

KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN, DESENTRALISASI, TERHADAP HUBUNGAN KARAKTERISTIK INFORMASI SISTEM AKUNTANSI MANAJEMEN DAN KINERJA MANAJERIAL

(Studi Empiris Perusahaan Manufaktur Di Kabupaten Semarang)

Dona Fitrianingrum

Provita Wijayanti

Universitas Islam Sultan Agung Semarang

email: provita_wijayanti@yahoo.co.id

ABSTRACT

Management accounting information plays in helping to predict the possible consequences of various alternative actions can be performed on a variety of activities such as planning, controlling and decision making. The existence of management accounting information will also enhance the ability of managers to understand the state of the environment and work well in identifying the relevant activity. The purpose of this study was to examine the Environmental Uncertainty and Decentralization Of Relationship Characteristics of Accounting Information and Managerial Performance. This study is an empirical study with convenience sampling technique in data collection. The population in this study is the operations manager, production, marketing and manufacturing company in Semarang regency. Based on sampling data obtained by 80 respondents. The analytical method used was Moderating Regression Analysis. The results of this study is the broad scope of interaction with the environment uncertainty, aggregation and interaction with the environment uncertainty is shown to be positively related to managerial performance, and timeliness of interaction with the environment uncertainty, interaction uncertainty integration with the environment proved to be positively related to managerial performance. While the interaction with the broad scope of decentralization, the interaction with the timeliness of decentralization, integration with decentralized interaction proved a positive influence on managerial performance, and interaction with the aggregation of decentralization has not been proven positive effect on managerial performance.

Keywords: *Broad Scope, Timeliness, Aggregation, integration, environmental uncertainty, decentralization, and Managerial Performance.*

PENDAHULUAN

Persaingan bisnis yang meningkat dewasa ini menuntut perusahaan untuk mengoptimalkan kemampuan yang ada mungkin agar unggul dalam persaingan. Persaingan bisnis tersebut memerlukan kemampuan manajemen untuk menggunakan peluang, mengidentifikasi masalah, dan menyeleksi serta mengimplementasikan proses adaptasi yang tepat. Manajemen juga berkewajiban mempertahankan kelangsungan hidup

serta mengendalikan organisasi hingga tujuan yang diharapkan tercapai.

Informasi akuntansi manajemen juga berperan dalam membantu memprediksi konsekuensi yang mungkin terjadi atas berbagai alternatif tindakan yang dapat dilakukan pada berbagai aktivitas seperti perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan. Selain itu informasi akuntansi manajemen akan meningkatkan kemampuan manajer untuk memahami keadaan

lingkungan sebenarnya dan berfungsi pula didalam mengidentifikasi aktivitas yang relevan (Ietje Nazaruddin, 1998).

Salah satu pendekatan kontinjensi yang mempengaruhi sistem akuntansi manajemen yaitu ketidakpastian lingkungan. Alasan penggunaan variabel ini dikarenakan ketidakpastian lingkungan telah diidentifikasi sebagai variabel kontekstual yang dapat mempengaruhi kinerja manajer (Gordon narayan, 1984; chenhall dan morris, 1986 dalam poniman 2005). Disaat perubahan lingkungan tinggi partisipasi digunakan sebaik mungkin oleh manajer untuk memperoleh informasi yang berhubungan dengan tugas dan dengan ketersediaan informasi akuntansi manajemen yang akurat pada akhirnya akan meningkatkan kinerja manajerial (Poniman, 2005).

Sudah banyak penelitian empiris yang dilakukan untuk menguji sejauh mana ketidakpastian lingkungan berpengaruh terhadap sistem akuntansi manajemen dan kinerja manajerial. Dari penelitian Poniman (2005) dikemukakan bahwa pengaruh informasi akuntansi terhadap kinerja perusahaan yang dimoderasi ketidakpastian lingkungan, mengidentifikasikan bahwa ketidakpastian lingkungan tidak signifikan berpengaruh terhadap kinerja perusahaan, sedangkan dalam penelitian yang dilakukan oleh Fazli Syam dan Lilis Maryasih (2006), menunjukkan hasil yang tidak konsisten yaitu ada hubungan yang positif dan signifikan antara sistem akuntansi manajemen dengan kinerja manajerial yang dimediasi oleh persepsi ketidakpastian lingkungan.

Hasil penelitian Chia & Gul (1994) serta Chia (1995) memberikan bukti empiris bahwa karakteristik informasi akuntansi manajemen tergantung pada variabel kontekstual organisasi yaitu desentralisasi, dua sub-sistem kontrol itu akan berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial. Pengaruh positif itu terjadi apabila ada interaksi yang fit. Dampak interaksi antara karakteristik dari masing-masing informasi sistem akuntansi manajemen dengan desentralisasi akan

semakin positif terhadap kinerja manajerial, apabila dalam kondisi tingkat desentralisasi yang tinggi para manajer didukung dengan tingkat ketersediaan informasi sistem akuntansi manajemen yang semakin tinggi pula. Hubungan tersebut terjadi karena dengan adanya desentralisasi, para manajer diberikan hak untuk mengambil keputusan oleh atasannya dan mengimplementasikan, tetapi disisi lain manajer juga bertanggung jawab terhadap keputusan yang telah ditetapkan (Arsono Laksmana & Muslichah, 2002). Manajer memerlukan dukungan informasi sebagai masukan sebelum menentukan keputusan, sehingga kebijakannya diharapkan akan berkualitas dan bisa dipertanggungjawabkan.

Pada organisasi desentralisasi para manajer akan membutuhkan informasi yang lebih dibanding dengan organisasi sentralisasi, sebab pada organisasi sentralisasi manajer hanya menjalankan tugas atas perintah atasannya saja. Uraian sebelumnya dapat dikatakan bahwa adanya perbedaan tingkat desentralisasi akan menyebabkan perbedaan terhadap tingkat kebutuhan informasi. Kondisi tersebut menimbulkan perlunya mempertimbangkan suatu keselarasan antara tingkat desentralisasi dengan tingkat ketersediaan karakteristik informasi akuntansi manajemen. Apabila perusahaan memiliki ketidakpastian lingkungan, desentralisasi perlu didukung pula dengan karakteristik sistem informasi manajemen yang andal. Kesesuaian antara informasi dengan kebutuhan pembuat keputusan akan mendukung kualitas keputusan yang akan diambil dan pada akhirnya dapat meningkatkan kinerja perusahaan (Nadler & Tushman 1988; Ietje Nazarudin, 1998).

