

**ANALISIS HUBUNGAN KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN DAN KINERJA
MANAJERIAL MELALUI SISTEM AKUNTANSI MANAJEMEN**

Nurainun Bangun & Munawar Muchlish

Fakultas Ekonomi Universitas Tarumanagara Jakarta & Universitas Serang Banten

Email: muchlish_ak@yahoo.com

Abstract: The purpose of this study is to analyze environmental uncertainty relationship and managerial performance with Management Accounting Systems as an intervening variable. The data used in this study were obtained from the manager's perception of marketing, production and finance are functionally involved in managerial performance in manufacturing companies in Banten. The number of questionnaires returned was 41 questionnaire from 150. The data analysis approach Partial Least Square (PLS) using software SmartPLS. This study was conducted at a Manufacturing Company in Banten Province, with the object of study is the manager of marketing, production and finance. This study uses survey research with primary data collection using questionnaires. Selection of the samples tested in this study using purposive sampling, 41 respondents was selected as the study sample. hypotheses testing research with the inner model. The results of this study were (1) A significant positive relationship was observed between and management accounting system (dimensions of scope, aggregation, integration and timeliness), (2) there aren't significantly negative between environmental uncertainty with managerial performance, it does not support the hypothesis, and (3) management accounting system is (dimension aggregation and integration) significantly positively related to managerial performance, while management is Accounting System (scope and time dimensions) does not significantly negatively related to managerial performance, it does not support the hypothesis.

Keywords: Environmental uncertainty, management accounting systems, and managerial performance, Partial Least Square.

Abstrak: Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis Hubungan Ketidakpastian lingkungan dan Kinerja Manajerial dengan Sistem Akuntansi Manajemen Sebagai Variabel Intervening. Data yang digunakan di penelitian ini diperoleh dari persepsi manajer pemasaran, produksi dan keuangan yang terlibat secara fungsional pada kinerja manajerial pada perusahaan manufaktur di Banten. Dari 150 kuesioner yang disebarkan, jumlah kuesioner yang kembali adalah 41 kuesioner. Analisis data menggunakan pendekatan *Partial Least Square (PLS)* dengan menggunakan *software SmartPLS*. Penelitian ini dilaksanakan di Perusahaan Manufaktur se-Banten, dengan objek penelitian adalah manajer pemasaran, produksi dan keuangan. Penelitian ini menggunakan metode penelitian survei dengan pengumpulan data primer yang menggunakan kuesioner. Pemilihan sampel yang diuji dalam penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling*, terpilih 41 responden sebagai sampel penelitian. Pengujian hipotesis penelitian dengan *inner model*.

Hasil dari penelitian ini adalah (1) ketidakpastian lingkungan berhubungan positif signifikan terhadap sistem akuntansi manajemen (dimensi lingkup, agregasi, integrasi dan tepat waktu), (2) Ketidakpastian lingkungan berhubungan negatif tidak signifikan terhadap kinerja manajerial, hal ini tidak mendukung hipotesis, dan (3) Sistem Akuntansi Manajemen (dimensi agregasi dan integrasi) berhubungan positif signifikan terhadap Kinerja Manajerial, sedangkan Sistem Akuntansi Manajemen (dimensi lingkup dan tepat waktu) berhubungan negatif tidak signifikan terhadap Kinerja Manajerial, hal ini tidak mendukung hipotesis.

Kata kunci: ketidakpastian lingkungan, sistem akuntansi manajemen, kinerja manajerial dan Partial Least Square.

PENDAHULUAN

Pada dewasa ini revolusi teknologi telah melanda segala aspek kehidupan manusia. Dalam dunia bisnis khususnya, revolusi teknologi tersebut menyebabkan perubahan yang luar biasa dalam persaingan, pemasaran, dan pengolahan sumber daya manusia. Akibatnya dalam dunia bisnis yang terjadi persaingan yang global dan semakin tajam. Sifat persaingan yang tajam tersebut menjadi masalah yang serius bagi perusahaan karena lingkungan bisnis telah mengalami perubahan yang ditandai dengan meningkatnya kondisi ketidakpastian lingkungan sehingga menyulitkan dalam kegiatan perencanaan, kontrol dan pengambilan keputusan.

Chenhall & Morris (1986) dalam Soobaroyen & Poorundersing (2008) mengidentifikasi empat karakteristik sistem akuntansi manajemen yang bermanfaat untuk pengambilan keputusan, yaitu: *broad scope* (lingkup), *timelines* (tepat waktu), *aggregation* (agregasi), dan *integration* (integrasi). Karakteristik informasi yang tersedia tersebut akan menjadi efektif apabila sesuai dengan tingkat kebutuhan organisasi.

Ketidakpastian lingkungan adalah kondisi lingkungan eksternal yang dapat mempengaruhi operasionalisasi perusahaan. Otley (1980). Perencanaan yang dilakukan oleh manajer akan menjadi suatu yang problematik dan dalam situasi operasional yang tidak pasti karena kejadian-kejadian dimasa datang tidak dapat diprediksikan. Demikian juga kegiatan kontrol akan terpengaruhi oleh kondisi ketidakpastian tersebut sehingga pengambilan keputusan yang akan dilakukan oleh manajerpun akan terhambat.

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis Hubungan Ketidakpastian lingkungan dan Kinerja Manajerial dengan Sistem Akuntansi Manajemen Sebagai Variabel Intervening. Penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan informasi yang dibutuhkan dan bermanfaat bagi manajemen perusahaan manufaktur se provinsi Banten untuk meningkatkan efektivitas pengelolaan perusahaan yang baik sehingga dapat mencapai keuntungan yang maksimum dan mencapai tujuan-tujuan perusahaan. Dan diharapkan sebagai sumbangan pemikiran tentang pentingnya hubungan langsung maupun tidak langsung dari ketidakpastian lingkungan terhadap kinerja manajerial dan sistem akuntansi manajemen.

Teori Kontinjensi. Pendekatan kontinjensi pada sistem akuntansi manajemen berdasarkan pada premis umum bahwa tidak ada sistem akuntansi manajemen secara universal yang selalu tepat untuk dapat diterapkan pada seluruh organisasi dalam setiap keadaan akan

tetapi sistem akuntansi manajemen bergantung pada faktor-faktor situasional dalam organisasi Otley (1980).

