristik Informasi (KIF)	46,19	6,86	44,31	8,61	1.293	0,200
Budaya keterbukaan (BD1)	17,39	6,31	18,87	6,07	-1.337	0,184
Budaya pengendalian ketat (BD2)	23,93	3,69	24,33	3,90	-0.567	0,572
Struktur kewenangan informal (KI)	30,01	9,19	29,89	9,80	0.067	0,947
Pengendalian manajemen (PK)	17,85	4,35	19,04	5,79	-1.233	0,221
Manajemen keputusan (MK)	16,73	4,08	17,23	5,74	-0.527	0,599
Cost Cosnciousness (CC)	37,11	6,08	38,00	6,60	-0.764	0,447

Sumber : Data primer diolah, 2005

Tabel 4.4 diatas menginformasikan bahwa rata-rata tanggapan responden terhadap variabel struktur kewenangan formal, karakteristik informasi, budaya keterbukaan, budaya pengendalian ketat, struktur kewenangan informal, pengendalian keputusan, manajemen keputusan, dan *cost consciousness* antara *early* respondens dengan *late* respondens tidak memiliki perbedaan yang signifikan 5% ($p > 0,05$). Hal ini menunjukkan bahwa *early respondens* maupun *late respondens* berasal dari populasi yang sama dan non response bias tidak menjadi permasalahan dalam penelitian ini sehingga *early* dan *late* respondens dapat digabung (Babbie, 1990).

4.4. Analisis Data

Dalam penelitian ini teknis analisis yang digunakan adalah *Structural Equation Modeling* (SEM) dengan program LISREL 8.54. Terdapat tujuh langkah permodelan SEM (Imam dan Fuad, 2005). Langkah-langkah tersebut adalah sebagai berikut :

4.4.1. Konseptual Model

Model teoritis (model konseptual) dalam penelitian ini menggambarkan hubungan kausal antara struktur kewenangan formal, karakteristik informasi, budaya organisai (budaya sistem terbuka dan pengendalian ketat), struktur kewenangan informal, pengendalian keputusan, manajemen keputusan, dan *cost consciousness* dengan berpijak pada telaah teori yang memadai dan telah diuraikan pada Bab II.

4.4.2. Penyusunan Diagram Alur (*path diagram construction*)

Penyusunan diagram alur digunakan untuk memudahkan visualisasi hipotesis yang diajukan dalam konseptualisasi model berdasarkan kajian teoritis yang memadai sebagaimana dipaparkan pada Bab III.

4.4.3. Spesifikasi Model Pengukuran.

Persamaan-persamaan struktural dan spesifikasi model pengukuran yang dikembangkan berdasarkan diagram alur telah dipaparkan pada Bab III.

4.4.4. Identifikasi Model

Masalah identifikasi model structural pada prinsipnya adalah masalah ketidakmampuan model untuk menghasilkan estimasi yang unik (*unique solution*) untuk setiap parameter yang diestimasi pada model. Hasil pengujian terhadap *full latent variable model (full SEM)* menunjukkan tidak adanya problem identifikasi (lihat sub 4.4.6.9.1 dan 4.4.6.9.2. tentang pengujian asumsi)

4.4.5. Estimasi Pengukuran

Input data yang digunakan dalam penelitian ini adalah matriks kovarian berdasarkan model (*model-base covariance matrix*) yang sesuai dengan kovarians

matrik sesungguhnya (*observed covatiance matrix*). Sedangkan teknik estimasi yang digunakan adalah *maximum likelihood estimation* (ML).

4.4.6. Evaluasi *goodness-of-fit-model*

Dalam penelitian ini, evaluasi model dilakukan dengan dua tahap sesuai dengan teknik analisis *Two Step Approach to SEM* yang sudah dijelaskan pada BAB III. Tahap pertama adalah pengukuran model (*measurement model*) dengan mengeliminasi indikator yang tidak *fit* melalui *confirmatory factor analysis model* (CFA). Kedua, pengukuran model *fit* secara keseluruhan (*Overall Measurement Model Fit Full Model*)

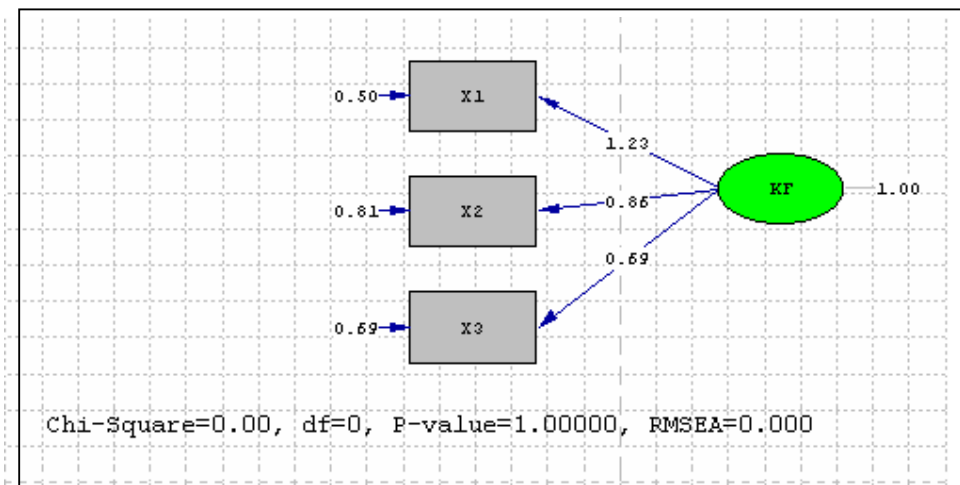
dengan menggunakan *score composite* dari indikator variabel setiap konstruk model penelitian, sehingga masing-masing konstruk hanya terdiri dari *single indicator*. Aspek penting yang dievaluasi untuk menunjukkan kebaikan model pengukuran adalah *overall measurement model fit, unidimensionalitas, validitas, dan reliabilitas*.

Tahap Pertama : *Confirmatory Factor Analysis (CFA)* Model Konstruk

4.4.6.1. CFA Struktur Kewenangan Formal (KF)

Hasil estimasi model pengukuran untuk faktor struktur kewenangan formal disajikan pada Gambar 4.1 berikut ini, sedangkan evaluasi hubungan antara faktor dengan indikator-indikator (*factor loading*) dan kriteria-kriteria *overall measurement model fit* ditampilkan pada Table 4.5 diikuti dengan pembahasan.

GAMBAR 4.1
HASIL ESTIMASI MODEL PENGUKURAN
FAKTOR STRUKTUR KEWENANGAN FORMAL



Sumber : Hasil Estimasi Lisrel 8.54, 2005

TABEL 4.5
EVALUASI *FACTOR LOADING* & KRITERIA – KRITERIA *OVERALL MEASUREMENT MODEL FIT*
FAKTOR STRUKTUR KEWENANGAN FORMAL

Indikator	Faktor loading	t - value (Critical Ratio)	R ² (Squared Multiple Correlation)
X1	1,23	9,50	0,75
X2	0,86	7,68	0,48
X3	0,69	7,09	0,41
Goodness of Fit Indices		Keputusan	
Chi square (χ^2) = 0,00 *		Perfect	
P value = 1		Perfect	
RMSEA = 0,000		Perfect	

Keterangan : * = *chi* tabel pada $\alpha = 0,05$ dan *df* 0

Pada prinsipnya, validitas menunjukkan seberapa baik indikator-indikator sebuah faktor dalam mengukur atau merepresentasikan faktor tersebut. Sedangkan reliabilitas mengukur mengukur konsistensi dari setia indikator terbebas dari kesalahan pengukuran (*measurement error*) (Diamantopoulos & Sigauaw, 2000; Kline, 1998, Steenkemp & Van trijp, 1991). Kondisi ini sekaligus mencerminkan unidimensionalitas model pengukuran faktor kewenangan formal.

Indikator dikatakan memiliki validitas yang tinggi jika memiliki hubungan yang erat dan signifikan dengan *underlying factor*-nya. Pada gambar maupun tabel diatas nampak bahwa indikator-indikator (X1-X3) memiliki *factor loading* diatas 0,50 sebagaimana disarankan oleh Steenkam dan Van Van Trijp (1991) dan signifikansi karena nilai t hitung (C.R = *critical Ratio*) seluruhnya melebihi $\pm 1,960$ untuk menunjukkan adanya hubungan signifikan pada $\alpha = 0,05$ (Iman dan Fuad, 2005). Bukti adanya validitas ini diperkuat dengan kriteria-kriteria *overall measurement model fit* yang secara keseluruhan menunjukkan bahwa model pengukuran untuk faktor kewenangan formal telah *fit* dengan data.

Unidimensionalitas merupakan aspek penting dalam model pengukuran karena aspek tersebut mencerminkan sejauh mana indikator-indikator dari sebuah faktor memiliki satu kesamaan sifat yang dicerminkan oleh faktor dimaksud (Hair *et al.*, 1995; Steenkem dan Tjijp, 1991). Dari sini dapat disimpulkan bahwa faktor indikator-indikator kewenangan formal memiliki validitas yang tinggi sekaligus memiliki satu kesamaan sifat yang direfleksikan oleh faktor kewenangan formal.

Realibilitas indikator dicerminkan dari *square multiple correlation* (R^2) dimana ambang batas yang umum digunakan adalah $\geq 0,40$. R^2 menunjukkan proporsi variance setiap indikator yang dapat dijelaskan oleh *underlying factor*-nya dimana semakin besar R^2 maka semakin tinggi reliabilitas indikator (Diamantopoulos & Sigauw, 2000). Tabel 4.6 (kolom R^2) menginformasikan bahwa indikator – indikator kewenangan formal (X1-X3) memiliki reliabilitas yang tinggi dimana X1 paling realibel.

Hasil perhitungan *composite reliability* dan *variance extracted* dengan menggunakan 2 formula di atas, dirangkum dan disajikan dalam Tabel 4.6 dibawah ini (proses perhitungan lihat pada lampiran G).

TABEL 4.6
HASIL PERHITUNGAN *COMPOSITE RELIABILITY* DAN *VARIANCE EXTRACTED*
FAKTOR STRUKTUR KEWENANGAN FORMAL

<i>Faktor</i>	<i>Composite Reliability</i>	<i>Variance Extracted</i>
Kewenangan Formal	0,79	0,58

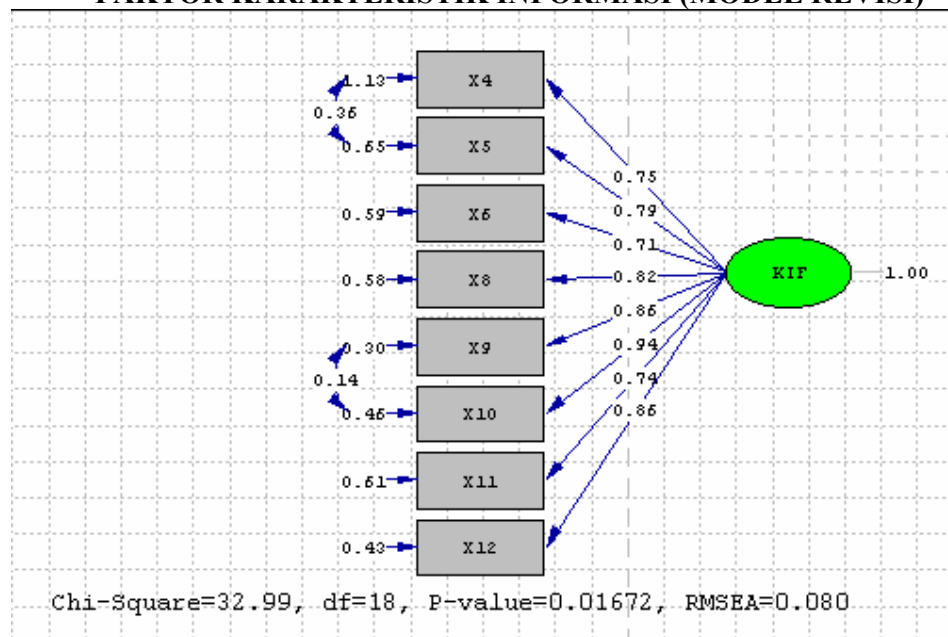
Tabel 4.7 menunjukkan kemampuan yang baik dari indikator-indikator X1 sampai dengan X3 dalam merepresentasikan *underlying factor*-nya, yakni

kewenangan formal. Sedangkan *variance extracted* 0,58 menunjukkan separuh varians dari indikator-indikator X1-X3 dapat dijelaskan oleh faktor kewenangan formal.

4.4.6.2. CFA Karakteristik Informasi (KIF)

Sebagaimana faktor kewenangan formal, hasil estimasi model pengukuran karakteristik informasi (KIF) ditampilkan pada Gambar 4.2 berikut ini, sementara analisis *factor loading* dan evaluasi *overall measurement model fit* ditampilkan pada Tabel 4.7 disertai dengan pembahasan.

GAMBAR 4.2
HASIL ESTIMASI MODEL PENGUKURAN
FAKTOR KARAKTERISTIK INFORMASI (MODEL REVISI)



Sumber : Hasil Estimasi Lisrel 8.54, 2005

TABEL 4.7
EVALUASI *FACTOR LOADING* & KRITERIA *OVERALL MEASUREMENT MODEL FIT*
FAKTOR KARAKTERITIK INFORMASI (MODEL REVISI)

Indikator	Faktor loading	t - value (Critical Ratio)	R ² (Squared Multiple Correlation)
X4	0,75	6,80	0,33
X5	0,79	8,77	0,49
X6	0,71	8,43	0,46
X8	0,82	9,37	0,54
X9	0,86	11,41	0,71
X10	0,94	10,69	0,66
X11	0,74	8,59	0,48
X12	0,86	10,47	0,63
Goodness of Fit Indices		Keputusan	
<i>Chi square</i> (χ^2) = 32,99* P value = 0,01672 RMSEA = 0,080 GFI = 0,94 CFI = 0,98 AGFI = 0,88 NN FI = 0,97		Marginal Marginal Dapat diterima Baik Baik Dapat diterima Baik	

Keterangan : * = *chi* tabel pada $\alpha = 0,05$ dan df 18 adalah 28,88

Pada gambar 4.2 dan tabel 4.7 diatas nampak indikator-indikator sistem informasi akuntansi (KIF) yakni X4 sampai X12, kecuali X7 (didrop). Indikator yang diestimasi memiliki *factor loading* diatas 0,50 dan signifikan (t hitung \geq 1,96). Kondisi ini membuktikan 8 indikator tersebut mempunyai hubungan yang erat dengan karakteritik informasi (KIF) sebagai *underlying factor* (validitas) dimana nampak X10 merupakan indikator KIF yang paling valid.

Overall measurement model fit indeces menunjukkan model konsisten dengan data, meskipun *chi square* > *chi* tabel dan *p value* > 0,05 tidak mencerminkan a good model fit. Banyak pakar SEM (Diamantopolos & Siguaw, 2000; Kline, 1998) berpandangan bahwa *chi square* tidak dapat digunakan sebagai

satu-satunya indikator kelayakan suatu model karena *chi square sensitive* terhadap ukuran sampel dan kompleksitas model.