Rumusan Masalah

Permasalahan yang diteliti dapat dirumuskan dalam bentuk pertanyaan sebagai berikut: 1. Apakah ada pengaruh ketidakpastian lingkungan terhadap hubungan karakteristik sistem akuntansi manajemen (*Broad Scope, Timeliness, Agregasi, Intregasi*) dengan kinerja manajerial. 2. Apakah

ada pengaruh desentralisasi terhadap hubungan karakteristik sistem akuntansi manajemen (*Broad Scope, Timeliness, Agregasi, Intregasi*) dengan kinerja manajerial.

KAJIAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS

Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen (SAM)

Sistem akuntansi manajemen adalah suatu mekanisme kontrol organisasi, serta merupakan alat yang efektif didalam menyediakan informasi yang bermanfaat guna memprediksi konsekuensi yang mungkin terjadi dari berbagai aktivitas yang bisa dilakukan. Informasi akuntansi Manajemen adalah sumber daya utama informasi bagi perusahaan.

Secara konvensional, rancangan sistem akuntansi manajemen terbatas pada informasi keuangan internal yang berorientasi historis. Tetapi, meningkatnya peran sistem akuntansi manajemen untuk membantu manajer dalam pengarahan dan pemecahan masalah telah mengakibatkan sistem akuntansi manajemen untuk memasukkan data eksternal dan non keuangan kepada informasi yang berorientasi masa datang (informasi sistem akuntansi manajemen lingkup luas).

Chehall & Morris (1986); Arsono & Muslichah (2002) mengidentifikasi empat karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen yaitu sebagai berikut:

1) *Broad Scope*

Di dalam sistem informasi *broad scope* mengacu kepada dimensi fokus, kuantifikasi, dan horizon waktu (Gordon & Nayan, 1984; Arsono & Muslichah, 2002). Sistem akuntansi manajemen tradisional memberikan informasi yang terfokus pada peristiwa-peristiwa dalam organisasi, yang dikuantifikasi dalam ukuran moneter, dan yang berhubungan dengan data historis. Lingkup sistem akuntansi manajemen yang luas mencakup ukuran moneter terhadap karakteristik lingkungan ekstern (Gordon & Miller, 1976 dalam Arsono & Muslichah, 2002). Disamping itu lingkup sistem akuntansi manajemen yang luas akan memberikan

estimasi tentang kemungkinan terjadinya peristiwa di masa yang akan datang dalam ukuran probabilitas.

2) *Timeliness*

Merupakan informasi tepat waktu, yaitu ketepatan dalam rentang waktu antara permohonan informasi dengan penyajian informasi yang diinginkan serta frekuensi pelaporan informasi. Informasi yang *timeliness* meningkatkan fasilitas sistem akuntansi manajemen untuk melaporkan peristiwa paling akhir dan untuk memberikan umpan balik secara cepat terhadap keputusan yang telah dibuat. Jadi *timeliness* mencakup frekwensi pelaporan dan kecepatan palaporan. Chia (1995) menyatakan bahwa *timing* informasi menunjuk kepada jarak waktu antara permintaan dan ketersedianya informasi sistem akuntansi manajemen ke pihak yang meminta.

3) *Aggregation*

Sistem akuntansi manajemen memberikan informasi dalam berbagai bentuk *agregasi* yang berkisar dari pemberian bahan dasar, data yang tidak di proses hingga berbagai *agregasi* berdasarkan periode waktu atau area tertentu misalnya pusat pertanggung jawaban atau fungsional. Dalam perkembangan terakhir, *agregasi* informasi merupakan penggabungan informasi fungsional dan temporal seperti area penjualan, pusat biaya, departemen produksi dan pemasaran, dan informasi yang dihasilkan secara khusus untuk model keputusan formal.

4) *Integration*

Aspek pengendalian suatu organisasi yang penting adalah koordinasi berbagai segmen dalam sub-sub organisasi. Karakteristik sistem akuntansi manajemen yang membantu koordinasi mencakup spesifikasi target yang menunjukkan pengaruh interaksi segmen dan informasi mengenai pengaruh keputusan pada operasi seluruh subunit organisasi. Chia (1995) menyatakan bahwa informasi yang terintegrasi dari sistem akuntansi manajemen dapat digunakan sebagai alat koordinasi antar segmen dari subunit dan antar subunit. Kompleksitas dan

saling ketergantungan antar sub unit akan direfleksikan dalam informasi yang terintegrasi dari sistem akuntansi manajemen.

Ketidakpastian Lingkungan

Ketidakpastian lingkungan adalah lingkungan eksternal yang dapat mempengaruhi operasional perusahaan (Otley, 1980 dalam Gudono & Mardiyah, 2001). Ketidakpastian lingkungan ini pertama kali dipelopori oleh (Burndan Stalker, 1961 dalam Fazli & Lilis, 2006) kemudian dikembangkan oleh beberapa penulis yang menjadikannya independen yang penting dan dengan variabel ini perusahaan dalam posisi yang sulit untuk melakukan prediksi, membuat keputusan dan pengawasan manajerial (Govindorajan, 1984; Chenhall dan Morris, 1986; Chong dan Chang, 1997; Gul dan Chia, 1994).

Duncan (1972, dalam Ritonga, 2000), mengidentifikasi ketidakpastian lingkungan sebagai totalitas faktor sosial dan fisik yang diperhitungkan atau dipertimbangkan dalam sikap-sikap untuk mengambil keputusan dari setiap individu-individu dalam organisasi. Kemudian Duncan (1972) melanjutkan bahwa ketidakpastian lingkungan itu dapat didefinisikan sebagai kurangnya informasi yang berkaitan dengan faktor-faktor lingkungan dalam mengambil keputusan, ketidakmampuan untuk mengetahui hasil yang diperoleh dari keputusan yang diambil sehingga besarnya kerugian yang diderita akibat kesalahan dalam mengambil keputusan tidak dapat diidentifikasi secara jelas.

Desentralisasi

Desentralisasi merupakan pendelegasian wewenang dan tanggung jawab kepada para manajer. Tingkat pendelegasian itu sendiri menunjukkan sampai seberapa jauh manajemen yang lebih tinggi mengizinkan manajemen yang lebih rendah untuk membuat kebijakan secara independen (Heller & Yulk, 1969 dalam Ietje, 1998). Pendelegasian yang diberikan kepada manajemen yang lebih rendah (*subordinate*) dalam otoritas pembuatan keputusan (*decision making*) akan diikuti pula dengan tanggung jawab terhadap aktivitas yang mereka lakukan.

