

HUBUNGAN ANTARA STRATEGI, SISTEM PENGUKURAN KINERJA DAN HASIL ORGANISASI (Studi Empiris Rumah Sakit Di Propinsi Sumatera Utara)

7

Audrey M Siahaan

Fakultas Ekonomi, Universitas HKPB Nomensen, Medan

ABSTRACT

In both the accounting and management literatures are found several research of strategy and structure on control system design, but only little research examining the relation between the various elements of organization design. Hospital form empirical setting where a diversity of structural arrangements and strategic orientations and recognized as having implications for other elements of control systems. The respondent in this research in this study examines how strategic choices influence structure, performance measurement systems and outcome organization. The findings from this study suggest that there is significant relation between strategic choice, structure, performance measurement systems design and outcomes organization.

Keyword : *hospital, strategy, strategy control systems, performance measurement systems, autonomy, structural autonomy, organizational outcomes.*

1. PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Persaingan di dalam dunia bisnis merupakan inti keberhasilan maupun penyebab kebangkrutan suatu perusahaan. Persaingan dapat memberikan arah bagi perusahaan dalam menentukan aktivitas yang sangat tepat dalam pelaksanaan perusahaan. Langkah-langkah strategi untuk menuju masa depan sangat dibutuhkan pada saat persaingan.

Menurut Mintzberg (1979) dikutip dari Abernethy dan Lillis (2001) sangatlah berharga dalam mengerti interdependensi, koordinasi dan struktur pada organisasi yang kompleks. Robert Anthony (1965) dikutip dari Smith (1997) menjelaskan mengenai pengendalian sebagai proses untuk memastikan bahwa organisasi melakukan apa yang ingin dilakukan manajemen. Simons (1987) mengatakan bahwa sistem pengendalian strategi dan akuntansi manajemen akan mendukung, mengevaluasi proses perumusan, mengkomunikasikan strategi, implementasi taktik-taktik dalam pelaksanaan strategi, pengawasan kesuksesan implementasi serta pencapaian tujuan-tujuan strategi.

Di dalam rumah sakit terdapat pergeseran paradigma dari organisasi yang bukan bisnis menjadi bisnis. Perubahan lingkungan secara alamiah akan mendorong rumah sakit menjadi suatu organisasi yang multi produk sehingga membutuhkan penanganan dengan konsep manajemen yang tepat. Rumah sakit secara keseluruhan merupakan suatu organisasi yang mempunyai berbagai unit bisnis strategi

Menurut Shortell *et. al.* (1996) dikutip dari Abernethy dan Lillis (2001) bahwa untuk bertahan hidup, rumah sakit harus memikirkan ulang postur strategi mereka. Ini disebabkan bahwa rumah sakit pada tahun-tahun belakangan ini mengalami persaingan yang semakin besar, pengendalian-pengendalian biaya yang semakin ketat dan tuntutan yang lebih besar akan akuntabilitas publik. Rumah sakit diberi kewenangan dan otonomi yang luas dalam mengelola sumber daya sehingga pelayanan dapat mencapai tujuan dan sasaran dengan cara yang lebih efektif dan efisien.

Rumah sakit mempertimbangkan independen setiap entitas dan mempunyai *autonomy* yang berlebihan untuk tipe pelayanan yang disediakan. Bentuk struktur dapat ditemukan pada sektor komersial (Abernethy & Chua, 1996). CEO ditetapkan oleh pimpinan manajemen dan mempunyai tanggungjawab langsung terhadap pimpinan daripada pemusatan otoritas dana. Pimpinan dan CEO bertanggungjawab terhadap yang berhubungan dengan strategi dan operasional manajemen rumah sakit. Otoritas CEO adalah untuk menjelaskan struktur *autonomy* yang baru di dalam membedakan tujuan strategi rumah sakit itu dan maksud pencapaian tujuan. Perubahan regulasi lingkungan dapat digabungkan dengan kenaikan biaya yang dipaksa, yang dibentuk katalisator untuk rumah sakit yang diadaptasi dengan susunan struktural internal dan baru dilaksanakan dan memperbaiki SPK (Abernethy & Stoelwinder, 1991; Abernethy & Chua, 1996).

Kelangsungan perusahaan tergantung pada pencapaian suatu *fit* antara strategi perusahaan, proses struktur manajemen (Miles & Snow, 1992). Pencapaian *fit* akan membuat kesuksesan perusahaan dapat terimplementasi dan proses manajemen dapat memfasilitasi pencapaian pemilihan strategi. Penelitian ini mengembangkan model teoritis dengan cara menguji sebagian hubungan yang dihasilkan dalam suatu *fit* yang baik. Penelitian ini ingin mengetahui apakah pemilihan strategi mempengaruhi tingkat penerimaan otonomi pada sub unit untuk menaksir bagaimana perusahaan dapat memastikan bahwa setiap unit bertanggungjawab pada keputusannya dan melihat bagaimana memanifestasikannya dalam SPK beserta konsekuensinya.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian Abernethy dan Lillis (2001). Peneliti melakukan replikasi ini karena di Indonesia antara CEO dan *medical director* tidak ada pemisahan yang jelas. Di Indonesia jabatan CEO dan *medical director* rata-rata adalah dokter, berbeda dengan keadaan di Australia yang ada pemisahan yang jelas antara CEO dan *medical director*. Di dalam penelitian Abernethy dan Lillis (2001) terdapat keterbatasan penelitian bahwa adanya perankingan di dalam kuesioner, dan peneliti mengubahnya dengan melakukan *scoring* di dalam penelitian ini. Penelitian ini menggunakan data yang dikumpulkan dari rumah sakit yang ada di Propinsi Sumatera Utara.