Sistem Akuntansi Manajemen. Sistem akuntansi manajemen merupakan prosedur dan sistem formal yang menggunakan informasi untuk mempertahankan dan menyediakan alternatif dari berbagai kegiatan perusahaan. Sistem akuntansi manajemen adalah suatu mekanisme pengendalian organisasi, serta merupakan alat yang efektif dalam menyediakan informasi yang berguna untuk memprediksi konsekuensi yang mungkin terjadi dari berbagai alternatif aktifitas yang dapat dilakukan Nazaruddin (1998) dalam Pramudita dan Nasution (2008). Sedangkan Atkinson (1995) dalam Pramudita dan Nasution (2008) menyatakan bahwa sistem akuntansi manajemen adalah sistem informasi yang mengumpulkan data operasional dan finansial, memprosesnya, menyimpannya dan melaporkan kepada pengguna. Produk yang dihasilkan oleh sistem akuntansi manajemen adalah informasi akuntansi manajemen.

Karakteristik sistem akuntansi manajemen yang bermanfaat berdasarkan persepsi manajerial sebagai pengambil keputusan antara lain: *broad scope*, *timeliness*, *aggregation* dan *integration* Chenhall dan Morris (1986). Deskripsi dari keempat karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen tersebut adalah sebagai berikut:

- a. *Broad Scope*; merupakan informasi yang memiliki cakupan luas dan lengkap, yang biasanya meliputi aspek ekonomi (pangsa pasar, produk domestik bruto, total penjualan) dan aspek non ekonomi misalnya: kemajuan teknologi, perubahan sosiologis, demografi Chia (1995) dalam Solechan dan Setiawati (2007).
- b. *Timeliness*; menunjukkan ketepatan waktu dalam memperoleh informasi mengenai suatu kejadian Echols (1996) dalam Solechan dan Setiawati (2007). Informasi dikatakan tepat waktu apabila informasi tersebut mencerminkan kondisi terkini dan sesuai dengan kebutuhan manajer Bordnar (1995) dalam Solechan dan Setiawati (2007). Informasi yang tepat waktu akan membantu manajer dalam pengambilan keputusan dalam menghadapi ketidakpastian di lingkungan kerja Chusing (1994) dalam Solechan dan Setiawati (2007).
- c. Agregasi; Informasi yang disampaikan pada karakteristik informasi agregasi ini disampaikan dalam bentuk yang lebih ringkas, tetapi tetap mencakup hal-hal penting sehingga tidak mengurangi nilai informasi itu sendiri Bordnar (1995) dalam Solechan dan Setiawati (2007).
- d. Integrasi; Karakteristik informasi integrasi mencerminkan kompleksitas dan saling keterkaitan antara bagian satu dengan bagian lain Nazarudin (1998) dalam Solechan dan Setiawati (2007).

Ketidakpastian Lingkungan. Organisasi yang sukses akan selalu beradaptasi dengan perubahan-perubahan lingkungannya dan secara proaktif merubah lingkungannya. Ketidakpastian lingkungan merupakan faktor kontingen yang sudah dikenali secara luas oleh peneliti dalam desain organisasi Chia (1990) dalam Soobaroyen dan Pooreundersing (2008). Jika diterapkan dalam sistem pengawasan akuntansi, ketidakpastian lingkungan diukur dengan melihat pengaruhnya terhadap penggunaan informasi dan karakteristik-karakteristik informasi. Pada dasarnya ketidakpastian lingkungan merupakan kondisi eksternal yang dapat mempengaruhi operasional perusahaan Otley (1980). Ketidakpastian lingkungan ini pertama sekali dipelopori oleh Burn dan Stalker (1961) dalam Yurniawati (2008) kemudian dikembangkan oleh beberapa penelitian yang menjadikannya sebagai variabel independen yang penting dan dengan variabel ini menjadikan perusahaan dalam

posisi yang sulit untuk melakukan prediksi, membuat perencanaan dan pengawasan manajerial.

Menurut Milliken (1987) dalam Pramudita dan Nasution (2008) ketidakpastian lingkungan adalah rasa ketidakmampuan seseorang untuk memprediksi sesuatu secara akurat dari seluruh faktor sosial dan fisik yang secara langsung mempengaruhi perilaku pembuatan keputusan orang-orang dalam organisasi. Ketidakpastian lingkungan diidentifikasi sebagai faktor penting karena kondisi demikian dapat menyulitkan perencanaan dan pengendalian. Perencanaan menjadi bermasalah dalam situasi operasi yang tidak pasti karena tidak terprediksinya kejadian masa mendatang. Oleh karena itu manajer harus mampu memprediksi apa yang akan terjadi pada masa yang akan datang yang bisa membawa dampak terhadap perusahaan, lalu memberikan informasi yang bermanfaat bagi manajer ketika dihadapkan pada pembuatan keputusan yang berdampak pada beberapa segmen perusahaan.

Kinerja Manajer. Kinerja merupakan suatu kegiatan yang dilakukan untuk menilai pekerjaan yang dilakukan seseorang dengan cara membandingkan kinerja dengan uraian atau deskripsi pekerjaan dalam suatu periode tertentu. Sedangkan Kinerja manajer dapat diartikan sebagai kinerja manajer dalam kegiatan-kegiatan yang meliputi perencanaan, investigasi, pengoordinasian, evaluasi, pengawasan, pengaturan staf (*staffing*), dan perwakilan/representatif di lingkungan organisasinya. Siswanto Sastrohadiwiryo (2002) dalam Solehan dan Setiawati (2007). Unsur-unsur yang dapat dinilai dalam menilai kinerja antara lain; Kesetiaan, Prestasi Kerja, Tanggung Jawab, Ketaatan, Kejujuran, Kerjasama, Prakarsa.

