

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

Chairina

Universitas Lambung Mangkurat

ABSTRACT

The purpose of this study is to examine relationship between formal authority structures, information characteristic, the open system culture, the tight control culture and informal authority structures with cost consciousness either through directly or indirectly on the use of Accounting Information System (AIS) for decision control and decision management. These topics are rarely examined specially behavior of cost consciousness. The result of this research contributes for theory development, particularly for behavioral accounting besaide, contribute to managerial practices in improving expense efficiency through behavior of cost consciousness.

The Data of this study were taken from local government (watter supply) from kota and kabupaten in South Kalimantan. The questionnaire were distributed to middle manager and lower manager. The data were collected by mail survey and contact person. There were 400 questionnaires sent to respondent with 32.5 percent of respon rate. Analysis was conducted by using Two Step Approach to SEM tehniqe with Lisrel 8.54 and SPSS version 11.

The Result shows that formal authority structures does not related to accounting information system (AIS) for decision control and decision management. Information characteristic correlated positively by AIS to decision control but it does not related with decision management. The open system culture does not related to AIS for decision control and decision management. While tight control culture correlated positifvely to AIS for decision control but it does not related with decision management. Informal authority structures does not related to AIS for decision control and decision management. Decision control and decision management correlated positively with cost consnciousness. Formal authority structure corretaled directly with cost consciousness, while informal authority structure does not correlated directly with cost consciousness.

Keywords: *Formal authority structures, Information characteristic, The open system culture, The tight control culture, Informal authority structures, Decision control, Decision management, Cost Consciousness, Two Step Approach to SEM.*

PENDAHULUAN

Latar Belakang

Dalam konteks informasi, akuntansi berpengaruh terhadap pengambilan keputusan

dan tidak dapat dilepaskan dari perilaku manusia atau organisasi yang membutuhkan informasi tersebut (Belkoni dalam Endang, 2004). Sistem Informasi Akuntansi (SIA) memiliki hubungan dengan struktur

kewenangan formal dan peran pengendalian. Struktur kewenangan formal terkait dengan dua hal yaitu penggunaan SIA dengan tujuan untuk pengendalian perilaku bawahan (peran pengendalian) dan penggunaan SIA untuk memudahkan pengambilan keputusan (peran manajemen keputusan) (Jansen & Meckling, 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 & March, 1963). Penguasaan SIA dapat dijadikan sebagai sumber kekuasaan karena manajer memiliki akses atau jangkauan atas informasi yang relevan dan penting dalam pengambilan keputusan. 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. Di samping itu, dalam perspektif ketidakpastian informasi, tingkat budaya organisasi juga mempengaruhi atau meningkatkan kesulitan dalam pembuatan keputusan (Miliken, 1990; Mintzber, 1990). Oleh karenanya kesesuaian antara informasi dengan kebutuhan pengambilan keputusan akan mendukung kualitas keputusan yang akan diambil yang pada akhirnya dapat meningkatkan kinerja perusahaan (Nedler & Tushman, 1988). Pengukuran kinerja salah satunya ditentukan oleh adanya kepedulian terhadap biaya (*cost consciousness*). Young & Shield (1994) menekankan 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).

Fenomena di Indonesia menunjukkan bahwa pengaruh dari kekuasaan masih sangat besar dalam memilih desain organisasi. Orang-orang yang memiliki kekuasaan akan memilih desain organisasi sesuai dengan tujuan mereka. Kondisi ini dapat dilihat khususnya pada perusahaan-perusahaan milik pemerintah atau yang dikenal dengan Perusda. Hal ini didasari oleh pengaruh sentralisasi yang masih sangat melekat, di mana kepala daerah (walikota dan bupati) ikut menentukan dalam pemilihan desain organisasi (struktur, karakteristik informasi maupun budaya organisasi) sehingga tidak jarang terjadi tarik menarik kepentingan antara pemerintah daerah dengan manajemen perusahaan daerah itu sendiri. Padahal dalam paradigma otonomi daerah, pengambilan keputusan seharusnya dilakukan secara *bottom up* (kekuasaan desentralisasi) di mana pengambilan keputusan tidak hanya terpusat oleh kepala daerah (perangkat) daerah tetapi juga dapat diputuskan oleh manajemen perusahaan atau unit-unit yang lebih kecil dibawahnya.

Rumusan Masalah

Dalam konteks tersebut di atas, maka timbul pertanyaan apakah pengambilan keputusan dan manajemen keputusan serta perilaku *cost consciousness* sangat dipengaruhi oleh struktur kekuasaan dan desain organisasi yang dipilih. Karena hasil penelitian menunjukkan bahwa pemilik kekuasaan cenderung akan menentang penggunaan sistem akuntansi sebagai informasi yang relevan dalam pengambilan keputusan. Hal ini disebabkan karena keengganan mereka untuk menjalankan peran manajerial tersebut karena isu kepemimpinan dalam organisasi lebih utama dibandingkan dengan isu sumber daya manusia. (Abernethy & Sloelwinder, 1991). Oleh karena itu

penelitian ini bertujuan untuk menjawab kebenaran fenomena tersebut.