Otoritas disini memberikan pengertian sebagai hak untuk menentukan penugasan, sedangkan tanggung jawab adalah kewajiban untuk mencapai tugas yang telah ditetapkan (Hellriegel & Slocum 1978 dalam Ietje, 1998). Desentralisasi itu diperlukan sebab adanya kondisi administratif yang semakin kompleks, begitu pula dengan tugas dan tanggung jawab sehingga perlu pendistribusian otoritas pada manajemen yang lebih rendah. Dengan pendelegasian wewenang maka akan membantu meringankan beban manajemen yang lebih tinggi (Gordon dan Miller 1976; Ietje Nazaruddin, 1998).

Suatu perusahaan menurut Gul & Chia (1994), Chia (1995), Ietje (1998), Gundono & Mardiyah (2001) menjalankan pola desentralisasi dapat dilihat dari pengambilan keputusan dalam hal: pengembangan produk baru; pengangkatan dan pemutusan hubungan kerja karyawan/pegawai; pemilihan investasi baru; pengalokasian anggaran; dan penentuan harga pokok dan harga jual.

Kinerja manajerial

Menurut manajemen sumber daya manusia kinerja merupakan hasil yang telah dicapai dari yang telah dilakukan, dikerjakan seseorang dalam melaksanakan kerja atau tugas. Sedangkan menurut (Byars, 1984 dalam Bambang, 2005) kinerja diartikan sebagai hasil dari usaha seseorang yang dicapai dengan adanya kemampuan dan perbuatan dalam situasi tertentu.

Menurut Seymour (1991) yang dikutip Bambang (2005), kinerja merupakan tindakan-tindakan atau pelaksanaan-pelaksanaan tugas yang dapat diukur. Mahoney et al (1963) yang dikutip Irene Rini, dkk (2003) membahas konsep kinerja dalam kaitannya dengan kinerja manajemen, dan mendefinisikan kinerja manajemen berdasarkan pada fungsi-fungsi manajemen yang dimasukkan dalam konstruk kinerja manajemen tersebut, yaitu perencanaan, investigasi, koordinasi, evaluasi, pengawasan, pemilihan staf, negosiasi dan perwakilan. Klasifikasi fungsional dari kinerja manajemen yang di-

kembangkan dalam teori manajemen klasik ini lebih menekankan pada seluruh kinerja manajemen tanpa memperhatikan dimana hal tersebut berlangsung dalam organisasi, sehingga dengan demikian kita dapat mengklasifikasikan seluruh kinerja individual.

Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan Karakteristik Informasi *Broadscope* Sistem Akuntansi Manajemen dengan Kinerja Manajerial

Perbedaan tugas dan aktivitas dari para manajer dalam perusahaan berarti informasi yang dibutuhkan juga berhubungan dengan tugasnya, sehingga keputusan yang akan diambil menjadi lebih efektif. Kesesuaian antara karakteristik informasi yang bersifat *broadscope* dengan aktivitas dari para manajer membuat kinerja manajerial menjadi lebih baik (Nazaruddin, 1998). Tingkat ketidakpastian lingkungan akan mempengaruhi tingkat kebutuhan karakteristik sistem akuntansi manajemen. Dampak interaksi antara karakteristik informasi *broadscope* sistem akuntansi manajemen dengan ketidakpastian lingkungan akan semakin positif terhadap kinerja manajerial apabila dalam kondisi tingkat ketidakpastian lingkungan yang tinggi, para manajer didukung dengan tingkat ketersediaan informasi sistem akuntansi manajemen yang semakin tinggi pula kinerja manajerial. Berdasarkan uraian diatas sehingga hipotesis yang dirumuskan sebagai berikut:

H1: Semakin tinggi tingkat ketidakpastian lingkungan semakin besar pengaruh positif informasi *Broad Scope* dari sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial

Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan Karakteristik Informasi *Timeliness* Sistem Akuntansi Manajemen dengan Kinerja Manajerial

Timeliness menunjukkan kecepatan atau rentang waktu antar permintaan informasi dengan penyajian atau penyampaian infor-

masi yang diinginkan. Manajer akan mampu menghadapi ketidakpastian lingkungan secara efektif dengan menggunakan informasi tepat waktu yang tersedia (Waryanan, 1984; Yulia Ramadani, 2001). Informasi yang tepat waktu meningkatkan fasilitas sistem akuntansi manajemen untuk melaporkan peristiwa paling akhir dan untuk memberikan umpan balik secara cepat terhadap keputusan yang dibuat. Jadi *timeliness* mencakup frekuensi pelaporan dan kecepatan pelaporan. Chia dalam Yulia Ramadhani, 2001) menyatakan bahwa *timing* informasi menunjuk kepada jarak waktu antar permintaan dan tersedianya informasi dari sistem akuntansi manajemen ke pihak-pihak yang meminta. Berdasarkan uraian diatas sehingga hipotesis yang dirumuskan sebagai berikut:

H2: Semakin tinggi tingkat ketidakpastian lingkungan semakin besar pengaruh positif informasi *Timeliness* dari sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial

Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan Karakteristik Informasi *Aggregation* Sistem Akuntansi Manajemen dengan Kinerja Manajerial

Aggregation merupakan penerapan dari model kebijakan formal. Informasi yang teragregasi memberikan penjelasan mengenai area yang menjadi tanggung jawab setiap fungsinya masing-masing (Chenhall dan Morris, 1986; Yulia Ramadhani, 2001).

Tingkat ketidakpastian lingkungan akan mempengaruhi tingkat kebutuhan karakteristik sistem akuntansi manajemen. Sistem akuntansi manajemen memberikan informasi dalam berbagai agregasi yang berkisar dari pemberian bahan dasar yaitu data yang belum diproses, hingga berbagai agregasi berdasar periode waktu atau area tertentu misalnya pusat-pusat pertanggung jawaban (Muslichah, 2002). Informasi yang teragregasi bila tersaji secara tepat mampu memberikan masukan yang berarti bagi

para manajer dalam proses pengambilan keputusan. kinerja para manajer diharapkan meningkat dengan adanya informasi yang teragregasi (Chenhall dan Morris, 1986; Yulia Ramadhani, 2001). Berdasarkan uraian diatas sehingga hipotesis yang dirumuskan sebagai berikut:

H3: Semakin tinggi tingkat ketidakpastian lingkungan semakin besar pengaruh positif informasi Agregasi dari sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial

Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Hubungan Karakteristik Informasi *Integration* Sistem Akuntansi Manajemen dengan Kinerja Manajerial

Integration merupakan informasi yang mencakup aspek seperti ketentuan target atau aktivitas yang dihitung dari proses interaksi antar sub unit dalam organisasi. Informasi yang terintegrasi bermanfaat bagi para manajer ketika para manajer dihadapkan pada kegiatan pengambilan keputusan yang berdampak pada sub unit lainnya. Adanya informasi yang terintegrasi mengakibatkan para manajer harus mempertimbangkan unsur *integritas* dalam melakukan evaluasi terhadap kinerja (Ansari, 1979; Aida Ainul Mardiyah dan Gundono, 2001).