Hubungan Langsung Antara Ketidakpastian Lingkungan dan Sistem Akuntansi Manajemen. Ketidakpastian lingkungan berbeda antara jumlah informasi yang diperlukan untuk melakukan tugas dan jumlah informasi yang telah dimiliki. Dengan demikian, hasil informasi sistem akuntansi manajemen untuk pengambilan keputusan para manajer, yang cenderung menjadi fungsi mereka adalah ketidakpastian lingkungan Chong (1996) Galbraith (1973) dalam Soobaroyen dan Poorundersing (2008). Situasi tinggi menyiratkan informasi ketidakpastian lingkungan untuk menyelesaikan tugas dan sebagian sistem akuntansi manajemen dapat mengisi kesenjangan dengan memberikan informasi yang memungkinkan manajer untuk memahami arus situasi dan mencapai keputusan yang optimal bagi perusahaan. Dari hasil penelitian sistem akuntansi manajemen, ketidakpastian lingkungan secara tradisional telah dimodelkan sebagai variabel moderating yang mempengaruhi hubungan antara kegunaan sistem akuntansi manajemen Mia dan Chenhall (1994) Chong (1996, 2004) Chong dan Eggleton (2003) dalam Soobaroyen dan Poorundersing (2008) dan hasilnya mengkonfirmasi harapan bahwa tinggi (rendah) ketidakpastian lingkungan berinteraksi dengan tinggi (rendah) lingkup untuk memimpin dalam kinerja yang lebih baik. Berdasarkan uraian di atas maka hipotesis sebagai berikut:

- H1a : Terdapat hubungan positif antara ketidakpastian lingkungan dengan dimensi lingkup sistem akuntansi manajemen.
- H1b : Terdapat hubungan positif antara ketidakpastian lingkungan dengan dimensi agregasi sistem akuntansi manajemen.
- H1c : Terdapat hubungan positif antara ketidakpastian lingkungan dengan dimensi integrasi sistem akuntansi manajemen.

H1d : Terdapat hubungan positif antara ketidakpastian lingkungan dengan dimensi tepat waktu sistem akuntansi manajemen.

Hubungan Antara Sistem Akuntansi Manajemen dan Kinerja Manajer. Beberapa penelitian sistem akuntansi manajemen Chenhall dan Morris (1986) dalam Soobaroyen dan Poorundersing (2008) Gordon dan Narayanan (1984) tidak secara eksplisit penelitian sistem akuntansi manajemen kemungkinan berpengaruh terhadap kinerja, tetapi lebih fokus pada dampak dari moderator variabel situasional.

Namun, penelitian sistem akuntansi manajemen yang lain dipengaruhi oleh penelitian campur tangan dari efek moderasi yang telah mempertimbangkan dampak dan hasil Sepintas, tampaknya ada sedikit perdebatan mengenai dampak positif langsung antara sistem akuntansi manajemen dan kinerja manajer Chong dan Chong (1997), Mia dan Clarke (1999) dalam Soobaroyen dan Poorundersing (2008). Peneliti lain setuju, menyatakan bahwa organisasi sistem informasi meningkatkan kinerja manajer Ferris dan Haskins (1988) dalam Soobaroyen dan Poorundersing (2008) dan bahwa kinerja yang lebih tinggi akan menghasilkan dari pasokan yang dibutuhkan informasi. Namun, pada penelitian lebih lanjut bukti yang tampak hanya untuk dimensi lingkup kecuali satu penelitian masing-masing menggunakan agregasi Gul dan Chia (1994) dalam Soobaroyen dan Poorundersing (2008) dan ketepatan waktu Tsui (2001) dalam Soobaroyen dan Poorundersing (2008) sebagai kedua dimensi sistem akuntansi manajemen. Menariknya Mia (1993) menemukan adanya hubungan negatif antara lingkup sistem akuntansi manajemen dan kepuasan kerja (tapi positif terhadap kinerja manajer) hal ini mungkin karena masalah pribadi yang timbul dari gaji, faktor bonus atau promosi bukan dari hasil informasi sistem akuntansi manajemen. maka hipotesis sebagai berikut:

H2a : Terdapat hubungan positif antara dimensi lingkup sistem akuntansi manajemen dengan kinerja manajer.

H2b : Terdapat hubungan positif antara dimensi agregasi sistem akuntansi manajemen dengan kinerja manajer.

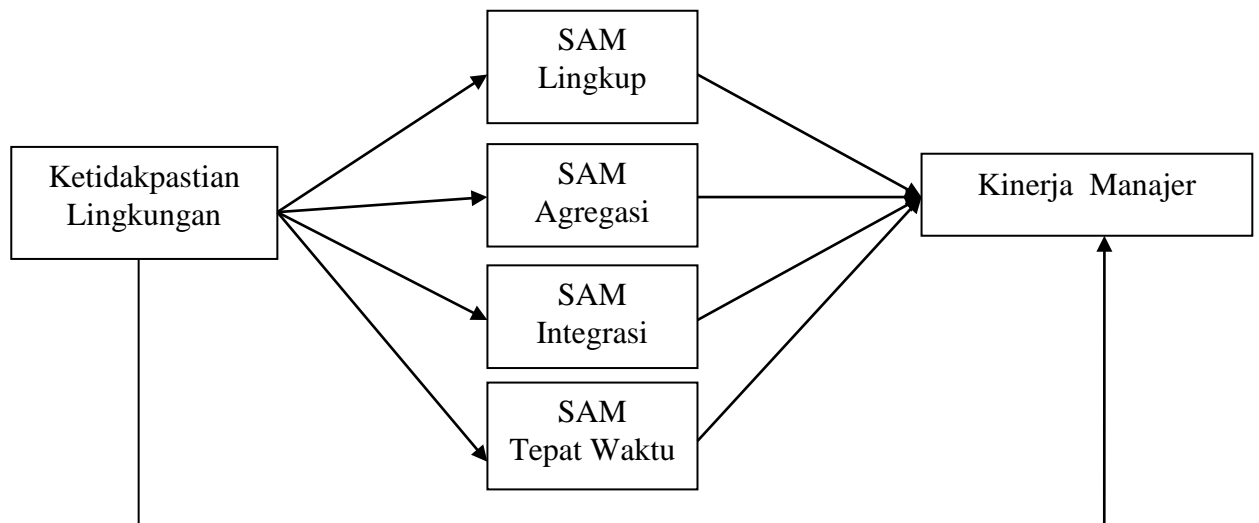
H2c : Terdapat hubungan positif antara dimensi integrasi sistem akuntansi manajemen dengan kinerja manajer.

H2d : Terdapat hubungan positif antara dimensi tepat waktu sistem akuntansi manajemen dengan kinerja manajer.