Di sisi lain, tabel 4.7 diatas (kolom R^2) menginformasikan bahwa indikator – indikator karakteristik informasi secara umum mempunyai reliabilitas ($R^2 > 0,4$), kecuali X4 dengan reliabilitas $< 0,4$. Namun, dari hasil perhitungan *composite reliability* dan *variance extracted* secara bersama-sama indikator yang di uji menunjukkan kemampuan yang baik dalam merepresentasikan *underlying factor*-nya. Sedangkan *variance extracted* = 0,52 mengindikasikan 52% indikator tersebut dapat dijelaskan oleh karakteristik informasi. Hasil perhitungan tersebut dirangkum dalam Tabel 4.8 (proses perhitungan lihat pada lampiran G).

TABEL 4.8
HASIL PERHITUNGAN *COMPOSITE RELIABILITY* DAN *VARIANCE EXTRACTED*
FAKTOR KARAKTERISTIK INFORMASI

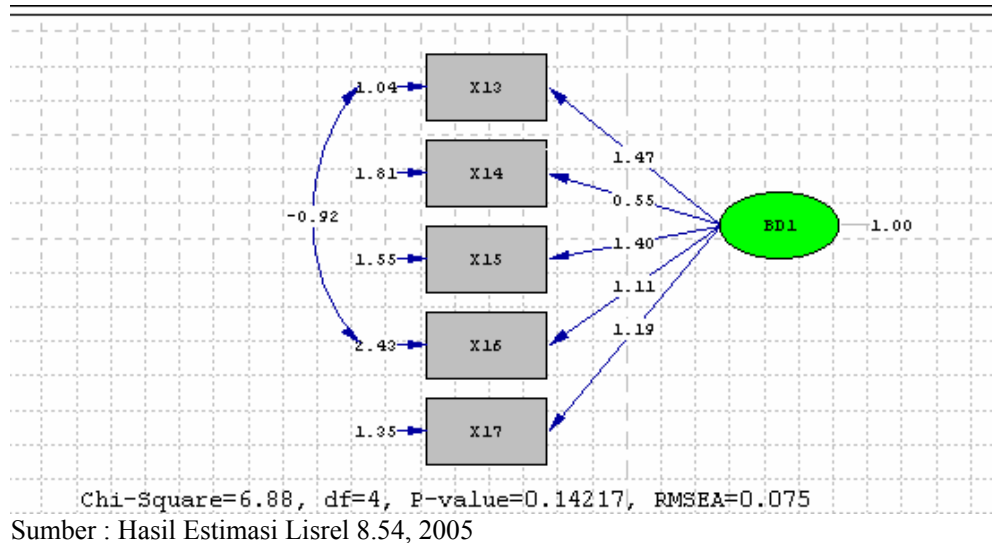
<i>Faktor</i>	<i>Composite Reliability</i>	<i>Variance Extracted</i>
Karakteristik Informasi	0,90	0,53

4.4.6.3. Faktor Budaya Organisasi (BD)

4.4.6.3.1. CFA Budaya Sistem Terbuka (BD1)

Hasil estimasi model pengukuran faktor budaya sistem terbuka ditampilkan pada Gambar 4.3 berikut ini, sementara analisis *factor loading* dan evaluasi *measurement model fit* ditampilkan pada Tabel 4.9 diikuti oleh interprestasinya.

GAMBAR 4.3
HASIL ESTIMASI MODEL PENGUKURAN
FAKTOR BUDAYA SISTEM TERBUKA



TABEL 4.9
EVALUASI *FACTOR LOADING* & KRITERIA – KRITERIA *OVERALL*
MEASUREMENT MODEL FIT
FAKTOR BUDAYA SISTEM TERBUKA

Indikator	Faktor loading	t - value (Critical Ratio)	R ² (Squared Multiple Correlation)
X13	1,47	9,88	0,68
X14	0,55	4,18	0,14
X15	1,40	9,22	0,56
X16	1,11	6,14	0,34
X17	1,19	8,86	0,51
<i>Goodness of Fit Indices</i>		Keputusan	
Chi square (χ^2) = 6,84 *		Baik	
P value = 0,053		Baik	
RMSEA = 0,075		Dapat diterima	
GFI = 0,98		Baik	
CFI = 0,99		Baik	
AGFI = 0,92		Baik	
NN FI = 0,97		Baik	

Keterangan : * = chi tabel pada $\infty = 0,05$ dan df 4 adalah 7,82

Pada gambar 4.3 dan tabel 4.9 diatas nampak indikator-indikator (X13-X17) *faktor loading* diatas 0,50 dan signifikan ($t \text{ hitung} \geq 1,96$). Kondisi ini membuktikan bahwa indikator tersebut mempunyai hubungan yang erat dengan budaya sistem terbuka (BD1) sebagai *underlying factor* (validitas) dimana nampak X13 merupakan indikator BD1 yang paling valid. Bukti adanya validitas ini diperkuat dengan kriteria-kriteria *overall measurement model fit* yang secara keseluruhan menunjukkan bahwa model pengukuran untuk faktor kewenangan formal telah fit dengan data.

Disis lain, tabel 4.9 diatas (kolom R^2) menginformasikan bahwa indikator – indikator karakteristik informasi sebagian besar mempunyai reliabilitas ($R^2 > 0,4$), kecuali X14 dan X16 dengan reliabilitas $< 0,4$. Namun, dari hasil perhitungan *composite reliability* dan *variance extracted* secara bersama-sama indikator (X13-X17) menunjukkan kemampuan yang baik dalam merepresentasikan *underlying factor*-nya sebesar 94%. Sedangkan *variance extracted* = 0,67 mengindikasikan 67% indikator tersebut dapat dijelaskan oleh karakteristik informasi. Hasil perhitungan tersebut dirangkum dalam Tabel 4.10 (proses perhitungan lihat pada lampiran G)

TABEL 4.10
HASIL PERHITUNGAN COMPOSITE RELIABILITY DAN VARIANCE EXTRACTED

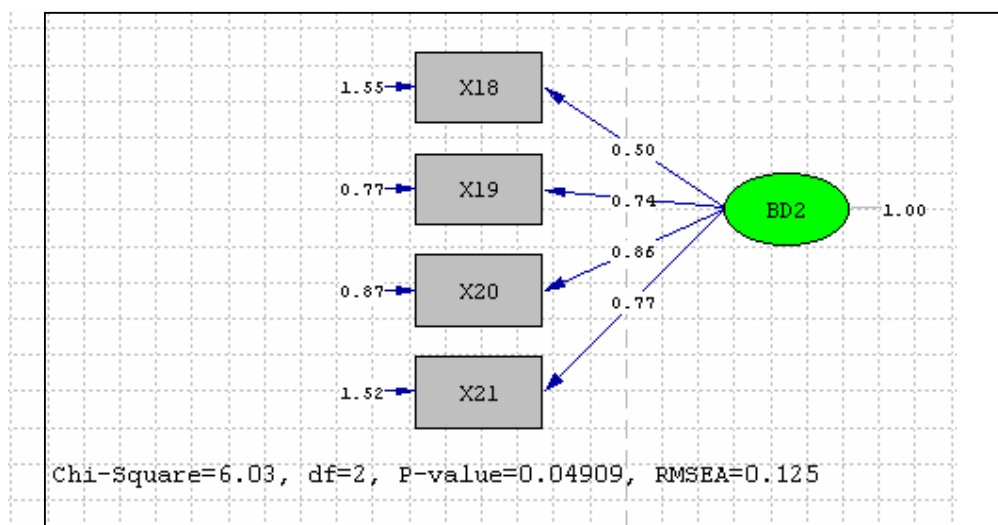
FAKTOR BUDAYA SISTEM TERBUKA

<i>Faktor</i>	<i>Composite Reliability</i>	<i>Variance Extracted</i>
Budaya Sistem Terbuka	0,94	0,67

4.4.6.3.2. CFA Budaya Pengendalian Ketat (BD2)

Seperti dengan variabel budaya sistem terbuka, hasil estimasi model pengukuran faktor budaya pengendalian ketat ditampilkan pada Gambar 4.4 berikut ini, sementara analisis *factor loading* dan *evaluasi measurement model fit* ditampilkakan pada Tabel 4.11 diikuti oleh interpretasinya.

GAMBAR 4.4
HASIL ESTIMASI MODEL PENGUKURAN
FAKTOR BUDAYA PENGENDALIAN KETAT (MODEL REVISI)



Sumber : Hasil Estimasi Lisrel 8.54, 2005

TABEL 4. 11
EVALUASI *FACTOR LOADING* & KRITERIA – KRITERIA *OVERALL MEASUREMENT MODEL FIT*
FAKTOR BUDAYA PENGENDALIAN KETAT (MODEL REVISI)

Indikator	Faktor loading	t - value (Critical Ratio)	R ² (Squared Multiple Correlation)
X18	0,50	3,61	0,14
X19	0,74	6,11	0,42
X20	0,86	6,36	0,46
X21	0,77	5,17	0,28
Goodness of Fit Indices		Keputusan	
<i>Chi square</i> (χ^2) = 6,03 * P value = 0,049 RMSEA = 0,12 GFI = 0,98 CFI = 0,95 AGFI = 0,89 NN FI = 0,84		Marginal Dapat diterima Dapat diterima Baik Baik Dapat diterima Marginal	

Keterangan : * = *chi* tabel pada $\alpha = 0,05$ dan df 2 adalah 5,99

Pada gambar 4.4 dan tabel 4.11 diatas nampak indikator-indikator budaya pengendalian ketat (BD2) yakni X18 - X21. Indikator X22 dihilangkan dari analisis karena terjadi *Heywood case* (lihat penjelasan *offending estimate*). Indikator yang diestimasi (X19- X21) memiliki *factor loading* diatas 0,50 dan signifikan (t hitung $\geq 1,96$) kecuali X18 dengan factor loding 0,50. Hasil estimasi ini menunjukkan bahwa X19-X22 mempunyai hubungan yang erat dengan budaya sistem terbuka (BD2). Indikator X20 merupakan indikator BD2 yang paling valid.

Tabel 4.11 pada kolom R² menunjukkan indikator – indikator sistem pengendalian ketat dengan X19 dan X20 (R² > 0,4) sedangkan X18 dan X21 dengan reliabilitas < 0,4. Namun, dari hasil perhitungan *composite reliability* dan *variance extracted* secara bersama-sama indikator (X19-X21) menunjukkan kemampuan cukup baik dalam merepresentasikan *underlying factor*-nya sebesar 64% kecuali *variance extracted* = 0,31 mengindikasikan 31% indikator tersebut

hanya dapat dijelaskan oleh budaya pengendalian ketat. Hasil perhitungan tersebut dirangkum dalam Tabel 4.12 (proses perhitungan lihat pada lampiran G).

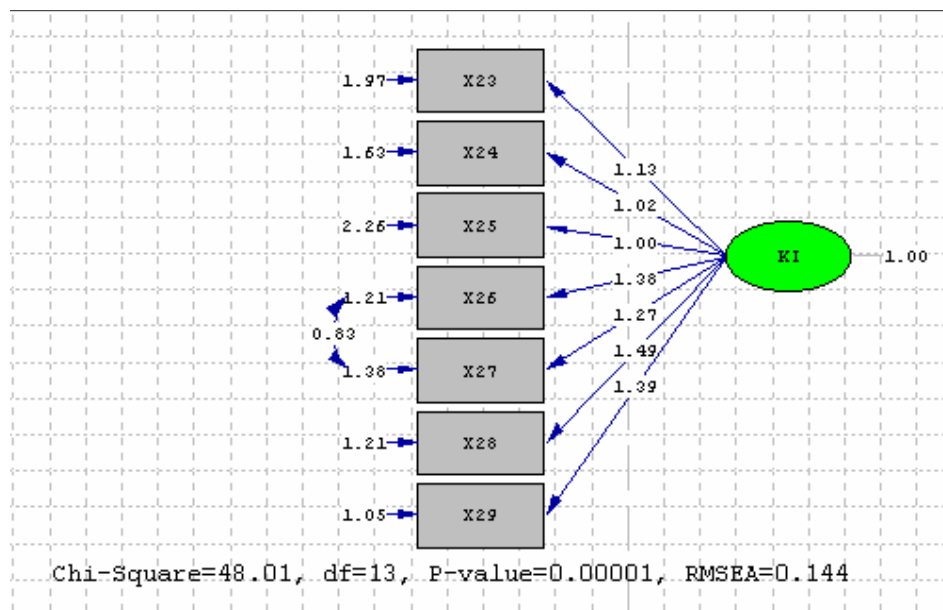
TABEL 4.12
HASIL PERHITUNGAN *COMPOSITE RELIABILITY* DAN *VARIANCE EXTRACTED*
FAKTOR BUDAYA PENGENDALIAN KETAT

<i>Faktor</i>	<i>Composite Reliability</i>	<i>Variance Extracted</i>
Budaya Pengendalian Ketat	0,64	0,31

4.4.6.4. CFA Struktur Kewenangan Informal (KI)

Estimasi model pengukuran untuk faktor struktur kewenangan informal disajikan pada Gambar 4.5 Evaluasi hubungan antara faktor dengan indikator-indikator *factor loading* dan kriteria-kriteria *overall measurement model fit* tampak pada Table 4.13 berikut pembahasannya.

