

**PENGARUH DESENTRALISASI, PERSEPSI KETIDAKPASTIAN LINGKUNGAN,
AKUNTABILITAS PUBLIK, BUDAYA ORGANISASI TERHADAP KINERJA
MANAJERIAL MELALUI SISTEM AKUNTANSI MANAJEMEN
(Studi Empiris Pada Rumah Sakit Di Provinsi Banten)**

Willy Nurhayadi

Universitas Sultan Ageng Tirtayasa
willynurhayadi@gmail.com

Tubagus Ismail

Universitas Sultan Ageng Tirtayasa

ABSTRACT

The purpose of this research is to analyze the effect of Decentralization, Perceived Environmental Uncertainty, Public Accountability, Organizational Culture to Managerial Performance Through Management Accounting System. The data used in this study was obtained from the managerial hospital in Banten Province. Of the 248 questionnaires distributed, the number of returned questionnaires and can be processed 169 questionnaires (68.15%). Data is processed by using software program Analysis of Moment Structure (AMOS) Version 16. This research uses purposive sampling method with middle level management and lower level management sample. Sources of data obtained from field research, namely by distributing questionnaires to obtain primary data and research library (Library Research) / documentation. The results showed 1) decentralization has a significant positive effect on the management accounting system; 2) perceived environmental uncertainty has a significant positive effect on management accounting system; 3) public accountability has a significant positive effect on the management accounting system; 4) organizational culture have a significant positive effect on management accounting system; And 5) management accounting system has a significant positive effect on managerial performance.

Keywords: *decentralization, perceived environmental uncertainty, public accountability, organizational culture, management accounting systems, managerial performance*

PENDAHULUAN

Beberapa dekade terakhir, sektor kesehatan telah berkembang dengan pesat. Akibatnya lebih diperhatikan oleh warga negara dan pemerintah untuk pelayanan kesehatan dan pelayanan yang maksimal dengan tujuan untuk mencapai kualitas layanan yang lebih efektif, efisien, biaya yang lebih rendah, dan kinerja yang lebih baik. Karena rumah sakit harus memberikan

pelayanan yang berkualitas tinggi dan dengan biaya yang lebih rendah untuk sejumlah pasien yang kurang mampu, agar mereka lebih peduli dan menjaga kesehatan mereka (Ramsey, 1994). Selain itu pemerintah dituntut untuk fokus dalam penilaian dan meningkatkan efisiensi rumah sakit karena tren yang meningkat dalam segi kesehatan, khususnya rumah sakit (Watcharasriroj dan Tang, 2004). Untuk mengukur dan meningkatkan organisasi

yang dinamis dan kompetitif diperlukan sistem informasi akuntansi manajemen yang komperhensif dan efektif, sistem informasi manajemen dan akuntansi biaya merupakan proses kontrol dan meningkatkan efektifitas organisasi (Kettelhut, 1992).

Dengan demikian, pelayanan yang berkualitas (efektif, efisien, biaya yang lebih rendah, dan kinerja yang baik) pada sektor kesehatan adalah tujuan utama untuk membantu setiap golongan masyarakat, terutama masyarakat yang kurang mampu. Serta pemerintah diharapkan dapat menilai mutu rumah sakit yang dinamis dan kompetitif dengan menggunakan sistem informasi akuntansi manajemen dan akuntansi biaya yang dapat mengontrol dan meningkatkan efektifitas organisasi.

Penelitian dalam konteks rumah sakit menunjukkan bahwa manajemen dan informasi akuntansi biaya merupakan hal yang sangat penting (Pizzini, 2006), Jones dan Mellett (2007) berpendapat bahwa akuntansi selalu merupakan bagian dari kesehatan, keberhasilan pelaksanaan akuntansi merupakan sistem kontrol, di sektor kesehatan memerlukan akuntabilitas keuangan, tugas dan tanggungjawab dokter, penerapan yang fleksibel serta kebebasan dalam memilih alat kontrol. Oleh sebab itu, sistem pengendalian sangat penting dalam pelaksanaan akuntansi, hal ini dapat meningkatkan keberhasilan dalam pelaksanaan akuntansi di sektor kesehatan yang memerlukan akuntabilitas keuangan, akuntabilitas tenaga kesehatan, dan penerapan yang fleksibel serta dapat memilih alat pengendalian secara bebas.

Beberapa informasi perlu disebutkan bahwa, banyak sistem kesehatan di negara berkembang kurang berhasil. Hal ini terbukti dari laporan organisasi kesehatan dunia (WHO), yang menyatakan bahwa kebijakan dan strategi kesehatan tidak didukung oleh bukti-bukti, mekanisme pengaturan tidak berkembang baik, sistem kesehatan sangat terpusat, koordinasi antara departemen kesehatan dengan penduduk dan lembaga lainnya masih sangat lemah (Hammad *et al.*, 2010, p. 764)

Berdasarkan data resmi yang bersumber dari www.rsud.serangkab.go.id, bahwa capaian rata-rata untuk standar nilai Peningkatan Mutu dan Keselamatan Pasien (PMKP) di RS dr. Dradjat Prawiranegara Kabupaten Serang yang dirilis pada 15

Desember 2015 menerangkan bahwa terdapat beberapa capaian indikator di beberapa area yang menjadi capaian PMKP RS dr. Dradjat Prawiranegara. Capaian indikator di area manajemen menjabarkan bahwa ketersediaan obat esensial di RS sudah hampir sempurna yaitu 98,9%, akan tetapi ketepatan waktu laporan RS yang hanya mencapai 74,2% capaian rata-rata yang mengindikasikan warna kuning, hal ini belum sesuai dengan standar nilai yang telah ditetapkan rumah sakit, pada indikator utilisasi CT-Scan yang hanya mencapai angka 70,2% indikasi warna kuning dan tingkat kepuasan perawat diangka 52% yang berada di posisi warna merah, sementara ketaatan cuci tangan perawat diangka 77,6% (warna hijau), dan tingkat kepuasan pasien IRI diangka 90,9% (warna hijau).

Selain itu, capaian indikator di area klinik yang berindikasi warna merah adalah angka ketidaklengkapan *inform concent* bedah (35%), kejadian nyaris cedera peresepan obat (7,7%), kelengkapan *inform concent pre anestesi* (49,7%), dan angka reaksi transfusi darah (0,44%) dan yang berindikasi warna kuning adalah assesmen pasien nyeri rawat inap (72%), kejadian kegagalan pelayanan *rontgen*/kerusakan foto diangka 2,1% yang seharusnya diangka $\leq 2\%$, kelengkapan pengisian rekam medik 24 jam setelah pelayanan selesai (75%), dan angka *flebitis* mencapai 2,17% yang seharusnya tidak lebih dari 1,5%.

Pada penelitian Primasari (2015) mengungkapkan pula pada penelitiannya di RSUD dr. Adjidarmo Kabupaten Lebak yang menganalisis sistem rujukan jaminan kesehatan nasional pada RSUD dr. Adjidarmo Kabupaten Lebak bahwa terdapat beberapa hal yang masih menjadi kendala dalam pelaksanaan sistem rujukan berjenjang, diantaranya: 1) koordinasi yang lemah antar instansi dan unit terkait, dalam masalah sistem rujukan; 2) perencanaan pengadaan alat kesehatan dan obat di RSUD yang masih lemah; 3) belum adanya *mapping* terkait dengan alur rujukan yang ditetapkan oleh Dinas Kesehatan Provinsi Banten; 4) ketidaksesuaian antara klasifikasi rumah sakit sebagai penerima rujukan dengan ketidakpastian pelayanan yang dapat diberikan; 5) ketidakdisiplinan petugas terhadap pelaksanaan ketentuan-ketentuan pencatatan dan pelaporan yang mengharuskan pencatatan dilakukan secara lengkap dan

pelaporan ke Dinas Kesehatan; dan 6) tidak berjalannya evaluasi sistem rujukan oleh Dinas Kesehatan karena tidak adanya pelaporan.

Berdasarkan penelitian Susano *et al.*, (2014) menerangkan pula bahwa implementasi sistem informasi rekam medis dengan menggunakan pendekatan FAST (*Framework For The Application Of System Techniquet*) untuk mendukung evaluasi pelayanan rumah sakit umum di Tangerang masih terdapat beberapa masalah yang perlu diperbaiki. Beberapa kendala yang menjadi penyebabnya ialah kelengkapan data yang disebabkan pencatatan data pasien kurang lengkap dan ketepatan waktu yang disebabkan proses pengumpulan data dan pelaporannya, kendala ini terjadi pada Rumah Sakit Qadr Tangerang. Sementara pada Rumah Sakit Asshobirin Tangerang terdapat beberapa kendala diantaranya kelengkapan data, keakuratan data, dan ketepatan waktu. Hal ini terjadi disebabkan karena pencatatan data pasien kurang lengkap, proses pengolahan data, dan proses pengumpulan data dan pelaporannya. Serta pada Rumah Sakit DIM 0506 Tangerang ialah terkendala masalah kelengkapan data yang disebabkan pencatatan data pasien kurang lengkap. Tetapi pada Rumah Sakit Umum Daerah Kabupaten Tangerang tidak terdapat kendala pada sistemnya.

Dengan demikian, berdasarkan data resmi dan penelitian sebelumnya, bahwa pencapaian untuk meningkatkan mutu dan keselamatan pasien belum berjalan dengan baik, hal ini kemungkinan penerapan sistem pengendalian manajemen yang belum maksimal. Pengendalian yang menyediakan sistem secara luas lingkup, tepat waktu, agregat, dan informasi yang terintegrasi merupakan bagian dari *Management Accounting System (MAS)* yang juga sangat dibutuhkan oleh para manajer untuk dapat membuat keputusan yang tepat dalam menjalankan tanggungjawabnya. Selain itu, masalah dalam mengevaluasi pelayanan untuk mengetahui produktifitas berdasarkan data rekam medis dapat diatasi dengan rancang bangun sistem informasi rekam medis. Mutu pelayanan dapat dinilai dengan melihat kecepatan, ketepatan, kelengkapan dan kejelasan informasi pelayanan yang diberikan, dengan demikian sistem pengendalian manajemen dapat berjalan dengan baik guna meningkatkan mutu kinerja manajerial rumah sakit.

Perlu adanya koordinasi dan komitmen internal antara pihak manajemen dengan berbagai bagian dan atau unit lainnya yang terkait dalam perencanaan hingga pelaksanaan kebijakan rumah sakit, perlu adanya pula ketegasan pimpinan terhadap seluruh karyawannya agar melakukan pelayanan sesuai dengan prosedur yang telah ditentukan dengan rasa tanggungjawab, serta perlu dibangunnya komitmen antara rumah sakit dan juga fasilitas kesehatan diluar rumah sakit untuk melaksanakan kesepakatan yang telah dibuat secara bertanggungjawab.

Dengan demikian, hal tersebut dapat berjalan dengan baik apabila sistem pengendalian manajemen dapat diterapkan ketika problematika internal dan eksternal dapat dikendalikan sesuai prosedur atau subsistem pada setiap bagian, sehingga dapat terkendali tanpa harus menunggu kebijakan atau prosedural manajemen pusat. Selain itu, ketika terjadi ketidakpastian lingkungan pada setiap bagian, maka akan lebih terkendali dengan baik sesuai kebijakan atau prosedural manajerial bagian, hal ini dikarenakan kondisi lingkungan yang setiap saat dapat berubah atau tak pasti, sehingga membutuhkan perubahan yang sesegera mungkin pada setiap sistem diberbagai bagian manajerial terkait, serta pertanggungjawaban terhadap kebijakan yang telah ditetapkan dan diterapkan baik secara vertikal maupun horizontal akan memiliki bobot yang berkualitas baik, dan penerapan budaya organisasi yang baik akan menciptakan sumber daya yang berkualitas dan bermutu, sehingga kinerja manajerial dalam peningkatan mutu rumah sakit disemua bagian yang saling terintegrasi tercapai dengan baik.

Untuk dapat membantu kinerja manajerial rumah sakit, maka penelitian ini mengacu pada penelitian terdahulu sebagai bahan rujukan, dimana pada penelitian sebelumnya menggunakan variabel eksogen yaitu desentralisasi, persepsi ketidakpastian lingkungan (Hammad *et al.*, 2013), dan akuntabilitas publik (Suningrat, 2016). Oleh karena itu, penelitian ini dikembangkan dengan menambahkan variabel eksogen yaitu budaya organisasi. Pada penelitian sebelumnya masih terdapat kesenjangan penelitian yang diharapkan hasil penelitian ini dapat membantu kinerja manajerial rumah sakit dalam membuat berbagai kebijakan dan bahan evaluasi kinerja manajerial rumah sakit, serta menjadi masukan yang bermanfaat bagi rumah

sakit untuk dapat meningkatkan mutu kinerja manajerialnya.

Hasil penelitian Hammad *et al.*, (2013) menunjukkan bahwa ada hubungan positif antara desentralisasi dan sejauh mana manajer menggunakan *Management Accounting System* (MAS) yang menyediakan ketepatan waktu, agregat, dan informasi yang terintegrasi. Hubungan positif antara desentralisasi dan penggunaan informasi yang tepat waktu menunjukkan bahwa manajer bertanggungjawab untuk kedua biaya, dan target yang memerlukan informasi lebih tepat waktu dalam hal frekuensi dan kecepatan pelaporan. Informasi tepat waktu juga sangat dibutuhkan oleh para manajer unit klinis yang berhubungan dengan layanan khusus seperti bangsal klinis, pelaksanaan operasi, dan laboratorium, dimana hidup pasien diberi prioritas tertinggi. Hasil untuk hubungan yang positif antara desentralisasi pada agregat dan informasi yang terintegrasi juga konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Chenhall dan Morris (1986).