Variabel Intervening Sistem Akuntansi Manajemen dalam Hubungan Antara Ketidakpastian Lingkungan dengan Kinerja Manajer. Sehubungan dengan argumen yang dibuat dalam konteks diatas, dan ketiadaan bukti yang mendukung relevansi ketidakpastian lingkungan sebagai variabel yang mempengaruhi kualitas dan kecanggihan sistem akuntansi manajemen, penelitian ini mengadopsi dan berencana untuk menguji secara empiris, sebuah intervensi atau model mediasi dan pendekatan di mana sistem akuntansi manajemen bertindak sebagai variabel intervening antara ketidakpastian lingkungan dan kinerja manajerial. Memang, ketika hubungan antara dua variabel ada, setidaknya melalui sepertiga variabel, maka variabel ketiga memainkan peran mediasi antara kedua variabel yang lain Chenhall dan Brownell (1988) dalam Soobaroyen dan Poorundersing (2008) Mia (1994), maka hipotesis sebagai berikut:

H3 : Dimensi sistem akuntansi manajemen (i) lingkup (ii) agregasi (iii) integrasi dan (iv) ketepatan waktu memediasi secara signifikan antara ketidakpastian lingkungan dan kinerja manajerial.

Berdasarkan uraian di atas, maka kerangka pemikiran dalam bentuk bagan sebagai berikut:



Gambar 1. Model Penelitian

Sumber: model yang dikembangkan dalam penelitian ini (2012)

METODE

Objek penelitian ini adalah untuk menguji hubungan antara ketidakpastian lingkungan dengan kinerja manajerial melalui sistem akuntansi manajemen, dengan melakukan penelitian empiris pada perusahaan manufaktur di Banten yang terdaftar di Disperindag Provinsi Banten. Data yang diperlukan untuk observasi terdapat 3 variabel yaitu : variabel independen (ketidakpastian lingkungan), variabel dependen (kinerja manajer) serta variabel intervening yaitu sistem akuntansi manajemen.

Usaha mengungkapkan sebuah permasalahan dalam penelitian perlu digunakan suatu metode agar tujuan penelitian dapat tercapai sesuai dengan apa yang diharapkan. Untuk mengungkap permasalahan ini, maka peneliti menggunakan metode asosiatif. Metode asosiatif merupakan metode yang digunakan untuk mengetahui hubungan antara dua variabel atau lebih.

Populasi dan Sampel. Populasi penelitian ini adalah seluruh manajer perusahaan manufaktur di provinsi Banten yang terdaftar di Disperindag. Sampel dalam penelitian ini adalah 41 manajer dari 112 perusahaan manufaktur di Banten yang terdaftar di Disperindag. Sedangkan yang menjadi responden dalam sampel penelitian ini adalah manajer produksi, manajer pemasaran dan manajer keuangan.

Teknik penarikan sampel pada penelitian ini adalah penarikan sampel *purposive*. Kriteria sampel yang diajukan sebagai berikut: (1) Perusahaan manufaktur Banten yang terdaftar di Disperindag (2) Jumlah Tenaga Kerja perusahaan adalah minimal 250 tenaga kerja. (3) Bertanggungjawab dalam perencanaan, pengawasan dan pembuat keputusan. Penentuan kriteria tersebut dengan pertimbangan bahwa manajer produksi, manajer pemasaran dan manajer keuangan sebagai responden penelitian, diharapkan dapat merespon penelitian ini.

Sesuai dengan identifikasi masalah yang akan dikaji dan model yang disusun dalam tinjauan maka Operasional yang digunakan sebagai berikut:

Tabel 1. Operasionalisasi Variabel

Variabel	Indikator	Skala
Sistem akuntansi manajemen (intervening)	Lingkup (<i>broadscope</i>) Agregasi (<i>aggregation</i>) Integrasi (<i>integration</i>) Ketepatan waktu (<i>time lines</i>)	Ordinal
Ketidakpastian Lingkungan (X2)	Pengetahuan Rutinitas Pemahaman tahap-tahap pekerjaan	Ordinal
Kinerja Manajer (Y)	Planning Investigating Coordinating Evaluating Supervising Staffing Negotiating Representing Performance	Ordinal

Sumber: diolah penulis

Teknik Analisis Data. Uji Kualitas Data. Uji kualitas data pada penelitian ini dilakukan meliputi uji reliabilitas dan uji validitas dengan *software Partial Least Square (PLS)*. Uji reliabilitas dimaksud untuk mengukur *internal consistency* suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau variabel. Pengukuran reliabilitas dilakukan dengan uji *Composite Reliability* $\geq 0,70$ (Ghozali, 2006).

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika pertanyaan kuesioner tersebut mampu mengungkapkan suatu yang akan diukur oleh kuesioner tersebut. Uji validitas dilakukan dengan membandingkan nilai *square root of average variance extracted (AVE)* setiap konstruk dengan korelasi antara konstruk dengan konstruk lainnya dalam model. Apabila nilai akar kuadrat dari AVE setiap konstruk lebih besar daripada nilai korelasi antara konstruk lainnya dalam model maka masing-masing indikator pernyataan adalah valid (Ghozali, 2006)

Analisis Data. Dalam penelitian ini analisis data menggunakan pendekatan *Partial Least Square (PLS)* dengan menggunakan *software SmartPLS*. PLS adalah model persamaan struktural (SEM) yang berbasis komponen atau (*variance*). Menurut Ghozali (2006) PLS merupakan pendekatan *alternative* yang bergeser dari pendekatan SEM yang berbasis *covariance* menjadi berbasis varian. SEM yang berbasis kovarian umumnya menguji kualitas/teori sedangkan PLS lebih bersifat *predictive model*. PLS merupakan metode analisis yang *powerfull* (Wold dalam Ghozali, 2006) karena tidak banyak didasarkan pada banyak asumsi. Misalnya data harus terdistribusi normal, sampel tidak harus besar. Selain dapat digunakan untuk mengkonfirmasi teori, PLS juga dapat digunakan untuk menjelaskan ada tidaknya hubungan antara variabel laten. PLS dapat sekaligus

menganalisis konstruk yang dibentuk dengan indikator refleksif dan formatif. Hal ini tidak dapat dilakukan oleh SEM yang berbasis kovarian karena akan menjadi *unidentified model*. Dalam analisis dengan PLS ada 2 hal yang dilakukan yaitu:

- a) **Menilai Outer Model atau measurement model.** Ada tiga kriteria untuk menilai *outer model* yaitu *Convergent Validity*, *Discriminant Validity* dan *Composite Reliability*. *Convergent Validity* model pengukuran dengan refleksi indikator dinilai berdasarkan korelasi antara item *score/component score* yang dihitung dengan PLS. ukuran refleksi individual dikatakan tinggi jika berkorelasi lebih dari 0,70 dengan konstruk yang diukur. Namun menurut Chin dalam Ghazali (2006), untuk penelitian tahap awal dari pengembangan skala pengukuran nilai loading 0,5 sampai 0,6 dianggap cukup memadai. *Discriminant Validity* dari model pengukuran dengan refleksi indikator dinilai berdasarkan *Cross Loading* pengukuran dengan konstruk. Jika korelasi konstruk dengan item pengukuran lebih besar daripada ukuran konstruk lainnya, maka hal tersebut menunjukan konstruk laten memprediksi ukuran pada blok mereka lebih baik daripada ukuran blok lainnya. Metode lain untuk menilai *Discriminant Validity* adalah membandingkan nilai *Root Of Average Variance Extraed (AVE)* setiap konstruk dengan korelasi antara konstruk dengan konstruk lainnya dalam model. Jika nilai AVE setiap konstruk lebih besar daripada nilai korelasi antara konstruk dengan konstruk lainnya dalam model, maka dikatakan memiliki nilai *Discriminant Validity* yang baik (Fornell dan Larcker dalam Ghazali, 2006). Direkomendasikan nilai AVE harus lebih besar dari nilai 0,50. *Composite reliability* blok indikator yang mengukur suatu konstruk dapat dievaluasi dengan dua macam ukuran yaitu *internal consistency* yang dikembangkan oleh Wert *et.al* (dalam Ghazali, 2006).
- b) **Menilai inner Model atau Structural Model.** Pengujian *inner model* atau model struktural dilakukan untuk melihat hubungan antara konstruk, nilai signifikan dan *R-square* dari model penelitian. Model struktural dievaluasi dengan menggunakan *R-square* untuk konstruk dependen, *Stone-Geisser Q-square test* untuk *predictive relevance* dan uji t serta signifikansi dari koefisien parameter jalur struktural. Dalam menilai model dengan PLS dimulai dengan melihat *R-square* untuk setiap variabel laten dependen. Perubahan nilai *R-square* dapat digunakan untuk menilai pengaruh variabel laten independen tertentu terhadap variabel laten dependen apakah mempunyai pengaruh yang substantif.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Demografi Responden. Seperti yang telah disebutkan sebelumnya dalam Bab III, teknik penarikan sampel pada penelitian ini adalah menggunakan *purposive sampling*, yaitu teknik penarikan sampel yang berdasarkan pada kriteria tertentu. Menurut ukuran sampel penelitian Comfrey dan Lee (1992), skala kecukupan ukuran sampel yaitu sebesar 40 termasuk dalam kategori *fairly* dan telah memenuhi syarat penggunaan *Structural Equation Modelling (SEM)*. Dengan asumsi *response rate* responden sebesar 20,% yang diharapkan maka kuesioner yang disebarakan sebanyak 150 eksemplar. Untuk meningkatkan *response rate*, penelitian ini menggunakan metode penyampaian langsung dalam menyebarkan kuesioner sehingga *response rate* yang diperoleh sebesar 27.3% dari kuesioner yang dikirim dan telah sesuai dengan kriteria. Berikut ditunjukkan pada tabel berikut.

Tabel 2. Rincian Pengembalian Kuesioner

Keterangan	Jumlah
Penyampaian langsung	150
Kuesioner yang kembali	41
Total Kuesioner yang digunakan	41
Tingkat Pengembalian (Response Rate) (41/224 x 100%)	27.3%
Tingkat Pengembalian yang digunakan	27.3%

Sumber: Data primer diolah (2012)

Pengujian Kualitas Data

Tabel 3. Outer model, discriminat Validity, Composite Reliability dan R Square

Variable	AVE	Composite Realibility	R Square
Ketidakpastian Lingkungan	0.624	0.868	
Lingkup	0.787	0.948	0.385
Agregasi	0.727	0.930	0.497
Integrasi	0.713	0.925	0.245
Tepat Waktu	0.710	0.907	0.241
Kinerja Manajer	0.533	0.911	0.995

Sumber: Output Smart PLS (2012)

Tabel di atas menjelaskan nilai dari AVE dari konstruk Ketidakpastian Lingkungan, Dimensi Sistem Akuntansi Manajemen (i) Lingkup (ii) Agregasi (iii) Integrasi (iv) Tepat Waktu dan Kinerja Manajer di Perusahaan Manufaktur. Dapat dilihat bahwa setiap konstruk (variabel) tersebut memiliki nilai AVE diatas 0,5. Hal ini menunjukkan bahwa setiap konstruk tersebut memiliki nilai validitas yang baik dari setiap indikatornya.

Uji Reliabilitas. Begitu pula dengan uji reliabilitas, penelitian ini menggunakan *software* PLS dengan *Composite Reliability*. Suatu data dikatakan reliabel jika, *composite reliability* lebih dari 0,7. Tabel 4.2 dapat dilihat setiap konstruk atau variabel laten tersebut memiliki nilai *composite reliability* diatas 0,7 yang menandakan bahwa *internal consistency* dari variabel dependen (Dimensi Sistem Akuntanasi Manajemen dan Kinerja Manajer) dan independennya (Ketidakpastian Lingkungan) memiliki reliabilitas yang baik.