GAMBAR 4.5
HASIL ESTIMASI MODEL PENGUKURAN
FAKTOR STRUKTUR KEWENANGAN INFORMAL



Sumber : Hasil Estimasi Lisrel 8.54, 2005

TABEL 4.13
EVALUASI FACTOR LOADING & KRITERIA – KRITERIA OVERALL
MEASUREMENT MODEL FIT
FAKTOR STRUKTUR KEWENANGAN INFORMAL

Indikator	Faktor loading	t - value (Critical Ratio)	R ² (Squared Multiple Correlation)
X23	1,13	7,50	0,39
X24	1,20	7,44	0,39
X25	1,00	6,41	0,31
X26	1,38	10,05	0,61
X27	1,27	9,16	0,54
X28	1,49	10,48	0,65
X29	0,74	10,49	0,65
Goodness of Fit Indices		Keputusan	
<i>Chi square</i> (χ^2) = 48,01 * P value = 0,0001 RMSEA = 0,144 GFI = 0,90 CFI = 0,95 AGFI = 0,79 NN FI = 0,91		Marginal Marginal Marginal Baik Baik Dapat diterima Dapat diterima	

Keterangan : * = *chi* tabel pada $\alpha = 0,05$ dan df 13 adalah 22,37

Pada gambar maupun tabel diatas nampak bahwa indikator-indikator (X23-X29) memiliki *factor loading* diatas 0,50 dan signifikansi karena nilai t hitung (C.R = *critical Ratio*) seluruhnya melebihi $\pm 1,96$ untuk menunjukkan adanya hubungan signifikan pada $\alpha = 0,05$. Sedangkan tabel 4.18 (kolom R²) memberikan informasi indikator – indikator kewenangan informal (X26-X29) dengan R² > 0,4 sedangkan (X23- X25) dengan reliabilitas <0,4. Namun, dari hasil perhitungan *composite reliability* dan *variance extracted* secara bersama-sama indikator (X23-X29) menunjukkan kemampuan yang baik dalam merepresentasikan *underlying factor*-nya sebesar 88%. Sedangkan *variance extracted* = 0,51 menginformasikan 51% indikator tersebut dapat dijelaskan oleh

kewenangan informal. Hasil perhitungan tersebut dapat dilihat pada 4.14 dibawah ini (proses perhitungan lihat pada lampiran G)

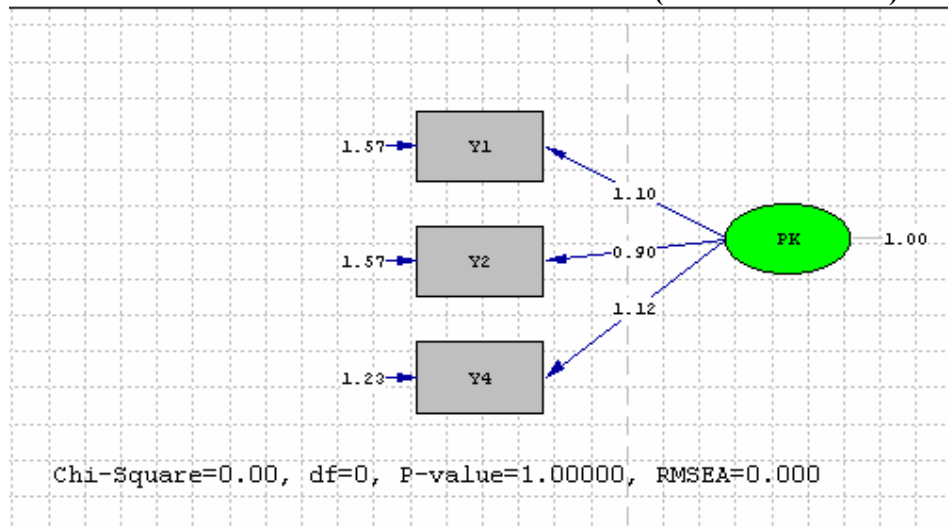
TABEL 4.14
HASIL PERHITUNGAN *COMPOSITE RELIABILITY* DAN *VARIANCE EXTRACTED*
FAKTOR KEWENANGAN INFORMAL

<i>Faktor</i>	<i>Composite Reliability</i>	<i>Variance Extracted</i>
Kewenangan Informal	0,88	0,51

4.4.6.5. CFA Pengendalian Keputusan (PK)

Estimasi model pengukuran untuk faktor pengendalian keputusan nampak pada Gambar 4.6 dan analisa hubungan antara faktor dengan indikator-indikator *factor loading* dan kriteria-kriteria *overall measurement model fit* tampak pada Table 4.15 beserta penjelasannya.

GAMBAR 4.6
HASIL ESTIMASI MODEL PENGUKURAN
FAKTOR PENGENDALIAN KEPUTUSAN (MODEL REVISI)



Sumber : Hasil Estimasi Lisrel 8.54, 2005

TABEL 4.15
EVALUASI *FACTOR LOADING* & KRITERIA – KRITERIA *OVERALL MEASUREMENT MODEL FIT*
FAKTOR PENGENDALIAN KEPUTUSAN (MODEL REVISI)

Indikator	Faktor loading	t - value (Critical Ratio)	R ² (Squared Multiple Correlation)
Y1	1,10	6,33	0,43
Y2	0,90	5,79	0,34
Y4	1,12	6,67	0,51
Goodness of Fit Indices		Keputusan	
Chi square (χ^2) = 0,00 *		Perfect	
P value = 1		Perfect	
RMSEA = 0,000		Perfect	

Keterangan : * = chi tabel pada $\alpha = 0,05$ dan df 0

Gambar 4.6 maupun tabel 4.15 menginformasikan indikator-indikator Y1, Y2 dan Y4 memiliki *factor loading* diatas 0,50 dan signifikansi karena nilai t hitung (C.R = *critical Ratio*) seluruhnya melebihi $\pm 1,960$ untuk menunjukkan adanya hubungan signifikan pada $\alpha = 0,05$. Sedangkan Y3 tidak estimasi (didrop) karena C.R (*critical ratio*) tidak signifikan dan negatif (lihat pembahasan *offending estimate*).

Pada tabel 4.15 (kolom R²) menunjukkan kondisi indikator – indikator pengendalian keputusam Y1 & Y2 memiliki R² > 0,4 sedangkan Y4 dengan reliabilitas < 0,4. Dari perhitungan *composite reliability dan variance extracted* secara bersama-sama indikator (Y1, Y2 & Y4) menunjukkan hasil yang cukup baik dalam menggambarkan *underlying factor*-nya (64%). Namun, *Variance extracted* = 0,43 atau 43% indikator tersebut hanya mampu dijelaskan oleh pengendalian keputusan. Hasil perhitungan dirangkum dalam Tabel 4.16 (proses perhitungan lihat pada lampiran G).

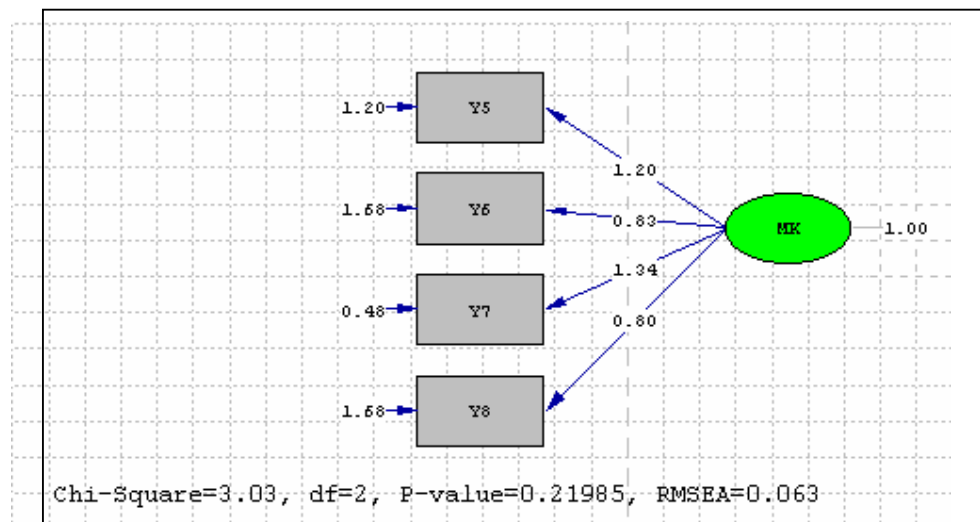
TABEL 4.16
HASIL PERHITUNGAN *COMPOSITE RELIABILITY* DAN *VARIANCE EXTRACTED*
FAKTOR PENGENDALIAN KEPUTUSAN

<i>Faktor</i>	<i>Composite Reliability</i>	<i>Variance Extracted</i>
Pengendalian keputusan	0,69	0,43

4.4.6.6. CFA Manajemen Keputusan (MK)

Hasil estimasi model pengukuran faktor manajemen keputusan (MK) dapat dilihat pada Gambar 4.7 dan analisa hubungan antara faktor dengan indikator-indikator *factor loading* dan kriteria-kriteria *overall measurement model fit* tampak pada Tabel 4.17 beserta penjelasannya.

GAMBAR 4.7
HASIL ESTIMASI MODEL PENGUKURAN
FAKTOR MANAJEMEN KEPUTUSAN



TABEL 4.17
EVALUASI *FACTOR LOADING* & KRITERIA – KRITERIA *OVERALL*
MEASUREMENT MODEL FIT
FAKTOR MANAJEMEN KEPUTUSAN (MODEL REVISI)

Indikator	Faktor loading	t - value (Critical Ratio)	R ² (Squared Multiple Correlation)
Y5	1,20	8,65	0,55
Y6	0,82	6,04	0,29
Y7	1,34	10,61	0,79
Y8	0,80	5,90	0,28
<i>Goodness of Fit Indices</i>		Keputusan	
<i>Chi square</i> (χ^2) = 3,03* P value = 0,22 RMSEA = 0,063 GFI = 0,99 CFI = 0,99 AGFI = 0,94 NN FI = 0,98		Baik Dapat diterima Baik Baik Baik Baik Baik	

Keterangan : * = *chi* tabel pada $\alpha = 0,05$ dan df 2 adalah 5,99

Hasil gambar 4.7 dan tabel 4.17 menginformasikan indikator-indikator (Y5-Y8) memiliki *factor loading* diatas 0,50 dan signifikansi karena nilai t hitung (C.R = *critical Ratio*) seluruhnya melebihi $\pm 1,960$ untuk menunjukkan adanya hubungan signifikan pada $\alpha = 0,05$.

Pada tabel 4.17 (kolom R²) menunjukkan kondisi indikator – indikator manajemen keputusan Y5 & Y8 memiliki R² > 0,4 sisanya Y6 & Y7 dengan reliabilitas < 0,4. Perhitungan *composite reliability* dan *variance extracted* secara bersama-sama indikator (Y5-Y8) mencerminkan hasil yang baik dalam menggambarkan *underlying factor*-nya (78%). Sedangkan, *variance extracted* = 0,48. Artinya 48% indikator tersebut hanya mampu dijelaskan oleh pengendalian keputusan. (proses perhitungan lihat lampiran G)

TABEL 4.18

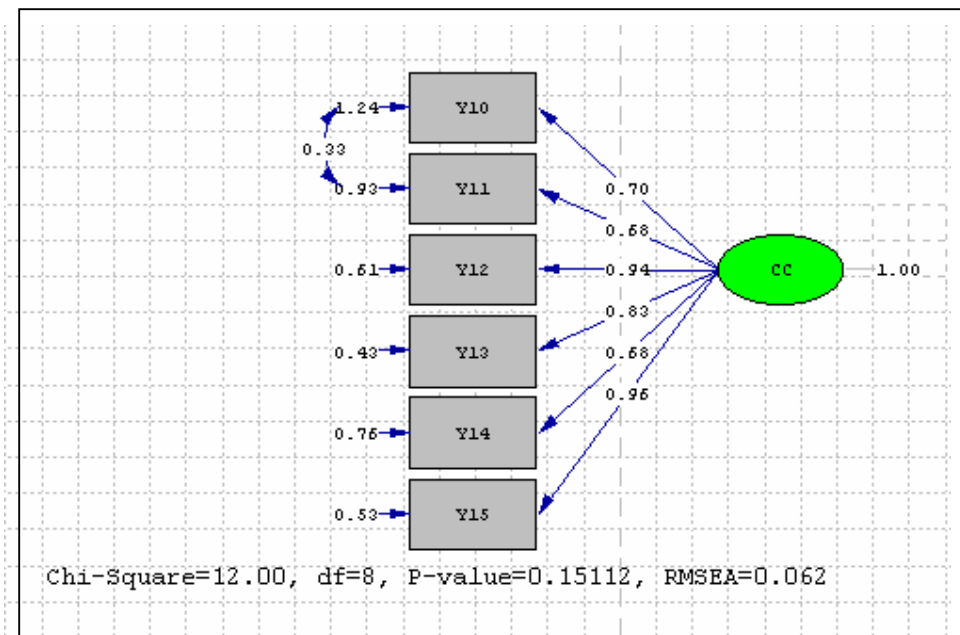
HASIL PERHITUNGAN *COMPOSITE RELIABILITY* DAN *VARIANCE EXTRACTED*
FAKTOR MANAJEMEN KEPUTUSAN

<i>Faktor</i>	<i>Composite Reliability</i>	<i>Variance Extracted</i>
Manajemen keputusan	0,78	0,48

4.4.6.7. Faktor *Cost Consciousness* (CC)

Sebagaimana diatas, estimasi model pengukuran *cost consciousness* (CC) ditampilkan pada Gambar 4.8 berikut, sedangkan analisis *factor loading* dan evaluasi *overall measurement model fit* ditampilkan pada Tabel 4.19 disertai dengan pembahasan.

GAMBAR 4.8
HASIL ESTIMASI MODEL PENGUKURAN
FAKTOR *COST CONSCIOUSNESS* (MODEL REVISI)



Sumber : Hasil Estimasi Lisrel 8.54, 2005

TABEL 4.19
EVALUASI FACTOR LOADING & KRITERIA – KRITERIA OVERALL
MEASUREMENT MODEL FIT
FAKTOR COST CONSCIOUSNESS

Indikator	Faktor loading	t - value (Critical Ratio)	R ² (Squared Multiple Correlation)
Y10	0,75	6,80	0,33
Y11	0,79	8,77	0,49
Y12	0,71	8,43	0,46
Y13	0,82	9,37	0,54
Y14	0,86	11,41	0,71
Y15	0,94	10,69	0,66
Goodness of Fit Indices		Keputusan	
Chi square (χ^2) = 12,00 *		Baik	
P value = 0,15		Baik	
RMSEA = 0,061		Baik	
GFI = 0,97		Baik	
CFI = 0,99		Baik	
AGFI = 0,92		Baik	
NN FI = 0,98		Baik	

Keterangan : * = chi tabel pada $\alpha = 0,05$ dan df 8 adalah 15,51

Gambar 4.8 dan tabel 4.19 menginformasikan indikator-indikator *cost consciousness* (CC) yaitu Y10 sampai Y15 kecuali Y9 (didrop). Indikator yang diestimasi memiliki *factor loading* diatas 0,50 dan signifikan (t hitung $\geq 1,96$). Kondisi ini membuktikan indikator tersebut mempunyai hubungan yang erat dengan *cost consciousness* sebagai *underlying factor* (validitas). Sedangkan, *Overall measurement model fit indeces* menunjukkan model konsisten dengan data, dimana *chi square* < chi tabel dan *p value* > 0,05. Kondisi ini mencerminkan *a good model fit*.

Tabel 4.19 diatas (kolom R²) menginformasikan bahwa indikator – indikator *cost consciousness* secara umum mempunyai reliabilitas (R² > 0,4), kecuali Y10 dengan reliabilitas < 0,4. Namun, dari hasil perhitungan *composite*

reliability dan variance extracted secara bersama-sama indikator (Y10-Y15) menunjukkan kemampuan yang baik dalam merepresentasikan *underlying factor*-nya (89%). Sedangkan *variance extracted* = 0,57 mengindikasikan 57% indikator tersebut dapat dijelaskan oleh *cost consciousness*. Hasil perhitungan tersebut dirangkum dalam tabel 4.20 (proses perhitungan lihat lampiran G)

TABEL 4.20
HASIL PERHITUNGAN *COMPOSITE RELIABILITY* DAN
VARIANCE EXTRACTED
FAKTOR *COST CONSCIOUSNESS*

<i>Faktor</i>	<i>Composite Reliability</i>	<i>Variance Extracted</i>
<i>Cost Consciousness</i>	0,89	0,57

4.4.6.8. Pengujian Asumsi

Setelah model pengukuran untuk setiap faktor dinyatakan fit dengan data serta teruji validitas dan reliabelitasnya, maka tahap selanjutnya adalah evaluasi full laten variabel model yang tidak hanya memuat model pengukuran namun juga model structural yang menggambarkan hubungan kausal antar faktor.