Namun, hubungan tidak signifikan antara desentralisasi dan luas lingkup informasi sistem akuntansi manajemen konsisten dengan hasil Mangaliso (1995). Hasil tersebut mungkin karena penggunaan sistem biaya tradisional, seperti *full costing* dan standar biaya yang cenderung untuk tidak menekankan penggunaan informasi luas lingkup eksternal yang berorientasi pada masa depan dibidang non-finansial. Penelitian ini sejalan dengan Marina (2009) yang menyatakan bahwa interaksi antara sistem akuntansi manajemen dan struktur organisasi tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kinerja manajerial.

Selain itu, hasil menunjukkan bahwa ketidakpastian lingkungan memiliki hubungan negatif yang signifikan dengan luas lingkup, tepat waktu, dan informasi agregat sistem akuntansi manajemen. Hasil penelitian Hammad *et al.*, (2013) menunjukkan bahwa manajer unit klinis cenderung memiliki lebih banyak lingkup yang luas dari informasi sistem akuntansi manajemen untuk digunakan ketika lingkungan dirasakan kurang menentu. Hal ini karena manajer unit klinis dapat menentukan hasil dan konsekuensi dari pembuatan keputusan, seperti yang sering terjadi untuk mendapatkan luas lingkup informasi sistem akuntansi manajemen yang terkait, baik internal dan eksternal lingkungan

rumah sakit, serta informasi non-keuangan dan berorientasi pada masa depan. Hal ini terutama berlaku bagi mereka yang memiliki departemen pada tingkat atas pada variabilitas tugas, seperti departemen akuntansi dan pemasok medis yang menyediakan layanan dukungan administratif untuk berbagai departemen lainnya. Namun, Temuan ini tidak konsisten dengan Chenhall dan Morris (1986), Mangaliso (1995), Mia (1993), dan Marina (2009).

Temuan Hammad *et al.*, (2013) selanjutnya menunjukkan bahwa ketika lingkungan yang kurang menentu, manajer unit klinis cenderung menggunakan informasi yang secara tiba-tiba atau sesegera atas permintaannya setiap saat dengan perbedaan jarak, baik secara sistematis dan teratur. Hal ini menunjukkan bahwa informasi yang tepat waktu sangat penting dalam menjalankan jasa dan operasi rumah sakit, bahkan dalam lingkungan yang kurang menentu. Namun, temuan ini bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Chenhall dan Morris (1986) dan Mangaliso (1995), yang menyatakan bahwa terdapat hubungan yang positif antara ketidakpastian lingkungan terhadap ketepatan waktu informasi sistem akuntansi manajemen. Hasil penelitian Hammad *et al.*, (2013) menunjukkan bahwa ada hubungan negatif yang signifikan antara ketidakpastian lingkungan terhadap informasi agregasi sistem akuntansi manajemen yang menunjukkan bahwa manajer unit klinis di lingkungan yang kurang menentu memerlukan kecukupan informasi yang dikumpulkan dibidang fungsional yang berbeda dan kegiatan dalam unit mereka, serta dalam rumah sakit secara keseluruhan.

Berdasarkan penelitian Putra (2013) menyatakan bahwa akuntabilitas publik berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja manajerial. Pengukuran kinerja menunjukkan seberapa besar kinerja manajerial dicapai, seberapa bagus kinerja finansial organisasi, dan kinerja lainnya yang menjadi dasar penilaian akuntabilitas. Kinerja tersebut harus diukur dan dilaporkan dalam bentuk laporan kinerja. Pelaporan informasi kinerja tersebut sangat penting, baik bagi pihak internal maupun eksternal. Bagi pihak internal, manajer membutuhkan laporan kinerja dari stafnya untuk meningkatkan akuntabilitas manajerial dan akuntabilitas kinerja. Bagi pihak eksternal, informasi kinerja tersebut

digunakan untuk mengevaluasi kinerja organisasi, menilai tingkat transparansi dan akuntabilitas publik (Deddi, 2010).

Hal ini sesuai dengan dengan teori yang dinyatakan oleh Mardiasmo (2002) yaitu akuntabilitas merupakan prinsip pertanggungjawaban yang berarti bahwa proses penganggaran dimulai dari perencanaan, penyusunan, pelaksanaan harus benar-benar dapat dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada DPRD dan masyarakat. Namun pada penelitian Amril (2014) berbeda dengan Putra (2013) yang menyatakan bahwa akuntabilitas publik tidak memiliki pengaruh yang cukup signifikan terhadap kinerja manajerial. Tetapi pada penelitian Astini *et al.*, (2014) mendukung penelitian sebelumnya Putra (2013). Menurut Astini *et al.*, (2014), tujuan adanya sistem pengendalian manajemen sektor publik pada dasarnya tidak terlepas dari upaya untuk memperbaiki kinerja manajerial dan meningkatkan suatu pertanggungjawaban yang berdampak pada masyarakat. Struktur pengendalian manajemen harus didukung dengan perangkat yang lain berupa struktur organisasi yang sesuai dengan tipe pengendalian manajemen yang digunakan manajemen sumber daya manusia dan lingkungan yang mendukung.

Menurut Sawitri (2011), interaksi budaya organisasi terhadap kinerja unit bisnis sebagai bagian dari kinerja manajerial melalui sistem pengendalian manajemen tidak memiliki pengaruh yang signifikan. Hasil penelitian Sawitri (2011) dapat terjadi karena unit bisnis pada penelitian ini cenderung memiliki budaya yang berorientasi pada hasil dan kontrol yang ketat, maka lebih berinteraksi dengan evaluasi berdasarkan anggaran daripada atribut dan mekanisme pengendalian yang lain dalam meningkatkan kinerja unit bisnisnya, selain unit bisnis juga cenderung lebih berorientasi pada pekerjaan bukan pada keadaan pegawai yang bekerja dan pragmatis yang menekankan pada hasil lebih penting daripada prosedur. Hasil temuan Sawitri (2011) ini mendukung pendapat Rasyid (1998) bahwa tidak terjadi hubungan saling peran (*interplay*) antara budaya organisasi dengan akuntansi yang dipraktekkan di organisasi tersebut, namun budaya perusahaan berfungsi sebagai mekanisme pengendalian dimana akuntansi manajemen tidak dipraktekkan dalam perusahaan.

Namun pada penelitian Karsiati dan Maskudi (2014), budaya organisasi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kinerja manajerial. Hal ini sejalan menurut penjelasan Claver *et al.*, (2001) yang menyatakan bahwa budaya organisasi dapat menciptakan kohesi antara anggota organisasi pula, sekaligus sebagai kontrol sosial dalam perusahaan ketika anggota tidak dapat dikendalikan dengan cara formal dalam menghadapi implementasi sistem informasi.

Claver *et al.*, (2001) menambahkan bahwa perhatian pada budaya organisasi dalam implementasi sistem informasi dapat meningkatkan kepuasan semua kolaborator internal perusahaan, memfasilitasi adaptasi lingkungan, dan integrasi internal, sehingga dapat mengurangi kecemasan yang diciptakan oleh sistem. Dengan demikian budaya organisasi yang mendukung integrasi teknologi informasi dan pertumbuhan organisasi (Chatman dan Jehn, 1994) dapat menjadi faktor sukses dalam pengembangan dan implementasi sistem informasi (Indeje dan Zheng, 2010).

Karakteristik informasi sistem akuntansi manajemen yang terdiri dari *broad scope*, *timeliness*, agregasi, dan integrasi dapat meningkatkan kinerja manajerial (Juniarti dan Evelyne, 2003). Penelitian Hammad *et al.*, (2013) menunjukkan bahwa hanya dua dimensi sistem akuntansi manajemen secara positif signifikan terkait dengan kinerja manajerial, yaitu luas lingkup dan ketepatan waktu, sementara agregasi dan integrasi memiliki jalur yang tidak signifikan terhadap kinerja manajerial. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa luas lingkup dan ketepatan waktu informasi sistem akuntansi manajemen meningkatkan kegiatan manajerial manajer unit klinis, yaitu koordinasi, menyelidiki, mewakili, mengevaluasi, mengawasi, dan perencanaan. Hasil ini cukup konsisten dengan yang ditemukan oleh Soobaroyen dan Poorundersing (2008). Namun lain halnya pada penelitian Marina (2009) menyatakan tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial.

Akan tetapi, pada penelitian Al-Mawali (2013) menyatakan bahwa sistem akuntansi manajemen memiliki pengaruh terhadap kinerja manajerial, hal ini sejalan dengan penelitian Davidson dan Griffin (2000) menunjukkan bahwa asistensi informasi sistem

akuntansi manajemen dalam pengambilan keputusan terkait dengan meningkatkan kinerja keuangan dan non-keuangan. Selain itu, Al-Mawali, Zainuddin, dan Kader Ali (2012) memberikan bukti untuk mendukung efek positif dari penggunaan informasi akuntansi pelanggan yang memiliki karakteristik strategis pada kinerja organisasi pada industri jasa.

Mia dan Clarke (1999), dalam penelitian mereka, menunjukkan bahwa manajer menggunakan informasi yang moderat dari hubungan antara intensitas persaingan pasar dan kinerja unit bisnis. Temuan ini menjelaskan bahwa organisasi yang menggunakan informasi sistem akuntansi manajemen mampu berhasil menghadapi kompetisi di pasar dan meningkatkan kinerja mereka. Chong dan Chong (1997) menemukan sistem akuntansi manajemen memainkan peran dalam hubungan antara pilihan strategi dan kinerja. Studi ini menggambarkan bahwa luas lingkup yang luas dari informasi sistem akuntansi manajemen positif mempengaruhi kinerja.

Berkaitan dengan latar belakang yang telah diuraikan diatas, maka Penulis mencoba mendefinisikan rumusan masalah sebagai berikut:

1. Apakah desentralisasi berpengaruh positif terhadap sistem akuntansi manajemen?
2. Apakah persepsi ketidakpastian lingkungan berpengaruh positif terhadap sistem akuntansi manajemen?
3. Apakah akuntabilitas publik berpengaruh positif terhadap sistem akuntansi manajemen?
4. Apakah budaya organisasi berpengaruh positif terhadap sistem akuntansi manajemen?
5. Apakah sistem akuntansi manajemen berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial?

Tujuan yang ingin dicapai dengan diadakannya penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk meneliti apakah desentralisasi berpengaruh positif terhadap sistem akuntansi manajemen;
2. Untuk meneliti apakah persepsi ketidakpastian lingkungan berpengaruh positif terhadap sistem akuntansi manajemen;
3. Untuk meneliti apakah akuntabilitas publik berpengaruh positif terhadap sistem akuntansi manajemen;

4. Untuk meneliti apakah budaya organisasi berpengaruh positif terhadap sistem akuntansi manajemen;

5. Untuk meneliti apakah sistem akuntansi manajemen berpengaruh positif terhadap kinerja manajerial.

TELAAH LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Penerapan pendekatan kontinjensi dalam menganalisa dan mendesain sistem pengendalian khususnya dalam bidang sistem akuntansi manajemen telah menarik minat para peneliti. Beberapa penelitian dalam bidang akuntansi manajemen melalui pendekatan teori kontinjensi bertujuan untuk melihat hubungan antara variabel-variabel kontekstual dengan desain sistem akuntansi manajemen dan untuk mengevaluasi keefektifan hubungan antara dua variabel (misalnya: hubungan antara desentralisasi dengan kinerja manajerial) dengan menggunakan variabel intervening (Otley, 1980).

Pendekatan kontinjensi dapat mengetahui apakah tingkat suatu sistem akuntansi manajemen itu akan selalu berpengaruh sama terhadap kinerja pada setiap kondisi yang berbeda. Teori kontinjensi merupakan alat pertama dan yang paling terkenal untuk menjelaskan berbagai variasi dalam struktur organisasi (Chia, 1995).

Desentralisasi (Struktur Organisasi)

Waterhouse dan Tiessen (1978) melihat desentralisasi sebagai tingkat otonomi yang didelegasikan untuk manajer, dimana manajer memiliki tanggungjawab yang lebih besar atas perencanaan dan pengendalian kegiatan, dan akses yang lebih besar terhadap informasi yang tidak tersedia untuk badan hukum. Struktur organisasi sebagai salah satu variabel kontekstual dalam teori kontinjensi akuntansi manajemen (Otley, 1980).

Menurut Ghani *et al.*, (2002) mendefinisikan struktur organisasi sebagai alokasi formal peran kerja dan mekanisme administratif untuk mengontrol dan mengintegrasikan aktivitas kerja. Studi saat ini memilih desentralisasi untuk mewakili mekanisme struktur organisasi, hal ini sejalan dengan argumen yang disampaikan oleh Abernethy dan Bouwens (2005).

Persepsi Ketidakpastian Lingkungan

Menurut Duncan (1972) mendefinisikan ketidakpastian lingkungan sebagai kurangnya informasi mengenai faktor-faktor lingkungan yang terkait dengan pengambilan keputusan dalam situasi tertentu, tidak mengetahui hasil dari keputusan tertentu dalam hal berapa banyak organisasi akan kehilangan jika keputusan itu tidak benar, dan ketidakmampuan untuk menetapkan profitabilitas dengan tingkat kepercayaan berkaitan dengan bagaimana faktor lingkungan akan mempengaruhi keberhasilan atau kegagalan dari unit keputusan dalam menjalankan fungsinya. Para sarjana dalam teori keputusan psikologis dan teori-teori desain organisasi menunjukkan bahwa determinan penting dari perilaku adalah tingkat ketidakpastian yang dihadapi oleh pengambil keputusan (Duncan, 1972).