1. 2 Rumusan Permasalahan

Dari uraian diatas dapat dirumuskan beberapa masalah yang akan menjadi pusat perhatian penelitian ini, yaitu: (a) Apakah ada hubungan antara penekanan strategi terhadap inovasi jasa dengan tingkat otonomi pada unit kerja? (b) Apakah ada hubungan antara tingkat otonomi dengan tingkat penggunaan SPK? (c) Apakah ada hubungan antara penentuan strategi yang menekankan pada inovasi jasa dengan tingkat penggunaan sistem pengukuran kinerja melalui otonomi struktural? (d) Apakah ada hubungan antara penekanan strategi pada inovasi jasa dengan hasil perusahaan melalui otonomi struktural dan penggunaan SPK?

2 PEMAPARAN KASUS DAN TELAAH PUSTAKA

2.1. Definisi Strategi

Strategi merupakan sekelompok keputusan dan tindakan yang dihasilkan melalui formulasi dan implementasi rencana-rencana yang telah dibentuk untuk mencapai tujuan perusahaan (Pearce & Robinson, 1997). Menurut Hax dan Majluf (1996) bahwa strategi merupakan suatu konsep multidimensional yang mencakup seluruh aktivitas penting perusahaan

Tipologi yang diajukan oleh Miles dan Snow (1978) mendefinisikan empat tipe strategi perusahaan menurut tingkat perubahan produk dan pasar mereka yaitu *prospector*, *defender*, *analyzer* dan *reactors*. Porter (1980) mengklasifikasikan strategi menjadi *diffrensiasi* dan *cost leadership*; Ittner et. al. (1997) berpendapat bahwa perusahaan *prospector* akan menerapkan strategi differensiasi dan perusahaan *defender* akan menerapkan strategi *cost leadership*.

Penelitian ini berdasarkan penelitian dari Abernethy dan Lillis (2001) yang melihat *interdependencies* antara pilihan strategi, struktur dan desain SPK. Dari hasil penelitian Abernethy dan Lillis (2001) ditemukan bahwa ada *interdependencies* yang signifikan anatara pilihan strategi, struktur dan desain SPK dan ketika terdapat pemisahan elemen pelengkap desain perusahaan antara satu dengan yang lain, maka kinerja adalah yang tertinggi.

2.2. Sistem Pengukuran Kinerja (SPK)

Kinerja sub unit dapat dievaluasi dengan menggunakan ukuran kinerja akuntansi dan ukuran kinerja non akuntansi (Hoopwood, 1976). Pengukuran kinerja akuntansi ada dua yaitu pengukuran kinerja keuangan dan pengukuran kinerja non keuangan. Pengukuran kinerja non keuangan tidaklah selalu dihubungkan dengan efisiensi. Di dalam rumah sakit, pengukuran non keuangan merupakan bagian yang penting. Setiap unit di dalam rumah sakit harus dapat merefleksikan keinginan untuk mengatur sumber daya sebaik mungkin supaya menghasilkan hasil klinik yang efektif. Pengukuran kinerja meliputi antara pengukuran keuangan yang berfokus pada penggunaan sumber, dan pengukuran non keuangan yang berfokus pada kualitatif hasil. Penelitian ini menggambarkan hubungan kinerja antara keuangan dan pengukuran kinerja untuk mengoperasionalkan SPK.

2.3. Pilihan Strategi Dan Pengaluran Struktur

Saat ini banyak kesepakatan di dalam literatur manajemen bahwa struktur-struktur organisasi yang baru akan muncul untuk menanggulangi perubahan-perubahan di dalam kondisi-kondisi lingkungan (Miles & Snow, 1992). Pada sektor rumah sakit, penekanan pada inovasi jasa adalah suatu dimensi yang penting dari strategi persaingan (Shortell et. al., 1996 dikutip dari Abernethy & Lillis, 2001). Rumah sakit yang membanggakan dirinya karena memiliki fasilitas pengujian diagnosa yang terkini atau peralatan medis tercanggih yang sangat khusus, akan merepresentasikan satu sisi dari *continuous* tersebut. Di sisi lain *continuous* ini, rumah sakit-rumah sakit bersaing dengan memperbaiki dan memperluas serangkaian layanan yang relatif sempit dan stabil.

Penekanan pada inovasi sebagai suatu prioritas strategi yang memiliki implikasi bagi jenis pengaturan-pengaturan struktural yang diperlukan untuk memfasilitasi aktivitas inovatif dan kreatif (Miles et. al., 2000). Pengaturan-pengaturan struktural sangat penting untuk memungkinkan organisasi menjadi responsif. Struktur tersebut harus mampu mempermudah aliran informasi yang efisien baik secara horizontal maupun vertikal di seluruh organisasi dan mendorong unit-unit kerja individu untuk bekerjasama satu sama lain selama produksi layanan-layanan inti (Bouwens & Abernethy, 2000). Penciptaan unit-unit kerja otonomi adalah salah satu cara untuk mencapai hal ini (Scott & Tiessen, 1999).