4.4.6.8.1. Asumsi Normalitas

Evaluasi terhadap normalitas data ditujukan untuk mengidentifikasi normalitas sebaran data baik secara univariate dengan menggunakan hasil pengukuran normalitas. Sebaran data dapat dilihat pada Tabel 4.21.

TABEL 4.21
UNIVARIATE SUMMARY STATISTICS FOR CONTINUOUS
VARIABLES

Var	Mean	St. Dev.	T-Value	Skewness	Kurtosis	Min	Freq.	Max	Freq
X1	5.585	1.419	44.888	-1.978	3.367	1.000	4	7.000	20
X2	5.723	1.245	52.402	-2.149	5.080	1.000	3	7.000	23
X3	5.815	1.077	61.578	-1.894	4.743	1.000	1	7.000	26
X4	4.985	1.300	43.722	-1.111	0.805	1.000	2	7.000	4
X5	5.054	1.130	51.009	-0.631	-0.104	2.000	4	7.000	5
X6	5.300	1.047	57.739	-0.877	0.427	2.000	2	7.000	7
X7	5.192	0.957	61.849	-0.396	-0.183	2.000	1	7.000	6
X8	4.808	1.121	48.886	-0.550	-0.076	2.000	6	7.000	2
X9	5.154	1.023	57.459	-1.110	0.994	2.000	4	7.000	1
X10	5.200	1.164	50.933	-1.148	1.377	1.000	1	7.000	7
X11	4.854	1.079	51.284	-0.305	0.002	2.000	4	7.000	5
X12	4.954	1.077	52.428	-0.776	1.374	1.000	1	7.000	5
X13	4.177	1.793	26.554	-0.393	-1.127	1.000	12	7.000	5
X14	2.562	1.452	20.113	1.079	0.251	1.000	28	6.000	9
X15	3.792	1.875	23.064	-0.009	-1.147	1.000	19	7.000	11
X16	3.946	1.914	23.506	0.118	-1.382	1.000	8	7.000	14
X17	3.454	1.662	23.698	0.278	-1.253	1.000	11	7.000	1
X18	4.946	1.343	41.996	-0.837	0.179	1.000	2	7.000	7
X19	5.154	1.151	51.050	-1.267	1.706	1.000	1	7.000	5
X20	5.477	1.271	49.127	-1.305	2.105	1.000	2	7.000	23
X21	5.208	1.456	40.787	-1.042	0.522	1.000	3	7.000	17
X22	3.300	1.728	21.771	0.532	-1.009	1.000	12	7.000	4
X23	4.492	1.801	28.438	-0.460	-1.051	1.000	7	7.000	12
X24	4.692	1.632	32.777	-0.577	-0.592	1.000	6	7.000	11
X25	3.869	1.802	24.485	-0.262	-1.147	1.000	21	7.000	2
X26	4.223	1.766	27.258	-0.380	-0.871	1.000	13	7.000	9
X27	4.100	1.729	27.035	-0.422	-0.972	1.000	14	7.000	3
X28	4.154	1.849	25.617	-0.311	-1.039	1.000	15	7.000	10
X29	4.438	1.730	29.255	-0.419	-0.763	1.000	9	7.000	13
Y1	4.769	1.664	32.684	-0.406	-0.826	1.000	3	7.000	21
Y2	4.423	1.545	32.652	-0.328	-0.685	1.000	5	7.000	7
Y3	4.654	1.440	36.854	-0.480	-0.703	1.000	2	7.000	5
Y4	4.446	1.575	32.180	-0.612	-0.464	1.000	8	7.000	4
Y5	4.085	1.628	28.600	-0.149	-1.038	1.000	8	7.000	4
Y6	4.008	1.538	29.718	0.221	-0.645	1.000	4	7.000	9
Y7	4.192	1.505	31.760	-0.126	-0.947	1.000	3	7.000	4
Y8	4.631	1.526	34.607	-0.592	-0.337	1.000	5	7.000	8
Y9	5.492	1.307	47.899	-1.272	1.696	1.000	2	7.000	24
Y10	5.069	1.313	44.021	-0.693	0.131	1.000	1	7.000	13
Y11	5.469	1.182	52.735	-1.011	0.979	1.000	1	7.000	19
Y12	5.262	1.224	49.032	-0.721	0.182	2.000	5	7.000	16
Y13	5.554	1.057	59.909	-0.784	0.357	2.000	1	7.000	20
Y14	5.154	1.103	53.279	-0.698	-0.004	2.000	3	7.000	6
Y15	5.438	1.207	51.364	-0.981	0.706	2.000	5	7.000	19

Sumber : Hasil Estimasi Lisrel 8.54, 2005

Data dikatakan terdistribusi secara normal apabila nilai skewness kurang dari 2 dan nilai kurtosis kurang dari 7 (Imam dan Fuad, 2005). Dari tabel 4.21 diketahui bahwa data tidak sepenuhnya terdistribusi secara normal.

Ketidaknormalan data bisa dilihat dari nilai skewnessnya lebih dari 2 ($X^2 = 2,146$) akan tetapi nilai kurtosis masih dibawah dari 7. Currant *et al* dalam Imam dan Fuad (2005) memberikan *judgment* mengenai normalitas data dengan membagi jenis distribusi data menjadi tiga bagian :

1. Normal
2. *Moderately non-normal*; yaitu besarnya tidak normal data adalah moderat (sedang)
3. *Extremely non-normal*; yaitu distribusi data sangat tidak normal.

Data yang digunakan dalam penelitian ini dapat dikategorikan dalam jenis kedua, di mana besarnya ketidaknormalan data adalah moderat (sedang), sehingga data masih layak untuk di analisis.

4.4.6.8.2. Asumsi *Multikolinearitas*.

Asumsi *multikolinieritas* mengharuskan tidak adanya korelasi yang sempurna atau besar di antara variabel-variabel independen. Nilai korelasi antara variabel observed yang tidak diperbolehkan adalah 0,90 atau lebih. Tabel 4.22 menginformasikan korelasi antar variabel observed bernilai kurang dari 0,90 sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak ada *outlier* pada data yang digunakan dalam penelitian atau asumsi *multikolinieritas* tidak terpenuhi.

TABEL 4.22
CORRELATION MATRIX OF INDEPENDENT VARIABLES

	KF	KIF	BD1	BD2	KI
KF	1.00				
KIF	0.22	1.00			
BD1	0.06	-0.02	1.00		
BD2	0.20	0.19	-0.17	1.00	
KI	0.26	0.34	0.21	0.30	1.00

Sumber : Hasil Estimasi Lisrel 8.54, 2005

4.4.6.9. *Offending Estimates*

Sesudah asumsi-asumsi penting SEM dievaluasi, maka tahap berikutnya adalah menguji ada tidaknya *offending estimate*. *Offending estimate* atau juga dikenal dengan istilah *improper solutions* mengacu pada kondisi dimana nilai parameter estimasi melebihi batas teoritisnya (Diamantopoulos & Siguaw, 2000; Hair *et al.*, 1995).

Offending estimates yang sering muncul adalah (1) *error variance* yang negatif (*Heywood case*) atau positif namun tidak signifikan, (2) *standardized estimates* yang mendekati 1 (>0.95) atau melebihi 1, dan (3) standard error yang sangat besar (Diamantopoulos & Siguaw, 2000; Hair *et al.*, 1995). Dalam penelitian ini ditemukan *offending estimate/improper solutions*, kondisi ini terjadi pada indikator X21 pada variabel budaya pengendalian ketat (BD2) dengan *critical ratio* negatif dan tidak signifikan sebesar $-1,652$ (C.R. <2) dan indikator Y3 pada variabel pengendalian keputusan (PK) dengan *standardized estimasis* $0,951$ ($>0,95$), sehingga kedua indikator tersebut harus dihapus.

Tahap Kedua : Pengukuran Model *Fit* secara keseluruhan (*Overall Measurement Model Fit Full Model*) dengan *single multi-item indicators*

Tahap berikutnya dalam evaluasi *goodness of fit* model adalah mengevaluasi kriteria-kriteria *overall model fit full model* atau sering disebut *global measurement fit*. *Overall model fit full model* menunjukkan sejauh mana tingkat kesesuaian antara matriks kovarian sampel dengan matriks kovarian yang diprediksi oleh model atau dengan kata lain, sejauh model yang dikembangkan oleh peneliti konsisten dengan data (Diamantopopoulos & Siguaw, 2000).

Estimasi *overall model fit full model* dilakukan dengan menggunakan *score composite* dari indikator variabel setiap konstruk model penelitian, sehingga masing-masing konstruk hanya terdiri dari *single indicator*. *Score composite* dilakukan pada setiap konstruk model karena kompleksnya data responden yang diperoleh dan jumlah sampel yang relatif kecil dibandingkan dengan banyaknya indikator dari konstruk model

Jumlah sampel yang bisa dianalisis dalam penelitian ini adalah 130 sampel sedangkan minimum sampel yang dibutuhkan adalah 220 (5 kali parameter estimasi, dimana jumlah parameter yang di estimasi sebanyak 44 item pertanyaan). Dengan digunakannya *score composite* diharapkan mampu mengurangi jumlah parameter estimasi sehingga di peroleh rasio atau perbandingan antara jumlah indikator variabel dengan kecukupan jumlah sampel yang dapat diterima.

Adapun, mekanisme dari proses *confirmatory* konstruk menjadi *composite single indicator* adalah sebagai berikut :

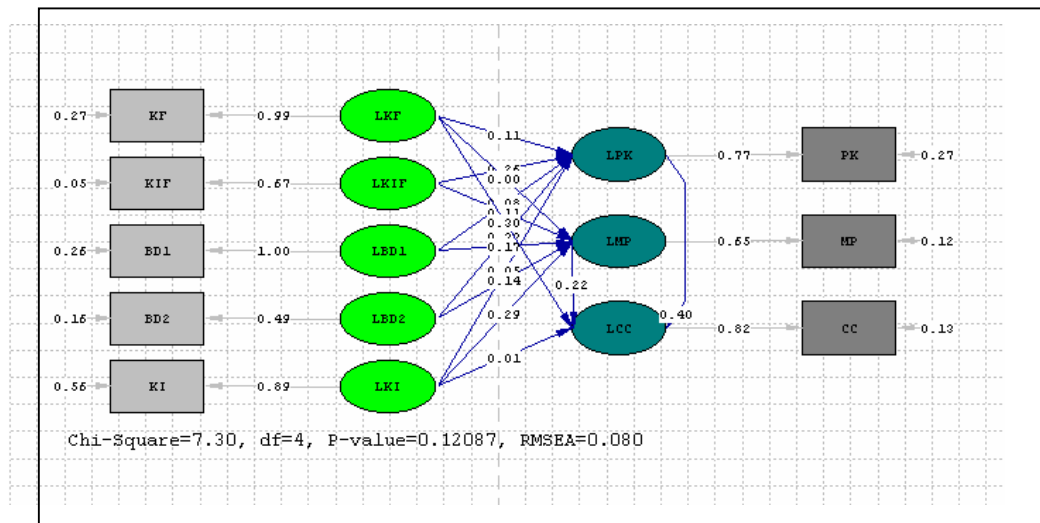
1. Tentukan nilai *standardized regression weights* dan *factor score regression* dari masing- masing konstruk penelitian (struktur kewenangan formal, karakteristik informasi, budaya sistem terbuka, budaya pengendalian ketat, struktur kewenangan informal, pengendalian keputusan, manajemen keputusan dan *cost consciousness*) melalui *confirmatory analysis* dari masing-masing konstruk tersebut (Software Amos dapat digunakan untuk memperoleh kedua nilai tersebut).
2. Nilai *standardized regression weights* dan *factor score regression* dapat di lihat dari table output estimasi dari masing-masing konstruk.
3. *Factor score regression* digunakan sebagai bobot atau nilai untuk memperoleh *score composite* dari masing-masing konstruk, dimana *score composite* merupakan hasil perkalian antara *factor score* setiap indikator dengan nilai jawaban masing-masing responden kemudian dijumlahkan. Hasil penjumlahan dari masing-masing *score* responden tersebut merupakan *score composite* dari seluruh indikator konstruk sehingga konstruk hanya terdiri dari indikator tunggal.

Contoh:

Struktur kewenangan formal terdiri dari 3 (tiga) indikator yaitu X1, X2 dan X3. Faktor score masing-masing indikator adalah 0,54 0,232 dan 0,216. Untuk memperoleh *score composite* dari masing-masing konstruk maka nilai jawaban responden dikalikan dengan faktor scorenya. (misalnya responden pertama : score untuk jawaban indikator x1 = 5, x2 = 6 dan x3 = 5), maka nilai *composite* diperoleh dari $(5 \times 0,54 + 6 \times 0,232 + 5 \times 0,216 = 5,928)$. Hasil perhitungan 5,928 adalah nilai *composite* untuk responden pertama dan seterusnya sampai jumlah seluruh responden (N=130). Perhitungan tersebut dilakukan juga untuk semua konstruk penelitian (Perhitungan lebih jelas lihat Lampiran F).

4. Nilai *standardized regression weights* digunakan untuk memperoleh nilai alpha (α) yang dijadikan dasar untuk perhitungan nilai lambda (λ) dan *measurement error* (ϵ) dari konstruk (Lihat pembahasan Bab III pada Uji Hipotesis).

GAMBAR 4.9
HASIL ESTIMASI OVERALL MEASUREMENT MODEL FIT FULL MODEL
DENGAN TWO STEP APPROACH TO SEM



Sumber : Hasil Estimasi Lisrel 8.54, 2005

TABEL 4.23
EVALUASI KRITERIA – KRITERIA OVERALL MEASUREMENT
MODEL FIT FULL MODEL

<i>Goodness of fit Indices</i>	<i>Cutt off Values</i>	Hasil Estimasi	Keputusan
Chi-square (χ^2)	Diharapkan $\leq \chi^2$ tabel	7,30*	Baik
<i>P value (probability)</i>	$> 0,05$	0,12	Baik
RMSEA	$\leq 0,08$	0,080	Marginal
GFI	$\geq 0,90$	0,99	Baik
CFI	$\geq 0,95$	0,98	Baik
AGFI	$\geq 0,90$	0,88	Marginal
NNFI	$\geq 0,95$	0,86	Dapat diterima

Keterangan : * = *chi* tabel pada $\infty = 0,05$ dan df 4 adalah 9,49

Tabel 4.23 tersebut di atas menunjukkan bahwa semua kriteria yang digunakan mempunyai nilai cukup baik, oleh karena itu model dapat di terima walaupun dengan keterbatasan sebagai berikut:

1. RMSEA dan AGFI hanya menunjukkan tingkat penerimaan yang marginal (*Mediocre fit*) karena tidak memenuhi nilai rekomendasi yaitu kurang dari 0,08 (RMSEA) dan lebih dari 0,90 (AGFI)
2. NNFI menunjukkan tingkat penerimaan yang masih dapat di terima (*acceptable fit*) karena tidak mencapai nilai yang direkomendasikan yaitu sama dengan 0,95 (NNFI).