Akuntabilitas Publik

Akuntabilitas adalah pertanggungjawaban kepada publik atas setiap aktivitas yang dilakukan. Akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewajiban untuk meminta pertanggungjawaban tersebut (Mardiasmo, 2002). Akuntabilitas publik terdiri atas dua macam, yaitu:

1. Akuntabilitas Vertikal (*Vertical accountability*)

Pertanggungjawaban vertikal (*vertical accountability*) adalah pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggungjawaban unit-unit kerja (dinas) kepada pemerintah daerah, pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada pemerintah pusat, pemerintah pusat kepada Majelis Permusyawaratan Rakyat (MPR).

2. Akuntabilitas Horizontal (*Horizontal Accountability*)

Pertanggungjawaban horizontal (*horizontal accountability*) adalah pertanggungjawaban kepada masyarakat luas. Beberapa bentuk dimensi pertanggungjawaban publik oleh pemerintah daerah disampaikan oleh Mardiasmo (2002). Menurutnya terdapat

empat dimensi akuntabilitas publik yang harus dipenuhi organisasi sektor publik, yaitu:

- Akuntabilitas kejujuran dan akuntabilitas hukum.

Akuntabilitas kejujuran (*Accountability for probity*) terkait dengan penghindaran penyalahgunaan jabatan (*abuse of power*), sedangkan akuntabilitas hukum (*legal accountability*) terkait dengan jaminan adanya kepatuhan terhadap hukum dan peraturan lain yang disyaratkan dalam penggunaan sumber dana publik.

- Akuntabilitas proses

Akuntabilitas proses terkait dengan apakah prosedur yang digunakan dalam melaksanakan tugas sudah cukup baik dalam hal kecukupan informasi. Akuntabilitas proses termanifestasikan memberikan pelayanan publik yang cepat, responsif, dan biaya yang murah. Pengawasan dan pemeriksaan terhadap pelaksanaan akuntabilitas proses dapat dilakukan, misalnya dengan memeriksa ada tidaknya mark up dan pungutan-pungutan lain diluar yang ditetapkan, serta sumber-sumber inefisiensi dan pemborosan yang menyebabkan mahalnya biaya pelayanan publik dan kelambanan dalam pelayanan.

- Akuntabilitas program.

Akuntabilitas program terkait dengan pertimbangan apakah tujuan yang ditetapkan dapat dicapai atau tidak, dan apakah telah mempertimbangkan alternatif program yang memberikan hasil yang optimal dengan biaya yang minimal.

- Akuntabilitas kebijakan

Akuntabilitas kebijakan terkait dengan pertanggungjawaban pemerintah, baik pusat maupun daerah, atas kebijakan-kebijakan yang diambil pemerintah terhadap DPR/DPRD dan masyarakat luas. Akuntabilitas publik juga merupakan kewajiban penerima tanggungjawab untuk mengelola sumber daya, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang berkaitan dengan penggunaan sumber daya publik kepada pihak pemberi mandat (*principal*).

Akuntabilitas berbeda dengan konsep tanggungjawab (Mahmudi, 2005). Akuntabilitas dapat dilihat sebagai salah satu elemen dalam tanggungjawab. Akuntabilitas juga berarti kewajiban untuk mempertanggungjawabkan apa yang telah dilakukan atau tidak dilakukan oleh seseorang. Sedangkan tanggungjawab merupakan akuntabilitas yang berkaitan dengan kewajiban

menjelaskan kepada orang/pihak lain yang memiliki kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban dan penilaian anggota. Namun demikian, tuntutan akuntabilitas harus diikuti dengan pemberian kapasitas untuk melakukan keleluasaan dan kewenangan (Mahmudi, 2005).

Budaya Organisasi

Dalam bisnis, organisasi disebut juga perusahaan sebab perusahaan adalah suatu bentuk organisasi atau lebih tepatnya organisasi produksi yang meliputi beragam fungsi dan dikoordinasikan melalui sistem tertentu untuk menghasilkan barang atau jasa (Reksohadiprodjo dan Handoko, 2000). Lebih lanjut dikatakan oleh Reksohadiprodjo dan Handoko (2000) budaya adalah sistem makna yang dianut oleh masyarakat pada suatu wilayah tertentu dan lebih jauh dari itu budaya dianggap sebagai *way of life*.

Pada penelitian Claver *et al.*, (2001) menyatakan bahwa budaya organisasi dapat menciptakan kohesi antara anggota organisasi pula, sekaligus sebagai kontrol sosial dalam perusahaan ketika anggota tidak dapat dikendalikan dengan cara formal dalam menghadapi implementasi sistem informasi. Claver *et al.*, (2001) menambahkan bahwa perhatian pada budaya organisasi dalam implementasi sistem informasi dapat meningkatkan kepuasan semua kolaborator internal perusahaan, memfasilitasi adaptasi lingkungan, dan integrasi internal, sehingga dapat mengurangi kecemasan yang diciptakan oleh sistem.

Sistem Akuntansi Manajemen

Chenhall dan Morris (1986) mengungkapkan karakteristik Sistem Informasi Akuntansi Manajemen yang bersifat *broad scope*, *timelines*, *aggregated*, dan *integrated*. Desmiyawati (2010) mengungkapkan sistem akuntansi manajemen adalah sistem yang mengumpulkan data operasional dan finansial, memprosesnya, menyimpannya, dan melaporkannya kepada pengguna, yaitu para pekerja, manajer, dan eksekutif.

a. Luas Lingkup

Lingkup akuntansi manajemen yang luas mencakup ukuran non moneter terhadap karakteristik lingkungan eksternal (Gordon dan Miller, 1976). Sistem informasi akuntansi manajemen yang bersifat luas lingkup (*broad*

scope) adalah informasi yang memperhatikan (eksternal dan internal), kuantifikasi dan waktu (Chenhall dan Morris, 1986). Luas lingkup memberikan informasi yang bersifat internal maupun eksternal bagi perusahaan, informasi non ekonomi (misalnya: kemajuan teknologi, perubahan sosiologis, perkembangan demografi), ekonomi (misalnya: harga, total penjualan pasar, pangsa pasar) dan informasi yang berhubungan dengan aspek-aspek lingkungan (Chenhall dan Morris, 1986).

Luas lingkup merupakan informasi yang mencakup aspek ekonomi secara luas dan lengkap, *Gross National Product*, dan total penjualan. Selain itu terdapat juga aspek non ekonomi, diantaranya faktor demografi, selera konsumen dan kemajuan teknologi (Chia, 1995). Untuk meningkatkan otoritas, tanggungjawab, dan fungsi kontrol ketika terjadi desentralisasi, manajer membutuhkan informasi luas lingkup, adanya perbedaan tingkat desentralisasi, dan ketidakpastian lingkungan berdampak positif terhadap informasi luas lingkup (Nazaruddin, 1998).

b. Ketepatan Waktu

Ketepatan waktu (*timeliness*) merupakan dua sub dimensi yaitu frekuensi dari laporan dan kecepatan laporan. Informasi *timeliness* akan mempengaruhi kemampuan manajer untuk merespon secara cepat setiap kejadian atau permasalahan. Informasi kecepatan waktu (*timeliness*) meningkatkan fasilitas sistem akuntansi manajemen untuk melaporkan peristiwa-peristiwa paling akhir dan memberikan umpan balik secara cepat terhadap keputusan yang telah dibuat. Dengan informasi yang tepat waktu akan membantu manajer menghadapi ketidakpastian yang terjadi dalam lingkungan kerja mereka Gordon dan Narayanan (1984).

Kemampuan para manajer untuk merespon secara cepat atas suatu peristiwa kemungkinan dipengaruhi oleh ketepatan waktu sistem akuntansi manajemen. Informasi yang tepat waktu meningkatkan fasilitas sistem akuntansi manajemen untuk melaporkan peristiwa paling akhir dan untuk memberikan umpan balik secara tepat terhadap keputusan yang tepat waktu mencakup pelaporan dan kecepatan pelaporan (Chia, 1995), menyatakan bahwa waktu informasi menunjuk pada jarak waktu antara permintaan dan tersedianya informasi dari sistem akuntansi manajemen ke pihak yang meminta.

c. Agregat

Menurut (Chenhall dan Morris, 1986) informasi sistem akuntansi manajemen yang bersifat agregat (*aggregation*) menyediakan ringkasan informasi area fungsional (misalnya, ringkasan laporan pada aktivitas unit bisnis lain dalam organisasi), informasi yang didasarkan pada waktu tertentu (misalnya, bulanan atau tahunan), atau model keputusan (misalnya, apakah mendukung analisa marginal, modus persediaan, analisa *cost-volume profit*). Informasi tepat waktu akan mendukung manajer menghadapi ketidakpastian yang terjadi dalam lingkungan kerja mereka (Gordon, 1994). Informasi yang diagregat tepat akan memberikan masukan penting dalam pengambilan keputusan, karena waktu yang dibutuhkan untuk mengevaluasi lebih sedikit dibanding dengan informasi yang tidak teragregat (Chia, 1995).

d. Integrasi

Kompleksitas dan saling ketergantungan antara *sub-unit* yang satu dengan *sub-unit* yang lainnya akan mencerminkan dalam informasi integrasi (Chenhall dan Morris, 1986). Maka semakin banyak jumlah segmen dalam *sub-unit* organisasi, semakin besar kebutuhan akan informasi sistem akuntansi manajemen yang bersifat integrasi (*integration*). Informasi integrasi bermanfaat bagi manajer ketika mereka dihadapkan untuk melakukan pengambilan keputusan yang mungkin akan berpengaruh pada *sub-unit* lainnya. Menurut Chenhall dan Morris (1986) karakteristik dengan luas lingkup yang luas, ketepatan waktu, agregasi, dan integrasi adalah untuk memastikan bahwa manajer memiliki informasi yang diperlukan dalam menghadapi perubahan yang terus menerus terhadap proses dan permintaan pasar.

Kinerja Manajerial

Menurut Mahoney *et al.*, (1963) yang dimaksud dengan kinerja manajerial adalah kinerja individu anggota organisasi dalam kegiatan-kegiatan manajerial seperti perencanaan, investigasi, evaluasi, pengawasan, *staffing*, negosiasi, perwakilan, dan kinerja secara menyeluruh. Schwartz (1999) mengatakan kinerja manajerial sebagai gaya manajemen yang menyangkut penetapan tujuan, memberikan umpan balik baik dari manajer kepada karyawan maupun sebaliknya dari karyawan kepada manajer.

Menurut Wibowo (2007), manajemen kinerja adalah manajemen tentang menciptakan hubungan dan memastikan komunikasi yang efektif. Manajemen kinerja memfokuskan pada apa yang diperlukan oleh organisasi, manajer, dan pekerja untuk berhasil. Proses komunikasi ini meliputi kegiatan membangun harapan yang jelas serta pemahaman mengenai pekerjaan yang akan dilakukan.

Pengembangan Hipotesis

Chia (1995) mengungkapkan bahwa tingkat desentralisasi yang tinggi mempromosikan kemampuan pengolahan informasi yang tinggi, karena lebih banyak manajer memerlukan informasi yang lebih canggih dalam membuat keputusan. Ghani *et al.*, (2002) mendefinisikan struktur organisasi sebagai alokasi formal peran kerja dan mekanisme administratif untuk mengontrol dan mengintegrasikan aktivitas kerja. Menariknya, keberhasilan inovasi sistem akuntansi manajemen sangat tergantung pada struktur organisasi (Sisaye dan Birnberg, 2010). Struktur organisasi dianggap sebagai salah satu variabel kontekstual dalam teori kontinjensi akuntansi manajemen (Otley, 1980). Studi saat ini memilih desentralisasi untuk mewakili mekanisme struktur organisasi. Hal ini sejalan dengan argumen oleh Abernethy dan Bouwens (2005), dimana pilihan desentralisasi penting untuk pelaksanaan yang efektif dari inovasi akuntansi.

Choe (1998) menemukan bahwa ketika struktur organisasi organik (sentralisasi rendah), luas lingkup, informasi yang tepat waktu dan agregat, melalui partisipasi pengguna yang tinggi, memiliki dampak positif pada kinerja sistem akuntansi manajemen. Laksmana dan Muslichah (2002) menjelaskan bahwa teknologi informasi dan saling ketergantungan mempengaruhi sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial. Namun, hubungan tidak signifikan antara desentralisasi dan luas lingkup informasi sistem akuntansi manajemen konsisten dengan hasil Mangaliso (1995). Penelitian tersebut juga sejalan dengan Mariana (2009) menjelaskan desentralisasi tidak memiliki pengaruh yang signifikan antara sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial. Pada penelitian Hammad *et al.*, (2013) menerangkan bahwa desentralisasi

memiliki pengaruh yang positif signifikan pada penggunaan sistem akuntansi manajemen di rumah sakit. Maka berdasarkan berbagai penelitian terdahulu dapat disimpulkan hipotesis pertama adalah:

H1 : Terdapat pengaruh positif antara desentralisasi terhadap kinerja manajerial melalui sistem akuntansi manajemen (SAM) yang menyediakan luas lingkup, informasi yang tepat, agregat dan terintegrasi

Khandawalla (1972) menemukan bahwa ada hubungan positif antara kompetisi (variabel lingkungan) dan penggunaan kontrol manajemen yang baik. Menurut Gordon dan Miller (1976), sistem akuntansi tampaknya menggabungkan non informasi keuangan yang lebih (menunjukkan luas lingkup informasi) sebagai tingkat dinamisme dan heterogenitas lingkungan yang meningkat.