TELAH TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Telaah Teori

Teori yang mendasari penelitian ini adalah Teori Penetapan Tujuan (*Goal Setting Theory*). Locke (1990) yang menyatakan bahwa sumber utama yang memotivasi kerja seseorang adalah maksud-maksud untuk mencapai tujuan. Tujuan memberitahukan kepada karyawan atau anggota organisasi tentang apa yang perlu dikerjakan dan seberapa banyak upaya yang dibutuhkan. Robbins (2001) menyatakan bahwa tujuan yang sulit bila diterima dengan baik akan menghasilkan kinerja yang lebih tinggi daripada 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. Keefektifan diri merujuk pada keyakinan seseorang bahwa ia mampu menyelesaikan tugas. Semakin tinggi keyakinan individu maka semakin tinggi kepercayaan diri yang dimilikinya untuk menyelesaikan sebuah tugas. Terakhir bahwa tujuan seseorang sangat dipengaruhi oleh budaya dan lingkungan yang ada di sekitarnya.

Sistem Informasi Akuntansi (SIA)

SIA memiliki peran yang penting dalam organisasi. Menurut Zimmerman (1997), sistem akuntansi melayani dua fungsi: (a) untuk memudahkan pengambilan keputusan atau dikenal sebagai manajemen keputusan; dan (b) untuk mengendalikan perilaku SIA 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).

Struktur Kewenangan

Struktur kewenangan organisasi dalam penelitian ini dapat dibedakan dalam dua bentuk, yaitu struktur kewenangan formal dan struktur kewenangan informal. Struktur kewenangan formal adalah 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 (Barnard, 1968).

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 & Morlock, 2000). Kewenangan informal bersumber dari kekuasaan individu atau koalisi. Koalisi dibentuk karena adanya ketergantungan yang besar antara tugas dan sumber daya.

Pengembangan Hipotesis

1. Struktur Kewenangan Formal dan Sistem Informasi Akuntansi

Struktur kewenangan formal berhubungan dengan dua hal yaitu, (a) penggunaan SIA dengan tujuan untuk pengendalian perilaku bawahan (peran pengendalian) dan (b) penggunaan SIA untuk memudahkan pengambilan keputusan (peran keputusan) di tingkatan sub unit. Kedua hal tersebut saling berkaitan. Jensen & 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 bekerja dengan motivasi terbaik (Milgrom & Roberts, 1992; Zimmerman, 1997; Jensen, 1998) sehingga SIA adalah salah satu format pengendalian.

Dalam penelitian Luth & Shields (2003), struktur kewenangan formal berpengaruh pada penggunaan SIA untuk memudahkan manajemen keputusan. Hal ini disebabkan karena sistem kewenangan formal yang bersifat desentralisasi lebih efektif mengubah informasi antarorganisasi 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 mengambil keputusan dan mengoordinasikan aktivitas kinerja operasi pada level bawah dalam organisasi (Abernethy & Lillis, 2001). Dengan demikian, berdasarkan argumentasi yang dijelaskan di atas, dapat dibangun hipotesis sebagai berikut:

H1 : Struktur kewenangan formal berhubungan positif dengan penggunaan SIA untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan.

2. Karakteristik Informasi dan Sistem Informasi Akuntansi

Konsep karakteristik informasi dapat membantu para pengambil keputusan untuk menentukan berapa biaya yang harus dia bayar untuk sebuah informasi yang berhubungan dengan keputusan yang akan diambil. Informasi merupakan hal yang sangat penting bagi manajemen dalam proses pengambilan keputusan dan pengendalian. Karakteristik informasi akan berpengaruh penting pada SIA dalam pengendalian perilaku para manajer oleh manajemen puncak. Karakteristik informasi bergantung pada persepsi manajer terhadap desain ukuran-ukuran dihubungkan

dengan sistem tersebut. Jika informasi yang berkenaan dengan tindakan manajerial tidak tepat, tidak akurat, atau tidak relevan untuk menggambarkan perilaku, maka manajemen puncak tidak menggunakan informasi tersebut untuk mengukur dan mengendalikan perilaku (Milgrom & Roberts, 1992).

Penelitian lain menyebutkan adanya hubungan antara informasi dengan proses pengambilan keputusan yang menunjukkan bahwa informasi yang lebih luas dapat membantu pengambilan keputusan dalam berbagai keadaan (Baiman, 1975). Jika para pengambil keputusan berpandangan bahwa informasi akuntansi yang disediakan oleh manajemen adalah informasi yang tepat, akurat, relevan dan format yang disajikan dapat dipahami, maka mereka akan menggunakan informasi tersebut sebagai dasar untuk pengambilan keputusan. Arya *et al.* (1997) melakukan studi tentang desain sistem informasi dalam suatu model *double moral hazard* dalam hubungannya dengan *decision problem* dan *control problem*, hasil penelitiannya menjelaskan adanya hubungan positif antara *decision and control problem* dan karakteristik dari desain informasi. Atas dasar argumentasi ini, maka dapat dibuat hipotesis berikutnya yaitu :

H2 : Karakteristik informasi berhubungan positif dengan penggunaan SIA untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan

3. Budaya Organisasi yang Berorientasi pada Sistem Terbuka dan Pengendalian Ketat dan SIA

Dalam perspektif ketidakpastian informasi, dimungkinkan bahwa tingkat budaya organisasional akan mempengaruhi dalam pengambilan keputusan (Miliken, 1990; Mintzber, 1990). Kesesuaian antara informasi dengan pengambilan keputusan akan mendukung kualitas keputusan yang akan di ambil yang pada akhirnya dapat meningkatkan

kinerja perusahaan (Nedler & Tushman, 1988). Hofstede *et al.*, (1980) mengklasifikasikan budaya organisasi ke dalam enam dimensi praktik 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*.