Efektifitas desain informasi sistem akuntansi manajemen mempunyai hubungan yang signifikan dengan persepsi manajer terhadap ketidakpastian lingkungan, interpendensi organisasi, teknologi dan desentralisasi. Semakin tinggi ketidakpastian lingkungan, semakin tinggi interpendensi organisasi, semakin kompleks teknologi (yang berkenaan dengan sistem pengeluaran) yang digunakan. Pada akhirnya semakin canggih pula desain informasi sistem akuntansi manajemen *Integritas* yang sesuai dengan keperluan dari masing-masing faktor kontekstual (Fazli, 2006). Berdasarkan uraian diatas sehingga hipotesis yang dirumuskan sebagai berikut:

H4: Semakin tinggi tingkat ketidakpastian lingkungan semakin besar pengaruh positif informasi *Integritas* dari sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial.

Pengaruh Desentralisasi terhadap Hubungan Karakteristik Informasi *Broadscope* Sistem Akuntansi Manajemen dengan Kinerja Manajerial

Pada organisasi desentralisasi manajer membutuhkan informasi *broad scope* sebagai salah satu implikasi dari meningkatnya otoritas, tanggung jawab mereka serta fungsi kontrol. Desentralisasi akan mendorong manajer untuk mengembangkan kompetensinya didalam perusahaan yang mengarahkan mereka ke peningkatan kinerja (Davis, 1985 dalam letje Nazaruddin, 1998), untuk itu mereka membutuhkan pula informasi *broad scope* guna mendukung kemampuan daya saing mereka. Informasi *broad scope* juga dapat memenuhi kebutuhan manajer terhadap informasi tertentu, karena para manajer membutuhkan informasi yang berbeda antar satu dengan yang lainnya sesuai dengan fungsi masing-masing dan mereka memiliki self-interest yang berbeda pula (Waterhouse dan Tieszen, 1978 dalam letje Nazaruddin, 1998). Pada desentralisasi para manager devisi maupun sub-unit mempunyai perbedaan kebutuhan, maka informasi *broad scope* diperlukan untuk memenuhi kebutuhan tersebut. Pemenuhan terhadap kebutuhan para manajer tersebut akan mampu membantu para manajer menghasilkan kebijakan yang lebih efektif sehingga hasilnya diharapkan dapat meningkatkan kinerja manajerial yang lebih baik (Sathe dan Watson, 1987 dalam letje Nazaruddin, 1998). Dengan demikian maka organisasi yang memiliki tingkat desentralisasi yang tinggi perlu didukung oleh informasi *broad scope*, agar berdampak semakin positif terhadap kinerja manajerial (Gordon dan Miller, 1976; Waterhouse dan Tieszen, 1978; Gul dan Chia 1994; Chia 1995 dalam letje Nazaruddin, 1998). Berdasarkan uraian

diatas sehingga hipotesis yang dirumuskan sebagai berikut:

H5: Semakin tinggi tingkat desentralisasi semakin besar pengaruh positif informasi *Broad Scope* dari sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial.

Pengaruh Desentralisasi terhadap Hubungan Karakteristik Informasi *Timeliness* Sistem Akuntansi Manajemen dengan Kinerja Manajerial

Informasi tepat waktu akan mempengaruhi kemampuan manajer dalam merespon setiap kejadian atau permasalahan. Informasi tepat waktu juga akan mendukung manajer menghadapi ketidakpastian yang terjadi dalam lingkungan kerja mereka (Amey 1978; Gordon dan Narayan 1984 dalam letje Nazaruddin, 1998).

Adanya desentralisasi itu sebagai respon adanya ketidakpastian lingkungan dan semakin kompleksnya kondisi administratif organisasi, dengan demikian adanya desentralisasi itu perlu didukung dengan adanya informasi tepat waktu. Informasi tepat waktu dibutuhkan agar manajer bisa dengan cepat merespon setiap permasalahan yang ada serta mengantisipasi ketidakpastian lingkungan. Hal ini sejalan dengan pernyataan bahwa tingkat desentralisasi yang tinggi perlu didukung dengan informasi tepat waktu (Chia, 1995). Dari uraian diatas dapat disimpulkan bahwa pada tingkat desentralisasi yang tinggi maka informasi yang semakin tepat waktu akan berpengaruh lebih positif terhadap kinerja manajerial, karena manajer akan mampu merespon suatu kejadian dengan cepat. Berdasarkan uraian diatas sehingga hipotesis yang dirumuskan sebagai berikut:

H6: Semakin tinggi tingkat desentralisasi semakin besar pengaruh positif informasi *Timeliness* dari sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial.

Pengaruh Desentralisasi terhadap Hubungan Karakteristik Informasi *Aggregation* Sistem Akuntansi Manajemen dengan Kinerja Manajerial

Informasi *agregasi* merupakan informasi yang memperhatikan penerapan bentuk kebijakan formal (seperti *discounted cash flow*) atau model analitikal informasi hasil akhir yang didasarkan pada area fungsional (seperti pemasaran, produksi) atau didasarkan pada waktu (misal: bulanan, kuartalan). Informasi *agregasi* diperlukan dalam organisasi desentralisasi, karena dapat mencegah kemungkinan terjadinya *overload* informasi (Iselin, 1988). Informasi yang teragregasi dengan tepat akan memberikan masukan penting dalam proses pengambilan keputusan, karena waktu yang terorganisir atau informasi dalam bentuk mentah (belum tersusun atau terstandarisasi). Bagi organisasi desentralisasi, para manajer membutuhkan informasi yang berkaitan dengan area atau unit yang menjadi tanggung jawab mereka. Adanya informasi yang jelas mengenai area tanggung jawab fungsional para manajer, maka akan mengurangi kemungkinan terjadinya konflik (Ansari, 1979; Chenhall dan Morris, 1986 dalam letje Nazaruddin, 1998).