Demikian pula, Gordon dan Narayanan (1984) menemukan bahwa persepsi ketidakpastian lingkungan berpengaruh lebih tinggi secara positif terkait dengan tingginya dari eksternal, non keuangan, dan jenis informasi eksternal. Chenhall dan Morris (1986) memberikan bukti bahwa hubungan antara persepsi ketidakpastian lingkungan dan keduanya luas lingkup dan ketepatan waktu informasi sistem akuntansi manajemen positif. Juga, Mia (1993) dan Chong & Chong (1997) mengungkapkan bahwa persepsi ketidakpastian lingkungan memiliki hubungan positif signifikan dengan luas lingkup informasi sistem akuntansi manajemen.

Selain itu, menurut penelitian Mangaliso (1995) menunjukkan bahwa hubungan antara karakteristik informasi manajemen (lingkup, ketepatan waktu, agregasi) dan persepsi ketidakpastian lingkungan berpengaruh positif secara signifikan. Lal dan Hassel (1998) berpendapat bahwa ketika ketidakpastian lingkungan, manajer dari organisasi besar dengan toleransi yang tinggi terhadap ambiguitas melihat informasi sistem akuntansi manajemen yang canggih menjadi paling berguna. Dalam konteks di Mesir, Hassab Elnaby *et al.*, (2003) menemukan hubungan yang kuat dan positif antara pengembangan akuntansi dan kedua faktor ekonomi dan politik (variabel lingkungan). Menurut Mariana (2009) menjelaskan bahwa ketidakpastian lingkungan mempengaruhi sistem akuntansi manajemen

terhadap kinerja manajerial pada perusahaan manufaktur.

Namun berdasarkan penelitian Hammad *et al.*, (2013) terdapat hubungan negatif antara persepsi ketidakpastian lingkungan dan sejauh mana manajer menggunakan sistem akuntansi manajemen yang menyediakan luas lingkup, informasi yang tepat waktu, agregat kinerja manajerial, sementara ketidakpastian lingkungan tidak berpengaruh terhadap dimensi integrasi sistem akuntansi manajemen dalam peningkatan kinerja manajerial di rumah sakit. Maka berdasarkan berbagai penelitian terdahulu dapat disimpulkan hipotesis kedua adalah:

H2 : Terdapat pengaruh positif antara persepsi ketidakpastian lingkungan terhadap kinerja manajerial melalui sistem akuntansi manajemen (SAM) yang menyediakan luas lingkup, informasi yang tepat, agregat dan terintegrasi

Akuntabilitas publik merupakan bentuk pertanggungjawaban pemerintah kepada publik atas kinerja yang telah dilakukan. Terdapat empat unsur akuntabilitas yang harus dipenuhi, diantaranya adalah akuntabilitas kejujuran dan akuntabilitas hukum, akuntabilitas program, akuntabilitas proses dan akuntabilitas kebijakan (Mardiasmo, 2002). Bagi pihak eksternal, kinerja informasi tersebut digunakan untuk mengevaluasi kinerja organisasi, menilai tingkat transparansi dan akuntabilitas publik (Putra, 2013), hasil penelitiannya pun menyatakan bahwa akuntabilitas publik dan kejelasan sasaran anggaran memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kinerja manajerial. Penelitian Astini *et al.*, (2014) menyatakan bahwa akuntabilitas publik, kejelasan sasaran anggaran, sistem pengendalian manajemen memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kinerja manajerial.

Namun penelitian Amril (2014) menunjukkan bahwa akuntabilitas publik tidak memiliki pengaruh terhadap kinerja manajerial. Sementara partisipasi penyusunan anggaran berpengaruh signifikan dan kejelasan sasaran anggaran tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial. Maka berdasarkan berbagai penelitian terdahulu dapat disimpulkan hipotesis ketiga adalah:

H3 : Terdapat pengaruh positif antara akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial melalui sistem akuntansi

manajemen (SAM) yang menyediakan luas lingkup, informasi yang tepat, agregat dan terintegrasi

Dalam bisnis, organisasi disebut juga perusahaan sebab perusahaan adalah suatu bentuk organisasi atau lebih tepatnya organisasi produksi yang meliputi beragam fungsi dan dikoordinasikan melalui sistem tertentu untuk menghasilkan barang atau jasa (Reksohadiprodjo dan Handoko, 2000; dalam Karsiati dan Maskudi, 2014). Lebih lanjut dikatakan oleh Reksohadiprodjo dan Handoko (2000) dalam Karsiati dan Maskudi (2014), budaya adalah sistem makna yang dianut oleh masyarakat pada suatu wilayah tertentu dan lebih jauh dari itu budaya dianggap sebagai *way of life*. Bouwens dan Abernethy (2000) dalam Karsiati dan Maskudi (2014) berpendapat bahwa sistem informasi akuntansi manajemen dapat digunakan untuk mengurangi pengaruh saling ketergantungan. Informasi *broad scope* yang disediakan oleh sistem informasi akuntansi manajemen menyediakan manajer berbagai alternatif solusi untuk dipertimbangkan.

Berdasarkan pendapat Mc Leod (1994), Hansen dan Mowen (1997), Haag dan Cummings (1998), Bouwens dan Abernethy (2000), Clever *et al.*, (2001) serta hasil penelitian yang telah dilakukan Laksmana dan Muslichah (2002), Juniarti dan Evelyne (2003), dan Karsiati dan Maskudi (2014) menunjukkan adanya hubungan positif teknologi informasi, Sistem Informasi Akuntansi Manajemen (SIAM), budaya organisasi dengan kinerja manajerial. Namun, pada penelitian Sawitri (2011) menyatakan bahwa interaksi budaya organisasi terhadap kinerja unit bisnis sebagai bagian dari kinerja manajerial melalui sistem pengendalian manajemen tidak memiliki pengaruh yang signifikan. Penelitian Sawitri (2011) ini sejalan dengan penelitian Rasyid (1998). Maka berdasarkan berbagai penelitian terdahulu dapat disimpulkan hipotesis keempat adalah:
H4 : Terdapat pengaruh positif antara budaya organisasi terhadap kinerja manajerial melalui sistem akuntansi manajemen (SAM) yang menyediakan luas lingkup, informasi yang tepat, agregat dan terintegrasi

Informasi *benchmarking* dan *monitoring* yang dihasilkan Sistem Informasi Akuntansi Manajemen dapat membantu

perusahaan untuk mengimplementasikan strategi diferensiasi dan *pricing* (Bromwich, 1990) sehingga manajer dapat menggunakan informasi tersebut untuk membandingkan kondisi internal mereka dengan kondisi pesaing. Menurut penelitian Laitinen (2009) berpendapat bahwa dunia kerja manajerial (misalnya negosiasi, perekrutan, pelatihan, berinovasi, dan menghubungi manajer individu) sangat mempengaruhi pentingnya informasi karena setiap pekerjaan manajerial telah menjadi kebutuhan informasi yang spesifik dan tidak ada cara melaksanakan atau secara sistematis untuk melaksanakan praktik-praktik ini. Bukti empiris untuk efek langsung dari sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial agak kurang, sebagai sifat yang tepat dari informasi akuntansi dan kinerja relasi adalah ambigu (Baines dan Langfield-Smith, 2003; De Haas dan Algera, 2002).

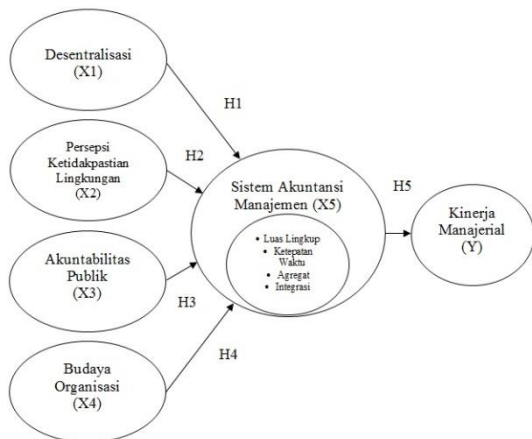
Soobaroyen dan Poorundersing (2008) menemukan bahwa hubungan antara semua karakteristik sistem akuntansi manajemen (luas lingkup, ketepatan waktu, agregasi, dan integrasi) dan kinerja manajerial berpengaruh secara signifikan positif. Pizzini (2006) menemukan bahwa rumah sakit mencapai kinerja yang lebih baik ketika mereka memiliki sistem akuntansi yang memberikan rincian yang lebih besar dan kemampuan klasifikasi dibandingkan dengan rumah sakit lain dan rekan-rekan mereka.

Demikian pula, Hill (2000) berpendapat bahwa rumah sakit yang memiliki informasi kurang rinci dapat membuat pilihan yang salah, yang pada gilirannya, menyebabkan penurunan kualitas perawatan dan laba bersih, dan mempengaruhi keberadaan rumah sakit. Namun menurut Mariana (2009) menjelaskan bahwa sistem akuntansi manajemen tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kinerja manajerial. Meskipun ketidakpastian lingkungan mempengaruhi sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial, akan tetapi desentralisasi dalam mempengaruhi sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial tidak memiliki pengaruh yang berarti.

Berdasarkan penelitian Hammad *et al.*, (2013) menerangkan bahwa ada hubungan positif antara desentralisasi dan sejauh mana manajer menggunakan sistem akuntansi manajemen yang menyediakan luas lingkup, ketepatan waktu, agregat, integrasi dan

hubungan positif antara persepsi ketidakpastian lingkungan dan sejauh mana manajer menggunakan sistem akuntansi manajemen yang menyediakan luas lingkup informasi yang tepat waktu, agregat dan terintegrasi kinerja manajerial. Serta penelitian Karsiyati dan Maskudi (2014) menjelaskan bahwa teknologi informasi dan budaya organisasi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap sistem informasi akuntansi manajemen serta memiliki pengaruh pula pada kinerja manajerial. Dan sistem informasi akuntansi manajemen pun memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kinerja manajerial. Namun, pada penelitian Marina (2009) menyatakan bahwa tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial. Maka berdasarkan berbagai penelitian terdahulu dapat disimpulkan hipotesis kelima adalah: H5 : Terdapat pengaruh positif antara sistem akuntansi manajemen yang menyediakan luas lingkup, informasi yang tepat waktu, agregat dan terintegrasi terhadap kinerja manajerial.

Gambar 1
Kerangka Pemikiran Teoritis



Sumber : dari berbagai sumber untuk pengembangan tugas akhir (tesis)

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Metode penelitian merupakan cara yang dilakukan Peneliti dalam menganalisis data untuk memberikan solusi terhadap suatu kondisi yang bermasalah. Penelitian ini menggunakan metode penelitian kuantitatif yaitu penelitian yang menganalisis data dalam bentuk angka. Pada penelitian ini kegiatan yang dilakukan mencari data untuk dapat

menggambarkan secara faktual suatu peristiwa atau suatu gejala secara apa adanya.

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah rumah sakit di Provinsi Banten. Pada penelitian ini menggunakan metode pengambilan sampel dilakukan secara purposive sampling, pengambilan secara purposive merupakan cara penarikan sampel yang dilakukan memilih subjek berdasarkan kriteria spesifik yang ditetapkan Peneliti. Kriteria pemilihan sampel dalam penelitian ini yaitu:

1. Bagian keuangan, bagian program, bagian tata usaha/umum, bagian pelayanan umum, bagian penunjang, bagian keperawatan, bagian instalansi, dan bagian ruangan di rumah sakit publik dan privat di Provinsi Banten;
2. Manajerial rumah sakit pada tingkat manajemen menengah (*middle management level*) & tingkat manajemen bawah (*lower management level*);
3. Pengalaman bekerja diatas 2 (Dua) tahun.

Jenis dan Sumber Data

Jenis dan sumber data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu *field research* yaitu penelitian yang dilakukan diperoleh dengan cara menyebar kuesioner. Data yang diperoleh dari jawaban langsung dari bagian manajerial rumah sakit publik dan privat di Provinsi Banten.

Teknik Pengambilan Data

Teknik pengambilan data yang digunakan dalam penelitian ini diambil dari dua metode penelitian yaitu:

- Penelitian Kepustakaan (*Library Research*) / Dokumentasi

Riset kepustakaan adalah salah satu jenis riset yang dilakukan untuk memperoleh literatur-literatur yang berhubungan dengan objek penelitian dengan bantuan buku-buku, majalah-majalah, artikel dan atau jurnal, dimana data yang sudah dikumpulkan, dikelompokkan, dan disajikan oleh peneliti sebelumnya melalui studi dokumentasi dari berbagai sumber kepustakaan diolah kembali oleh Peneliti. Hal ini dilakukan untuk mendapatkan teori-teori dan rumus-rumus yang dijadikan landasan penyusunan penelitian.

- Penelitian lapangan (*field research*)

Penelitian lapangan (*field research*) merupakan penelitian yang datanya diperoleh

dengan cara menyebarkan kuesioner untuk memperoleh data primer. Peneliti membuat daftar pernyataan yang ada hubungannya dengan variabel eksogen dan variabel endogen. Data yang dikumpulkan berasal dari jawaban langsung dari berbagai responden. Pernyataan ini diajukan melalui kuesioner yang sengaja disusun untuk mengetahui Pengaruh Desentralisasi, Persepsi Ketidakpastian Lingkungan, Akuntabilitas Publik, Budaya Organisasi Terhadap Kinerja Manajerial Melalui Sistem Akuntansi Manajemen (Studi Empiris Pada Rumah Sakit Di Provinsi Banten).