TABEL 4.24
RELIABILITAS VARIABEL, LAMBDA, ERROR TERMS, RATA-RATA
DAN STANDAR DEVIASI DARI *SINGLE -INDICATOR*

<i>Composite Indikator Variabel</i>	Variabel	Reliabilitas (α)	λ	E	Rata-rata	σ
LKF	Struktur Kewenangan Formal	0,78	0,99	0,27	5,60	1,12
LKIF	Karakteritik Informasi	0,90	0,67	0,05	4,12	0,71
LBD1	Budaya Sistem Terbuka	0,79	0,99	0,26	3,18	1,12
LBD2	Budaya Pengendalian Ketat	0,60	0,49	0,16	3,62	0,64
LKI	Struktur Kewenangan Informal	0,59	0,89	0,56	3,30	0,56
LPK	Pengendalian Keputusan	0,69	0,76	0,27	3,33	0,93
LMK	Manajemen Keputusan	0,77	0,65	0,12	2,38	0,74
LCC	<i>Cost Consciousness</i>	0,84	0,82	0,13	5,24	0,89

Keterangan : $\lambda = \alpha^{1/2} * \sigma$ dan $\epsilon = (1 - \alpha) * \sigma^2$

Tabel 4.24 diatas menunjukkan hubungan antara indikator tunggal dengan variabel atau konstruks laten yang diuji pada model penelitian. Reliabilitas (α), Lambda (λ) yang menunjukkan hubungan antara variabel laten dengan indikator tunggal, dan Epsilon (ϵ) adalah hubungan antara indikator tunggal dengan *error* yang diperoleh dari *confirmatory factor analysis* yang diadopsi dari Howell (1987). Penggunaan *single indicator* ini telah digunakan oleh banyak penelitian-penelitian yang berbasis SEM (misalnya, Purwanto, 2000)

4.4.7. Modifikasi Model

Spesifikasi ulang model dilakukan pada beberapa variabel eksogen dan variabel endogen berdasarkan *modification index* yang telah disarankan oleh program LISREL yang dilakukan untuk meningkatkan *goodness of fit model*. *Modification index* yang disarankan oleh program LISREL adalah dengan memberikan informasi error indikator yang harus dihubungkan. Modifikasi model dilakukan untuk variabel karakteristik informasi (KF), budaya sistem terbuka (BD1), struktur kewenangan informal (KI), dan *cost consciousness* (CC). Modifikasi model pada variabel karakteristik informasi dilakukan dengan memberikan hubungan antara dua error indikator X4 dan X5 akan menghasilkan penurunan Chi-Square sebesar 0,35 dan X9 dengan X10 akan memberikan kontribusi penurunan Chi-Square sebesar 0,14 (lihat Gambar 4.2). Modifikasi model budaya sistem terbuka dilakukan dengan menghubungkan error indikator X13 dan X16 (lihat Gambar 4.3). Modifikasi model struktur kewenangan informal dilakukan dengan menghubungkan error indikator X26 dan X27 akan menghasilkan penurunan Chi-Square sebesar 0,83 (lihat Gambar 4.5). Sedangkan modifikasi model untuk variabel *cost consciousness* dilakukan pada error indikator Y10 dan Y11 akan menghasilkan penurunan Chi-Square sebesar 0.33 (lihat Gambar 4.8).

4.5. Pengujian Hipotesis dan Pembahasan

4.5.1. Pengujian Hipotesis

Untuk pengujian terhadap hipotesis yang diajukan pada Bab II, dilakukan dengan melihat nilai *regression weight* pada kolom C.R (*critical ratio*) yang dihasilkan program Lisrel versi 8.54. Nilai C.R dibandingkan dengan nilai kritisnya yaitu 1,96 pada tingkat signifikansi 5% dan 2,58 pada tingkat signifikansi 1 %. Jika nilai C.R hasil pengolahan data telah melampaui nilai kritisnya dengan tingkat signifikansi $p < 0,05$ maka hipotesis alternatif yang diajukan diterima. Sebaliknya jika nilai C.R belum dapat melampaui nilai kritisnya dengan tingkat signifikansi $p < 0,05$ maka hipotesis alternatif yang diajukan ditolak. Hasil output Lisrel 8.54 tersebut diajukan pada Tabel 4.25

TABEL 4.25
HASIL ANALISIS DAN INTERPRESTASI PARAMETER ESTIMASI
UNTUK
MODEL STRUCTURAL EQUATION MODELING DENGAN
SINGLE INDICATOR

	Standardized Estimasi	S.E	t-value	Keputusan 5%	Keputusan 1%
LPK \leftarrow LKF	0,11	0,12	0,92	Tidak signifikan	Tidak signifikan
LPK \leftarrow LKIF	0,26	0,13	2,11	Signifikan	Tidak signifikan
LPK \leftarrow LBD1	0,083	0,13	0,63	Tidak signifikan	Tidak signifikan
LPK \leftarrow LBD2	0,33	0,16	2,08	Signifikan	Tidak signifikan
LPK \leftarrow LKI	0,054	0,19	0,29	Tidak signifikan	Tidak signifikan
LMK \leftarrow LKF	0,0016	0,12	0,014	Tidak signifikan	Tidak signifikan
LMK \leftarrow LKIF	0,11	0,12	0,86	Tidak signifikan	Tidak signifikan
LMK \leftarrow LBD1	0,17	0,13	1,30	Tidak signifikan	Tidak signifikan
LMK \leftarrow LBD2	0,14	0,15	0,93	Tidak signifikan	Tidak signifikan
LMK \leftarrow LKI	0,29	0,18	1,61	Tidak signifikan	Tidak signifikan
LCC \leftarrow LPK	0,40	0,11	3,55	Signifikan	Signifikan
LCC \leftarrow LMK	0,22	0,11	2,01	Signifikan	Tidak signifikan
LCC \leftarrow LKF	0,30	0,11	2,99	Signifikan	Signifikan
LCC \leftarrow LKI	0,011	0,14	0,082	Tidak signifikan	Tidak signifikan

Sumber : Hasil Estimasi Lisrel 8.45, 2005

4.5.1.1. Pengujian Hipotesis 1

Hipotesis 1(H1a & H1b) menyatakan bahwa struktur kewenangan formal berhubungan positif dengan penggunaan sistem informasi akuntansi (SIA) untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan. Tabel 4.25 menunjukkan nilai C.R hubungan antara kewenangan formal dengan penggunaan SIA pengendalian keputusan dan manajemen keputusan masing-masing adalah 0,92 dan 0,014. Nilai C.R tersebut tidak bisa melampaui ambang batas nilai kritis 1,96 (pada tingkat signifikansi 0,050) maupun 2,85 (pada tingkat signifikansi 0,01). Berdasarkan kriteria-kriteria tersebut dapat disimpulkan bahwa struktur kewenangan formal tidak berhubungan dengan penggunaan sistem akuntansi untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan. Hasil uji statistik tersebut gagal menerima hipotesis 1 (H1a & H1b) yang diajukan.

4.5.1.2. Pengujian Hipotesis 2

Hipotesis 2(H2a & H2b) menyatakan bahwa karakteristik informasi berhubungan positif dengan penggunaan sistem informasi akuntansi (SIA) untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan. Tabel 4.25 menginformasikan nilai C.R hubungan antara karakteristik informasi dengan penggunaan SIA untuk pengendalian keputusan (H2a) adalah sebesar 2,11. Nilai C.R tersebut melampaui ambang batas nilai kritis 1,96 (pada tingkat signifikansi 0,050). Berdasarkan kriteria-kriteria tersebut dapat disimpulkan bahwa karakteristik informasi berhubungan positif dengan penggunaan sistem akuntansi dengan penggunaan

SIA untuk pengendalian keputusan. Hasil uji statistik tersebut berhasil menerima hipotesis H2a yang diajukan.

Namun, pada hipotesis H2b yang menyatakan bahwa karakteristik informasi berhubungan positif dengan penggunaan sistem informasi akuntansi untuk manajemen keputusan. Nilai C.R kedua hubungan tersebut adalah sebesar 0,86 sehingga tidak dapat melampaui ambang batas nilai kritis 1,96 (pada tingkat signifikansi 0,050). Berdasarkan kriteria-kriteria tersebut dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat hubungan yang signifikan antara karakteristik informasi dengan penggunaan sistem akuntansi untuk manajemen keputusan. Hasil uji statistik tersebut gagal menerima hipotesis H2b yang diajukan.

4.5.1.3. Pengujian Hipotesis 3

4.5.1.3.1. Hipotesis 3a (H3a1 dan H3a2)

Hipotesis 3a(H3a1 & H3a2) menyatakan bahwa budaya sistem terbuka berhubungan positif dengan penggunaan sistem informasi akuntansi (SIA) untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan. Tabel 4.25 menunjukkan nilai C.R hubungan antara budaya sistem terbuka berhubungan positif dengan penggunaan SIA untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan masing-masing adalah 0,63 dan 1,30. Nilai C.R tersebut tidak bisa melampaui ambang batas nilai kritis 1,96 (pada tingkat signifikansi 0,050) maupun 2,85 (pada tingkat signifikansi 0,01). Berdasarkan kriteria-kriteria tersebut dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat hubungan antara budaya sistem terbuka dengan penggunaan sistem

akuntansi untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan. Hasil uji statistik tersebut gagal menerima hipotesis 3a (H_{a1} & H_{a2}) yang diajukan.

4.5.1.3.1. Hipotesis 3b (H3b1 dan H3b2)

Hipotesis 3b(H_{3b1} & H_{3b2}) menyatakan bahwa budaya pengendalian ketat berhubungan positif dengan penggunaan sistem informasi akuntansi (SIA) untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan. Tabel 4.25 menginformasikan nilai C.R hubungan antara pengendalian ketat dengan penggunaan SIA untuk pengendalian keputusan(H_{b1}) adalah sebesar 2,08. Nilai C.R tersebut melampaui ambang batas nilai kritis 1,96 (pada tingkat signifikansi 0,050). Berdasarkan kriteria-kriteria tersebut dapat disimpulkan bahwa budaya pengendalian ketat berhubungan positif dengan penggunaan sistem akuntansi dengan penggunaan SIA untuk pengendalian keputusan. Hasil uji statistik tersebut berhasil menerima hipotesis H_{2a} yang diajukan.

Namun, pada hipotesis H_{b2} yang menyatakan bahwa budaya pengendalian ketat berhubungan positif dengan penggunaan sistem informasi akuntansi untuk manajemen keputusan. Nilai C.R kedua hubungan tersebut adalah sebesar 0,93 sehingga tidak dapat melampaui ambang batas nilai kritis 1,96 (pada tingkat signifikansi 0,050). Berdasarkan kriteria-kriteria tersebut dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat hubungan antara budaya pengendalian ketat dengan penggunaan sistem akuntansi untuk manajemen keputusan. Hasil uji statistik tersebut gagal menerima hipotesis H_{b2} yang diajukan.

4.5.1.4 Pengujian Hipotesis 4

Hipotesis 4(H4a & H4b) menyatakan bahwa struktur kewenangan informal berhubungan negatif dengan penggunaan sistem informasi akuntansi (SIA) untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan. Tabel 4.25 menunjukkan nilai C.R hubungan antara kewenangan informal dengan penggunaan SIA pengendalian keputusan dan manajemen keputusan masing-masing adalah 0,29 dan 1,61. Nilai C.R tersebut tidak bisa melampaui ambang batas nilai kritis 1,69 (pada tingkat signifikansi 0,050) maupun 2,85 (pada tingkat signifikansi 0,01). Berdasarkan kriteria-kriteria tersebut dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat hubungan antara struktur kewenangan informal dengan pengendalian keputusan maupun manajemen keputusan. Hasil uji statistik tersebut menunjukkan gagal menerima hipotesis 4 (H4a & H4b) yang diajukan.

4.5.1.5 Pengujian Hipotesis 5

Hipotesis 5(H5a & H5b) menyatakan bahwa pengendalian keputusan dan manajemen keputusan berhubungan positif dengan *cost consciousness* melalui sistem informasi akuntansi (SIA). Tabel 4.25 menginformasikan nilai C.R hubungan antara pengendalian keputusan berhubungan positif dengan *cost consciousness* adalah sebesar 3,55. Nilai C.R tersebut melampaui ambang batas nilai kritis 1,96 (pada tingkat signifikansi 0,050) dan batas nilai kritis 2,58 (pada tingkat signifikan 0,10). Sedangkan, hubungan antara manajemen keputusan berhubungan positif dengan *cost consciousness* dengan C.R bernilai 2,08 sehingga

melampaui batas nilai kritis 1,96 (pada tingkat signifikansi 0,050) meskipun tidak signifikan pada level 0,10.

Berdasarkan kriteria-kriteria tersebut dapat disimpulkan bahwa pengendalian keputusan dan manajemen keputusan berhubungan positif dengan *cost consciousness* melalui sistem informasi akuntansi. Hasil uji statistik tersebut berhasil menerima hipotesis H5a dan H5b yang diajukan

4.5.1.6 Pengujian Hipotesis 6

Hipotesis 6a (H6a) menunjukkan bahwa struktur kewenangan formal berhubungan positif dan langsung dengan pentingnya *cost consciousness*. Tabel 4.25 menginformasikan nilai C.R kedua hubungan tersebut adalah sebesar 2,99. Nilai C.R tersebut melampaui ambang batas nilai kritis 1,96 (pada tingkat signifikansi 0,050). Berdasarkan kriteria-kriteria tersebut dapat disimpulkan bahwa struktur kewenangan formal berhubungan positif dan langsung pentingnya *cost consciousness*. Hasil uji statistik tersebut berhasil menerima hipotesis H6a yang diajukan.

Namun, pada hipotesis H6b yang menyatakan bahwa struktur kewenangan informal berhubungan negatif dan langsung dengan konsekwensi *cost consciousness*. Nilai C.R kedua hubungan tersebut adalah sebesar 0,082 sehingga tidak dapat melampaui ambang batas nilai kritis 1,96 (pada tingkat signifikansi 0,050). Berdasarkan kriteria-kriteria tersebut dapat disimpulkan bahwa struktur kewenangan informal tidak berhubungan langsung pentingnya *cost consciousness*. Hasil uji statistik tersebut gagal menerima hipotesis H6b yang diajukan.

4.5.2. Pembahasan

4.5.2.1. Pembahasan H1 : Hubungan antara Struktur Kewenangan Formal dengan Sistem Informasi Akuntansi (SIA) untuk Pengendalian Manajemen dan Keputusan Manajemen.