Adanya informasi *agregasi* menyebabkan manajer lebih cepat merespon setiap permasalahan yang ada dalam daerah pertanggung jawabannya dan akan lebih meningkatkan tanggung jawab mereka. Dari uraian diatas dapat disimpulkan apabila perusahaan memberikan tingkat kewenangan yang tinggi maka informasi yang teragregasi akan dibutuhkan, karena informasi agregasi memberikan informasi mengenai area pertanggung jawaban mereka sehingga dapat mengurangi kemungkinan terjadinya konflik dan mendukung para manajerial untuk mengatasi adanya informasi yang *overload*. Berdasarkan uraian diatas sehingga hipotesis yang dirumuskan sebagai berikut:

H7: Semakin tinggi tingkat desentralisasi semakin besar pengaruh positif informasi *Agregasi* dari sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial

Pengaruh Desentralisasi terhadap Hubungan Karakteristik Informasi *Integrasi* Sistem Akuntansi Manajemen dengan Kinerja Manajerial

Informasi terintegrasi mencakup aspek seperti ketentuan target atau aktivitas yang dihitung dari proses interaksi antar sub-unit dalam organisasi. Kompleksitas dan saling keterkaitan ataupun ketergantungan sub-unit satu dengan sub-unit lainnya akan terceminkan dalam informasi integrasi (Ferrara, 1964; Hongren, 1982; Chenhall dan Morris, 1986 dalam Letje Nazaruddin, 1998). Semakin banyaknya segmen dalam sub-unit atau jumlah sub-unit dalam organisasi, maka informasi yang bersifat integrasi makin dibutuhkan. Begitu pula pendelegasian kebijakan serta permasalahan kontrol yang akan muncul pada perusahaan desentralisasi (Williamson, 1979 dalam Letje Nazaruddin, 1998), mungkin akan dikurangi dengan adanya informasi terintegrasi (Lorsh dan Allen, 1973 dalam Letje Nazarudin, 1998). Informasi integrasi akan berperan dalam mengkoordinasi kebijakan dalam organisasi yang memiliki tingkat desentralisasi yang tinggi, agar terjadi keselarasan dalam mencapai tujuan utama perusahaan.

Adanya informasi integrasi akan mengakibatkan para manajer untuk mempertimbangkan unsur integritas didalam melakukan evaluasi kinerja (Ansari, 1979 dalam Letje Nazaruddin, 1998). Begitu pula para peneliti lainnya mengungkapkan bahwa informasi yang bersifat integrasi akan memberikan kontribusi positif pada kinerja manajerial (Pick, 1971); Chenhall dan Morris 1986; Chia, 1995). Berdasarkan uraian diatas sehingga hipotesis yang dirumuskan sebagai berikut:

H8: Semakin tinggi tingkat desentralisasi semakin besar pengaruh positif informasi *Integritas* dari sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial

Metode Penelitian

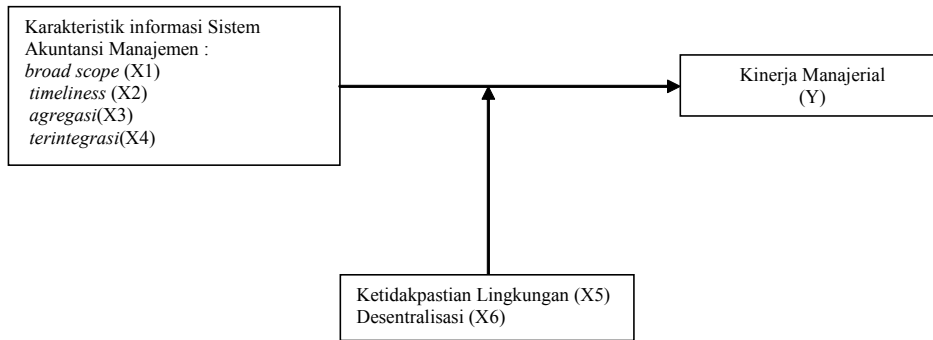
Berdasarkan kerangka pemikiran diatas dapat dibuat diagram yang menggambarkan Pengaruh ketidakpastian lingkungan dan desentralisasi terhadap hubungan karakteristik system akuntansi manajemen dan kinerja manajerial.

Populasi dan Sampel

Populasi dalam obyek penelitian ini adalah perusahaan manufaktur di Jawa Tengah. Berdasarkan data dari BPS (Badan Pusat Statistik) Semarang tahun 2006 terdapat 158 perusahaan manufaktur di kabupaten Semarang Jawa Tengah berskala besar. Dari 158 perusahaan manufaktur tersebut pada masing-masing perusahaan diwakili oleh 3 orang manajer, yaitu manajer operasional dan manajer produksi, dan manajer pemasaran, maka populasi yang ada dalam penelitian ini sebesar 474 responden. Hal ini karena didasarkan pada variabel yang diteliti yaitu ketidakpastian lingkungan dan desentralisasi. Metode pengambilan sampel secara *non probability sampling* (Secara tidak acak elemen-elemen populasi tidak mempunyai kesempatan yang sama untuk terpilih menjadi sampel) dengan metode penentuan sample *convenience sampling* (Berdasarkan kemudahan, metode ini memilih sampel dari elemen populasi (orang/kejadian) yang datanya mudah diperoleh peneliti).

Teknis Analisis

Alat uji yang akan digunakan disesuaikan dengan model penelitian ini. Data yang terkumpul dianalisis dengan menggunakan teknik analisis *multiple regression* dengan menggunakan bantuan SPSS.



Gambar 1
Kerangka Pemikiran

Uji Hipotesis

Penelitian ini menggunakan metode Moderating Regression Analysis (MRA) dengan metode interaksi untuk menguji persamaan 1 dan 2. Persamaan yang digunakan adalah sebagai berikut:

Persamaan 1

$$Y1 = a + b1.X1 + b2.X2 + b3.X3 + b4.X4 + b5.X5 + b6(X1.X5) + b7(X2.X5) + b8(X3.X5) + b9(X4.X5) + e$$

Persamaan 2

$$Y2 = a + b1.X1 + b2.X2 + b3.X3 + b4.X4 + b5.X6 + b6(X1.X6) + b7(X2.X6) + b8(X3.X6) + b9(X4.X6) + e$$

Dimana:

- Y : Kinerja Manajerial
- a : Konstanta b1, b2, b3.....b9
- : Koefisien regresi
- X1 : Variabel independen *Broad Scope*
- X2 : Variabel independen *TimeLiness*
- X3 : Variabel independen *Aggregation*
- X4 : Variabel independen *Integration*
- X5 : Variabel moderating ketidakpastian lingkungan
- X6 : Variabel moderating desentralisasi
- (X1.X5) : Interaksi X1.X5
- (X2.X5) : Interaksi X2.X5
- (X3.X5) : Interaksi X3.X5
- (X4.X5) : Interaksi X4.X5
- (X1.X6) : Interaksi X1.X6
- (X2.X6) : Interaksi X2.X6
- (X3.X6) : Interaksi X3.X6
- (X4.X6) : Interaksi X4.X6
- e : Standart error

Data Penelitian

Adapun gambaran umum responden dalam penelitian ini adalah gambaran tentang 80 responden yang dijadikan sampel. Secara rinci responden dapat dikelompokkan berdasarkan jenis kelamin, dan usia.

terdiri dari 58 orang atau 72,50% adalah laki-laki dan 22 orang atau 27,25 % adalah perempuan. Dengan demikian dapat diketahui bahwa jenis kelamin yang dijadikan sampel adalah laki-laki. Responden dengan jabatan manajer operasional sebanyak 19 responden atau 23,73 %, jabatan manajer produksi sebanyak 37 responden atau 46,25 %, dan jabatan manajer pemasaran sebanyak 24 responden atau 30 %.Tingkat pendidikan berpengaruh terhadap ilmu yang didapat, dalam bekerja diperlukan pendidikan yang mendukung profesi tersebut. Responden dengan dengan tingkat pendidikan paling banyak adalah S-1, yaitu sebanyak 47 orang atau 58,75 %. Berdasarkan masa kerja dapat diketahui bahwa sebagian besar dari responden adalah 6-10 tahun, yaitu 39 orang atau 48,75 %.

Analisis Statistik Deskriptif

Adapun rata-rata skor pada setiap variabel adalah seperti pada tabel 1.

Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas antara *broadscope*, *timeliness*, *agregation*, *integration*, ketidakpastian lingkungan, desentralisasi, dan kinerja manajerial dapat dilihat pada tabel berikut ini.

Berdasarkan tabel1 dapat diketahui bah-

Tabel 1
Analisis Statistik Deskriptif

No.	Variabel	Teoritis		Sesungguhnya		Standar deviasi
		Kisaran	Median	Kisaran	Mean	
1	<i>Broadscope</i>	6 s/d 30	18	18 s/d 30	26,35	2,635
2.	<i>Timeliness</i>	4 s/d 20	12	11 s/d 20	17,48	1,949
3.	<i>Agregation</i>	4 s/d 20	12	8 s/d 20	16,20	2,241
4.	<i>Integration</i>	3 s/d 15	9	8 s/d 14	11,51	1,807
5.	Ketidakpastian lingkungan	12 s/d 60	36	33 s/d 52	44,06	5,540
6.	Desentralisasi	4 s/d 20	12	10 s/d 20	16,03	2,244
7.	Kinerja manajerial	9 s/d 45	27	25 s/d 45	38,20	4,086

Sumber : Data primer yang diolah, 2009

wa masing-masing variabel *Broad Scope*, *timeliness*, *agregation*, *integration*, ketidakpastian lingkungan, desentralisasi, kinerja manajerial, diperoleh nilai *cronbach alpha* lebih besar dari 0,6. Dengan demikian, maka hasil uji reabilitas terhadap keseluruhan variabel adalah reliabel.

Uji Normalitas

Untuk menentukan normal tidaknya data pada variabel dependen dilakukan dengan melihat grafik plot normal. Apabila data distribusi normal, maka penyebaran plot akan berada disepanjang garis 45 ° atau nilai signifikansi Kolmogorov-Sminorov signifikansi lebih besar dari 0,05. Hasil pengujian dapat digambarkan sebagai berikut :

Berdasarkan grafik plot normal di atas, dapat diketahui bahwa penyebaran plot berada di sepanjang garis 45 ° dan nilai signifikansi sebesar 0,532 dan 0,813 lebih besar dari 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa dua model regresi dalam penelitian ini terdistribusi secara normal.

Hasil Regresi Berganda

Hasil Regresi Berganda Pengaruh *Broad Scope*, *Tmeliness*, *Agregation*, *Integration*, Ketidakpastian Lingkungan terhadap Kinerja Manajerial

Hasil pengolahan data dengan menggunakan SPSS versi 13.0 pengaruh *broad scope*, *timeliness*, *agregation*, *integration*, ketidakpastian lingkungan terhadap kinerja manajerial adalah sebagai berikut :

$$Y = 7,264 + 0,428X_1 + 0,665X_2 + 0,647 X_3 + 0,576 X_4 + 0,194 X_5$$

Hasil Regresi Berganda Pengaruh *Broad Scope*, *Tmeliness*, *Agregation*, *Integration*, desentralisasi terhadap Kinerja Manajerial

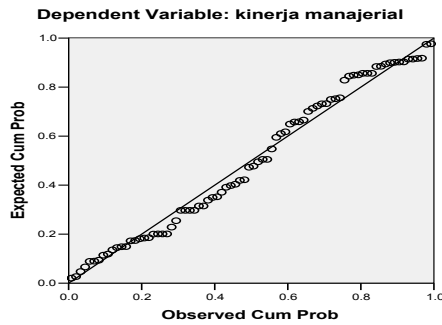
Hasil pengolahan data dengan menggunakan SPSS versi 13.0 pengaruh *broad scope*, *timeliness*, *agregation*, *integration*, dan desentralisasi terhadap kinerja manajerial dalam tabel 4.