Analisis Data

Penelitian ini menggunakan pendekatan *Structural Equation Modeling* (SEM) dengan menggunakan path diagram yang memungkinkan untuk memasukkan semua variable unobserved sesuai dengan model teori yang ada. Menurut Ghazali (2008), *Structural Equation Modeling* (SEM) merupakan gabungan dari dua metode statistik yang terpisah yaitu analisis faktor (*factor analysis*) yang dikembangkan di ilmu psikologi dan psikometri dan model persamaan simultan (*simultaneous equation modeling*) yang dikembangkan di ekonometrika. Analisis data menggunakan SEM dengan program *Analysis of Moment Structure* (AMOS).

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Umum Objek Penelitian

Tabel 1
Persentase Pengiriman dan Pengembalian Kuesioner

No	Keterangan	Jumlah	Persentase
1	Kuesioner yang disebar	248	100%
2	Kuesioner yang tidak kembali	79	31,85%
3	Kuesioner yang kembali	169	68,15%
4	Kuesioner yang tidak digunakan	0	0,00%
5	Kuesioner yang dapat diolah	169	68,15%

Sumber: Kuesioner Responden Manajerial Rumah Sakit (2017)

Tabel 2
Persentase Jenis Kelamin Responden

Keterangan	Jumlah	Persentase
Pria	77	45,56%
Wanita	92	54,44%
Jumlah	169	100%

Sumber: Kuesioner Responden Manajerial Rumah Sakit (2017)

Tabel 3
Persentase Usia Responden

Keterangan	Jumlah	Persentase
≤ 30	3 orang	1,78%
31 - 40	71 orang	42,01%
41 - 50	69 orang	40,83%
≥ 51	26 orang	15,38%
Jumlah	169 orang	100%

Sumber: Kuesioner Responden Manajerial Rumah Sakit (2017)

Tabel 4
Persentase Pendidikan Responden

Keterangan	Jumlah	Persentase
SMA/ sederajat	27 orang	15,98%
D-I	1 orang	0,59%
D-III	18 orang	10,65%
D-IV	2 orang	1,18%
S-1	75 orang	44,38%
S-2	46 orang	27,22%
S-3	0 orang	0%
Jumlah	169 orang	100%

Sumber: Kuesioner Responden Manajerial Rumah Sakit (2017)

Tabel 5
Persentase Masa Kerja Responden

Masa Kerja	Jumlah	Persentase
1-5 tahun	9 orang	5,33%
6-10 tahun	86 orang	50,89%
> 10 tahun	74 orang	43,78%
Jumlah	169 orang	100%

Sumber: Kuesioner Responden Manajerial Rumah Sakit (2017)

Tabel 6
Persentase Jabatan Responden

Bagian	Frekuensi	Presentase
Bagian Keuangan	18 orang	10,65%
Bagian Program	11 orang	6,51%
Bagian Tata Usaha/Umum	13 orang	7,69%
Bagian Pelayanan Umum	16 orang	9,47%
Bagian Penunjang	13 orang	7,69%
Bagian Keperawatan	12 orang	7,10%
Bagian Instalansi	50 orang	29,59%
Bagian Ruangan	36 orang	21,30%
Total	169 orang	100%

Sumber: Kuesioner Responden Manajerial Rumah Sakit (2017)

Statistik Deskriptif Indikator

Tabel 7
Indicators Descriptive Statistics

	N	Range	Min	Max	Sum	Mean	Std. Deviation
X1	169	4	1	5	480	2,84	,934
X2	169	4	1	5	372	2,20	,849
X3	169	3	1	4	373	2,21	,723
X4	169	4	1	5	433	2,56	,830
X5	169	4	1	5	430	2,54	,866
X6	169	4	1	5	361	2,14	,912
X7	169	3	1	4	352	2,08	,702
X8	169	4	1	5	347	2,05	,742
X9	169	4	1	5	402	2,38	,872
X10	169	4	1	5	598	3,54	,880
X11	169	4	1	5	564	3,34	,837
X12	169	4	1	5	598	3,54	,809
X13	169	4	1	5	614	3,63	,863
X14	169	4	1	5	548	3,24	,783
X15	169	4	1	5	538	3,18	,891
X16	169	4	1	5	573	3,39	,846
X17	169	4	1	5	617	3,65	,983
X18	169	3	1	4	449	2,66	,637
X19	169	3	2	5	440	2,60	,600
X20	169	4	1	5	495	2,93	,642
X21	169	4	1	5	443	2,62	,616
X22	169	3	2	5	470	2,78	,612
X23	169	3	2	5	483	2,86	,580
X24	169	3	2	5	490	2,90	,574
X25	169	4	1	5	469	2,78	,553

X26	169	3	2	5	482	2,85	,542
X27	169	4	1	5	465	2,75	,585
X28	169	2	2	4	476	2,82	,519
X29	169	4	1	5	600	3,55	,859
X30	169	4	1	5	581	3,44	,871
X31	169	4	1	5	563	3,33	,814
X32	169	4	1	5	564	3,34	,823
X33	169	4	1	5	617	3,65	,946
X34	169	4	1	5	560	3,31	,888
X35	169	4	1	5	548	3,24	,883
X36	169	4	1	5	507	3,00	,809
X37	169	4	1	5	612	3,62	,879
Valid N (listwise)	169						

Sumber: Data Primer Yang Diolah (2017)

Hasil Uji Kualitas Data

Tabel 8
Computation of degrees of freedom

	Full Model	Revision
Number of distinct sample moments:	703	253
Number of distinct parameters to be estimated:	79	49
Degrees of freedom (703 - 79) & (253 - 49):	624	204

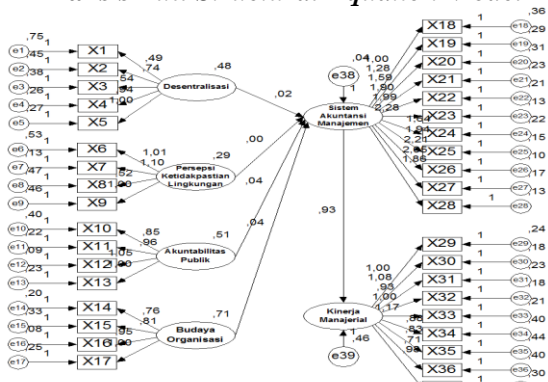
Sumber: Output Amos 16 (2017)

Tabel 9
Assessment of Normality - Revisi

Variable	min	max	skew	c.r.	kurtosis	c.r.
X33	1,000	5,000	-,228	-1,208	-,300	-,796
X32	1,000	5,000	-,114	-,603	,231	,612
X31	1,000	5,000	,056	,297	,427	1,132
X30	1,000	5,000	,002	,010	,308	,816
X29	1,000	5,000	,098	,522	,126	,334
X27	1,000	5,000	-,074	-,393	1,057	2,806
X23	2,000	5,000	,385	2,041	1,445	3,835
X22	2,000	5,000	,471	2,501	,945	2,509
X21	1,000	5,000	,143	,761	,582	1,544
X14	1,000	5,000	-,005	-,027	,890	2,361
X15	1,000	5,000	-,316	-1,677	,265	,703
X16	1,000	5,000	-,187	-,990	,386	1,025
X17	1,000	5,000	-,312	-1,657	-,281	-,746
X11	1,000	5,000	,034	,181	,240	,636
X12	1,000	5,000	-,125	-,662	,538	1,427
X13	1,000	5,000	-,165	-,876	,163	,434
X6	1,000	5,000	,813	4,315	,620	1,646
X7	1,000	4,000	,092	,486	-,468	-1,242
X9	1,000	5,000	,753	3,997	,933	2,475
X2	1,000	5,000	,775	4,113	,987	2,619
X4	1,000	5,000	,084	,446	,021	,056
X5	1,000	5,000	,084	,444	-,170	-,452
Multivariate					87,499	17,502

Sumber: Output Amos 16 (2017)

Gambar 2
Analisis Full Structural Equation Model



Sumber: Output AMOS 16 (2017)

<i>Goodness of Fit Full Model - Revisi</i>			
<i>Goodness of Fit Index</i>	<i>Cut off Value</i>	<i>Output</i>	<i>Evaluation</i>
Chi-Square	Diharapkan kecil	372,835	
Probabilitas	$\geq 0,05$	0	MARGINAL
CMIN/df	$\leq 2,00$	1,828	FIT
GFI	$\geq 0,90$	0,840	MARGINAL
AGFI	$\geq 0,90$	0,802	MARGINAL
TLI	$\geq 0,90$	0,906	FIT
CFI	$\geq 0,90$	0,917	FIT
RMSEA	$\leq 0,08$	0,070	FIT

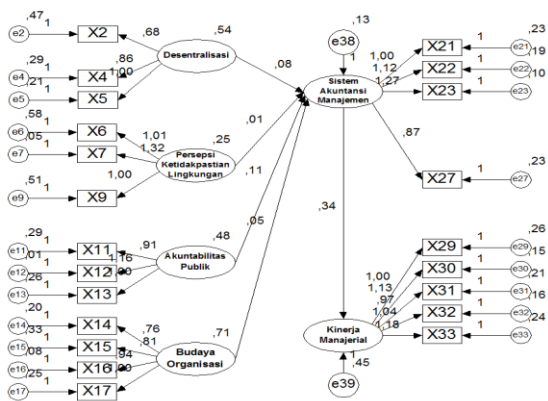
Sumber: Output AMOS 16 (2017)

Tabel 10
Goodness of Fit Full Model

<i>Goodness of Fit Index</i>	<i>Cut off Value</i>	<i>Output</i>	<i>Evaluation</i>
Chi-Square	Diharapkan kecil	1413,54	
Probabilitas	$\geq 0,05$	0	MARGINAL
CMIN/df	$\leq 2,00$	2,265	MARGINAL
GFI	$\geq 0,90$	0,706	MARGINAL
AGFI	$\geq 0,90$	0,669	MARGINAL
TLI	$\geq 0,90$	0,769	MARGINAL
CFI	$\geq 0,90$	0,784	MARGINAL
RMSEA	$\leq 0,08$	0,087	MARGINAL

Sumber: Output AMOS 16 (2017)

Gambar 3
Analisis Full Structural Equation Model - Revisi



Sumber: Output AMOS 16 (2017)

Tabel 11

Tabel 12
Regression Weights: (Group number 1 – Default model)

			<i>Estimate</i>	<i>S.E.</i>	<i>C.R.</i>	<i>P</i>	<i>Label</i>
Sistem_Akuntansi_Manajemen	<---	Desentralisasi	,078	,049	1,595	,111	par_17
Sistem_Akuntansi_Manajemen	<---	Persepsi_Ketidakpastian_Lingkungan	,005	,069	,077	,939	par_18
Sistem_Akuntansi_Manajemen	<---	Budaya_Organisasi	,050	,046	1,086	,277	par_19
Sistem_Akuntansi_Manajemen	<---	Akuntabilitas_Publik	,111	,054	2,034	,042	par_20
Kinerja_Manajerial	<---	Sistem_Akuntansi_Manajemen	,342	,161	2,118	,034	par_21
X5	<---	Desentralisasi	1,000				
X4	<---	Desentralisasi	,861	,117	7,362	***	par_1
X2	<---	Desentralisasi	,682	,104	6,555	***	par_2
X9	<---	Persepsi_Ketidakpastian_Lingkungan	1,000				
X7	<---	Persepsi_Ketidakpastian_Lingkungan	1,325	,273	4,856	***	par_3
X6	<---	Persepsi_Ketidakpastian_Lingkungan	1,007	,171	5,886	***	par_4
X13	<---	Akuntabilitas_Publik	1,000				
X12	<---	Akuntabilitas_Publik	1,156	,087	13,337	***	par_5
X11	<---	Akuntabilitas_Publik	,915	,079	11,510	***	par_6
X17	<---	Budaya_Organisasi	1,000				
X16	<---	Budaya_Organisasi	,944	,056	16,885	***	par_7
X15	<---	Budaya_Organisasi	,808	,067	12,035	***	par_8
X14	<---	Budaya_Organisasi	,762	,056	13,490	***	par_9
X21	<---	Sistem_Akuntansi_Manajemen	1,000				
X22	<---	Sistem_Akuntansi_Manajemen	1,119	,157	7,114	***	par_10
X23	<---	Sistem_Akuntansi_Manajemen	1,266	,169	7,485	***	par_11
X27	<---	Sistem_Akuntansi_Manajemen	,870	,145	6,019	***	par_12
X29	<---	Kinerja_Manajerial	1,000				
X30	<---	Kinerja_Manajerial	1,131	,084	13,457	***	par_13
X31	<---	Kinerja_Manajerial	,974	,081	12,057	***	par_14
X32	<---	Kinerja_Manajerial	1,044	,079	13,175	***	par_15
X33	<---	Kinerja_Manajerial	1,175	,091	12,937	***	par_16

Sumber : *Output* AMOS 16 (2017)

Tabel 13
Standardized Regression Weights: (Group number 1 - Default model)

			<i>Estimate</i>
Sistem_Akuntansi_Manajemen	<---	Desentralisasi	,150
Sistem_Akuntansi_Manajemen	<---	Persepsi_Ketidakpastian_Lingkungan	,007
Sistem_Akuntansi_Manajemen	<---	Budaya_Organisasi	,111
Sistem_Akuntansi_Manajemen	<---	Akuntabilitas_Publik	,202
Kinerja_Manajerial	<---	Sistem_Akuntansi_Manajemen	,190
X5	<---	Desentralisasi	,849
X4	<---	Desentralisasi	,763
X2	<---	Desentralisasi	,590
X9	<---	Persepsi_Ketidakpastian_Lingkungan	,574
X7	<---	Persepsi_Ketidakpastian_Lingkungan	,944
X6	<---	Persepsi_Ketidakpastian_Lingkungan	,552
X13	<---	Akuntabilitas_Publik	,807
X12	<---	Akuntabilitas_Publik	,996
X11	<---	Akuntabilitas_Publik	,762
X17	<---	Budaya_Organisasi	,860
X16	<---	Budaya_Organisasi	,944
X15	<---	Budaya_Organisasi	,766
X14	<---	Budaya_Organisasi	,822
X21	<---	Sistem_Akuntansi_Manajemen	,624
X22	<---	Sistem_Akuntansi_Manajemen	,703
X23	<---	Sistem_Akuntansi_Manajemen	,841
X27	<---	Sistem_Akuntansi_Manajemen	,571
X29	<---	Kinerja_Manajerial	,802
X30	<---	Kinerja_Manajerial	,893
X31	<---	Kinerja_Manajerial	,823
X32	<---	Kinerja_Manajerial	,873
X33	<---	Kinerja_Manajerial	,855

Sumber : *Output* AMOS 16 (2017)

Pengujian dan Pembahasan Hipotesis

Hipotesis 1

Hipotesis 1 menyatakan bahwa Desentralisasi (Ds) berpengaruh positif terhadap Sistem Akuntansi Manajemen (SAM). Berdasarkan *Output* AMOS 16 mengenai hasil uji yang terdapat pada tabel 4.28a dan 4.28b, maka dapat dijelaskan bahwa sebelumnya pada analisis *Full Structural Equation Model* atau *Path Diagram* telah membuang beberapa indikator-indikator yang marginal atau belum *fit* diatas 0,50, sehingga menghasilkan indikator-indikator yang *fit* sesuai model yang dibangun dengan *cut off goodness of fit indicates* yang ditetapkan.