Para manajer unit-unit klinik di rumah sakit umumnya adalah para dokter yang biasanya memiliki banyak otonomi terhadap proses-proses klinik dan hasil-hasil perawatan pasien. Rumah sakit yang tidak menekankan inovasi jasa, *ceteris paribus*, kurang menghadapi perbedaan dan perubahan di dalam bauran klinik, serta memiliki kebutuhan informasi yang lebih sedikit (Bouwens & Abernethy, 2000). Berdasarkan uraian mengenai penelitian terdahulu maka dapat dianjurkan hipotesis sebagai berikut:

H1: Terdapat hubungan positif diantara penekanan strategi terhadap inovasi jasa dan tingkat otonomi yang diberikan kepada unit-unit kerja tingkat yang lebih rendah.

2.4. *Autonomy Dan Sistem Pengukuran Kinerja (SPK)*

Perhatian utama di dalam literatur akuntansi adalah pemahaman mengenai mekanisme yang diperlukan untuk mendorong kesesuaian tujuan jika manajemen tingkat yang lebih rendah diberi otonomi pembuatan keputusan (Flamholtz *et. al.*, 1985). Peneliti mempunyai konsep bahwa SPK sebagai sistem akuntabilitas komprehensif yang dirancang untuk mengetahui aktivitas-aktivitas yang dilakukan di dalam unit-unit klinik.

Secara umum telah diketahui bahwa profesional yang dominan, misalnya dokter, akan sangat menentang segala usaha yang dilakukan oleh manajemen untuk memberikan aturan dan prosedur birokrasi yang mengancam otonomi profesional tersebut. Dokter klinik lebih memilih untuk bekerja pada *setting* yang tidak dibebani oleh segala bentuk mekanisme akuntabilitas, selain dari norma dan nilai yang ditentukan oleh profesi itu sendiri (Abernethy & Stoelwinder, 1991).

Peneliti menduga bahwa meningkatnya otonomi akan disertai dengan meningkatnya akuntabilitas, yang tercermin di dalam kepentingan yang semakin besar yang dikaitkan dengan SPK, sehingga akan meningkat pada saat organisasi maka akan meningkatkan otonomi unit-unit kerja. Berdasarkan uraian mengenai penelitian terdahulu maka dapat dianjurkan hipotesis adalah sebagai berikut:

H2: Terdapat hubungan positif yang signifikan diantara tingkat otonomi dan tingkat penggunaan SPK.

2.5. *Strategi, Otonomi Struktural, Dan Sistem Pengukuran Kinerja (SPK)*

Kerangka pikir Dixon *et al* (1990) yang dikutip dari Abernethy dan Lillis (2001) menilai bagaimana SPK bisa didesain untuk memberikan serangkaian sinyal yang saling menguatkan yang mengarahkan perhatian para bawahan kepada kriteria yang penting secara strategi. Kerangka pikir Simons (1995) dikutip dari Abernethy dan Lillis (2001) mengakui peran SPK di dalam mengukur kinerja bawahan, bahwa peran SPK hanyalah salah satu dari pengungkit pengendalian yang digunakan untuk menerapkan strategi dan mengawasi ketidakpastian strategi.

Peneliti menduga bahwa kepentingan yang dikaitkan dengan SPK lebih besar kemungkinannya untuk dipengaruhi secara langsung oleh delegasi otonomi bukannya yang bisa dikaitkan dengan pilihan strategi. Kebutuhan akuntabilitas dari *top* manajemen akan tercipta oleh implementasi unit-unit kerja otonomi, yang akan menjadi determinan penting dari desain SPK. Hubungan diantara strategi dan penggunaan SPK merupakan adalah tidak langsung. Terdapat hubungan antara strategi dan penggunaan SPK dapat dilihat dari hubungan dengan keputusan untuk menciptakan unit-unit kerja otonomi. Berdasarkan uraian mengenai penelitian terdahulu maka dapat dianjurkan hipotesis adalah sebagai berikut:

H3: Terdapat hubungan diantara penekanan pada inovasi jasa dan tingkat penggunaan SPK yang merupakan hubungan tidak langsung yang berjalannya melalui otonomi struktural.

2.6. Konsekuensi Pada Hasil Perusahaan

Mengikuti daripada Pennings (1975), maka peneliti menggunakan pandangan multidimensi mengenai kinerja organisasional dan memasukkan kriteria organisasional yang relevan dengan industri rumah sakit, yaitu kriteria yang terkait dengan kelayakan dan kinerja keuangan dalam hal peralatan perawatan pasien di dalam rumah sakit, program-program medis dan pengajaran di dalam rumah sakit. Peneliti tidak menduga hubungan langsung diantara strategi dengan hasil-hasil kinerja organisasional, dan juga tidak menduga hubungan langsung diantara struktur dan hasil-hasil organisasional. Hasil-hasil organisasi yang meningkat terjadi jika manajemen mempermudah implementasi prioritas-prioritas strategi melalui perubahan-perubahan di dalam struktur internal dan SPK (Miles & Snow, 1992).

Milgrom dan Roberts (1995) menunjukkan bahwa jika hanya satu elemen dari desain organisasional yang diubah, maka ini tidak akan bisa lebih dekat untuk mencapai seluruh keuntungan yang ada melalui gerakan yang terkoordinasi sepenuhnya, dan mungkin bahkan memiliki hasil yang negatif. Rotch (1993) dikutip dari Abernethy dan Lillis (2001) berpendapat bahwa konflik diantara komponen-komponen yang terpisah dari desain organisasi atau bahkan tidak adanya dukungan bisa menjadi sumber kelemahan. Berdasarkan uraian mengenai penelitian terdahulu maka dapat dianjurkan hipotesis adalah sebagai berikut:

H4 : Adanya hubungan antara penekanan strategi pada inovasi jasa dan hasil-hasil organisasional yang merupakan bukan hubungan langsung tetapi merupakan hubungan tidak langsung melalui otonomi struktural dan penggunaan SPK.