Temuan dari pengujian **hipotesis 1 (H1a dan H1b)** mengenai hubungan kewenangan formal dengan sistem informasi akuntansi (SIA) untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan adalah tidak signifikan. Hasil penelitian ini kontradiksi dengan hasil penelitian Abernethy dan Emidia (2004), bahwa terdapat hubungan yang signifikan antara kewenangan formal dengan penggunaan SIA untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan. Perbedaan hasil penelitian tersebut, disebabkan oleh pertama, Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) dalam kewenangan formal lebih bersifat sentralisasi dan ini menunjukkan semua keputusan yang penting pada struktur sentralisasi bersifat sentralistik atau dilakukan secara terpusat oleh manajemen puncak sehingga manajemen (manajer) dibawahnya sedikit mempunyai wewenang atau tidak diberi wewenang untuk membuat keputusan dalam hal-hal tertentu atau semua keputusan. Kondisi tersebut di dukung oleh hasil penelitian Ithe Nazaruddin (1998); dan Mardiah (2000) dalam Mursyidi (2005) yang menunjukkan bukti empirik bahwa pendelegasian wewenang di Indonesia berada ditengah rentang sentralisasi dan desentralisasi, sehingga pengambilan keputusan dilakukan bersama-sama antara atasan dan para manejer. Hal ini menunjukkan bahwa pendelegasian wewenang secara formal tidak sepenuhnya diberikan kepada manajer level menengah atau manajer unit yang lebih rendah. Pada budaya paternalistik yang tersentralisasi seperti di Indonesia pengambilan keputusan yang

bersifat strategis tetap dilakukan oleh pihak prinsipal yang memiliki kekuasaan tertinggi. Kedua, pada kondisi yang kontinjen (ketidakpastian) tinggi seperti di Indonesia, sentralisasi merupakan kesesuaian terbaik dalam pengendalian dan manajemen keputusan yang terkait dengan penyusunan anggaran karena sentralisasi akan mempercepat proses pengambilan keputusan dimana keputusan strategis langsung bisa ditentukan oleh manajer puncak (Djasuli, 2001).

Hasil temuan ini juga mendukung penelitian Gordon dan Narayanan (1984) yang tidak menemukan adanya hubungan signifikan antara struktur organisasi dalam hal kewenangan formal dengan sistem informasi akuntansi, di mana pendelegasian wewenangan menunjukkan hubungan tugas yang mengendalikan setiap individu untuk bekerja sama dan mengelola segala sumber daya yang ada untuk mewujudkan tujuan organisasi.

4.5.2.2. Pembahasan H2 : Hubungan antara Karakteristik Informasi dengan Sistem Informasi Akuntansi (SIA) untuk Pengendalian Keputusan dan Manajemen Keputusan.

Hasil pengujian **hipotesis 2a (H2a)** mampu menjawab dugaan peneliti, bahwa karakteristik informasi akuntansi berhubungan positif dengan sistem informasi akuntansi (SIA) untuk pengendalian keputusan. Hasil penelitian ini mendukung temuan Milgrom dan Roberts (1992), bahwa karakteristik informasi akuntansi yang efektif akan mendukung penggunaan informasi akuntansi untuk pengendalian perilaku dalam pengambilan keputusan, dengan terpenuhinya

karakteristik informasi akuntansi maka tingkat pengendalian keputusan akan lebih efektif.

Pengendalian keputusan dibutuhkan karena individu dalam organisasi tidak mau dan/atau tidak mampu mencapai tujuan organisasi yang ditetapkan melalui perilaku yang diharapkan. Hal ini disebabkan oleh ketidaksesuaian antara tujuan individu dengan tujuan organisasi dan ketidakmampuan individu dalam mencapai tujuan organisasi melalui perilaku yang diharapkan. Oleh karena itu, informasi akuntansi harus berkualitas dan bernilai tepat waktu, akurat dan relevan (Yogiyanto ;1997)

Hipotesis 2b (H2b), menunjukkan hubungan antara karakteristik informasi akuntansi dengan sistem informasi akuntansi (SIA) untuk manajemen keputusan adalah tidak signifikan. Penolakan hipotesis ini bertentangan hasil penelitian Abernethy dan Emidia (2004) yang mendukung penggunaan sistem informasi akuntansi untuk manajemen keputusan. Berhasil tidaknya suatu perusahaan mengolah informasi akuntansi tergantung kemampuan manajemen untuk membaca peluang yang merupakan kemungkinan dan kesempatan perusahaan untuk masuk dan eksis pada lingkungan bisnis. Proses manajemen tersebut tidak akan lepas dari proses pengambilan keputusan untuk menentukan alternatif kebijaksanaan yang paling tepat.

Dalam proses pengambilan keputusan tersebut membutuhkan informasi yang berkualitas dan bernilai dengan didukung oleh kemampuan manajemen sehingga keputusan tersebut bisa dikelola dengan baik. Jika dilihat dari statistik deskriptif, tingkat pendidikan responden dalam penelitian adalah 50,8 %

memiliki latar belakang pendidikan formal SLTA. Dengan latar belakang pendidikan responden tersebut, bisa dimungkinkan hipotesis H2b ditolak karena pendidikan responden penelitian secara umum adalah SLTA dengan pengetahuan manajerial relatif masih kurang meskipun rata-rata lama bekerja responden sekitar 16 – 20 tahun. Dalam kondisi ketidakpastian dan persaingan usaha dituntut sumber daya manusia (SDM) dengan kemampuan manajerial yang baik.

4.5.2.3. Pembahasan H3 : Hubungan antara Budaya Organisasi yang Berorientasi pada Sistem Terbuka dan Pengendalian Ketat dengan Sistem Informasi Akuntansi (SIA) untuk Pengendalian Keputusan dan Manajemen Keputusan.

Hasil pengujian **hipotesis 3a (H3a1 dan H3a2)** menolak dugaan peneliti, bahwa hubungan budaya sistem terbuka berhubungan positif dengan sistem informasi akuntansi (SIA) untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan. Penolakan terhadap hipotesis tersebut disebabkan karena, jika dilihat dari budaya organisasi yang ada di Perusahaan Air Minum (PDAM) lebih cenderung pada budaya sistem tertutup. Hal ini bisa dilihat dari analisis deskriptif (tabel 4.3) budaya sistem terbuka vs sistem tertutup dimana jawaban responden rata-rata 3 sampai 4. Pada budaya sistem tertutup organisasi cenderung tertutup dari pihak luar sehingga menimbulkan kurangnya informasi yang dibutuhkan untuk pengambilan keputusan karena informasi cenderung bersifat rahasia (Hofstate, 1991).

Hasil pengujian **hipotesis 3b (H3b1)** mampu menjawab dugaan peneliti, bahwa Hubungan budaya pengendalian ketat dengan sistem informasi akuntansi

(SIA) untuk pengendalian keputusan adalah signifikan. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Flamholtz (1983) dalam Subramanian dan Ashkanasy (2001), bahwa budaya perusahaan dengan pengawasan yang sesuai (*synchronized*) kemungkinan besar akan mempengaruhi perilaku organisasi dalam mencapai maksud dan tujuan organisasi. Menurut Holmes dan Marsden (1996), bahwa budaya perusahaan atau organisasi mempunyai pengaruh terhadap perilaku, cara kerja dan memotivasi para manajer dan bawahannya untuk mencapai kinerja organisasi. Namun, budaya pengendalian ketat ini tidak berpengaruh signifikan dengan sistem informasi akuntansi untuk manajemen keputusan (**H3b2**). Kondisi ini kemungkinan disebabkan oleh kemampuan manajerial responden relatif kurang. Karena secara umum responden dalam penelitian ini memiliki pendidikan SLTA (50,8%) sehingga kemampuan manajerial untuk mengelola keputusan yang dibuat perusahaan kurang. Disamping itu, karakteristik perusahaan yang cenderung pada budaya tertutup dapat menimbulkan kurangnya informasi yang diperoleh untuk mengelola keputusan dengan baik.

4.5.2.4. Pembahasan H4 : Hubungan antara Struktur Kewenangan Informal dengan Sistem Informasi Akuntansi (SIA) untuk Pengendalian Keputusan dan Manajemen Keputusan.

Pengujian hipotesis 4 (**H4a dan H4b**), bahwa hubungan struktur kewenangan informal dengan sistem informasi akuntansi (SIA) untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan adalah tidak signifikan. Hasil penelitian ini konsisten dengan temuan Abernethy dan Emidia (2004). Struktur kewenangan informal merupakan proksi dari kekuasaan yang menunjukkan

kemampuan seseorang atau bagian dalam organisasi dalam mempengaruhi orang lain guna mendapatkan suatu hasil yang dibutuhkan.

Hubungan yang tidak signifikan tersebut, disebabkan karena kekuasaan tidak selalu berdampak negatif dalam pengendalian keputusan dan manajemen keputusan, sebaliknya kekuasaan bisa berdampak positif bagi organisasi karena dapat dijadikan alat kontrol manajemen untuk mengendalikan perilaku agar sesuai dengan tujuan yang diinginkan pemegang kekuasaan (Dicky dan Nurhasanah; 2005). Hasil penelitian ini juga memberikan gambaran bahwa kekuasaan yang ada dalam organisasi Perusahaan Air Minum (PDAM) berasal dari jabatan (*legitimate power*) melalui struktur formal perusahaan dimana pelimpahan wewenang dijalankan oleh individu yang memiliki tanggung jawab atas keputusan tersebut. Indikasi kekuasaan yang bersumber dari *legitimate power* dapat dilihat dari statistik deskriptif kewenangan informal, dimana kekuasaan responden dalam perusahaan relatif kecil (lihat pembahasan Tabel 4.3).

4.5.2.5. Pembahasan H5 : Hubungan antara Pengendalian keputusan dan Manajemen Keputusan dengan *Cost Consciousness* melalui SIA

Pengujian **hipotesis 5 (H5a dan H5b)** mampu mendukung dugaan bahwa hubungan pengendalian keputusan dan manajemen keputusan dengan *cost consciousness* adalah signifikan. Hasil temuan mendukung temuan shields dan young (1994), bahwa para manajer dalam pengambilan keputusan mempunyai konsekuensi biaya dari pengambilan keputusan. *Cost consciousness* dinilai melalui kepedulian manajer terhadap biaya.

Hasil penelitian ini juga mendukung penelitian Birnberg *et al* (1990), bahwa biaya dijadikan pertimbangan penting dalam pengambilan keputusan dan upaya manajer memperket biaya untuk mencapai efisiensi anggaran. Kepedulian terhadap biaya diharapkan dapat memotivasi karyawan mengambil tindakan untuk mengurangi biaya jangka panjang tetapi mendorong mereka pada resiko jangka pendek. Hasil penelitian ini juga didukung oleh Abernethy dan Emidia (2004), bahwa manajemen keputusan berhubungan dengan *cost consciousness* secara signifikan tetapi tidak dengan pengendalian keputusan.

4.5.2.6. Pembahasan H6 : Hubungan Langsung antara Struktur Kewenangan Formal dan Informal dengan *Cost Consciousness*

Hasil pengujian **hipotesis 6a (H6a)** mendukung dugaan peneliti, bahwa terdapat hubungan langsung antara struktur kewenangan formal dengan *cost consciousness*. Hasil penelitian ini mendukung temuan Steer (1977), bahwa kewenangan formal dalam pengambilan keputusan berpengaruh pada komitmen dan tujuan sistem yang dihubungkan dengan efisiensi biaya.

Cost consciousness merupakan salah satu budaya yang harus dikembangkan dalam perusahaan. Budaya tersebut hanya bisa dicapai dengan proses pembelajaran terus menerus (*learning organization*) dan menjadikan *cost consciousness* sebagai salah satu strategi bersaing (Ferdows dan DeMayer; 1994). *Cost consciousness* akan efektif bila diikuti dengan perubahan perilaku karyawan. Dalam jangka panjang, keputusan dan tindakan pegawai menyebabkan biaya, kecuali karyawan yang bisa membuat keputusan dan mengambil tindakan untuk peduli terhadap biaya. Kesuksesan *cost consciousness* adalah keyakinan, nilai dan

tujuan mereka terhadap pentingnya biaya tersebut (Sheild dan Young; 1994). Oleh karena itu, melalui desain struktur kewenangan formal yang baik, perusahaan bisa mengembangkan perilaku *cost consciousness* karena struktur kewenangan formal merupakan hirarhi jabatan formal seseorang dalam perusahaan sehingga bisa dijadikan sebagai alat kontrol untuk memaksa pegawai berperilaku *Cost consciousness*.

Pengujian **hipotesis 6b (H6b)**, bahwa terdapat hubungan negatif dan langsung antara kewenangan informal dengan *cost consciousness* ditolak. Hasil temuan ini kontradiksi dengan penelitian Abernethy dan Emidia (2004). Kontradiksi temuan ini disebabkan karena kecilnya kewenangan informal responden penelitian. Indikasi kecilnya kewenangan informal tersebut bisa dilihat pada tabel statistik deskriptif kewenangan informal (Tabel 4.3) dimana rata-rata jawaban responden berada pada rentang 3 – 4, sehingga dapat disimpulkan bahwa kewenangan informal yang merupakan proksi kekuasaan responden kecil sehingga tidak berpengaruh negatif pada *cost consciousness*.

Hasil penelitian Abernethy dan Emidia (2004), menjelaskan bahwa besarnya kewenangan informal berhubungan negatif dengan *cost consciousness* karena orang-orang yang memiliki kekuasaan atas faktor-faktor penting dalam perusahaan cenderung tidak mau dikendalikan oleh manajemen. Sehingga perilaku tersebut dapat berdampak negatif terhadap *cost consciousness*. Dengan kewenangan informal yang kecil diharapkan perilaku manajer tingkat menengah dan manajer dibawahnya dapat dikendalikan oleh manajemen puncak sehingga perilaku *cost consciousness* bisa diterapkan.

BAB V

KESIMPULAN, KETERBATASAN, IMPLIKASI DAN SARAN

Bagian ini akan menguraikan kesimpulan dari hasil dan pembahasan penelitian, keterbatasan, implikasi hasil dan saran terhadap pengembangan teori dan aplikasi.

5.1. Kesimpulan

Penelitian ini berisikan suatu model yang menilai pengaruh kekuasaan, desain organisasi dan perilaku manajer terhadap *cost consciousness*. Beberapa variabel digunakan untuk memproksi hubungan pengaruh tersebut. Kekuasaan diproksikan dengan kewenangan informal, desain organisasi diproksikan dengan kewenangan formal, karakteristik informasi dan budaya organisasi yang menekankan pada sistem terbuka dan pengendalian ketat, sedangkan perilaku manajer direfleksikan melalui pengendalian keputusan, manajemen keputusan dan *cost consciousness*. Dari hasil pengujian SEM dengan dua tahap (*Two Step Approach to SEM*), disimpulkan bahwa :

1. Struktur kewenangan formal tidak berhubungan dengan sistem informasi akuntansi untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan, hasil penelitian ini tidak konsisten dengan hasil penelitian Abernethy dan Emidia (2004).
2. Karakteristik informasi berhubungan positif dengan sistem informasi akuntansi untuk pengendalian keputusan, hasil tersebut konsisten dengan hasil

penelitian Milgrom dan Roberts (1992) namun tidak berhubungan dengan manajemen keputusan.

3. Budaya sistem terbuka tidak berhubungan dengan sistem informasi akuntansi untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan.
4. Budaya pengendalian ketat berhubungan dengan sistem informasi akuntansi untuk pengendalian keputusan, hasil penelitian ini mendukung penelitian Flamholtz (1983) dan Holmes dan Marsden (1996), namun tidak berhubungan dengan manajemen keputusan.
5. Struktur kewenangan informal tidak berhubungan dengan sistem informasi akuntansi untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan, hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Abernethy dan Emidia (2004).
6. Pengendalian manajemen dan manajemen keputusan berhubungan dengan *cost consciousness*. Hasil temuan ini mendukung penelitian Birnberg *et al* (1990), Shields dan young (1994) dan Abernethy dan Emidia (2004).
7. Kewenangan formal berhubungan langsung dan positif dengan *cost consciousness*. Hasil penelitian ini konsisten dengan Steer (1977) dan Ferdows dan DeMayer; 1994. Sedangkan kewenangan informal tidak berhubungan langsung *cost consciousness*, hasil penelitian ini kontradiksi dengan temuan Abernethy dan Emidia (2004).