Berdasarkan tabel 4.28b dapat dilihat bahwa adanya pengaruh antara desentralisasi terhadap sistem akuntansi manajemen pada indikator pengangkatan dan pemutusan hubungan kerja (X2), pengalokasian anggaran (X4), dan penentuan harga (X5), hal ini dibuktikan dengan nilai *standardized loading estimate* sebesar 0,590 (X2), 0,763 (X4), dan 0,849 (X5), dimana nilai-nilai tersebut telah diatas kriteria nilai *loading factor* yang telah ditentukan yaitu diatas 0,50 (Ghozali, 2008). Pada tabel 4.28a, variabel desentralisasi untuk indikator X5 tidak memunculkan nilai *standard error* (s.e), *critical ratio* (c.r), dan *probability* (p), hal ini disebabkan karena dilakukannya sejumlah langkah dalam memproses *full structural equation model* agar menghasilkan indikator yang baik atau *fit* diatas 0,50 dengan membuang indikator yang bernilai dibawah 0,50.

Hasil pemrosesan olah data model pada indikator X5 menghasilkan model yang tak teridentifikasi (*unidentified*), sehingga tidak ada solusi yang unik. Maka dilakukan *model over identified* dengan menambah konstrain terhadap satu parameter supaya nilai t turun. Dalam hal ini nilai *loading factor* X5 dikonstrain dengan memberi nilai 1, secara otomatis akan memberikan nilai konstrain 1 untuk indikator X5. Konstrain dilakukan sebagai salah satu cara untuk mengasumsikan bahwa parameter yang satu dengan parameter yang lain memiliki nilai yang sama (Ghozali, 2008).

Pada tabel 4.28a dapat dilihat pula *critical ratio* (c.r) sebesar 6,555 (X2) dan 7,362 (X4) diatas 2,56 akan menghasilkan nilai estimasi yang signifikan pada taraf (α) 1%, dan *probability* (p) signifikan *** (kolom p tabel 4.28a) yang berarti *by default*

pada Amos 16 signifikan pada 0,001. Nilai tersebut menggambarkan bahwa telah memenuhi persyaratan penerimaan hipotesis 1 yaitu nilai c.r lebih besar 2,56 dan probabilitas lebih kecil dari 0,05.

Hipotesis 2

Hipotesis 2 menyatakan bahwa Persepsi Ketidakpastian Lingkungan (PKL) berpengaruh positif terhadap Sistem Akuntansi Manajemen (SAM). Berdasarkan *Output* AMOS 16 mengenai hasil uji yang terdapat pada tabel 4.28a dan 4.28b, maka dapat dijelaskan bahwa sebelumnya pada analisis *Full Structural Equation Model* atau *Path Diagram* telah membuang beberapa indikator-indikator yang marginal atau belum *fit* diatas 0,50, sehingga menghasilkan indikator-indikator yang *fit* sesuai model yang dibangun dengan *cut off goodness of fit indicates* yang ditetapkan.

Berdasarkan tabel 4.28b dapat dilihat bahwa adanya pengaruh antara persepsi ketidakpastian lingkungan terhadap sistem akuntansi manajemen pada indikator metode (X6), informasi (X7), dan faktor-faktor (X9), hal ini dibuktikan dengan nilai *standardized loading estimate* sebesar 0,552 (X6), 0,944 (X7), dan 0,574 (X9), dimana nilai-nilai tersebut telah diatas kriteria nilai *loading factor* yang telah ditentukan yaitu diatas 0,50 (Ghozali, 2008). Pada tabel 4.28a, variabel persepsi ketidakpastian lingkungan untuk indikator X9 tidak memunculkan nilai *standard error* (s.e), *critical ratio* (c.r), dan *probability* (p), hal ini disebabkan karena dilakukannya sejumlah langkah dalam memproses *full structural equation model* agar menghasilkan indikator yang baik atau *fit* diatas 0,50 dengan membuang indikator yang bernilai dibawah 0,50.

Hasil pemrosesan olah data model pada indikator X9 menghasilkan model yang tak teridentifikasi (*unidentified*), sehingga tidak ada solusi yang unik. Maka dilakukan *model over identified* dengan menambah konstrain terhadap satu parameter supaya nilai t turun. Dalam hal ini nilai *loading factor* X9 dikonstrain dengan memberi nilai 1, secara otomatis akan memberikan nilai konstrain 1 untuk indikator X9. Konstrain dilakukan sebagai salah satu cara untuk mengasumsikan bahwa parameter yang satu dengan parameter yang lain memiliki nilai yang sama (Ghozali, 2008).

Pada tabel 4.28a dapat dilihat pula *critical ratio* (c.r) sebesar 5,886 (X6) dan 4,856 (X7) diatas 2,56 akan menghasilkan nilai estimasi yang signifikan pada taraf (α) 1%, dan *probability* (*p*) signifikan *** (kolom p tabel 4.28a) yang berarti *by default* pada Amos 16 signifikan pada 0,001. Nilai tersebut menggambarkan bahwa telah memenuhi persyaratan penerimaan hipotesis 2 yaitu nilai c.r lebih besar 2,56 dan probabilitas lebih kecil dari 0,05.

Hipotesis 3

Hipotesis 3 menyatakan bahwa Akuntabilitas Publik (AP) berpengaruh positif terhadap Sistem Akuntansi Manajemen (SAM). Berdasarkan *Output* AMOS 16 mengenai hasil uji yang terdapat pada tabel 4.28a dan 4.28b, maka dapat dijelaskan bahwa sebelumnya pada analisis *Full Structural Equation Model* atau *Path Diagram* telah membuang beberapa indikator-indikator yang marginal atau belum *fit* diatas 0,50, sehingga menghasilkan indikator-indikator yang *fit* sesuai model yang dibangun dengan *cut off goodness of fit indicates* yang ditetapkan.

Berdasarkan tabel 4.28b dapat dilihat bahwa adanya pengaruh antara akuntabilitas publik terhadap sistem akuntansi manajemen pada indikator akuntabilitas proses (X11), akuntabilitas program (X12), dan akuntabilitas kebijakan (X13), hal ini dibuktikan dengan nilai *standardized loading estimate* sebesar 0,762 (X11), 0,996 (X12), dan 0,807 (X13), dimana nilai-nilai tersebut telah diatas kriteria nilai *loading factor* yang telah ditentukan yaitu diatas 0,50 (Ghozali, 2008). Pada tabel 4.28a, variabel akuntabilitas publik untuk indikator X13 tidak memunculkan nilai *standard error* (s.e), *critical ratio* (c.r), dan *probability* (*p*), hal ini disebabkan karena dilakukannya sejumlah langkah dalam memproses *full structural equation model* agar menghasilkan indikator yang baik atau *fit* diatas 0,50 dengan membuang indikator yang bernilai dibawah 0,50.

Hasil pemrosesan olah data model pada indikator X13 menghasilkan model yang tak teridentifikasi (*unidentified*), sehingga tidak ada solusi yang unik. Maka dilakukan *model over identified* dengan menambah konstrain terhadap satu parameter supaya nilai t turun. Dalam hal ini nilai *loading factor* X13 dikonstrain dengan memberi nilai 1, secara otomatis akan

memberikan nilai konstrain 1 untuk indikator X13. Konstrain dilakukan sebagai salah satu cara untuk mengasumsikan bahwa parameter yang satu dengan parameter yang lain memiliki nilai yang sama (Ghozali, 2008).

Pada tabel 4.28a dapat dilihat pula *critical ratio* (c.r) sebesar 11,510 (X11) dan 13,337 (X12) diatas 2,56 akan menghasilkan nilai estimasi yang signifikan pada taraf (α) 1%, dan *probability* (*p*) signifikan *** (kolom p tabel 4.28a) yang berarti *by default* pada Amos 16 signifikan pada 0,001. Nilai tersebut menggambarkan bahwa telah memenuhi persyaratan penerimaan hipotesis 3 yaitu nilai c.r lebih besar 2,56 dan probabilitas lebih kecil dari 0,05.

Hipotesis 4

Hipotesis 4 menyatakan bahwa Budaya Organisasi (BO) berpengaruh positif terhadap Sistem Akuntansi Manajemen (SAM). Berdasarkan *Output* AMOS 16 mengenai hasil uji yang terdapat pada tabel 4.28a dan 4.28b, maka dapat dijelaskan bahwa sebelumnya pada analisis *Full Structural Equation Model* atau *Path Diagram* telah membuang beberapa indikator-indikator yang marginal atau belum *fit* diatas 0,50, sehingga menghasilkan indikator-indikator yang *fit* sesuai model yang dibangun dengan *cut off goodness of fit indicates* yang ditetapkan.

Berdasarkan tabel 4.28b dapat dilihat bahwa adanya pengaruh positif signifikan antara budaya organisasi terhadap sistem akuntansi manajemen pada semua indikator yaitu artifak dan kreasi, nilai-nilai, asumsi dasar, dan perilaku individu (X14, X15, X16, dan X17), hal ini dibuktikan dengan nilai *standardized loading estimate* sebesar 0,822 (X14), 0,766 (X15), 0,944 (X16), dan 0,860 (X17), dimana nilai-nilai tersebut telah diatas kriteria nilai *loading factor* yang telah ditentukan yaitu diatas 0,50 (Ghozali, 2008). Pada tabel 4.28a, variabel budaya organisasi untuk indikator X17 tidak memunculkan nilai *standard error* (s.e), *critical ratio* (c.r), dan *probability* (*p*), hal ini disebabkan karena dilakukannya sejumlah langkah dalam memproses *full structural equation model* agar menghasilkan indikator yang baik atau *fit* diatas 0,50 dengan membuang indikator yang bernilai dibawah 0,50.

Hasil pemrosesan olah data model pada indikator X17 menghasilkan model yang tak teridentifikasi (*unidentified*),

sehingga tidak ada solusi yang unik. Maka dilakukan *model over identified* dengan menambah konstrain terhadap satu parameter supaya nilai t turun. Dalam hal ini nilai *loading factor* X17 dikonstrainsikan dengan memberi nilai 1, secara otomatis akan memberikan nilai konstrain 1 untuk indikator X17. Konstrain dilakukan sebagai salah satu cara untuk mengasumsikan bahwa parameter yang satu dengan parameter yang lain memiliki nilai yang sama (Ghozali, 2008).

Pada tabel 4.28a dapat dilihat pula *critical ratio* (c.r) sebesar 13,490 (X14), 12,035 (X15), dan 16,885 (X16) diatas 2,56 akan menghasilkan nilai estimasi yang signifikan pada taraf (α) 1%, dan *probability* (p) signifikan *** (kolom p tabel 4.28a) yang berarti *by default* pada Amos 16 signifikan pada 0,001. Nilai tersebut menggambarkan bahwa telah memenuhi persyaratan penerimaan hipotesis 4 yaitu nilai c.r lebih besar 2,56 dan probabilitas lebih kecil dari 0,05.

Hipotesis 5

Hipotesis 5 menyatakan bahwa Sistem Akuntansi Manajemen (SAM) berpengaruh positif terhadap Kinerja Manajerial (KM). Berdasarkan *Output* AMOS 16 mengenai hasil uji yang terdapat pada tabel 4.28a dan 4.28b, maka dapat dijelaskan bahwa sebelumnya pada analisis *Full Structural Equation Model* atau *Path Diagram* telah membuang beberapa indikator-indikator yang marginal atau belum *fit* diatas 0,50, sehingga menghasilkan indikator-indikator yang *fit* sesuai model yang dibangun dengan *cut off goodness of fit indicates* yang ditetapkan.

Berdasarkan tabel 4.28b dapat dilihat bahwa adanya pengaruh positif signifikan antara sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial pada beberapa indikator yang mempengaruhinya. Beberapa indikator sistem akuntansi manajemen yang *fit* mempengaruhinya yaitu informasi yang diminta untuk tiba segera setelah permintaan (X21), informasi yang diberikan secara otomatis setelah diterima di-*input* kedalam sistem informasi atau sesegera untuk diproses penyelesaian (X22), laporan disediakan secara sistematis dan teratur (X23), dan biaya dipisahkan menjadi komponen tetap dan variabel (X27).