Budaya organisasi yang berorientasi pada sistem terbuka (*Open system*) digambarkan bahwa orang-orang yang ada di dalam 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 di luar lingkungan organisasi. Sedangkan pada sistem tertutup (*Close – system*) orang-orang yang ada di dalam organisasi tertutup dengan pihak luar dan informasi bersifat rahasia (Hofstade, 1980). 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 frekuensi bekerja kurang. Sedangkan budaya sistem pengendalian ketat (*Tight control*) diidentikkan dengan orang-orang yang memiliki *cost consious* tinggi, tepat waktu, dan serius (Hofstade, 1980). 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 :

H3a : Budaya organisasi yang berorientasi pada sistem terbuka berhubungan positif dengan penggunaan SIA untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan.

H3b : Budaya organisasi yang berorientasi pada pengendalian ketat berhubungan positif dengan penggunaan SIA untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan.

4. Struktur Kewenangan Informal dan SIA

Kewenangan informal adalah kemampuan individu untuk mempengaruhi keputusan dan kegiatan organisasi yang bersumber dari kekuasaan dan pengaruh dominasi koalisi (Cyert & March, 1963). 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 (Young & Saltman, 1985). Kekuasaan tersebut berasal dari kemampuan mereka untuk mengendalikan anggaran dan peran jabatan. Kekuasaan informal ditunjukkan dalam pengendalian mereka secara signifikan atas sumber daya meskipun mungkin tanpa tanggung-jawab formal untuk penggunaan semua sumber daya tersebut (Abernethy & Lillis, 2001). Hal ini dapat terjadi, karena dalam perusahaan manajemen sangat tergantung pada kerja sama manajemen puncak sehingga memungkinkan mereka untuk menuntut dan mencapai kekuasaan yang pantas dalam organisasi.

Abernethy & Stoelwinder (1991), menyatakan bahwa manajer dengan kekuasaannya tidak memandang informasi yang disajikan oleh sistem akuntansi adalah relevan untuk pengambilan keputusan. Manajer dengan kekuasaannya akan menentang usaha manajemen puncak untuk menerapkan sistem administrasi. Hal ini disebabkan keengganan mereka untuk menjalankan peran manajerial tersebut karena isu kepemimpinan dalam organisasi lebih utama dibandingkan dengan isu sumber daya manajemen. Ketidakberadaan orientasi manajerial akan berpengaruh negatif

dengan penggunaan SIA untuk manajemen keputusan. Berdasarkan argumentasi di atas, maka dapat dibangun suatu hipotesis sebagai berikut :

H4 : Struktur kewenangan informal memiliki hubungan negatif dengan penggunaan SIA untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan.

5. *Cost Consciousness* dan SIA

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

Konsep *cost consciousness* dikembangkan oleh Young & 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 memfasilitasi penyebaran informasi yang kompleks dan proses awal dari pembelajaran organisasi (*organizational learning*). *Cost consciousness* dapat dinilai 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).

H5 : Pengendalian keputusan dan manajemen keputusan berhubungan positif dengan *cost consciousness* melalui SIA

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 diperoleh melalui kekuasaan kemungkinan mempunyai pengaruh negatif pada kesadaran biaya (Weiner *et al.*, 1987). Atas dasar argumentasi di atas, maka hipotesis selanjutnya adalah sebagai berikut :

H6 : Struktur kewenangan formal berhubungan positif dan langsung dengan pentingnya *cost consciousness*

H7 : Struktur kewenangan informal berhubungan negatif dan langsung dengan konsekuensi *cost consciousness*

METODE PENELITIAN

1. Desain Penelitian, Populasi dan Teknik Pengambilan Sampel

Desain penelitian ini adalah dengan menggunakan survei. Data penelitian yang dipakai adalah data primer dengan instrumen penelitian dalam bentuk kuesioner. Kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner yang sudah dikembangkan oleh peneliti-peneliti sebelumnya. Kuesioner penelitian diukur dengan menggunakan Skala Likert yang berisi tujuh point.

Populasi dalam penelitian ini adalah Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) di Provinsi Kalimantan Selatan dengan unit analisis kepala unit, kepala bagian, kepala seksi, dan kepala sub seksi yang bekerja di sepuluh kabupaten dan dua kota, yaitu : Kabupaten Tanah laut; Tapin; Tabalong; Batola; Kotabaru; Hulu Sungai Utara; Hulu Sungai Selatan; Hulu Sungai Tengah; Balangan; dan Tanah Bumbu. Sedangkan dua

kota, yaitu Kota Banjarmasin dan Banjarbaru. Sedangkan teknik penentuan sampel dalam penelitian ini dengan menggunakan teknik *convenience sampling*.

2. Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Struktur Kewenangan formal

Struktur kewenangan formal merupakan salah satu proksi dari desain organisasi di mana untuk mengukur variabel tersebut digunakan tiga instrumen dari Govindarajan (1988). Instrumen kewenangan formal terdiri dengan tiga pertanyaan, yang didesain untuk mengungkap keputusan yang tepat untuk didelegasikan kepada para manajer.

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. Sembilan instrumen dari Doll & Torkzadeh (1988) digunakan untuk menunjukkan adanya kepuasan mereka dengan informasi yang disajikan oleh sistem anggaran.

Budaya Organisasi (Sistem Terbuka dan Pengendalian Ketat)

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*). Sepuluh instrumen budaya organisasi dari Hofstede; Harris & Chung (1993) dimaksudkan untuk menjelaskan orientasi budaya organisasi pada level top manajer secara spesifik.

Struktur Kewenangan Informal

Struktur kewenangan informal adalah proksi dari kekuasaan dalam perusahaan.