Hipotesis-hipotesis dalam penelitian ini dapat dilihat pada gambar 1.

3 METODE PENELITIAN

3.1 Desain Penelitian, Populasi, Sampel, Besar Sampel Dan Teknik Pengambilan Sampel, Prosedur Pengumpulan Data

Desain penelitian ini adalah survei. Data penelitian yang dipakal adalah data primer dalam bentuk persepsi responden. Pengambilan data menggunakan survei langsung. Data penelitian yang dikumpulkan dengan metode *mail survey*, dan *contact person* ke seluruh pimpinan atau manajemen tingkat atas dan manajemen menengah. Instrumen penelitian yang digunakan adalah kuesioner. Kuesioner dalam penelitian ini memakai kuesioner yang dikembangkan dari Abernethy dan Lillis (2001).

Populasi dalam penelitian ini adalah rumah sakit umum yang ada di Propinsi Sumatera Utara. Di Propinsi Sumatera Utara terdapat terdapat 30 rumah sakit umum milik pemerintah dan 141 rumah sakit umum milik swasta. Sampel dalam penelitian ini dengan menggunakan teknik *convenience sampling*. Responden yang menjadi partisipasi adalah para direktur atau manajemen puncak yang ada di dalam rumah sakit umum.

3.2 Teknik Analisis

Penelitian ini menggunakan teknik *path analysis* untuk menguji hipotesis tersebut. *Path analysis* digunakan dengan memakai Amos versi 4.01, dimana program tersebut akan memberikan estimasi koefisien *path standardize* dan menghubungkannya dengan *standar error*. Program ini juga memberikan banyak ukuran untuk menentukan model *fit* untuk sampel data.

Hubungan positif yang signifikan antara inovasi jasa dan struktur otonomi, akan mengakibatkan besarnya tingkat perubahan dalam sumbangan jasa yang lebih besar antara level otonomi yang didelegasikan pada unit klinik, sehingga Hipotesis 1 dapat diterima dan Hipotesis 2 juga dapat diterima. Otonomi struktural diterima apabila unit klinik secara positif berhubungan dengan tipe ukuran kinerja.

Hasil ini juga akan mendukung H3. Otonomi struktural merupakan variabel *intervening* yang sangat penting dalam hubungan antara inovasi jasa dan SPK, dan ini dapat dilihat melalui pengujian pengamatan hubungan antara inovasi jasa dengan kriteria SPK yang menjelaskan bahwa terdapat dampak yang tidak langsung melalui struktur. Hipotesis H4 untuk memprediksi bahwa hasil organisasi akan dinaikkan ketika strategi dan desain SPK dibuat untuk melengkapi pilihan strategi. Hasil organisasi dinaikkan ketika pemilihan berhubungan pada otonomi dan desain SPK yang melengkapi pilihan strategi.

Hasil penelitian Abernethy dan Lillis (2001) berpendapat bahwa penggunaan ukuran kriteria kinerja manajemen sumberdaya secara positif terhadap pencapaian efektivitas hasil organisasi (dan ini berhubungan pada perawatan pasien, pengakaran dan penelitian). Juga tidak ada hubungan antara efisiensi dengan efektivitas hasil organisasi. Menurut Abernethy dan Lillis (2001) bahwa ada hubungan langsung dan positif antara penekanan pada inovasi jasa dan efektivitas hasil, tetapi tidak ada hubungan dengan efisiensi hasil.

4 HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1 Uji Kualitas Data

4.1.1. Uji Reliabilitas

Dari tabel 4.1 dapat diketahui bahwa nilai *cronbach alpha* untuk otonomi struktural sebesar 0,8346, untuk sistem pengukuran kinerja sebesar 0,9049, serta untuk hasil organisasi sebesar 0,8764. Jika dibandingkan dengan ketentuan yang diasumsikan Hair *et. al.* (1998) bahwa instrumen penelitian yang dapat dikatakan *reliable* jika *cronbach alpha* diatas 0,70 sehingga dapat disimpulkan bahwa masing-masing instrumen yang digunakan dalam penelitian ini diatas 0,70 yang mengisyaratkan bahwa data yang dikumpulkan menggunakan instrumen-instrumen tersebut adalah *reliable*.

4.1.2. Uji Validitas

Selanjutnya dilakukan uji validitas yang berguna untuk mengukur *valid* atau tidaknya suatu kuesioner. Kemampuan kuesioner untuk mengungkapkan suatu variabel atau konstruk yang seharusnya diukur dapat diketahui dari hasil signifikansi dari uji *pearson correlation*.

Dari tabel 4.2 diketahui bahwa korelasi antara masing-masing indikator terhadap variabel otonomi struktural (SO) menunjukkan hasil yang signifikan sehingga memenuhi kriteria validitas. Korelasi antara masing-masing indikator terhadap variabel sistem pengukuran kinerja (SPK) menunjukkan hasil yang signifikan sehingga memenuhi kriteria validitas. Korelasi antara masing-masing indikator terhadap variabel hasil organisasi (HO) menunjukkan hasil yang signifikan sehingga memenuhi kriteria validitas.