Tabel 2
Uji Reliabilitas

No.	Indikator	Nilai r Alpha tabel	Nilai r Alpha hitung	Keterangan
1.	<i>Broad Scope</i>	0,6	0,861	Reliabel
2.	<i>Timeliness</i>	0,6	0,715	Reliabel
3.	<i>Agregation</i>	0,6	0,731	Reliabel
4.	<i>Integration</i>	0,6	0,813	Reliabel
5.	Ketidakpastian lingkungan	0,6	0,850	Reliabel
6.	Desentralisasi	0,6	0,670	Reliabel
7.	Kinerja manajerial	0,6	0,877	Reliabel

Sumber : Data primer yang diolah, 2009

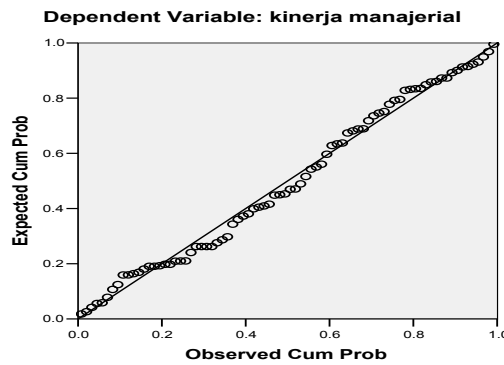
Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



Gambar 2

Normalitas Data pengaruh *Broad Scope*, *timeliness*, *agregation*, *integration*, ketidakpastian lingkungan terhadap kinerja manajerial

Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



Gambar 3

Normalitas Data pengaruh *Broad Scope*, *timeliness*, *agregation*, *integration*, Desentralisasi terhadap kinerja manajerial

$$Y = 5,264 + 0,473 X_1 + 0,692 X_2 + 0,572 X_3 + 0,473 X_4 + 0,502 X_6$$

Hasil analisis dan pengujian hipotesis di atas menunjukkan bahwa ada pengaruh positif yang signifikan *timeliness* dan *integrasi* terhadap kinerja manajerial dengan ketidakpastian lingkungan sebagai variabel moderating, sedangkan untuk variabel SAM yang lain, yaitu *broadscope* dan *agregation* tidak mempunyai pengaruh terhadap kinerja manajerial dengan ketidakpastian lingkungan sebagai variabel moderating. Hal ini meng-

indikasikan bahwa jika pada saat terjadi ketidakpastian lingkungan apabila memiliki informasi yang dapat digunakan secara tepat waktu (*timeliness*) dan memiliki integrasi yang baik, maka akan bisa tetap mempertahankan kinerja yang baik.

Hasil analisis dan pengujian hipotesis di atas menunjukkan bahwa ada pengaruh positif yang signifikan *broadscope*, *timeliness* dan *integrasi* terhadap kinerja manajerial dengan desentralisasi sebagai variabel moderating, sedangkan untuk variabel SAM yang lain, yaitu *agregation* tidak mempunyai pengaruh terhadap kinerja manajerial dengan desentralisasi sebagai variabel mo-

Tabel 3
Regresi berganda pengaruh *broad scope, timeliness, agregation, integration, ketidakpastian lingkungan* terhadap kinerja manajerial

Coefficients^a

		Unstandardized		Standardized		
1	(Constant)	7.264	5.449		1.333	.187
	broad scope	.428	.198	.224	2.162	.034
	timeliness	.665	.328	.201	2.025	.046
	agregasi	.647	.262	.244	2.474	.016
	terintegrasi	.576	.225	.222	2.567	.012
	ketidakpastian lingkungan	.194	.097	.193	1.999	.049

Sumber : Data primer yang diolah, 2009

Tabel 4
Regresi berganda pengaruh *broad scope, timeliness, agregation, integration, desentralisasi* terhadap kinerja manajerial

Coefficients^a

		Unstandardized		Standardized		
1	(Constant)	5.952	5.334		1.116	.268
	broad scope	.473	.189	.247	2.503	.015
	timeliness	.692	.324	.210	2.133	.036
	agregasi	.572	.261	.215	2.189	.032
	terintegrasi	.473	.217	.182	2.175	.033
	desentralisasi	.502	.251	.190	2.001	.049

Sumber : Data primer yang diolah, 2009

derating. Hal ini berarti bahwa jika sistem akuntansi manajemen dan desentralisasi menjadi lebih baik (semakin pasti), sehingga semakin terdelegasikan semua wewenang dalam perusahaan, maka kinerja manajerial akan semakin baik, untuk meningkatkan kinerja perusahaan. Sebaliknya jika sistem akuntansi manajemen dan desentralisasi menjadi kurang baik (semakin tidak pasti), sehingga tidak terdelegasikan semua tugas dan wewenang dalam perusahaan, maka kinerja manajerial akan semakin kurang baik.

Hal tersebut dapat dipahami karena sistem akuntansi manajemen meliputi cakupan informasi yang luas (*broadscope*), ketepatan waktu (*timeliness*), kesatuan waktu (*agregation*), dan integrasi (*integration*) akan semakin baik. Semua ini akan menjadi jelas

dan semakin pasti, maka kinerja manajerial yang diperoleh dari manajer meliputi kinerja perencanaan (*planning*). Yaitu kebijakan dan tindakan untuk pelaksanaan, penjadwalan kinerja, penganggaran, merancang prosedur dan pemrograman. Kinerja penyelidikan (*investigating*), yaitu untuk mengumpulkan dan menyampaikan informasi untuk catatan dan laporan. Kinerja koordinasi (*coordinating*), yaitu tukar menukar informasi dengan orang di organisasi yang lain; kinerja evaluasi (*evaluating*), yaitu menilai dan mengukur proposal, penilaian pegawai, penilaian catatan hasil, laporan keuangan. Kinerja pengawasan (*supervisin*), yaitu mengarahkan, memimpin dan mengembangkan, membimbing bawahan. Kinerja pemilihan staff (*staffing*), yaitu mempertahankan kerja pada bagian yang sama, merekrut, mewawancarai dan

Tabel 5
Regresi berganda Moderating

Variabel	Nilai t hitung	Signifikasi
X1_X5	0,120	0,905
X2_X5	2,032	0,046
X3_X5	0,470	0,640
X4_X5	2,040	0,045
X1_X6	3,674	0,000
X2_X6	2,751	0,008
X3_X6	-0,656	0,514
X4_X6	2,218	0,030

Sumber : Data primer yang diolah, 2009

memilih pegawai baru. Kinerja negosiasi (*negotiating*), yaitu melakukan kontrak untuk barang jasa. Kinerja perwakilan (*representating*), yaitu menghadiri pertemuan-pertemuan dengan perusahaan lain.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, maka dapat dibuat kesimpulan sebagai berikut : Interaksi antara *broad scope* dengan ketidakpastian lingkungan tidak memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap kinerja manajerial, hal ini dibuktikan dengan nilai signifikansi $0,905 > 0,05$. Interaksi antara *timeliness* dengan ketidakpastian lingkungan memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap kinerja manajerial, hal ini dibuktikan dengan nilai signifikansi $0,046 < 0,05$. Interaksi antara *agregation* dengan ketidakpastian lingkungan tidak memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap kinerja manajerial, hal ini dibuktikan dengan nilai signifikansi $0,640 > 0,05$. Interaksi antara *intergration* dengan ketidakpastian lingkungan memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap kinerja manajerial, hal ini dibuktikan dengan nilai signifikansi $0,045 < 0,05$. Interaksi antara *broad scope* dengan desentralisasi memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap kinerja manajerial, hal ini dibuktikan dengan nilai signifikansi $0,000 < 0,05$. Interaksi antara *timeliness* dengan desentralisasi memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap kinerja ma-

najerial, hal ini dibuktikan dengan nilai signifikansi $0,008 < 0,05$. Interaksi antara *agregation* dengan desentralisasi tidak memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap kinerja manajerial, hal ini dibuktikan dengan nilai signifikansi $0,514 > 0,05$. Interaksi antara *intergration* dengan desentralisasi memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap kinerja manajerial, hal ini dibuktikan dengan nilai signifikansi $0,030 < 0,05$.