Tabel 4. Results for inner weights

	<i>original sample estimate</i>	<i>mean of sub samples</i>	<i>Standard deviation</i>	<i>T-Statistic</i>	<i>Keputusan</i>
KL -> SAM (Lingkup)	0.621	0.594	0.117	5.323	: Didukung
KL -> SAM (Agregasi)	0.705	0.715	0.043	16.321	: Didukung
KL -> SAM (Integrasi)	0.495	0.493	0.139	3.568	: Didukung
KL -> SAM (Tepat Waktu)	0.491	0.485	0.137	3.575	: Didukung
KL -> Kinerja Manajer	-0.010	-0.016	0.027	0.335	Tidak didukung
SAM (Lingkup) -> KM	-0.071	-0.058	0.041	1.738	: Tidak didukung

	<i>original sample estimate</i>	<i>mean of sub samples</i>	<i>Standard deviation</i>	<i>T-Statistic</i>	<i>Keputusan</i>
SAM (Agregasi) -> KM	0.672	0.667	0.054	12.451	: Didukung
SAM (Integrasi) -> KM	0.784	0.761	0.159	4.940	: Didukung
SAM (Tepat Waktu) -> KM	-0.231	-0.195	0.162	1.428	: Tidak didukung

Sumber: *Output Smart PLS* (2012)

Hubungan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Dimensi Lingkup Sistem Akuntansi Manajemen. Dari pengujian hipotesis yang dilakukan sebelumnya, didapatkan hasil yaitu H1a ditolak dimana Ketidakpastian Lingkungan berhubungan positif signifikan dengan dimensi lingkup sistem akuntansi manajemen. Hal ini menandakan bahwa mungkin tingkat kecanggihan dan kualitas Sistem Akuntansi Manajemen yang diberikan kepada manajer pemasaran dan produksi dipengaruhi oleh ketidakpastian di tingkat fungsional, yang akhirnya mempengaruhi hubungan antara Ketidakpastian Lingkungan dan Sistem Akuntansi Manajemen.

Hasil ini sesuai dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Soobaroyen dan Poorundersing (2008), yang mengatakan bahwa Ketidakpastian Lingkungan memiliki hubungan signifikan terhadap dimensi Lingkup Sistem Akuntansi Manajemen.

Hubungan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Dimensi Agregasi Sistem Akuntansi Manajemen. Dari pengujian hipotesis yang dilakukan sebelumnya, didapatkan hasil yaitu H1b diterima dimana Ketidakpastian Lingkungan berhubungan positif signifikan dengan dimensi Agregasi sistem akuntansi manajemen. Hal ini menandakan bahwa semakin tinggi tingkat Ketidakpastian Lingkungan akan semakin tinggi Sistem Akuntansi Manajemen dalam hal ini adalah dimensi Agregasi yang mencakup informasi dari masing-masing manajer fungsional dan mengenai pengambilan keputusan.

Hasil ini sesuai dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Soobaroyen dan Poorundersing (2008) yang mengatakan bahwa Ketidakpastian Lingkungan memiliki hubungan langsung signifikan terhadap dimensi Agregasi Sistem Akuntansi Manajemen.

Hubungan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Dimensi Integrasi Sistem Akuntansi Manajemen. Dari pengujian hipotesis yang dilakukan sebelumnya, Didapatkan hasil yaitu H1c diterima dimana Ketidakpastian Lingkungan berhubungan positif signifikan dengan dimensi Integrasi Sistem Akuntansi Manajemen. Hal ini mungkin dikarenakan kemampuan dari beberapa manajer dalam menghadapi tingkat ketidakpastian lingkungan yang tinggi dan memiliki sistem akuntansi manajemen yang canggih sehingga hal ini berpeluang untuk informasi yang cukup dan potensi positif pada pengambilan keputusan Chong (2004) Keller dan Staelin (1987) dalam Soobaroyen dan Poorundersing (2008).

Hasil ini sesuai dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Soobaroyen dan Poorundersing (2008) yang mengatakan bahwa Ketidakpastian lingkungan memiliki hubungan langsung signifikan terhadap dimensi integrasi sistem akuntansi manajemen.

Hubungan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Dimensi Tepat Waktu Sistem Akuntansi Manajemen. Dari pengujian hipotesis yang dilakukan sebelumnya, didapatkan hasil yaitu H1d diterima dimana Ketidakpastian Lingkungan berhubungan positif signifikan dengan dimensi tepat waktu sistem akuntansi manajemen. Hal ini dikarenakan

tingkat Ketidakpastian Lingkungan diimbangi dengan Sistem Akuntansi Manajemen yang baik dalam hal ini adalah tepat waktu penyampaian laporan mempunyai frekuensi yang tepat dan cepat. Hasil ini sesuai dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Soobaroyen dan Poorundersing (2008), yang mengatakan bahwa Ketidakpastian lingkungan memiliki hubungan langsung signifikan terhadap dimensi tepat waktu sistem akuntansi manajemen.

Hubungan Dimensi Lingkup Sistem Akuntansi Manajemen Terhadap Kinerja Manajer. Dimensi lingkup sistem akuntansi manajemen memiliki hubungan positif tidak signifikan terhadap kinerja manajer. Hal ini disebabkan oleh tingginya tingkat Ketidakpastian Lingkungan dengan Sistem Akuntansi Manajemen yang tidak andal akan menurunkan Kinerja Manajer. Dengan hasil tersebut maka hipotesis ketiga ditolak.

Hasil ini sesuai dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Fisher (1996) dalam Soobaroyen dan Poorundersing (2008) yang menemukan bahwa Lingkup dan Tepat Waktu berpengaruh tidak signifikan. Gordon dan narayanan (1984) dimensi lingkup tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajer dan penelitian Gul (1991) dalam Syam dan Maryasih (2006) mendapatkan hubungan yang tidak signifikan antara Sistem Akuntansi Manajemen dengan Kinerja Manajer.

Hubungan Dimensi Agregasi Sistem Akuntansi Manajemen Terhadap Kinerja Manajer. Dimensi agregasi sistem akuntansi manajemen memiliki hubungan positif dan signifikan terhadap kinerja manajer, maka H3b diterima. Semakin tinggi Agregat informasi Sistem Akuntansi Manajemen akan semakin meningkatkan Kinerja Manajer.

Hasil ini sesuai dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Soobaroyen dan Poorundersing (2008) yang menemukan hubungan positif antara dimensi Agregasi dengan Kinerja Manajer.

Hubungan Dimensi Integrasi Sistem Akuntansi Manajemen Terhadap Kinerja Manajer. Hasil pengujian hipotesis selanjutnya H3c diterima karena dimensi integrasi sistem akuntansi manajemen memiliki hubungan positif signifikan terhadap kinerja manajer. Sistem akuntansi manajemen berhubungan dengan kinerja manajer, hal ini karena informasi yang sangat berguna bagi perusahaan dengan integrasi sistem akuntansi manajemen yang tinggi akan meningkatkan kinerja manajer. Hasil ini sesuai dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Soobaroyen dan Poorundersing (2008) yang menyatakan bahwa dimensi Integrasi mempunyai hubungan positif dan signifikan dengan Kinerja Manajer.