4.2. Uji Goodness of Fit

Tahapan pertama melakukan *path analysis* dengan cara menilai *goodness of fit* dari persamaan regresi untuk mengetahui seberapa jauh model yang dihipotesiskan *fit* atau cocok dengan sampel data. Berdasarkan hasil model *fit* pada lampiran *output* statistik diketahui bahwa besarnya nilai *chi-squares* sebesar 0,005 dengan probabilitas sebesar 0,943. Hal ini menunjukkan bahwa model telah *fit*. Model yang dikatakan *fit* apabila *chi squares* diharapkan kecil dan probabilitas $e < 0,05$. Begitu juga dengan nilai AGFI sebesar 0,975 dan GFI sebesar 1,000 telah memenuhi standar yang direkomendasikan yaitu diatas 0,90. Nilai RMSEA sebesar 0,000 jauh dibawah kriteria yang ditetapkan yaitu lebih kecil dari 0,08. Berdasarkan semua hal tersebut maka model telah dianggap *fit*. Gambaran hasil *output* statistik terhadap model *path diagram* untuk menjawab keempat hipotesis tersebut dapat dilihat pada gambar 2. Untuk

hasil pengujian hubungan langsung dan tidak langsung antara inovasi jasa terhadap sistem pengukuran kinerja dan hubungan langsung dan tidak langsung antara inovasi jasa terhadap hasil organisasi ditampilkan dalam tabel 4.4.

4.3. Uji Hipotesis

4.3.1. Hubungan Antara Inovasi Jasa Dengan Otonomi Struktural

Berdasarkan hasil analisis data yang disajikan dalam tabel 4.3, bahwa diketahui nilai *C. R.* Pengaruh variabel inovasi jasa terhadap otonomi struktural sebesar 3,636. Nilai *C.R.* ini berada diatas nilai kritis $\pm 1,96$ dengan demikian dapat disimpulkan bahwa variabel inovasi jasa secara nyata mempengaruhi secara positif dan signifikan terhadap otonomi struktural. Maka dapat dikatakan bahwa ada hubungan positif dan signifikan antara inovasi jasa dengan otonomi struktural. Semakin besar tingkat perubahan di dalam penawaran layanan jasa, maka semakin besar tingkat otonomi yang didelegasikan kepada unit-unit klinik. Dapat dikatakan bahwa hipotesis pertama diterima. Pada saat perusahaan-perusahaan menekankan strategi *prospector* maka perusahaan-perusahaan tersebut makin mendesentralisasikan pembuatan keputusan.

Hasil penelitian ini juga sesuai dengan hasil penelitian dari Abernethy dan Lillis (2001), bahwa terdapat hubungan yang positif dan signifikan antara inovasi jasa dengan otonomi struktural, sehingga apabila terjadi perubahan layanan jasa maka pendelegasian terhadap tingkat otonomi juga berubah setara dengan perubahan tersebut. Penelitian ini juga sesuai dengan penelitian Bouwens dan Abernethy (2000), yang menyatakan bahwa rumah sakit yang tidak menekankan inovasi jasa, *ceteris paribus*, kurang menghadapi perbedaan dan perubahan di dalam bauran klinik, serta memiliki kebutuhan informasi yang lebih sedikit.

4.3.2. Hubungan Antara Otonomi Struktural Dengan Sistem Pengukuran Kinerja (SPK)

Berdasarkan hasil analisis data yang disajikan dalam tabel 4.3 maka dapat dilihat bahwa nilai *C. R.* pengaruh variabel otonomi struktural terhadap SPK sebesar 6,343. Nilai *C. R.* ini berada diatas nilai kritis $\pm 1,96$, sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel otonomi struktural secara nyata mempengaruhi secara positif dan signifikan terhadap tingkat penentuan penggunaan SPK. Tingkat otonomi yang diberikan kepada unit-unit klinik adalah terkait secara signifikan dengan kepentingan yang dikaitkan dengan SPK. Dapat dikatakan bahwa hipotesis kedua diterima. Berbedanya tingkat otonomi yang diberikan di dalam suatu organisasi akan mempengaruhi dalam mengukur SPK. Semakin besar tingkat otonomi yang diberikan oleh *top* manajemen di dalam suatu perusahaan, maka penggunaan SPK akan semakin kompleks.

Hasil penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian dari Abernethy dan Lillis (1995,2001) yang menyatakan bahwa pilihan strategi memiliki pengaruh langsung terhadap keputusan *top* manajemen untuk memberikan otonomi kepada manajer tingkat yang lebih rendah, kemudian mempengaruhi kepentingan yang dikaitkan dengan ukuran-ukuran kinerja yang mengetahui lingkup kewenangan yang didelegasikan. Menurut hasil penelitian Abernethy dan Lillis (1995) yang berdasarkan observasi lapangan, bahwa membuat struktur yang "benar" akan memiliki implikasi yang penting bagi desain-SPK.

Hubungan antara struktur dan SPK merupakan hubungan yang kuat. Ini sesuai dengan hasil penelitian dari Lapsley (1999) yang dikutip dari Abernethy dan Lillis (2001). Saat adaptasi struktural terjadi yang mendelegasikan pembuatan keputusan kepada manajer dokter untuk *output* dan *input*, maka perhatian *top* manajemen akan berfokus pada akuntabilitas untuk manajemen sumberdaya.