Saran

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, maka dapat diberikan saran sebagai berikut : Ketidakpastian lingkungan dapat siasati dengan meningkatkan sistem informasi dengan cara melihat dan mengikuti perkembangan teknologi dan keinginan pasar yang terus berkembang dan ini perlu adalah SAM yang terus berkembang mengikuti jaman, sehingga perusahaan tetap bisa menghasilkan kinerja manajerial yang lebih baik. Sebaiknya perusahaan memberikan desentralisasi manajemen kepada manajer agar dapat bekerja semaksimal mungkin, akan tetapi hal ini juga didukung dengan peraturan yang ada, sesuai dengan bidang manajemen yang dibidangnya, misalnya manajer pemasaran berhak menentukan arah kebijaksanaan pemasaran, tentu saja dengan persetujuan pimpinan perusahaan.

Keterbatasan

Penelitian ini mempunyai keterbatasan, yaitu jumlah perusahaan yang dijadikan

responden adalah wilayah Kabupaten Semarang. Untuk itu sebaiknya untuk penelitian selanjutnya lebih memperluas wilayah penelitian, agar sampel lebih banyak dan jumlah kuesioner yang diolah lebih banyak, hal ini dilakukan agar hasil penelitian lebih

optimal. Dalam penelitian ini menggunakan dua variabel moderating (desentralisasi dan ketidakpastian lingkungan). Untuk itu sebaiknya untuk penelitian selanjutnya bisa menambah variabel moderating lainnya seperti strategi bisnis dan motivasi.

DAFTAR PUSTAKA

- Biro Pusat Statistik, (2004). Statistik Indonesia. Semarang. Indonesia.
- Chenhall, R.H., & Morris, D. (1986). "The impact of structure, environment, and interdependence on the perceived usefulness of management accounting systems". *Accounting Review*, 61, 16 -35.
- Chia, Y.M (1995). "Decentralization, management accounting system, MAS information characteristics and their interaction effects on managerial performance: A Singapore study". *Journal of Business Finance and Accounting*, 22, 811 - 830.
- Chong, V.K. & Chong K.M. (1997). Startegic choices, environmental uncertainty and SBU performance: A note on the intervening role of management accounting systems. *Accounting and Business Research* Vol. 27, No.4, pp.268-276.
- Fazli Syam dan Lilis Maryasih, (2006). "Sistem Akuntansi Manajemen, Persepsi Ketidakpastian Lingkungan, Desentralisasi dan Kinerja Organisasi". Simposium Nasional Akuntansi 9. Padang.
- Gordon, L.A., & Narayanan, V.K (1984). *Management accounting systems, perceived environmental uncertainty, and organization structure: empirical analysis*. *Accounting, Organization, and Society*, 9, 33 - 47.
- Govindarajan, V.,(1984). *Appropriateness of accounting data in performance evaluation: An empirical examination of environment uncertainty as an intervening variable*. *Accounting, Organization, and Society*, 9, 33 - 47.
- Gul & Chia, Y.M. (1994). *The effects of management accounting systems, perceived environmental uncertainty and decentralization on managerial performance: A test of three-way interaction*. *Accounting, Organizations and Society*, 19, no. 4/5, 413-426.
- Gudono dan Mardiyah.A.A. (2001). "Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan dan Desentralisasi Terhadap Karakteristik Sistem Akuntansi manajemen". *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol. 4. No. 1, Yogyakarta.
- Hansen Mowen, (1999). "Akuntansi Manajemen". Erlangga. Jakarta.
- Henry Simamora, (1999). "Akuntansi Manajemen". Salemba Empat. Jakarta
- Ietje Nazaruddin, (1998). "Pengaruh Desentralisasi Dan Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen Terhadap Kinerja Manajerial". *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol. 1. No. 2. Yogyakarta.
- Ida Kusumayanti, (2006). "Pengaruh Karakteristik SAM (Sistem Akuntansi Manajemen) Terhadap Kinerja Manajerial (Studi Kasus pada PDAM Kudus)". Skripsi Fakultas Ekonomi/Akuntansi Universitas Islam Sultan Agung Semarang (Tidak Dipublikasikan).
- Imam, Ghozali. (2005). Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS. Edisi Kedua. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Muslichah, (2002). "Pengaruh Teknologi Informasi, Saling Ketergantungan, Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen Terhadap Kinerja Manajerial". Simposium Nasional Akuntansi 5.
- Mulyadi dan Supritono. (1998). "Akuntansi Manajemen". BPFE. Yogyakarta.
- Nadler, D.A. & Tushman, M.L. (1988). *Strategic Organization Design, Concepts, Tools and Processes*. USA: Harper Collins.
- Nur Indriantoro dan Bambang Supomo, (1999). "Metodologi Penelitian Bisnis". BPFE. Yogyakarta.
- Nur Rokhmah, (2007). "Pengaruh Karakteristik SAM (Sistem Akuntansi Manajemen) Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Ketidakpastian Lingkungan Sebagai Variabel Moderating".

- Skripsi Fakultas Ekonomi/Akuntansi Universitas Islam Sultan Agung Semarang (Tidak Dipublikasikan).
- Poniman, (2005). "Pengaruh Informasi Akuntansi Terhadap kinerja Perusahaan Dengan Ketidakpastian Lingkungan dan Strategi Bisnis Sebagai Variabel Moderatng". *Ekonomi dan Bisnis*, Vol. 6 No.1 .
- Priyono Puji Prasetyo. (2002). "Pengaruh Locus Of Control Terhadap Hubungan Antara Ketidakpastian Lingkungan Dengan Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen". *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol. 5 No. 1. Yogyakarta.
- Simons,R 1990. *The role of management control system in creating competitive advantage : new perspectives*, *Accounting, Organizations and Society* 15,