Selain itu beberapa indikator kinerja manajerial yang *fit* dipengaruhinya yaitu

perencanaan (X29), investigasi (X30), koordinasi (X31), evaluasi (X32), dan pengawasan (X33). Hal ini dibuktikan dengan nilai *standardized loading estimate* SAM sebesar 0,624 (X21), 0,703 (X22), 0,841 (X23), dan 0,571 (X27), sementara nilai *standardized loading estimate* KM sebesar 0,802 (X29), 0,893 (X30), 0,823 (X31), 0,873 (X32), dan 0,855 (X33), dimana nilai-nilai tersebut telah diatas kriteria nilai *loading factor* yang telah ditentukan yaitu diatas 0,50 (Ghozali, 2008).

Pada tabel 4.28a, variabel sistem akuntansi manajemen untuk indikator X21 dan variabel kinerja manajerial untuk indikator X29 tidak memunculkan nilai *standard error* (s.e), *critical ratio* (c.r), dan *probability* (p), hal ini disebabkan karena dilakukannya sejumlah langkah dalam memproses *full structural equation model* agar menghasilkan indikator yang baik atau *fit* diatas 0,50 dengan membuang indikator yang bernilai dibawah 0,50.

Hasil pemrosesan olah data model pada indikator X21 dan X29 menghasilkan model yang tak teridentifikasi (*unidentified*), sehingga tidak ada solusi yang unik. Maka dilakukan *model over identified* dengan menambah konstrain terhadap satu parameter supaya nilai t turun. Dalam hal ini nilai *loading factor* X21 dan X29 dikonstrainsikan dengan memberi nilai 1, secara otomatis akan memberikan nilai konstrain 1 untuk indikator X21 dan X29. Konstrain dilakukan sebagai salah satu cara untuk mengasumsikan bahwa parameter yang satu dengan parameter yang lain memiliki nilai yang sama (Ghozali, 2008).

Pada tabel 4.28a dapat dilihat pula *critical ratio* (c.r) untuk beberapa indikator variabel sistem akuntansi manajemen sebesar 7,114 (X22), 7,485 (X23), dan 6,019 (X27), sementara *critical ratio* (c.r) untuk beberapa indikator variabel kinerja manajerial sebesar 13,457 (X30), 12,057 (X31), 13,175 (X32), dan 12,937 (X33) telah diatas 2,56 yang akan menghasilkan nilai estimasi yang signifikan pada taraf (α) 1%, dan *probability* (p) signifikan *** (kolom p tabel 4.28a) yang berarti *by default* pada Amos 16 signifikan pada 0,001. Nilai tersebut menggambarkan bahwa telah memenuhi persyaratan penerimaan hipotesis 5 yaitu nilai c.r lebih besar 2,56 dan probabilitas lebih kecil dari 0,05.

Simpulan dan Saran

Simpulan

Berdasarkan hasil analisis dan pengujian *Structural Equation Model* (SEM) dengan menggunakan alat uji statistik AMOS 16, serta pembahasan yang telah dilakukan sebelumnya, maka dapat diambil simpulan sebagai berikut:

1. Terdapat pengaruh positif dan signifikan antara desentralisasi terhadap kinerja manajerial melalui sistem akuntansi manajemen.
2. Terdapat pengaruh positif dan signifikan antara persepsi ketidakpastian lingkungan terhadap kinerja manajerial melalui sistem akuntansi manajemen.
3. Terdapat pengaruh positif dan signifikan antara akuntabilitas publik terhadap kinerja manajerial melalui sistem akuntansi manajemen.
4. Terdapat pengaruh positif dan signifikan antara budaya organisasi terhadap kinerja manajerial melalui sistem akuntansi manajemen.
5. Terdapat pengaruh positif dan signifikan antara sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja manajerial.

Saran

Saran yang dapat diberikan untuk penelitian selanjutnya adalah sebagai berikut:

1. Untuk penelitian selanjutnya diharapkan menggunakan pengukuran yang berbeda dengan instrumen yang berbeda pula sehingga perbandingan dapat terlihat lebih bervariasi.
2. Diharapkan penelitian ini memberikan informasi dan menambah referensi bagi penelitian selanjutnya, sehingga menjadikan pula sumber informasi bagi rumah sakit publik dan privat di Provinsi Banten, khususnya pada manajer bagian sehingga dapat menjadi masukkan dalam proses kinerja organisasi untuk mencapai visi, misi, dan tujuan yang diharapkan.
3. Setiap pengambilan keputusan atau kebijakan yang diambil oleh manajemen rumah sakit, diharapkan

untuk mempertimbangkan kondisi yang terjadi di lingkungan masyarakat.

4. Diharapkan program-program yang dirancang dengan mempertimbangkan prinsip efektifitas dan efisiensi agar mencapai target atau tujuan kepentingan publik.
5. Penerapan berdasarkan penelitian ini diharapkan dapat memperhatikan kondisi persaingan yang menghasilkan ketidakpastian lingkungan, maka perlu diperhatikan agar manajemen tidak salah langkah dalam menyusun perencanaan-perencanaan yang dibutuhkan oleh rumah sakit, yang disebabkan oleh ketidakmampuan manajer dalam memprediksi kondisi yang akan datang.

Saran praktik yang dapat diberikan untuk rumah sakit adalah sebagai berikut:

1. Dapat dijadikan sebagai bahan evaluasi bagi rumah sakit yang berada di Provinsi Banten pada khususnya dalam meningkatkan kinerja manajerial;
2. Dapat memberikan masukan dalam penentuan arah kebijakan yang berkaitan dengan strategi pencapaian kinerja pada organisasi pemerintah dan swasta;
3. Dapat memberikan manfaat sebagai masukan bagi rumah sakit publik dan privat dalam memaksimalkan kinerja manajerial.

Keterbatasan Penelitian

Pada penelitian ini, penulis menghadapi beberapa keterbatasan yang dapat mempengaruhi kondisi dari penelitian yang dilakukan. Adapun keterbatasan tersebut antara lain :

- a. Waktu yang tersedia untuk menyelesaikan penelitian ini relatif pendek, padahal kebutuhan sampel sangat besar.
- b. Dana yang dapat disediakan oleh peneliti dalam menyelesaikan penelitian ini sangat terbatas.

- c. Keterbatasan dari kedua aspek tersebut mempengaruhi banyaknya sampel yang diperoleh.
- d. Tidak diperolehnya izin penelitian pada rumah sakit privat (swasta) dalam memperoleh data penelitian.

DAFTAR PUSTAKA

- Abernethy, M.A. and Bouwens, J. 2005. Determinants of accounting innovation implementation. *Abacus*, Vol. 41 No. 3, pp. 217-240.
- Abernethy, M.A. and Lillis, A.M. 2001. Interdependencies in organization design: a test in hospitals. *Journal of Management Accounting Research*, Vol. 13, pp. 107-129.
- Al-Mawali, Hamzah. 2013. Performance consequences of management accounting system information usage in Jordan. *ISSN: 1804-5006 | Volume 9 | Issue 1 | April 2013 | pp. 22-31*.
- Al-Mawali, H., Zainuddin, Y., Kader Ali, N. 2012. Customer accounting information usage and organizational performance. *Business Strategy Series*, Vol.13 (5), pp.215-23.
- Amril, Vonny Nofisa. 2014. *Pengaruh Akuntabilitas Publik, Partisipasi Penyusunan Anggaran Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial SKPD*. Universitas Negeri Padang: Artikel Ilmiah.
- Astini, Ni Kadek., Erni Sulindawati, Ni Luh Gede., Sinarwati, Ni Kadek. 2014. Pengaruh Akuntabilitas Publik, Kejelasan Sasaran Anggaran, Dan Sistem Pengendalian Manajemen Terhadap Kinerja Manajerial SKPD DI Kabupaten Klungkung. *e-Journal SI Ak Universitas Pendidikan Ganesha Jurusan Akuntansi Program SI (Volume: 2 No: 1 Tahun 2014)*.
- Baines, A. and Langfield-Smith, K. 2003. Antecedents to management accounting change: a structural equation approach. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 28 Nos 7/8, pp. 675-698.
- Bentler, P.M. 1989. *EQS: Structural Equations Program Manual, Version 3.0*. BMDP Statistical Software, Los Angeles, CA.
- Bouwens, Jan dan Margaret A. Abernethy. 2000. The Consequences of Customization on Management Accounting System Design. *Accounting Organizatio and Society*. Pp. 221-241.
- Bromwich, M. 1990. The case for Strategic Management Accounting: The Role of Accounting Information for Strategy in Competitive Markets. *Accounting Organization and Society*. Vol. 15. 27-46.
- Byrne, B.M. 1998. *Structural Equation Modeling With Lisrel, Prelis, Simplis: basic concepts, application, and programming*. Lawrence Erlbaum Associates: New Jersey.
- Chatab, Nevizond. 2007. *Profil Budaya organisasi: Mendiagnosis Budaya dan Merangsang Perubahannya*. Bandung: Alfabeta.
- Chatman J.A., dan Jehn, K.A. 1994. Assesing Between Industry Characteristics And Organizational Culture : How Different Can You Be. *Academy Of Management Journal*. 37, 3. p.522-553.
- Chenhall, R.H. and Morris, D. 1986. The impact of structure, environment, and interdependence on the perceived usefulness of management accounting systems. *Accounting Review*, Vol. 61 No. 1, pp. 16-35.
- Cheong Fong, S.C. and Quaddus, M. 2010. Intranet use in Hong Kong public hospitals. *International Journal of Accounting and Information Management*, Vol. 18 No. 2, pp. 156-181.
- 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 & Accounting*, Vol. 22 No. 6, pp. 811-830.
- Chin, W.W. 1998. The partial least squares approach for structural equation modeling. in Marcoulides, G.A. (Ed.). *Modern Methods for Business Research*, Lawrence Erlbaum Associates, Mahwah, NJ, pp. 295-336.
- Chin, W.W., Marcolin, B.L. and Newsted, P.R. 2003, A partial least squares latent variable modeling approach for measuring interaction effects: results from a Monte Carlo simulation study and an electronic-mail emotion/adoption study. *Information*

- Systems Research*, Vol. 14 No. 2, pp. 189-217.
- Choe, J. 1998. The effects of user participation on the design of accounting information systems. *Information & Management*, Vol. 34, pp. 185-198.
- Chong, V.K. and Chong, K.M. 1997. Strategic 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.
- Claver, E., Llopis, J., Gonzalez, MR. 2001. *The Performance of Information Systems through Organizational Culture*. ua. Emeraldinsight.com.
- Coombs, R.W. 1987. Accounting for the control of doctors: management information systems in hospitals. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 12 No. 4, pp. 389-404.
- Daft, R.L., Sormunen, J. and Parks, D. 1988. Chief executive scanning environmental characteristics and company performance: an empirical study. *Strategic Management Journal*, Vol. 9 No. 2, pp. 123-139.
- Davidson, P., Griffin, R. 2000. *Management: Australia in a global context*. Brisbane: John Wiley & Sons.
- Deddi Noerdiawan, dkk. 2010. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi 2. Jakarta: Salemba Empat.
- De Haas, M. and Algera, J.A. 2002. Demonstrating the effect of the strategic dialogue: participation in designing the management control system. *Management Accounting Research*, Vol. 13 No. 1, pp. 41-69.
- Desmiyawati. 2010. Pengaruh Desentralisasi, Ketidakpastian Lingkungan, Dan Sistem Akuntansi Manajemen Terhadap Kinerja Manajerial. *Pekbis jurnal*, vol. 2, no.3, 346 – 354.
- Duncan, R.B. 1972. Characteristics of organizational environments and perceived environmental uncertainty. *Administrative Science Quarterly*, Vol. 17 No. 3, pp. 313-327.
- Fisher, J. 1995. Contingency-based research on management control systems: categorization by level of complexity. *Journal of Accounting Literature*, Vol. 14, pp. 24-53.
- Fleischman, G. and Walker, K. 2010. A field study of user versus provider perceptions of management accounting system services. *International Journal of Accounting and Information Management*, Vol. 18 No. 3, pp. 252-285.
- Ghani, K.A., Jayabalan, V. and Sugumar, M. 2002. Impact of advanced manufacturing technology on organizational structure. *Journal of High Technology Management Research*, Vol. 13, pp. 157-175.
- Gordon, Davis. 1994. *Management System Information*. Jakarta: PT. Midas Surya Grafindo.
- Gordon, L.A. and Miller, D. 1976. A contingency framework for the design of accounting information systems. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 1 No. 1, pp. 59-69.
- Gordon, L.A. and Narayanan, V.K. 1984. Management accounting systems, perceived environmental uncertainty and organization structure: an empirical investigation. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 9 No. 1, pp. 33-47.
- Govindarajan, V. 1988. A contingency approach to strategy implementation at the business-unit level: integrating administrative mechanisms with strategy. *Academy of Management Journal*, Vol. 31 No. 4, pp. 828-853.
- Ghozali, Imam. 2008. *Model Persamaan Struktural Konsep dan Aplikasi dengan Program Amos 16.0*. Badan Penerbit UNDIP, Semarang
- Gul and Chia, Y.M. 1994. The Effect of Management Accounting Systems, Perceived Environmental Uncertainty and Decentralization on Managerial Performance: A Tes of Three-way Interaction. *Accounting, Organizations and Society*. Vol. 19, pp 413 – 426.
- Haag, Stephen dan Maeve Cummings. 1998. *Management Information Systems for the Information Age*. Irwin McGraw-Hill International Ed.
- Hair, J.F. JR., Anderson, R.E., Tatham, R.L. & Black, W.C. 1998. *Multivariate Data Analysis*. Fifth Edition. Prentice Hall, International, Inc