4.4.3. Hubungan Antara Inovasi Jasa Dengan Sistem Pengukuran Kinerja (SPK)

Berdasarkan hasil analisis data yang disajikan dalam tabel 4.3 maka diketahui bahwa nilai *C.R.* pengaruh variabel inovasi jasa terhadap SPK sebesar 0,423. Nilai *C.R.* ini berada dibawah nilai kritis $\pm 1,96$ dengan demikian hipotesis yang menyatakan bahwa variabel inovasi jasa berpengaruh secara tidak langsung terhadap SPK dapat diterima.

Dari tabel 4.4 diatas dapat diketahui bahwa koefisien hubungan langsung antara inovasi jasa dan SPK sebesar 0,047 yang lebih kecil dibandingkan koefisien hubungan tidak langsung antara inovasi jasa dan SPK yaitu 0,324. Otonomi struktural merupakan variabel perantara yang penting di dalam hubungan antara inovasi jasa terhadap SPK.

Hasil-hasil mengindikasikan bahwa ada hubungan langsung antara pilihan strategi dengan penggunaan SPK. Maka hipotesis ketiga diterima. Kekuatan hubungan struktur – SPK dibandingkan dengan hubungan strategi – sistem pengukuran kinerja untuk komponen-komponen SPK adalah sesuai dengan hipotesis peneliti bahwa terdapatnya akuntabilitas bukannya strategi yang merupakan kewajiban yang dominan yang mendorong desain SPK.

Hasil penelitian ini juga didukung oleh kerangka pemikiran Simons (1995) yang dikutip dari Abernethy dan Lillis (2001) bahwa peran SPK hanyalah salah satu dari pengungkit pengendalian yang digunakan untuk menerapkan strategi dan mengawasi ketidakpastian strategi. Hasil penelitian ini juga sesuai dengan hasil penelitian Abernethy dan Lillis (2001), yang menyatakan bahwa terdapatnya hubungan tidak langsung antara strategi yang menekankan inovasi jasa dengan penggunaan SPK.

Rumah sakit di Indonesia, terutama di Medan, memang terdapat pendelegasian otonomi kepada tingkat unit yang lebih rendah, tetapi tingkat pendelegasian otonomi itu masih sangat rendah. Di dalam pengambilan keputusan, setiap unit klinik tidak dapat dengan leluasa mengambil keputusan. Pengambilan keputusan setiap unit klinik masih ada campur-tangan dengan manajemen tingkat atas terutama dari pemilik rumah sakit, baik itu milik pemerintah maupun milik swasta.

4.4.4. Hubungan Antara Inovasi Jasa Dengan Hasil Organisasi

Berdasarkan hasil analisis data yang disajikan dalam tabel 4.3 maka diketahui bahwa nilai *C.R.* pengaruh variabel inovasi jasa terhadap hasil organisasi sebesar 1,270. Nilai *C.R.* ini berada dibawah nilai kritis $\pm 1,96$ dengan demikian hipotesis yang menyatakan bahwa inovasi jasa berpengaruh secara tidak langsung terhadap hasil organisasi dapat diterima. Hipotesis keempat diterima.

Dari tabel 4.4 diatas dapat diketahui bahwa koefisien hubungan langsung antara inovasi jasa dan hasil organisasi sebesar 0,034 yang lebih kecil dibandingkan koefisien hubungan tidak langsung antara inovasi jasa dan hasil organisasi yaitu 0,360.

Hasil penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian dari Abernethy dan Lillis (2001) yang menyatakan bahwa hasil-hasil daripada organisasi akan meningkat apabila otonomi struktural dan desain daripada SPK didesain untuk melengkapi pilihan strategi. Hasil penelitian ini juga sesuai dengan hasil penelitian daripada Miles dan Snow (1992) yang menyatakan bahwa hasil-hasil organisasi yang meningkat terjadi jika manajemen mempermudah implementasi prioritas-prioritas strategi melalui perubahan-perubahan di dalam struktur internal dan SPK.

Dari hasil penelitian ini, dapat terbukti dugaan daripada peneliti bahwa hubungan hasil organisasi akan meningkat apabila otonomi struktural dan SPK ditentukan secara tepat. Model *path diagram* penelitian ini menunjukkan *fit*. Oleh karena itu dapat dikatakan bahwa strategi yang penekanannya pada inovasi jasa akan mempengaruhi tingkat otonomi struktural, yang kemudian akan mempengaruhi tingkat

akuntabilitas melalui penggunaan SPK. Hasil organisasi merupakan hasil akhir setelah pengukuran kinerja digunakan untuk melihat apakah hasil organisasi itu efektif maupun efisien.