5.2. Keterbatasan

Peneliti menyadari adanya beberapa keterbatasan yang mungkin mempunyai mempengaruhi hasil penelitian sebelumnya, antara lain :

1. Jumlah Sampel yang digunakan dalam penelitian belum memenuhi kriteria yang memadai (rasio antara jumlah parameter estimasi dengan jumlah kecukupan sample). Hal ini dapat dilihat dari tingkat pengembalian kuesioner dari jawaban responden (*responrate respondent*) yang relatif rendah.
2. Lokasi penelitian yang digunakan adalah Perusahaan Daerah Air Minum di seluruh kabupaten dan kota di Kalimantan Selatan, sehingga kesimpulan yang dihasilkan tidak dapat *digeneralisasi* untuk tempat lain pada seluruh kondisi di Indonesia. Sehingga penelitian ini kemungkinan akan menunjukkan hasil yang berbeda bila diterapkan pada organisasi sektor publik yang lain.
3. Penelitian ini menggunakan instrumen yang berdasarkan persepsi dari skore jawaban responden, sehingga akan bermasalah apabila persepsi responden berbeda dengan kondisi sesungguhnya.

5.3. Implikasi

Penelitian ini, terlepas dari keterbatasan yang ada diharapkan dapat bermanfaat sebagai bahan pertimbangan dalam akuntansi berperilaku di Indonesia terutama dalam meningkatkan efisiensi perusahaan.

1. Bagi Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) Se-Kalimantan Selatan hasil penelitian ini dapat digunakan sebagai bahan masukan dalam pengelolaan perusahaan, terutama perbaikan dalam hal efisien biaya sehingga kinerja perusahaan untuk melayani masyarakat dapat ditingkatkan. Disamping itu perlu memperhatikan dan memperbaiki desain organisasi baik struktur dan

budaya dengan mengurangi tingkat hirarhi formalitas dan mengembangkan perilaku *cost consciousness*.

2. Hasil penelitian ini juga diharapkan memberikan kontribusi terhadap pengembangan literatur dalam akuntansi keperilakuan terutama untuk pengembangan literatur perilaku *cost consciousness* dalam pengambilan keputusan di perusahaan. Dengan penerapan perilaku *cost consciousness* diharapkan perusahaan dapat meningkatkan kinerjanya karena perilaku *cost consciousness* akan mendorong terjadinya efisiensi biaya perusahaan.
3. Hasil penelitian ini setidaknya dapat menambah referensi dan mendorong dilakukannya penelitian-penelitian tentang keperilakuan dimasa yang akan datang khususnya terkait dengan *cost consciousness*.

5.4. Saran

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan ada beberapa saran untuk meningkatkan penerapan perilaku *cost consciousness* pada perusahaan dan bagi penelitian-penelitian berikutnya :

1. Bagi Perusahaan daerah Air Minum (PDAM) Se-Kalimantan Selatan dapat meningkatkan perilaku *cost consciousness*, maka yang harus diperhatikan adalah desain organisasi yang dipilih perusahaan baik dari segi struktural dan budaya. Dari segi Struktural diharapkan para mengambil keputusan selalu mempertimbangkan keputusan dengan baik karena setiap keputusan akan berdampak pada biaya yang akan dikeluarkan perusahaan. Dari segi budaya, perilaku *cost consciousness* dapat dikembangkan melalui adanya

keyakinan dan nilai bersama dalam perusahaan untuk meningkatkan efisiensi perusahaan terkait dengan biaya.

2. Hasil penelitian yang diperoleh menunjukkan banyak hipotesis yang ditolak, hal ini di duga bahwa budaya organisasi (sistem terbuka dan pengendalian ketat) yang ditambahkan pada model penelitian bukan merupakan variabel independen, akan tetapi hanya bersifat variabel pemoderasi. Oleh karena itu, untuk penelitian selanjutnya dapat menguji variabel budaya organisasi tersebut sebagai variabel moderating.
3. Penelitian ini dilakukan dengan mengambil objek penelitian pada perusahaan daerah, meskipun memiliki karakteristik sama dengan perusahaan swasta namun perusahaan daerah tetap dibawah kepemilikan pemerintah daerah. Oleh karena itu, penelitian selanjutnya diharapkan bisa diterapkan pada perusahaan swasta sehingga dapat diperbandingan perilaku *cost consciousness* pada kedua jenis perusahaan tersebut.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdul Halim (2002), Akuntansi Keuangan Daerah. Edisi pertama, Penerbit Salemba Empat, Jakarta.
- Abernethy, M. A., & Chua, W. F. (1996). A Field Study Of Control System “Redesign”: The Impact Of Institution AI Processes On Strategic Choice. *Contemporary Accounting Research*, 13, 596–606.
- _____, & Emidia Vagnoni (2004). Power, Organization design and Managerial Behaviour. *Organizations. Accounting, Organizations And Society*, 29, 207-225.
- _____, & Lillis, A. M. (2001). Interdependencies In Organization Design: A Test In Hospitals. *Journal Of Management Accounting Research*, 13, 107–130.
- _____, & M. A., Lillis, A. M., Brownell, P., & Carter, C. (2001). Product Diversity And Costing System Design Choice: Field Study Evidence. *Management Accounting Research*, 12(3), 261–279.
- _____, & M. A., & Stoelwinder, J. U. (1995). The Role of Professional Control In The Management Of Complex Organizations. *Accounting, Organizations And Society*, 20(1), 1–17.
- Agraris, C. (1952). *The Impact of Budgets on People*. Ithaca New York. The Chontrollership Foundation Inc.Cornell University
- Alexander, J. A., & Morlock, L. L. (2000). *Power And Politics In Health Services Organizations, In Health Care Management: Organization Design And Behaviour (4th Ed.)*. Albany, Ny: Thomson Learning.
- Anthony, R. A. (1965). *Planning And Control System: A Framework For Analysis*. Boston: Harvard University Press
- Augusty Ferdinan (2002), *Structure Equation Modeling dalam Penelitian Manajemen*. BP UNDIP
- Arya,A.,J,Glover,and K.Sivaramakrishnan,1997.The Interaction between decision and control problems and the value of information. *The Accounting Review*.
- Baiman, S, K.Sivaramakrishnan.1991. The Value of Private Pre-Decision Information in a Principal Agent Context. *The Accounting Review*.

- Barnard, C. I. (1968). *The Functions Of The Executive (30th Anniversary Edition)*. Cambridge: Harvard University Press.
- Bouwens, J., & Abernethy, M. A. (2000). The consequences of customization of management accounting system design. *Accounting, Organizations and Society*, 24(2), 221–241.
- Bruns, W. J., & Waterhouse, J. H. (1975). Budget Control And Organization Structure. *Journal Of Accounting Research*, 13(2), 177–203.
- Chia, Y.M (1995). Desentralization Management Accounting System (MAS) Information Characteristic and their Interaction Effects on Managerial P. Desentralization Management Accounting System (MAS) Information Characteristic and their Interaction Effects on Managerial Performance; A Singapore Studi. *Journal of Business Finance and Accounting*. Sept. pp. 811-830.
- Chenhall, R. H., & Morris, D. (1986). The Impact Of Structure, Environment And Interdependence On The Perceived Usefulness Of Managemen T. *The Accounting Review*, 61(2), 263–272.
- Cyert, R. M., & March, J. G. (1963). *A Behavioral Theory Of The Firm*. Englewood Cliffs, Ny: Prentice-Hall.
- Covaleski, M. A., & Dirsmith, M. W. (1986). The Budgetary Process of Power and Politics. *Accounting, Organizations and Society*, 11(3), 193–214.
- Deft, Richard R (1998). *Organization Theory and Design*, West, New York: West
- Dennyka, H.N (2001). *Pengaruh Struktur dan Budaya Organisasional Sebagai Variabel Moderating Terhadap Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen dalam Peningkatan Kinerja*. Thesis Program Pascasarjana Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro (Tidak Dipublikasikan)
- Dicky Wisnu UR dan Siti Nurhasanah (2005). *Teori Organisasi : Struktur dan Desain*. UMM Press.
- Endang, R. (2004). *Analisis Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan dan Kultur Organisasional Sebagai Variabel Moderating terhadap Hubungan Informasi Akuntansi terhadap Kinerja Manajer*. Thesis Program Pascasarjana Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro (Tidak Dipublikasikan)
- Flamholz, E., Das, T. D., & Tsui, A. S. (1985). Toward An Integrative Framework Of Organizational Control. *Accounting, Organizations And Society*, 10(1), 35–50.

- Freidson, E. (1975). *Doctoring Together: A Study Of Professional Control*. Chicago: University Of Chicago Press.
- Fuad Mas'ud (2004). *Survai Diagnosis Organisasional Konsep & Aplikasi*. Universitas Diponegoro.
- Frucot, V., and Shearon.W.T, (1991). Budgetary Participation, Locus of Control, and Mexican Manajerial Performance and Job Satisfaction. *The Accounting Review*, January, h. 3-19
- Gordon and Narayanan, (1984). Manajement Accounting Accounting System, Perceied Environtment Uncertainty and Organization Structural an empirical Investigation. *The Accounting Review*.
- Govindarajan, V. (1988). A contingency Approach to Strategy Implementation at The Business-Unit Level: Integrating Administrative Mechanisms with Strategy. *Academy of Management Journal*, 31(4), 828–853.
- Harris, J. E. (1977). The Internal Organization Of Hospitals: Some Economic Implications. *The Bell Journal Of Economics*, 8(2), 467–482.
- Harrison, G.I., and J.L. Mckinnon., (1991). Culture and Accounting Change : A New Perspective on Corporate Reporting Regulation and accounting Policy Formulation.
- Hofstede, G,. (1980). *Culture's Consequences : International Differences in Work-Releted Values*, London : Sage Publication
- Hofstede, Geert, Michael Haris Bond and Chung-Leung Luk, (1993). Individual Perception of Organization Cultures: A Methodological Treatise on Level of Analysis. *Organization Studies*, 14/4, 483 – 503.
- Homess, S.W., Marsden (1996). An Exploration of the Espoused Organization Culture of Public Accounting Firms. *Accounting Horizons*, Sept, h.12-20
- Imam Ghozali (2004), *Model Persamaan Struktural : Konsep dan Aplikasi dengan Program AMOS Ver. 5.0*. Universitas Diponegoro
- Imam Ghozali & Fuad (2005), *Structural Equition Modeling : Teori, Konsep & Aplikasi Dengan Program Lisrel 8.54*. Universitas Diponegoro
- Ittner, C. D., & Larcker, D. F. (2001). Assessing Empirical Research In Managerial Accounting: A Value-Based Management Perspective. *Journal Of Accounting And Economics*, 32, 349–410.

- Jensen, M. C. (1998). *Foundations Of Organizational Strategy*. Cambridge, Ma: Harvard University Press.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1992). *Specific And General Knowledge And Organizational Structure*. In L. Werin, & H. Wijkander (Eds.), *Contract Economics*. Cambridge: Blackwell Publishers.
- Khomsiyah & Nur Indriantoro (2000). Aspek Perilaku Penganggaran Partisipatif. *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indo*. Vol 3 No. 2 Des. Pp. 123-133
- Kotter, J. P. (1985). *Power And Influence: Beyond Formal Authority*. New York: Free Press.
- Kren, L. (1997). *The Role Of Accounting Information In Organizational Control: The State Of the Art*. In V. Arnold, & S. G. Sutton (Eds.), *Behavioral Accounting Research, Foundations And Frontiers*. American Accounting Association: Usa.
- Kurunma" Ki, L. (1999). Professional Vs Financial Capital In The .Eld Of Health Care—Struggles For The Redistribution Of Power And Control. *Accounting Organizations And Society*, 24(2), 95–124.
- Luft, J., & Shields, M. (2003). Mapping management accounting: making structural models from theory-based empirical research. *Accounting, Organizations and Society*, 28, 169–250.
- Luthans, F., (1995). *In Organizational Behavior*. McGraw-Hill
- Macintosh, N. B., & Williams, J. J. (1992). Managerial Roles And Budgeting Behaviour. *Rehaviorial Research In Accounting*, 4, 23–48.
- Merchant, K. A. (1981). The Design Ofthe Corporate Budgeting System: Influences On Managerial Behaviour And Performance. *The Accounting Review*, 56, 813–829.
- Mia.L, and N.Z. Miah (1996) Desentralization, Accounting Control and Performant of Government Organization : A New Zealand Empirical Study. *Financial Accounting & Management*, 12 (3), Agust, pp 173-189
- Milgrom, P., & Roberts, J. (1992). *Economics, Organization And Management*. Englewood Cli.S, Nj: Prentice-Hall International.
- Milliken, F.J (1990), Perceiving and Interpreting Environment Change : An Examination of Collage Administrators' Interpretation of Changing Demographics. *Academy of Management Journal*, h. 42-63

- Mintzberg, F. J., (1990). The Design Scholl : Reconsidering the Basic Premises of Strategic Management. *Strategic Management journal*, h. 171-195
- Mursidi (2005). Pengaruh Desentralisasi dan Karakteristik Informasi Akuntansi Manajemen Terhadap Kinerja Manajerial. Konferensi Nasional Akuntansi. Fakultas Ekonomi Universitas Trisakti.
- Muhammad Djasuli (2004). *Pengaruh Struktur dan Kultur Organisasi terhadap Hubungan partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial. Studi Empiris pada Industri Perbankan di Indonesia*. Thesis Program Pascasarjana Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro (Tidak Dipublikasikan)
- Nedler, DA. And Tushman, M.L (1988). *Strategy Organization Design*. Herper Collins.
- Otley, D.T., (1980). The Contogency Theory of Management Accounting Achievement and Prognosis. *Accounting, Organization and Socciety*. h. 412-428
- O'Conner, N.G (1995), Culture versus Non Culture Influences on the use of Performance Evaluation system in Singapore and South Korea, paper,
- Pfeffer, J. (1992). *Managing With Power: Politics And Infuence Inorganizations*. Boston: Harvard Business Press.
- Robbins, Stephen P., (1996). *Organizational Behavior : Concept, Controversies, Aplication*. Eighth Edition, Pretice Hall, Inc.
- Saifhul, A.S (2003). *Pengaruh Struktur, Budaya, Lingkungan Organisasi Terhadap Dimensi Managerial Enterpreneurship Pada Perusahaan Daerah Se-Propinsi Kalimantan Selatan*. Thesis Program Pascasarjana Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro (Tidak Dipublikasikan)
- Shields, M. D. (1997). Research in Management Accounting by North Americans in the 1990s. *Journal of Management Accounting Research*, 9, 3–61.
- Shields, M., & Young, S. M. (1994). Managing Innovation Costs: A Study of Cost Conscious Behavior by R&D Professionals. *Journal of Management Accounting Research*, 6, 175–196.