Hubungan Dimensi Tepat Waktu Sistem Akuntansi Manajemen Terhadap Kinerja Manajer. Hasil pengujian H3d adalah menyatakan bahwa dimensi Tepat Waktu sistem akuntansi manajemen memiliki hubungan negatif tidak signifikan terhadap Kinerja Manajer. Hal ini dikarenakan sistem akuntansi manajemen yang tinggi bagi manajer yang memiliki persepsi Ketidakpastian Lingkungan yang rendah.. Dengan hasil tersebut maka hipotesis 3d ditolak.

Hasil ini sesuai dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Dwirandra (2008), yang menemukan bahwa dimensi sistem akuntansi manajemen berpengaruh negatif terhadap kinerja. Fisher (1996) dalam Soobaroyen dan Poorundersing (2008) yang menemukan bahwa Lingkup dan Tepat Waktu berpengaruh tidak signifikan.

Analisis Hubungan Tidak Langsung Ketidakpastian Lingkungan terhadap Kinerja Manajer Melalui Dimensi Sistem Akuntansi Manajemen Sebagai Variabel Intervening. Analisis hubungan langsung (*Direct Effect*), hubungan tidak langsung (*Indirect Effects*), dan hubungan total (*Total Effects*) antar variabel dalam model, digunakan untuk membandingkan besarnya hubungan setiap konstruk variabel. hubungan langsung adalah koefisien dari semua garis koefisien dengan anak panah satu ujung, sedangkan hubungan tidak langsung adalah efek yang muncul melalui sebuah variabel antara (*Intervening Variabel*) sedangkan hubungan total adalah hubungan dari berbagai hubungan (Ghozali, 2006). Pada penelitian ini dikembangkan model yang menghubungkan hubungan tidak langsung antara variabel Ketidakpastian Lingkungan melalui variabel perantara Sistem Akuntansi Manajemen (variabel intervening) terhadap konstruk Kinerja Manajer.

Untuk mengetahui hubungan tidak langsung Ketidakpastian Lingkungan terhadap Kinerja Manajer, dapat ditentukan dari penjumlahan hubungan tidak langsung melalui variabel perantara Sistem Akuntansi Manajemen. hubungan tidak langsung dihitung dengan penjumlahan hubungan langsung Ketidakpastian Lingkungan terhadap Kinerja Manajer (Ketidakpastian Lingkungan --->Kinerja Manajer) dengan hasil pengalian koefisien Ketidakpastian Lingkungan terhadap Sistem akuntansi manajemen (Ketidakpastian Lingkungan ---> Sistem Akuntansi Manajemen), dan hasil pengalian koefisien Ketidakpastian Lingkungan terhadap Kinerja manajer (Ketidakpastian Lingkungan ---> Kinerja Manajer). Koefisien regresi hubungan langsung dan tidak langsung dapat dilihat pada Gambar 4.4 Model PLS. Besarnya hubungan langsung (Ketidakpastian Lingkungan ---> Kinerja Manajer =), sedangkan besarnya hubungan tidak langsung dihitung dengan hasil (Ketidakpastian Lingkungan ---> Sistem Akuntansi Manajemen =) kemudian dikalikan terhadap koefisien regresi (Ketidakpastian Lingkungan ---> Kinerja Manajer =). Adapun total perhitungan hubungan tidak langsung konstruk Ketidakpastian Lingkungan terhadap Kinerja Manajer melalui konstruk Sistem Akuntansi Manajemen adalah sebagai berikut.

Tabel 5. Hubungan Tidak Langsung Ketidakpastian Lingkungan (KL) Terhadap Kinerja Manajerial (KM) Melalui Dimensi Sistem Akuntansi Manajemen Lingkup (SL) dan Agregasi (SA)

Jalur	Keterangan	Hubungan Langsung KL-KM (A)	Hubungan Langsung KL-SL (B)	Hubungan Langsung SL-KM (C)	Hubungan Langsung KL-SA (B)	Hubungan Langsung SA-KM (C)	Hubungan Tidak Langsung A+(BXC)
1	KL-SL-KM	-0,010	0,621	-0,071			-0,054
2	KL-SA-KM	-0,010			0,705	0,672	0,464

Sumber: diolah penulis

Tabel 6. Hubungan Tidak Langsung Ketidakpastian Lingkungan (KL) Terhadap Kinerja Manajerial (KM) Melalui Dimensi Sistem Akuntansi Manajemen Integrasi (SL) dan Tepat Waktu (STW)

Jalur	Keterangan	Hubungan Langsung KL-KM (A)	Hubungan Langsung KL-SL (B)	Hubungan Langsung SL-KM (C)	Hubungan Langsung KL-SA (B)	Hubungan Langsung SA-KM (C)	Hubungan Tidak Langsung A+(BXC)
1	KL-SI-KM	-0,010	0,495	0,784			0,378
2	KL-STW-KM	-0,010			0,491	-0,231	-0,123

Berdasarkan perhitungan diatas, bahwa konstruk 2 dimensi Sistem Akuntansi Manajemen (Agregasi dan Integrasi) memediasi hubungan antara Ketidakpastian Lingkungan terhadap Kinerja Manajer. Hal ini dapat dilihat dari perbandingan hubungan langsung dengan hubungan tidak langsung, dimana hubungan langsung lebih kecil daripada hubungan tidak langsung. Sedangkan untuk dimensi Lingkup dan Tepat Waktu tidak memediasi hubungan antara Ketidakpastian Lingkungan terhadap Kinerja Manajer. Hal ini dapat dilihat dari perbandingan hubungan langsung dengan hubungan tidak langsung, dimana hubungan langsung lebih besar daripada hubungan tidak langsung.