Kekuasaan dapat dilihat dari pengaruh mereka pada pengambilan keputusan strategis. 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.

Perilaku Manajer

Perilaku Manajer diproksikan dalam bentuk pengendalian keputusan, manajemen keputusan dan *Cost Consciousness*

a. Pengendalian Keputusan dan Manajemen Keputusan

Perilaku manajer terkait dengan tingkat informasi anggaran yang digunakan untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan (Swieringa & Moncur, 1975). Instrumen yang digunakan dalam penelitian ini diadopsi dari instrumen penelitian Abernethy & Stoelwinder, (1991) dengan empat jenis pertanyaan untuk masing-masing variabel (pengendalian keputusan dan manajemen keputusan).

b. *Cost Consciousness*

Cost Consciousness merupakan kondisi di mana manajer sangat peduli terhadap pentingnya biaya dan waktu yang dibutuhkan dalam setiap pengambilan keputusan Instrumen meliputi tujuh materi yang dikembangkan oleh Young & Shields, (1994) berkaitan dengan perilaku manajer akan kepedulian terhadap biaya dan keseluruhan item pertanyaan dirancang untuk menunjukkan pentingnya biaya.

3. Analisis Data

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*.

Pengukuran dan Operasional Variabel dengan *Single Indicator*

Model penelitian ini dibangun dengan delapan variabel di mana setiap variabel diwakili oleh indikator tunggal (*single multi-item indicators*). Indikator tunggal variabel 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*

Penilaian Model *Fit* dengan *Single Indicator*

a. Penilaian Reliabilitas

Pendekatan untuk menilai reliabilitas *model fit* dengan menggunakan *composite reliability* dan *variance extracted* untuk setiap Menurut Nunalli (1969) dikutip dari Ghazali (2002) bahwa suatu konstruk dikatakan reliabel apabila memberikan nilai *Cronbach alpha* sebesar 0,60.

b. Pengukuran Validitas

Pengukuran validitas digunakan untuk menilai sah atau tidaknya suatu kuesioner. *Confirmatory factor Analysis* (CFA) digunakan untuk menilai validitas masing-masing

variabel yang merupakan manifestasi dari indikator. Semua *loading* dari variabel latens menunjukkan hasil yang signifikan ($t \text{ statistik} > 2$) (Remsey, 1998; Challagall & Shervani, 1996; Sujan *et al.*, 1994 dalam Purwanto, 2003).

c. *Measurement Error* (ϵ) dan Lambda (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 diestimasi. Kesalahan pengukuran akan disesuaikan (*fixed*) dengan konstruk eksogen dan endogen terhadap indikatornya (λ).

Nilai Lambda (λ) diperoleh dari Alpha (α)^{1/2} * *Std.Deviasi* di mana Alpha (α), diperoleh dari Alpha (α) kuadrat jumlah *standard loading* dibagi dengan kuadrat *standard loading* di tambah dengan jumlah *measurement error*. Sedangkan kesalahan pengukuran Epsilon (ϵ) = (1- Alpha) * *Variance*

HASIL DAN PEMBAHASAN

1. Hasil Penelitian

Data Penelitian

a. 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. Jumlah kuesioner yang kembali sebanyak 134 eksemplar. Sebanyak 130 jawaban responden yang dapat diolah dan dianalisa dan empat jawaban tidak dapat diikutsertakan karena tidak lengkap. Sehingga tingkat pengembalian (*respon rate*) dari kuesioner yang disebarakan sebesar 33,5 persen.

b. Profil Responden

Gambaran umum mengenai profil responden (Tabel 1) menginformasikan bahwa mayoritas responden adalah pria (76,2 persen), yang memiliki latar belakang pendidikan formal SLTA (50,8 persen), menjabat sebagai kepala seksi (36,9 persen) dan telah bekerja diperusahaan bersangkutan antara 16 – 20 tahun (35,4 persen).

Uji Kualitas Data dan Hipotesis

a. Uji Normalitas

Evaluasi terhadap normalitas data ditujukan untuk mengidentifikasi normalitas sebaran data baik secara *univariate* dengan menggunakan hasil pengukuran normalitas. Data dikatakan terdistribusi secara normal apabila nilai skewness kurang dari dua dan nilai kurtosis kurang dari tujuh (Imam & Fuad, 2005). Data dalam penelitian ini tidak

sepenuhnya terdistribusi secara normal namun ketidaknormalan data masih layak untuk dianalisis.

b. Asumsi Multikolinearitas.

Uji 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. Sehingga tidak ada *outlier* pada data yang digunakan dalam penelitian atau asumsi multikolinieritas tidak terpenuhi.

Hubungan antara indikator tunggal dengan variabel atau konstruk laten yang diuji pada model penelitian (Tabel 2). Reliabilitas (α), Lambda (λ) yang menunjukkan hubungan antara variabel laten dengan indikator tunggal, dan Epsilon (ϵ) adalah hubungan antara indikator tunggal dengan

Tabel 1. 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

Tabel 2. Reliabilitas Variabel, Lambda, Error Terms, Rata-rata dan Standar Deviasi dari Single-Indicator

Composite Indikator Variabel	Variabel	Reliabilitas (α)	λ	ϵ	Rata-rata	σ
LKF	Struktur Kewenangan Formal	0,78	0,99	0,27	5,60	1,12
LKIF	Karakteristik Informasi	0,90	0,67	0,05	4,12	0,71
LBD1	Budaya Sistem Terbuka	0,79	1,00	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	Cost Consciousness	0,84	0,82	0,13	5,24	0,89