- Simons, R. (1995). *Levers Of Control: How Managers Use Innovative Control Systems To Drive Strategic Renewal*. Boston: Harvard Business School Press.
- Steers, R. M. (1977). *Organizational Effectiveness: A Behavioral View*. Santa Monica: Goodyear.
- Swieringa, R. J., & Moncur, R. H. (1975). The Relationship Between Managers' Budget Related Behavior And Selected Attitude, Position, Size And Performance Measures. *Empirical Research In Accounting: Selected Studies. Supplement To Journal Of Accounting Review*, 10, 194–205.
- Weiner, S. L., Maxwell, J. H., Sapolsky, H. M., Dunn, D. L., & Hsiao, W. C. (1987). Economic Incentives And Organizational Realities: Managing Hospitals Under Drugs. *Milbank Memorial Fund Quarterly*, 65(4), 463–487.
- Wruck, K., & Jensen, M. C. (1994). Science, Specific Knowledge, And Total Quality Management. *Journal Of Accounting And Economics*, 18(3), 247–287.
- Yohanes, M. (2002). *Motivasi dan Pelimpahan Wewenang sebagai Variabel Moderating dalam Hubungan antara Partisipasi Pengusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial*. Thesis Program Pascasarjana Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro (Tidak Dipublikasikan)
- Young, D. W., & Saltman, R. B. (1985). *The Hospital Power Equilibrium, Physician Behavior And Cost Control*. Baltimore: Johns Hopkins University.
- Zimmerman, J. (1997). *Accounting For Decision Making And Control*. Boston: Irwin/Mcgraw Hill.



DEPARTEMEN PENDIDIKAN NASIONAL
 PASCA SARJANA UNIVERSITAS DIPONEGORO
 PROGRAM STUDI MAGISTER SAINS AKUNTANSI
 Jl. Erlangga Tengah 17 Semarang. Telp. (024) 8452273, Fax (024)
 8452274

Hal : Permohonan Menjadi Responden

Kepada Yth.
 Bapak/Ibu/Sdr/i

Assalamu'alaikum wr.wb

Dengan hormat,
 Sehubungan dengan rencana penyelesaian tesis/penelitian saya mengenai
**“PENGARUH KEKUASAAN, DESAIN ORGANISASI DAN PERILAKU
 MANAJER TERHADAP *COST CONSCIOUSNESS* (Studi Pada Perusahaan
 Daerah Air Minum Se-Propinsi Kalimantan Selatan)”**, perkenankan saya :

Nama : Chairina
 NIM : C4C003209
 Status : Mahasiswa Program Pasca Sarjana
 Program Studi Magister Sains Akuntansi
 Universitas Diponegoro Semarang

memohon kesediaan Bapak/Ibu/Sdr untuk mengisi kuesioner penelitian ini.
 Agar penelitian ini dapat memberikan hasil yang bermanfaat, maka dimohon
 Bapak/Ibu/Sdr berkenan untuk mengisi kuesioner ini dengan sejujur-jujurnya/apa
 adanya.
 Sehubungan dengan hal tersebut kami **menjamin kerahasiaannya** dan hanya
 digunakan untuk kepentingan ilmiah.
 Demikian permohonan ini saya sampaikan, atas perhatian dan kerja samanya saya
 ucapkan terima kasih.

Wassalamu'alaikum wr.wb.

Hormat saya,

Chairina

Petunjuk pengisian:

1. Isilah masing-masing pertanyaan sesuai dengan petunjuk pada masing-masing instrumen. Bapak/Ibu dapat menjawab pertanyaan di bawah dengan memberi tanda silang (X) pada salah satu dari angka 1 hingga angka 7.
2. Setiap pertanyaan hanya dibutuhkan satu jawaban saja, kecuali ada keterangan lain.
3. Setelah mengisi kuesioner Bapak/Ibu/Sdr/I dimohon segera mengembalikannya kepada peneliti.

Data Responden :

1. Nama Responden :
(boleh tidak diisi)
2. Jenis kelamin : a. Pria
b. Wanita
3. Pendidikan Terakhir:
 - a. D3
 - b. Sarjana (S1)
 - c. Master (S2)
 - d. Doktor (S3)
 - e. Lain lain tuliskan
4. Jabatan :
5. Masa Kerja :
6. Nama Kantor/Instansi :
7. Nomor Telpon :

Apakah Bapak/ Ibu menghendaki ringkasan (abstraksi) dari hasil penelitian ini?

- a. Tidak
- b. Ya

Jika "Ya", dialamatkan ke :

Struktur Kewenangan Formal
(Govindarajan, 1998)

Daftar pertanyaan berikut, bertujuan untuk memberikan kesempatan kepada Bapak/Ibu untuk menjelaskan tanggung jawab struktur kewenangan formal secara organisasional pada perusahaan tempat Bapak/Ibu bekerja.

Pastikan jawaban setiap pertanyaan Bapak/Ibu dan berilah tanda silang (X) pada kolom jawaban yang tersedia

1. Bagaimana pendapat Bapak/Ibu tentang pendelegasian wewenang dibawah ini, sesuai dengan kelompok tanggung jawab yang diberikan perusahaan ?								
		1	2	3	4	5	6	7
		Sangat Tidak Setuju = STS				Sangat Setuju= SS		
No	Pernyataan							
		STS				SS		
1	Saya bertanggung jawab atas biaya yang terjadi pada bagian saya	1	2	3	4	5	6	7
2	Saya bertanggung jawab untuk mengatur semua hal pada bagian saya	1	2	3	4	5	6	7
3	Perjanjian kerja saya dengan perusahaan menyebabkan saya menjadi bertanggung jawab atas pencapaian target anggaran dan juga pencapaian target hasil saya	1	2	3	4	5	6	7

Struktur Kewenangan Informal

(Succi *et al*, 1998)

Daftar pertanyaan berikut, bertujuan untuk menjelaskan pengaruh kekuasaan Bapak/Ibu dalam pengambilan keputusan di tempat Bapak/Ibu bekerja.

2. Seberapa besar kekuasaan yang diberikan kepada Bapak/Ibu untuk masing-masing jenis keputusan berikut ini? (Mohon Bapak/Ibu nyatakan sesuai dengan praktek selama ini).

1	2	3	4	5	6	7
Sangat Kecil = SK				Sangat Besar = SB		

No	Pernyataan							
		SK						SB
1	Penambahan dan perluasan pelayanan	1	2	3	4	5	6	7
2	Penentuan prioritas strategi perusahaan	1	2	3	4	5	6	7
3	Penentuan perlakuan keistimewaan sub bagian perusahaan	1	2	3	4	5	6	7
4	Keputusan – keputusan yang berhubungan dengan alokasi pembelian peralatan pada perusahaan	1	2	3	4	5	6	7
5	Pembelian sebagian besar perlengkapan perusahaan	1	2	3	4	5	6	7
6	Perjanjian mengenai staf karyawan baru di perusahaan	1	2	3	4	5	6	7
7	Kebijakan dan prosedur pada perusahaan	1	2	3	4	5	6	7

Karakteristik Informasi
(Doll dan Torkzadeh, 1988)

Daftar pertanyaan berikut, bertujuan untuk mengungkapkan persepsi Bapak/Ibu karakteristik desain informasi digunakan sebagai dasar rutinitas pada perusahaan tempat Bapak/Ibu bekerja.

3. Seberapa sering Bapak/Ibu memperoleh informasi sesuai dengan pernyataan berikut ini.															
<table border="1" style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 20px; text-align: center;">1</td> <td style="width: 20px; text-align: center;">2</td> <td style="width: 20px; text-align: center;">3</td> <td style="width: 20px; text-align: center;">4</td> <td style="width: 20px; text-align: center;">5</td> <td style="width: 20px; text-align: center;">6</td> <td style="width: 20px; text-align: center;">7</td> </tr> </table> <p style="text-align: center;">Sangat tidak Pernah = STP Sangat Sering = SS</p>									1	2	3	4	5	6	7
1	2	3	4	5	6	7									
No	Pernyataan	STP SS													
		1	2	3	4	5	6	7							
1	Laporan anggaran anda sering memberikan informasi yang tepat sesuai dengan kebutuhan	1	2	3	4	5	6	7							
2	Kandungan informasi laporan - laporan tersebut sesuai dengan yang anda harapkan	1	2	3	4	5	6	7							
3	Laporan - laporan tersebut memberikan informasi yang cukup	1	2	3	4	5	6	7							
4	Informasi yang diterima akurat	1	2	3	4	5	6	7							
5	Saudara merasa puas dengan akurasi informasi dalam laporan anggaran	1	2	3	4	5	6	7							
6	Laporan anggaran disajikan dengan format yang tepat guna	1	2	3	4	5	6	7							
7	Informasi yang disajikan jelas	1	2	3	4	5	6	7							
8	Informasi yang diperlukan tepat waktu	1	2	3	4	5	6	7							
9	Secara keseluruhan, Saudara puas terhadap informasi yang disajikan oleh sistem penganggaran	1	2	3	4	5	6	7							

Budaya Organisasi

(Hofstede, Harris dan Chung, 1993)

Daftar pertanyaan berikut, bertujuan untuk menunjukkan kondisi aktual organisasi Bapak/Ibu tentang budaya organisasi yang berkembang dalam perusahaan

4. Bagaimana pendapat Bapak/Ibu tentang pernyataan berikut ini.									
			1	2	3	4	5	6	7
			Sangat Tidak Setuju = STS			Sangat Setuju = SS			
No	Pernyataan								
		STS			SS				
Permusuhan (<i>Open system vs Close – system</i>)									
1	Orang – orang dalam organisasi saling merasa curiga dan menyimpan rahasia	1	2	3	4	5	6	7	
2	Anggota baru dibiarkan begitu untuk menemukan cara untuk kerjanya sendiri	1	2	3	4	5	6	7	
3	Sering terjadi kompetisi dan ketidakpercayaan antar departemen	1	2	3	4	5	6	7	
4	Karyawan baru membutuhkan waktu lebih dari satu tahun untuk merasa nyaman	1	2	3	4	5	6	7	
5	Para anggota organisasi sukar menjalin hubungan	1	2	3	4	5	6	7	
Keteraturan (<i>Loose control vs Tight control</i>)									
6	Pertemuan dilakukan tepat waktu	1	2	3	4	5	6	7	
7	Selalu berbicara tentang pekerjaan dan organisasi dengan serius	1	2	3	4	5	6	7	
8	Manajer puncak mengambil keputusan berdasarkan fakta	1	2	3	4	5	6	7	
9	Setiap orang selalu memperhatikan biaya yang dikeluarkan	1	2	3	4	5	6	7	
10	Setiap departemen menentukan aturannya sendiri	1	2	3	4	5	6	7	

Penggunaan Sistem Informasi Akuntansi (SIA)

(Abernethy dan Stoelwinder, 1991)

Daftar pertanyaan berikut, bertujuan untuk menyatakan peranan informasi anggaran yang digunakan untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan di tempat Bapak/Ibu bekerja

Manajemen Keputusan															
5.1. Bagaimana pendapat Bapak/Ibu tentang peran informasi anggaran dalam mengelola aktivitas perusahaan sesuai dengan kelompok pernyataan dibawah ini.															
		1	2	3	4	5	6	7							
		Sangat Sulit = SS				Sangat Mudah = SM									
No	Pernyataan	SS							SM						
		1	2	3	4	5	6	7	1	2	3	4	5	6	7
1	Saya mudah menemukan item-item yang terlalu berlebihan dalam anggaran	1	2	3	4	5	6	7	1	2	3	4	5	6	7
2	Saya mudah menghentikan aktivitas dana anggaran tinggi	1	2	3	4	5	6	7	1	2	3	4	5	6	7
3	Saya mudah menyelidiki perbedaan anggaran ke kelompok atau individual dalam suatu unit	1	2	3	4	5	6	7	1	2	3	4	5	6	7
4	Anggaran memungkinkan saya untuk menjadi manajer yang lebih baik dalam suatu unit	1	2	3	4	5	6	7	1	2	3	4	5	6	7
Pengendalian Keputusan															
5.2 Se jauh mana peran Informasi anggaran tersebut digunakan oleh Atasan Bapak/Ibu untuk mengevaluasi kinerja unit ditempat Saudara bekerja sesuai dengan kelompok pernyataan berikut.															
		1	2	3	4	5	6	7							
		Sangat Kecil = SK				Sangat Besar = SB									
No	Pernyataan	SK							SB						
		1	2	3	4	5	6	7	1	2	3	4	5	6	7
1	Target anggaran bagian saya memiliki arti penting untuk orang yang bertanggung jawab	1	2	3	4	5	6	7	1	2	3	4	5	6	7
2	Saya dievaluasi berdasarkan kinerja anggaran	1	2	3	4	5	6	7	1	2	3	4	5	6	7
3	Saya bertanggung jawab atas perbedaan (varians) anggaran yang terjadi pada bagian anda	1	2	3	4	5	6	7	1	2	3	4	5	6	7
4	Saya diharuskan melaporkan tindakan-tindakan yang diambil untuk memperbaiki penyebab-penyebab varians anggaran yang besar	1	2	3	4	5	6	7	1	2	3	4	5	6	7

Cost Consciousness

(Shields dan Young, 1994)

Daftar pertanyaan berikut, bertujuan untuk kesempatan kepada Bapak/Ibu dalam mengungkapkan bagaimana kesadaran berbiaya dalam setiap pengambilan keputusan penting

6.1. Berikanlah pendapat Bapak/Ibu tentang pernyataan dibawah ini.

Cost Consciousness merupakan kondisi dimana manajer sangat peduli tentang pentingnya biaya dan waktu yang dibutuhkan dalam setiap pengambilan keputusan

1	2	3	4	5	6	7
Sangat Tidak Setuju = STS				Sangat Setuju = SS		

No	Pernyataan							
		STS			SS			
1	Secara umum, saya mengetahui seberapa banyak dana yang harus dikeluarkan dalam operasional saya	1	2	3	4	5	6	7
2	Saya memiliki pengetahuan yang luas tentang bagaimana anggaran tersebut dibelanjakan	1	2	3	4	5	6	7
3	Saya memastikan orang-orang yang bekerja pada unit saya mengetahui sasaran-sasaran dan batasan - batasan pembelanjaan	1	2	3	4	5	6	7

6.2. Barikan pendapat Bapak/Ibu tentang pernyataan dibawah ini, sesuai dengan pengalaman selama ini.

1	2	3	4	5	6	7
Sangat Tidak Pernah = STP				Sangat Sering = SS		

No	Pernyataan							
		STP			SS			
4	Saya sangat yakin tentang kemampuan saya untuk mengelola biaya pada unit operasi saya	1	2	3	4	5	6	7
5	Saya berusaha keras dalam mengurangi biaya	1	2	3	4	5	6	7
6	Ketika saya memutuskan untuk membeli peralatan baru, saya sangat berfokus pada harga tersebut	1	2	3	4	5	6	7
7	Saya sangat peduli mengenai bagaimana tindakan – tindakan pada unit ini mempengaruhi seluruh biaya perusahaan	1	2	3	4	5	6	7