5 KESIMPULAN DAN SARAN

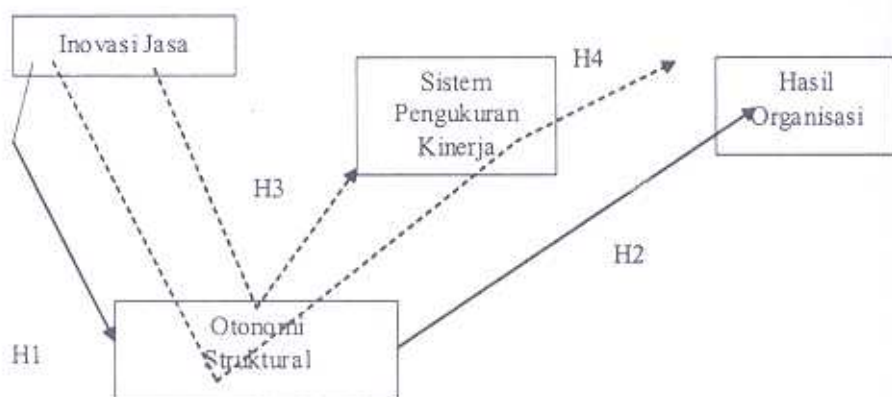
5.1 Kesimpulan

Penelitian ini meneliti mengenai hubungan antara inovasi jasa, otonomi struktural dan desain SPK. Penelitian terdahulu yang meneliti mengenai hubungan strategi dengan pengendalian akuntansi telah mengasumsikan bahwa pilihan strategi hanya mempengaruhi satu elemen dari desain organisasi, yaitu SPK. Hasil-hasil penelitian terdahulu menyatakan bahwa ada hubungan langsung antara strategi dengan SPK, tetapi hasil-hasil penelitian empiris terdahulu yang menguji hubungan ini masih samar-samar. Ini terjadi karena mengabaikan saling ketergantungan di dalam desain organisasi. Penelitian ini melihat hubungan antara strategi terhadap desain SPK yang merupakan bukan hubungan langsung tetapi hubungan tidak langsung yang terjadi melalui sifat pengaturan struktural.

Hasil-hasil penelitian ini menunjukkan bahwa mendapatkan hasil di dalam *setting* rumah sakit memerlukan adaptasi desain organisasional yang cocok dengan strategi inovasi jasa. Hasil-hasil yang meningkat adalah terkait dengan delegasi yang luas kepada unit-unit kerja otonomi dan penggunaan SPK komprehensif yang mengetahui hasil-hasil dari berbagai keputusan otonomi yang dibuat di dalam unit-unit kerja. Tidak satupun strategi inovasi jasa ataupun pembentukan unit-unit kerja otonomi secara independen akan menjamin hasil-hasil yang baik. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa sangat penting dalam mempertimbangkan hubungan diantara pilihan strategi, struktur dan desain SPK.

5.2 Saran

Penelitian ini mempunyai keterbatasan, seperti model teoritis penelitian ini diteliti di rumah sakit, oleh karena itu penelitian selanjutnya diperlukan untuk menilai hubungan-hubungan di dalam jenis industri yang lain. Di dalam penelitian ini tidak ada membedakan ukuran-ukuran daripada SPK, sehingga tidak diketahui ukuran-ukuran mana yang paling kuat hubungannya dengan struktur organisasi dan hasil organisasi.



————— : Hipotesis yang berhubungan langsung
 - - - - - : Hipotesis yang tidak berhubungan langsung

Gambar 1: Kerangka Teoritis

Tabel 4. 1
 Hasil uji Reliabilitas dengan *Cronbach Alpha*

Indikator-indikator	Nilai <i>Cronbach Alpha</i>	Kesimpulan
Otonomi Struktural	0,8346	Reliabel
Sistem Pengendalian Kinerja	0,9049	Reliabel
Hasil Organisasi	0,8764	Reliabel

Sumber: Data Primer diolah dengan SPSS 11.5, 2005

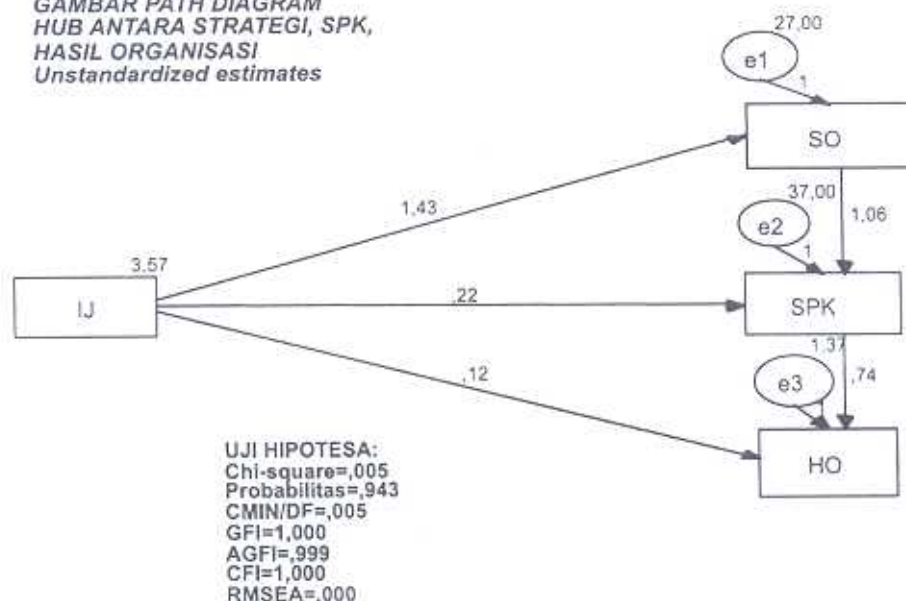
Tabel 4.4
 Hasil Uji Pengaruh Langsung Dan Tidak Langsung

	Direct Effects			Indirect Effects		
	IJ	SO	SPK	IJ	SO	SPK
SO	0,461	0,000	0,000	SO	0,000	0,000
SPK	0,047	0,703	0,000	SPK	0,324	0,000
HO	0,034	0,000	0,971	HO	0,360	0,683