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

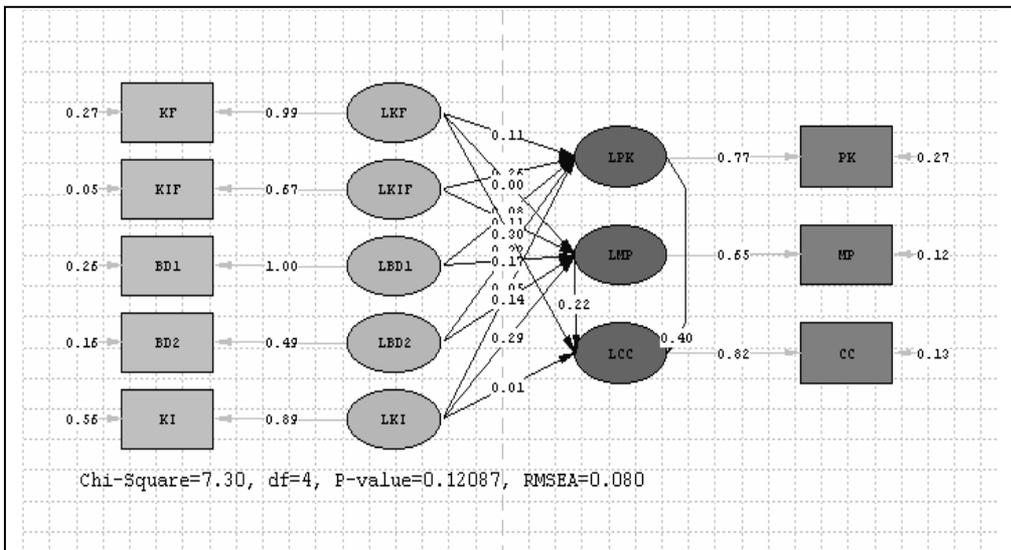
error yang diperoleh dari *confirmatory factor analysis* yang diadopsi dari Howell (1987)

c. Pengujian Hipotesis

Two Step Approach to SEM dalam penelitian ini dianalisis dengan menggunakan model LISREL (*Linier Structural Relationship*). Model persamaan struktural merupakan teknik analisis *multivariate* (Bagozzi & Fornell, 1982) dalam Imam & Fuad (2005). Hasil pengujian *Overrall Measurment Model Fit Full Model* dengan *Two Step Approach To SEM* menghasilkan model yang cukup baik

dengan nilai *chi-square* 7,30, nilai probabilitas di atas 0,05, GFI (0,99), dan CFI (0,98), meskipun demikian model memiliki keterbatasan indeks yang lain seperti RMSEA (0,08), AGFI (0,88) dan NNFI (0,86). Namun secara *overall* model dapat dikatakan fit karena memenuhi kriteria penilaian.

Untuk pengujian terhadap hipotesis yang diajukan dengan melihat nilai *regression weight* pada colom CR (*critical ratio*) yang dihasilkan program Lisrel versi 8.54. Nilai CR dibandingkan dengan nilai kritisnya yaitu 1,96 pada tingkat signifikansi 5 persen dan 2,58



Sumber: Hasil Estimasi Lisrel 8.54, 2005

Gambar 1. Hasil Estimasi *Overall Measurement Model Fit Full Model* dengan *Two Step Approach to SEM*

Tabel 3. 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. Hasil Analisis dan Interpretasi Parameter Estimasi untuk *Model Structural Equation Modeling* dengan *Single Indicator*

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

Sumber : Hasil Estimasi Lisrel 8.54, 2005

pada tingkat signifikansi 1 persen. Jika nilai CR hasil pengolahan data telah melampaui nilai kritisnya dengan tingkat signifikansi $p < 0,05$ maka hipotesis alternatif yang diajukan diterima. Sebaliknya jika nilai CR belum dapat melampaui nilai kritisnya dengan tingkat signifikan $p < 0,05$ maka hipotesis alternatif yang diajukan ditolak.

Hasil pengujian Tabel di atas (Tabel 4), menunjukkan nilai CR hubungan antara kewenangan formal dengan penggunaan SIA pengendalian keputusan dan manajemen keputusan masing-masing adalah 0,92 dan 0,014. Nilai CR 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 H1 yang diajukan.

Hubungan antara karakteristik informasi dengan penggunaan SIA untuk pengendalian

keputusan memiliki nilai CR sebesar 2,11 > 1,96 (pada tingkat signifikansi 0,050). Berdasarkan kriteria tersebut maka karakteristik informasi berhubungan dengan penggunaan SIA untuk pengendalian keputusan. Namun, hubungan karakteristik informasi dengan penggunaan sistem informasi akuntansi untuk manajemen keputusan memiliki nilai CR sebesar 0,86 sehingga pengujian tersebut gagal menerima kedua hubungan tersebut.

Hubungan antara budaya pengendalian ketat dengan penggunaan SIA untuk pengendalian keputusan adalah sebesar 2,08. Nilai CR tersebut melampaui ambang batas nilai kritis 1,96 (pada tingkat signifikansi 0,050). Sehingga dapat disimpulkan bahwa budaya pengendalian ketat berhubungan positif dengan penggunaan sistem akuntansi dengan penggunaan SIA untuk pengendalian keputusan dapat diterima. Sedangkan budaya pengendalian ketat berhubungan positif dengan penggunaan SIA untuk manajemen keputusan. Nilai CR kedua hubungan tersebut adalah hanya sebesar 0,93 sehingga hasil uji statistik tersebut gagal yang diajukan.