- Hammad, Salah A., Jusoh, Ruzita., and Ghozali., Imam. 2013. Decentralization, perceived environmental uncertainty, managerial performance and management accounting system information in Egyptian hospitals. www.emeraldinsight.com/1834-7649.htm
- Hammad, Salah A., Jusoh, Ruzita., and Oon, E.Y.N. 2010. Management accounting system for hospitals: a research framework. *Industrial Management & Data Systems*, Vol. 110 No. 5, pp. 762-784.
- Hansen, D.R. dan Maryanne m. Mowen. 1997. *Management Accounting*. Fourth ed. International Thompson Publishing.
- Hassab Elnaby, H.R., Epps, R.W. and Said, A.A. 2003. The impact of environmental factors on accounting development: an Egyptian longitudinal study. *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 14 No. 3, pp. 273-292.
- Hassan, M.K. 2005. Management accounting and organisational change: an institutional perspective. *Journal of Accounting & Organizational Change*, Vol. 1 No. 2, pp. 125-140.
- Heller, F. A. dan Yulk. 1969. *Participation Managerial Decision Making and Situational Variable, Organizational Behavior and Human Performance*, hal. 230
- Hill, N.T. 2000. Adoption of costing systems in US hospitals: an event history analysis 1980-1990. *Journal of Accounting & Public Policy*, Vol. 19 No. 1, pp. 41-71.
- Hulland, J. 1999. Use of partial least squares (PLS) in strategic management research: a review of four recent studies. *Strategic Management Journal*, Vol. 20 No. 2, pp. 195-204.
- Indeje, W. G., & Zheng, Q. (2010). Organizational Culture and Information Systems Implementation: A Structuration Theory Perspective. *Sprouts: Working Paper on Information Systems*, 10 (27), 1-15.
- Jacobs, K. 1998. Costing health care: a study of the introduction of cost and budget reports into a GP association. *Management Accounting Research*, Vol. 9, pp. 55-70.
- Jones, M.J. and Mellett, H.J. 2007. Determinants of changes in accounting practices: accounting and the UK health service. *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 18, pp. 91-121.
- Joreskog, K. G., & Sorbom, D. 1984. *Lisrel VI. Analysis of linear structural relationships by maximum likelihood, instrumental variables, and least squares methods*. Mooresville, Indiana: Scientific Software.
- Juniarti & Evelyne. 2003. Hubungan karakteristik informasi yang dihasilkan oleh sistem informasi manajemen terhadap kinerja manajerial pada perusahaan-perusahaan manufaktur di Jawa Timur. *Jurnal Akuntansi & Keuangan*, 5 (2), 110-122.
- Karsiati & Maskudi. 2014. Pengaruh Budaya Organisasi, Teknologi Informasi Dan Sistem Informasi Akuntansi Manajemen Dalam Meningkatkan Kinerja Manajerial. *Media Ekonomi Dan Manajemen* Vol. 29 No. 1 Januari 2014. ISSN : 0854-1442.
- Kettelhut, M.C. 1992. Strategic requirements for IS in the turbulent healthcare environment. *Journal of Systems Management*, Vol. 43 No. 6, pp. 6-18.
- Khandawalla, P.N. 1972. The effect of different types of competition on the use of management controls. *Journal of Accounting Research*, Vol. 10 No. 2, pp. 275-285.
- Ko, D.-G., Kirsch, L.J. and King, W.R. 2005. Antecedents of knowledge transfer from consultants to clients in enterprise system implementation. *MIS Quarterly*, Vol. 29 No. 1, pp. 59-85.
- Laitinen, E.K. 2009. Importance of performance information in managerial work. *Industrial Management & Data Systems*, Vol. 109 No. 4, pp. 550-569.
- Laksmana, Arsono, dan Muslichah. 2002. Pengaruh Teknologi Informasi, Saling Ketergantungan, Karakteristik Sistem Informasi Akuntansi Manajemen Terhadap Kinerja Manajerial. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. Vol. 4. No. 2. Hal 106-125
- Lal, M. and Hassel, L. 1998. The joint impact of environmental uncertainty and tolerance of ambiguity on top managers' perceptions of the usefulness of non-conventional management accounting information.

- Scandinavian Journal of Management*, Vol. 14 No. 3, pp. 259-271.
- Lapsley, I. 1994. Responsibility accounting revived? Market reforms and budgetary control in health care. *Management Accounting Research*, Vol. 5 Nos 3/4, pp. 337-352.
- Lee, L., Petter, S., Fayard, D. and Robinson, S. 2011. On the use of partial least squares path modeling in accounting research. *International Journal of Accounting Information Systems*, Vol. 12, pp. 305-328.
- Lehtonen, T. 2007. DRG-based prospective pricing and case-mix accounting – exploring the mechanisms of successful implementation. *Management Accounting Research*, Vol. 18, pp. 367-395.
- Mahmudi. 2005. *Manajemen Kinerja Sektor Publik*. Yogyakarta: UPP AMP YKPN.
- Mahoney, T.A., Jerdee, T.H. and Carrol, S.J. 1963. "Development of Managerial Performance: A Research Approach". South-Western Publishing, Cincinnati, OH.
- Mahoney, T.A., Jerdee, T.H. and Carrol, S.J. 1965. *The job(s) of management*. *Industrial Relations*, Vol. 4 No. 2, pp. 97-110.
- Mangaliso, M.P. 1995. The strategic usefulness of management information as perceived by middle managers. *Journal of Management*, Vol. 21 No. 2, pp. 231-250.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit Andi. Yogyakarta
- Marina, Anna. 2009. Pengaruh Sistem Akuntansi Manajemen Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Ketidakpastian Lingkungan Dan Desentralisasi Sebagai Variabel Moderating. Universitas Muhammadiyah Surabaya: *JAI Vol.5, No.2, Juli 2009 : 131-141*.
- Mc. Leod, Raymond. *Management Information System*, Science Research Associates. Chicago, 1994
- Mia, L. 1993. The role of MAS information in organisations: an empirical study. *The British Accounting Review*, Vol. 25 No. 3, pp. 269-285.
- Mia, L. and Chenhall, R.H. 1994. The usefulness of management accounting systems, functional differentiation and managerial effectiveness. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 19, pp. 1-13.
- Mia, L., Clarke, B. 1999. Market competition, management accounting systems and business unit performance. *Management Accounting Research*, Vol.10 (2), pp.137-58.
- Nazaruddin, Ietje. 1998. Pengaruh Desentralisasi dan Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen Terhadap Kinerja Manajerial. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia Vol 1. NO 2. Hal 141-162*.
- Nunnally, J.L. 1978. *Psychometric Theory*. McGraw-Hill, New York, NY.
- Nyland, K. and Pettersen, I.J. 2004. The control gap: the role of budgets, accounting information and non-decisions in hospital settings. *Financial Accountability & Management*, Vol. 20 No. 1, pp. 77-102.
- Nyland, K., Pettersen, I.J. and Ostergren, K. 2009. Same reform – different practices? How regional health enterprises adjust to management control reforms. *Journal of Accounting & Organizational Change*, Vol. 5 No. 1, pp. 35-61.
- Otley, D.T. 1980. The contingency theory of management accounting: achievement and prognosis. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 5, pp. 413-428.
- Pabundu Tika. 2010. *Budaya Organisasi dan Peningkatan Kinerja Perusahaan*, Cetakan ke-3. Jakarta : PT. Bumi Aksara
- Pierce, B. and O'Dea, T. 2003. Management accounting information and the needs of managers: perceptions of managers and accountants compared. *The British Accounting Review*, Vol. 35, pp. 257-290.
- Pizzini, M.J. 2006. The relation between cost-system design, managers' evaluations of the relevance and usefulness of cost data, and financial performance: an empirical study of US hospitals. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 31 No. 2, pp. 179-210.
- Primasari, Karleanne Lony. 2015. Analisis Sistem Rujukan Jaminan Kesehatan Nasional RSUD. Dr. Adjidarmo Kabupaten Lebak. *Jurnal ARSI/Januari 2015 Vol. 1 No. 2*.
- Putra, Deki. 2013. *Pengaruh Akuntabilitas Publik Dan Kejelasan Sasaran Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial Satuan Kerja Perangkat*

- Daerah. Universitas Negeri Padang: Artikel Ilmiah
- Ramani, K.V. 2004. Practical applications: a management information system to plan and monitor the delivery of health-care services in government hospitals in India. *Journal of Health Organization and Management*, Vol. 18 No. 3, pp. 207-220.
- Ramsey, R.H. 1994. Activity-based costing for hospitals. *Hospital & Health Services Administration*, Vol. 39 No. 3, pp. 385-396.
- Rannan-Eliya, R.P., Nada, K.H., Kamal, A.M. and Ali, A.I. (1997). *Egypt National Health Care Accounts 1994-1995*. Harvard School of Public Health, Boston, MA, pp. 1-77.
- Rasyid, E.R. 1998. Saling Peran (interplay) antara Akuntansi dan Budaya Perusahaan, Penelitian Empiris dengan Metode Interpretif Etnografis. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, 1(1): 43-66
- Reksohadiprojo, Sukanto., Handoko, T. Hani. 2000. *Organisasi Perusahaan, Teori Struktur dan Perilaku*. Yogyakarta: BPFE
- Robbins, Stephen P. 2003. *Perilaku Organisasi, Jilid 2*, PT. Indeks Kelompok Gramedia, Jakarta
- Saputra, Yayang F. 2015. *Anteseden Partisipasi Penganggaran Pada Kinerja Manajerial*. Untirta: Skripsi
- Sawitri, Peni. 2011. Interaksi Budaya Organisasi dengan Sistem Pengendalian Manajemen Terhadap Kinerja Unit Bisnis Industri Manufaktur dan Jasa. Universitas Gunadarma: *Jurnal Manajemen Dan Kewirausahaan*, Vol.13, No. 2, September 2011: 151-161
- Schein, Edgar H. 2004. *Organizational Culture and Leadership, Third Edition*, Jossey – Bass Publishers, San Francisco
- Schwartz, Andrew E. 1999. *Performance Management*. New York: Barron' Educational Series, Inc
- Sisaye, S. and Birnberg, J. 2010. Extent and scope of diffusion and adoption of process innovations in management accounting systems. *International Journal of Accounting and Information Management*, Vol. 18 No. 2, pp. 118-139.
- Sistiyani, Mila Purani. 2010. *Pengaruh Strategi Bisnis, Perceived Environmental Uncertainty (PEU), Dan Desentralisasi Terhadap Hubungan Antara Informasi Sistem Akuntansi Manajemen Dan Kinerja Manajerial*. Universitas Sebelas Maret Surakarta: Skripsi 2010
- Soobaroyen, T. and Poorundersing, B. 2008. The effectiveness of management accounting systems: evidence from functional managers in a developing country. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 23 No. 2, pp. 187-219.
- Sugiyono. 2010. *Metode Penelitian Bisnis*. Cetakan ke 15. Bandung: Alfabeta
- Suningrat. 2016. *Pengaruh Desentralisasi, Persepsi Ketidakpastian Lingkungan, Akuntabilitas Publik, Dengan Sistem Akuntansi Manajemen Sebagai Variabel Intervening Terhadap Kinerja Manajerial*. Universitas Sultan Ageng Tirtayasa: Tesis 2016.
- Susano, Adhi., Yulianingsih., dan Niswati, Za'imatun. 2014. Implementasi Sistem Informasi Rekam Medis Dengan Menggunakan Pendekatan FAST (Framework For The Application Of System Techniquet) Untuk Mendukung Evaluasi Pelayanan Rumah Sakit Umum Di Tangerang. *Seminar Nasional Teknologi Informasi dan Komunikasi 2014 (SENTIKA 2014) ISSN: 2089-9813 Yogyakarta, 15 Maret 2014*
- Tabachnick, B. G. & Fidell, L. S. 1996. *Using Multivariate Statistics*. Harpoer Collings College Publishers, New York.
- Tabachnick, B. G. & Fidell, L. S. 2001. *Using Multivariate Statistics*. Needham Heights, MA: Allyn & Bacon.
- Teerooven, Soobaroyen and Poorundesing Bhagtaraj. 2008. The effectiveness of management accounting system evidence from functional managers in a developing country. *Managerial at Auditing Journal Vol. 23 No. 2, 2008*.
- Thompson, J.D. 1967. *Organizations in Action*. McGraw-Hill, New York, NY.
- Watcharasriroj, B. and Tang, J.C.S. 2004. The effects of size and information technology on hospital efficiency. *Journal of High*

*Technology Management Research, Vol. 15
No. 1, pp. 1-16.*

Waterhouse, J.H. and Tiessen, P. 1978. A contingency framework for management accounting systems research. *Accounting, Organizations and Society, Vol. 3 No. 1, pp. 65-76.*

Wheaton et al. 1977. *Assessing Reliability and Stability in Panel Model.* In Haise, D. R.

Wibowo. 2007. *Manajemen Kinerja Edisi Kedua.* Jakarta: PT Raja Grasindo Persada

Widiastuti, Kiki. 2011. *Pengaruh Teknologi Informasi Dan Saling Ketergantungan Terhadap Kinerja Manajerial Dengan Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen Sebagai Variabel Intervening.* Universitas Diponegoro: Skripsi 2011

Sumber Website :

<http://rsud.serangkab.go.id/home/berita/41/pmkp>