Sumber: Data Primer diolah dengan AMOS Versi 4.01, 2005

Gambar 2
Gambar Diagram Path
Hasil Uji Goodness Of Fit

GAMBAR PATH DIAGRAM
HUB ANTARA STRATEGI, SPK,
HASIL ORGANISASI
Unstandardized estimates



Tabel 4. 9
Hasil Uji Pearson Correlation Terhadap Variabel SO, SPK, HO

Indikator	SO	Kesimpulan	Indikator	SPK	Kesimpulan
SO1	0,869**	Valid	SPK 5	0,852**	Valid
SO2	0,844**	Valid	SPK 6	0,823**	Valid
SO3	0,828**	Valid	SPK 7	0,905**	Valid
SO4	0,825**	Valid		HO	
	SPK		HO 1	0,845**	Valid
SPK 1	0,871**	Valid	HO 2	0,831**	Valid
SPK 2	0,769**	Valid	HO 3	0,661**	Valid
SPK 3	0,682**	Valid	HO 4	0,870**	Valid
SPK 4	0,800**	Valid	HO 5	0,804**	Valid
			HO 6	0,715**	Valid

** Korelasi signifikansi pada level 0,01

Sumber: Data Primer diolah dengan SPSS 11.5, 2005

Tabel 4.3
Hasil Analisis Parameter Estimasi Untuk Model *Path Diagram*

Variabel	Estimate	C.R	Keputusan
SO ←-----IJ	1,428	3,636	Signifikan
SPK ←-----SO	1,061	6,343	Signifikan
SPK ←-----IJ	0,219	0,423	Tidak Signifikan
HO ←-----SPK	0,737	36,127	Signifikan
HO ←-----IJ	0,121	1,270	Tidak Signifikan

Sumber: Data Primer diolah dengan AMOS Versi 4.01, 2005

DAFTAR PUSTAKA

- Abernethy, M. A., and J. U. Stoelwinder. 1991. "Budget Use, Task Uncertainty, System Goal Orientation and Sub Unit Performance: A Test of The "Fit" Hypothesis In Not-For-Profit Hospitals". *Accounting, Organizations and Society* 16 (2). pp. 105 - 120
- _____, and A. M. Lillis. 1995. "The Impact of Manufacturing Flexibility On Management Control System Design". *Accounting, Organizations and Society* 20 (May). pp. 241 - 258
- _____, and W. F. Chua. 1996. "A Field Study Of Control System Redesign: The Impact Of Institutional Processes On Strategic Choice". *Contemporary Accounting Research* (13). pp. 596-606
- _____, and A. M. Lillis. 2001. "Interdependencies In Organization Design: A Test In Hospitals". *Journal of Management Accounting Research* (30). pp. 107 - 129
- Bouwens, J., and M. A. Abernethy. 2000. "The Consequences of Customization On Management Accounting System Design". *Accounting, Organizations and Society* 25 (3). pp. 221 - 241
- Flamholtz, E. G., T. K. Das, and A. S. Tsui. 1985. "Toward And Integrative Framework Of Organizational Control". *Accounting, Organizations and Society* 10 (1). pp. 35-50
- Hair, J. F., Anderson, R. E., & Black, W. C., 1998. *Multivariate Analysis 5 th ed.* Printice Hall International, Inc
- Hax, A. C., and N. S. Majluf. 1996. *The Strategy: Concept and Process, A Pragmatic Approach*. 2nd Edition. Upper Saddle River, New Jersey: Prentice Hall, Inc
- Hopwood, A. G. 1976. *Accounting and Human Behavior*. Englewood Cliffs. NJ: Prentice Hall
- Ittner, C. D., and D. F. Larcker. 1997. "Quality Strategy, Strategic Control Systems, and Organizational Performance". *Accounting, Organizations and Society* 22 (3/4). pp. 293 - 314
- Miles, R. E., and C. C. Snow. 1978. *Organization Strategy, Structure and Process*. New York, NY: McGraw - Hill
- _____. 1992. "Causes Of Failure In Network Organizations". *California Management Review* 34 (4). pp. 53-72
- Miles, M.P., J. E. Covin, and M. B. Heeley. 2000. "The Relationship Between Enviromental Dynamism and Small Firm Structure, Strategy And Performance". *Journal of Marketing Theory And Practise* 8(2), pp. 63-78
- Milgrom, P., and J. Roberts. 1995. "Complementarities And Fit: Strategy, Structure, And Organizational Change In Manufacturing". *Journal of Accounting And Economics* 19 pp. 179-208
- Pearce, H., and R. B. Robinson. 1997. *Strategic Management: Formulation, Implementations and Control*. 6th Edition, Irwin, NY: McGraw - Hill

- Pennings, J. M. 1975. "The Relevance Of The Structural Contingency Model For Organizational Effectiveness". *Administrative Science Quarterly* 20 (3). pp. 393-410
- Porter, M. E. 1980. *Competitive Advantage..* The Free Press, New York
- Scott, W.R., and P. Tiessen. 1999. "Performance Measurement And Managerial Teams". *Accounting, Organization and Society* 24 (3). pp. 263 – 285
- Smith, K. L. 1997. "Management Control System And Strategy: A Critical Review", *Accounting, Organization and Society* 22 (2). pp. 207 – 232
- Simons, R. 1987. "Accounting Control Systems and Business Strategy: An Empirical Analysis". *Accounting, Organizations and Society* 12 (4). pp. 357 – 374