Struktur kewenangan informal berhubungan negatif dengan penggunaan SIA untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan menunjukkan nilai CR masing-masing adalah 0,29 dan 1,61. Nilai CR 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 yang diajukan

Pengendalian keputusan dan manajemen keputusan berhubungan positif dengan *cost consciousness* melalui SIA. Nilai CR hubungan variabel tersebut adalah sebesar 3,55 sehingga dapat disimpulkan bahwa pengendalian keputusan dan manajemen keputusan berhubungan positif dengan *cost consciousness* melalui SIA. Hasil uji statistik tersebut berhasil menerima hipotesis H5 yang diajukan.

Hubungan langsung antara struktur kewenangan formal dengan pentingnya *cost consciousness* memiliki nilai CR sebesar 2,99 sehingga dapat disimpulkan bahwa struktur kewenangan formal berhubungan positif dan langsung pentingnya *cost consciousness*. Hasil uji statistik tersebut berhasil menerima hipotesis H6 yang diajukan. Namun, pada hipotesis H7 yang menyatakan bahwa struktur kewenangan informal berhubungan negatif dan langsung dengan konsekuensi *cost consciousness* memiliki nilai CR hanya sebesar 0,082 sehingga hasil uji statistik tersebut gagal menerima hipotesis H7 yang diajukan.

2. Pembahasan

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan struktur kewenangan formal dengan SIA untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan adalah tidak signifikan, hasil pengujian ini disebabkan oleh struktur

kewenangan formal dalam organisasi lebih bersifat sentralistik atau dilakukan secara terpusat oleh manajemen puncak sehingga manajemen (manajer) dibawahnya lebih sedikit mempunyai 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 di tengah rentang sentralisasi dan desentralisasi, sehingga pengambilan keputusan dilakukan bersama-sama antara atasan dan para manejer. 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).

Karakteristik informasi akuntansi berhubungan positif dengan SIA untuk pengendalian keputusan. Hasil penelitian ini mendukung temuan Milgrom & 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. Namun, karakteristik informasi akuntansi tidak berhubungan dengan manajemen keputusan. Hal ini disebabkan karena dalam proses pengambilan keputusan membutuhkan informasi yang berkualitas dan bernilai dengan didukung oleh kemampuan manajemen sehingga keputusan tersebut bisa dikelola dengan baik.

Budaya sistem terbuka tidak berhubungan dengan SIA untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan. Kondisi ini disebabkan karena budaya organisasi yang berkembang cenderung bersifat tertutup dari

pihak luar sehingga menimbulkan kurangnya informasi yang dibutuhkan untuk pengambilan keputusan. Pada budaya tertutup informasi cenderung bersifat rahasia (Hofstade, 1980). Budaya pengendalian ketat dengan SIA untuk pengendalian keputusan. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Flamholft (1983) dalam Subramanian & Ashkanasy (2001), bahwa budaya perusahaan dengan pengawasan yang sesuai (*synchronized*) kemungkinan besar akan mempengaruhi perilaku organisasi dalam mencapai maksud dan tujuan organisasi. Namun, budaya pengendalian ketat ini tidak berpengaruh dengan SIA untuk manajemen keputusan. Kondisi ini disebabkan oleh kemampuan manajerial responden relatif kurang. Di samping itu, karakteristik perusahaan yang cenderung pada budaya tertutup dapat menimbulkan kurangnya informasi yang diperoleh untuk mengelola keputusan dengan baik.

Struktur kewenangan informal tidak berhubungan dengan SIA untuk pengendalian keputusan dan manajemen keputusan. 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 & Nurhasanah; 2005).

Pengendalian keputusan dan manajemen keputusan berhubungan positif dengan *cost consciousness*. Hasil temuan mendukung temuan Siels & Young (1994), bahwa para manajer dalam pengambilan keputusan mempunyai konsekuensi biaya dari pengambilan keputusan. *Cost consciousness* dinilai melalui kepedulian manajer terhadap biaya. Birnberg *et al.* (1990), menunjukkan bahwa biaya dijadikan pertimbangan penting dalam pengambilan keputusan.

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

Kewenangan informal tidak berhubungan dengan *cost consciousness*. Hasil temuan ini kontradiksi dengan penelitian Abernethy & Emidia (2004). Kontradiksi temuan ini disebabkan karena kecilnya kewenangan informal responden penelitian. Dengan kewenangan informal yang kecil diharapkan perilaku manajer tingkat menengah dan manajer dibawahnya dapat dikendalikan oleh manajemen puncak sehingga perilaku *cost consciousness* bisa diterapkan.

KESIMPULAN, KETERBATASAN, IMPLIKASI DAN SARAN

1. Kesimpulan

Penelitian ini mencoba untuk menguji delapan variabel yaitu struktur kewenangan formal, karakteristik informasi, budaya organisasi sistem terbuka, budaya pengendalian ketat, struktur kewenangan informal, pengendalian keputusan, manajemen keputusan dan *cost consciousness*. Pengujian yang dilakukan menunjukkan bahwa karakteristik informasi dan budaya pengendalian ketat berhubungan positif dengan pengendalian manajemen.

Struktur kewenangan formal, budaya sistem terbuka, dan kewenangan informal

tidak berhubungan dengan penggunaan SIA untuk tujuan pengendalian keputusan dan manajemen keputusan. Hal ini disebabkan karena perusahaan lebih bersifat sentralistik sehingga manajemen (manajer) dibawahnya sedikit mempunyai wewenang untuk membuat keputusan. Di samping itu, budaya organisasi yang berkembang di perusahaan lebih bersifat tertutup sehingga informasi yang dibutuhkan untuk proses pengambilan keputusan cenderung bersifat rahasia sedangkan kekuasaan yang bersumber dari kewenangan informal tidak selalu berdampak negatif terhadap pengendalian dan manajemen keputusan.