PENUTUP

Kesimpulan. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisa hubungan dari kualitas dan kecanggihan Sistem Akuntansi Manajemen. Dengan menggunakan metode survey dan hubungan ini akan berdampak pada Kinerja Manajer. Selain itu, karena informasi utama sistem akuntansi manajemen, penulis juga menganggap hubungan dua variabel yaitu Ketidakpastian Lingkungan. Hubungan yang terjadi tidak hanya dilakukan dengan mempertimbangkan Lingkup, namun dengan mempertimbangkan keempat dimensi dari Sistem Akuntansi Manajemen.

Berdasarkan pembahasan yang telah dilakukan sebelumnya, maka dapat disimpulkan bahwa hipotesis pertama yaitu *Ketidakpastian Lingkungan* berhubungan positif signifikan dengan *Dimensi Sistem Akuntansi Manajemen*. Hipotesis kedua Sistem Akuntansi Manajer (Dimensi Agregasi dan Integrasi) berhubungan positif signifikan hal ini mendukung hipotesis, sedangkan Sistem Akuntansi Manajer (Dimensi Lingkup dan Tepat Waktu) tidak mendukung hipotesis. Hipotesis yang terakhir Ketidakpastian lingkungan berhubungan negatif tidak signifikan terhadap Kinerja Manajer, hal ini tidak mendukung hipotesis.

Saran. Untuk penelitian selanjutnya dapat mencoba menerapkan metode-metode kualitatif untuk menyelidiki teoritis proposisi implisit dalam arah hubungan tersebut. Pendekatan Kualitatif dengan melakukan wawancara yang sebelumnya diadopsi oleh Mia dan Chenhall (1994) dalam Soobaroyen dan Poorundersing (2008) untuk mengeksplorasi perbedaan dalam tugas-tugas fungsional.

Penelitian ini hanya mempertimbangkan tiga variabel subsistem kontrol yang merupakan bagian kecil dari keseluruhan variabel yang mungkin mempengaruhi Kinerja

Manajer. Begitu juga halnya dengan generalisasi yang dapat diambil adalah sangat terbatas untuk ukuran sampel yang digunakan dalam penelitian ini. Penelitian selanjutnya penting untuk mempertimbangkan kemungkinan hubungan ketidakpastian tugas, strategi organisasi.

Hasil yang diperoleh juga dikarenakan keterbatasan penulis. Keterbatasan tersebut terutama disebabkan penggunaan metode survey dan penggunaan kuesioner dengan *self rating*. Metode survey memiliki keterbatasan yang mengancam validitas internal dalam hal pengisian kuesioner. Penggunaan *self rating* juga menjadi kendala tersendiri, sehingga masing-masing responden bisa saja mempersepsikan lain untuk jawaban setiap item pertanyaan. Namun demikian kendala ini telah dicoba untuk ditekan dengan menciptakan kuesioner yang baik dan menarik dan menyederhanakan bahasa dalam kuesioner. Namun demikian usaha untuk perbaikan masih tetap harus dilakukan, utamanya bagi peneliti yang berminat untuk melanjutkan penelitian ini.

DAFTAR RUJUKAN

- Amin, Al Muhammad. (2007). Pengaruh Environmental Uncertainty, Desentralisasi, Strategi Customization, Managerial Style dan Teknologi, terhadap Sistem Akuntansi Manajemen dan Kinerja Manajerial. *Jurnal Aplikasi Manajemen*. Vol 5 (1).
- Armono, Drajat. (2004). Pengaruh Intensitas Peran Akuntansi Manajemen dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Kualitas Pelayanan Sistem Informasi Perusahaan. *Tesis*.
- Bayuaji, Himawan. (2009). Pengaruh Sistem Akuntansi Manajemen, Desentralisasi, dan Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Kinerja Manajerial. *Skripsi*. Universitas Muhammadiyah Surakarta
- Dwirandra, A. A. N. B. (2007). Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan, Desentralisasi dan Agregat Informasi Akuntansi Manajemen Terhadap Kinerja Manajerial. *Skripsi*. Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomi. Universitas Udayana, Bali.
- Fazly, Syam, dan Lilis Maryasih. (2006). Sistem Akuntansi Manajemen, Persepsi Ketidakpastian Lingkungan, Desentralisasi, dan Kinerja Organisasi. *Simposium Nasional Akuntansi 9 Padang*
- Ferdinand, A. T. (2011). Metode Penelitian Manajemen, Semarang. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Garrison, Ray. H, dan Eric W. Noreen. (2000). Akuntansi Manajerial, Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.
- Ghozali, Imam. (2008). Structural Equation Modeling Metode Alternatif dengan Partial Least Square, Edisi 2, Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gordon L.A. dan V.K Narayanan. (1984). Management Accounting System, Perceived Environmental Uncertainty and Organizationsstructure: an empirical investigation. *Accounting and Society*. Vol. 9 (1), pp 33-47.
- Hansen, Mowen. (2006). Management Accounting. Jakarta: Salemba Empat.
- Mia, Lokman, dan Roberth H. Chenhall. (1994). The usefulness of management accounting system functional differentiation and managerial effectiveness. *Accounting Organizations and Society*. Vol. 19, (1), pp 1-13.
- Mulyadi. (2009). Akuntansi Biaya, Edisi 5, Yogyakarta: UPP STIM YKP

- Otley, D.T. (1980). The Contingency Theory of Management Accounting: Achievement and Prognosis. *Journal of Management Accounting Research*. Vol. 5. (4), pp 413-428.
- Pramudita, Eka, dan Fahmi Natigor Nasution. (2008). Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan Terhadap Karakteristik Sistem Informasi Akuntansi Manajemen dengan Moderasi Locus of Control Pada Bank Syariah Mandiri Cabang Stabat Langkat. *Jurnal Akuntansi*.
- Solechan, Ahmad, dan Ira Setiawati. (2007). Pengaruh Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen dan f sebagai Variabel Moderating terhadap Kinerja Manajerial. *Jurnal Akuntansi*.
- Soobaroyen, Teeroven, dan Bhagtaraj Poorundersing. (2008). The Effectiveness of Management Accounting System Evidence From Functional Managers in a Developing Country. *Managerial Auditing Journal*. Vol 23, (2), pp 187-21.
- Sugiyono. (2005). *Statistika Untuk Penelitian*, Cetakan Ketujuh. Bandung: Alfabet.
- Umar, Husein. (2005). *Riset Sumber Daya Manusia Dalam Organisasi*, Edisi Revisi. Jakarta: Gramedia Pusaka Utama.