Pengendalian manajemen dan manajemen keputusan berhubungan dengan *cost consciousness*. Hasil pengujian ini menunjukkan bahwa biaya dijadikan pertimbangan penting dalam pengambilan keputusan dan upaya manajer dalam meningkatkan efisiensi biaya. Kewenangan formal berhubungan langsung dan positif dengan *cost consciousness* karena hirarki jabatan formal dapat dijadikan sebagai alat kontrol untuk memaksa karyawan berperilaku *cost consciousness*.

2. Keterbatasan

Beberapa keterbatasan dalam penelitian ini adalah jumlah sampel yang digunakan dalam penelitian belum memenuhi kriteria yang baik. Hal ini dapat dilihat dari tingkat pengembalian kuesioner dari jawaban responden (*response rate*) yang relatif rendah. 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 di Indonesia.

3. Implikasi dan Saran

Penelitian ini diharapkan bermanfaat pada pengembangan literatur dalam akuntansi keperilaku terutama untuk pengembangan literatur perilaku *cost consciousness* dalam pengambilan keputusan di perusahaan,

terutama perbaikan dalam hal efisien biaya. Penelitian ini dilakukan dengan objek perusahaan daerah, meskipun memiliki karakteristik sama dengan perusahaan swasta namun perusahaan daerah tetap di bawah 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. Variabel budaya organisasi yang digunakan dalam penelitian ini (budaya sistem terbuka dan pengendalian ketat) tidak cukup mendukung hipotesis yang diajukan, hal ini kemungkinan karena variabel budaya hanya merupakan variabel pemoderasi saja, sehingga perlu dilakukan penelitian lebih jauh untuk menguji variabel-variabel budaya tersebut.

REFERENSI

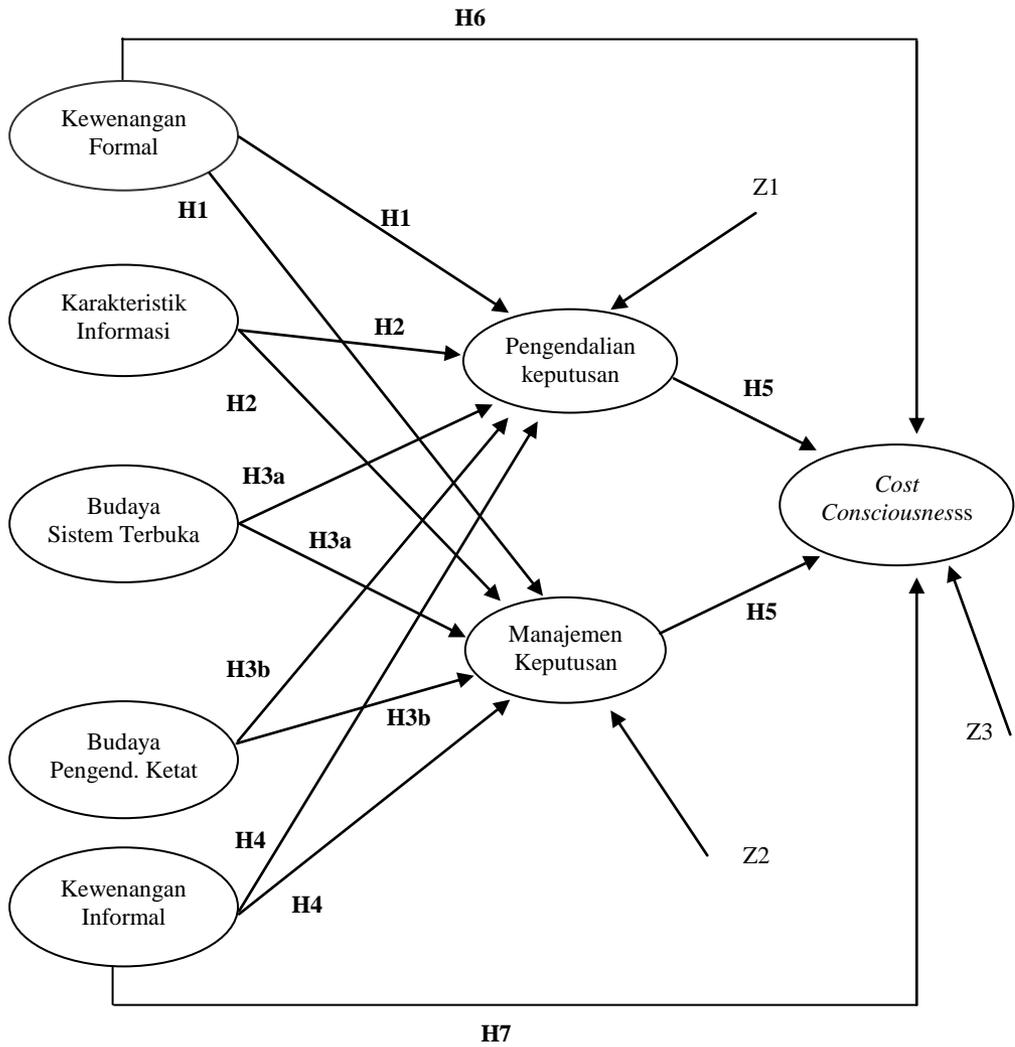
- Abernethy, M. A., dan Emidia Vagnoni. 2004. "Power, Organization Design and Managerial Behaviour Organizations". *Accounting, Organizations and Society* 29: 207-225.
- Abernethy, M. A., dan A. M. Lillis. 2001. "Interdependencies in Organization Design: A Test in Hospitals". *Journal of Management Accounting Research* 13: 107-130.
- Abernethy, M. A., dan J. U. Stoelwinder. 1995. "The Role of Professional Control in the Management of Complex Organizations". *Accounting, Organizations and Society* 20 (1): 1-17.
- Alexander, J. A., dan L. L. Morlock. 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
- Arya, A., J. Glover, dan K. Sivaramkrishnan. 1997. "The Interaction between Decision

- and Control Problems and the Value of Information". *The Accounting Review*.
- Baiman, S., dan 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.
- Cyert, R. M., dan J. G. March. 1963. *A Behavioral Theory of the Firm*. Englewood Cliffs, Ny: Prentice-Hall.
- Dennyca, H. N. 2001. "Pengaruh Struktur dan Budaya Organisasional sebagai Variabel Moderating terhadap Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen dalam Peningkatan Kinerja". *Tesis Program Pascasarjana Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro* (Tidak Dipublikasikan)
- Dicky, Wisnu U.R., dan 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". *Tesis Program Pascasarjana Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro* (Tidak Dipublikasikan)
- Ghozali, Imam., dan Fuad. 2005. *Structure Equation Modeling: Lisrel 8.54*. Universitas Diponegoro
- 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.
- Harrison, G. I., dan 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-Related Values* London : Sage Publication
- Jensen, M. C., dan W. H. Meckling. 1992. *Specific and General Knowledge and Organizational Structure*. In L. Werin, dan H. Wijkander (Eds.), *Contract Economics*. Cambridge: Blackwell Publishers.
- Kren, L. 1997. *The Role of Accounting Information in Organizational Control: The State of the Art*. In V. Arnold, dan S. G. Sutton (Eds.), *Behavioral Accounting Research, Foundations and Frontiers*. American Accounting Association: USA.
- Kurunmaki, 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., dan M. Shields. 2003. "Mapping Management Accounting: Making Structural Models from Theory-Based Empirical Research". *Accounting, Organizations and Society* 28: 169–250.
- Mas'ud, Fuad. 2004. *Survei Diagnosis Organisasional Konsep & Aplikasi*. Universitas Diponegoro.
- Milgrom, P., dan J. Roberts. 1992. *Economics, Organization and Management*. Englewood Cli.S, Nj: Prentice-Hall International.
- Mursidi. 2005. "Pengaruh Desentralisasi dan Karakteristik Informasi Akuntansi Manajemen Terhadap Kinerja Manajerial". *Konferensi Nasional Akuntansi*. Fakultas Ekonomi Universitas Trisakti.
- Nedler, D. A., dan M. L. Tushman. 1988. *Strategy Organizational Desain*. Herper Collins
- Shields, M., dan S. M. Young. 1994. "Managing Innovation Costs: a Study of Cost Conscious Behavior by R&D Professionals". *Journal of Management Accounting Research* 6: 175–196.

- Steers, R. M. 1977. *Organizational Effectiveness: a Behavioral View*. Santa Monica: Goodyear.
- Weiner, S. L., J. H. Maxwell, H. M. Sapolsky, D. L. Dunn, dan W. C. Hsiao. 1987. "Economic Incentives and Organizational Realities: Managing Hospitals Under Drugs". *Milbank Memorial Fund Quarterly* 65 (4): 463–487.
- Young, D. W., dan R. B. Saltman. 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.

LAMPIRAN

Gambar 2. Kerangka Pemikiran Teoretis



Tabel 5. 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

Tabel 6. 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

KUESIONER

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	2	3	4	5	6	7	1	2	3	4	5	6	7
1	Saya bertanggung jawab atas biaya yang terjadi pada bagian saya	1	2	3	4	5	6	7	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	1	2	3	4	5	6	7
3	Perjanjian kerja saya dengan perusahaan menyebabkan saja menjadi bertanggung jawab atas pencapaian target anggaran dan juga pencapaian target hasil saya	1	2	3	4	5	6	7	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.

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 seberapa 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 &Torkzadeh, 1988)

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

2. Seberapa sering Bapak/Ibu memperoleh informasi sesuai dengan pernyataan berikut ini.																				
1			2			3			4			5			6			7		
Sangat tidak Pernah = STP									Sangat Sering = SS											
No	Pernyataan	STP							SS											
		1	2	3	4	5	6	7	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	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	1	2	3	4	5	6	7					
3	Laporan - laporan tersebut memberikan informasi yang cukup	1	2	3	4	5	6	7	1	2	3	4	5	6	7					
4	Informasi yang diterima akurat	1	2	3	4	5	6	7	1	2	3	4	5	6	7					
5	Saudara merasa puas dengan akurasi informasi dalam laporan anggaran	1	2	3	4	5	6	7	1	2	3	4	5	6	7					
6	Laporan anggaran disajikan dengan format yang tepat guna	1	2	3	4	5	6	7	1	2	3	4	5	6	7					
7	Informasi yang disajikan jelas	1	2	3	4	5	6	7	1	2	3	4	5	6	7					
8	Informasi yang diperlukan tepat waktu	1	2	3	4	5	6	7	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	1	2	3	4	5	6	7					

Budaya Organisasi
(Hofstede *et al.*, 1993)

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

3. 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 & 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 pertanyaan 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 & 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