

FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI DESAIN SISTEM PENGENDALIAN MANAJEMEN

(Studi Empiris Pada Perusahaan Berstandar Nasional Indonesia)

Marini Purwanto, Lindrawati
Fakultas Bisnis Unika Widya Mandala Surabaya
marini.purwanto13@gmail.com

ABSTRAK

Informasi akuntansi berperan efektif dalam mendukung proses manajemen dan informasi akuntansi manajemen dan sistem pengendalian manajemen. Beberapa faktor situasional dapat mempengaruhi desain sistem pengendalian manajemen. Ada enam faktor yang mempengaruhi desain sistem pengendalian manajemen yaitu lingkungan bisnis, teknologi, struktur organisasi, ukuran organisasi, strategi bisnis, budaya yang sering disebut kontekstual atau variable kontinjensi yang digunakan pada pendekatan penelitian ini ingin menguji apakah lingkungan bisnis, teknologi, struktur organisasi, ukuran organisasi, strategi bisnis, budaya mempengaruhi desain sistem pengendalian manajemen. Penelitian ini menggunakan sampel perusahaan manufaktur yang memiliki sertifikat SNI di Indonesia. Penelitian ini merepresentasikan sampel penelitian secara random 26 manajer dari hasil mail survey. Hasil penelitian menunjukkan bahwa lingkungan bisnis, teknologi, struktur organisasi, ukuran organisasi, strategi bisnis, budaya mempengaruhi desain sistem pengendalian manajemen. Beberapa faktor tersebut dapat menciptakan konflik pada desain sistem pengendalian manajemen. Organisasi harus peka terhadap faktor situasional

Kata Kunci : Faktor-faktor, desain, sistem pengendalian manajemen

1. PENDAHULUAN

Informasi memiliki peran kunci dalam pengelolaan perusahaan agar dapat mencapai kinerja perusahaan yang diharapkan. Informasi akuntansi berperan dalam secara efektif dalam mendukung fungsi manajemen dalam pengambilan keputusan dalam menjalankan fungsi perencanaan, pengorganisasian, dan pengendalian yang terpusat pada Sistem Pengendalian Manajemen. Sistem pengendalian manajemen merupakan alat untuk memonitor pelaksanaan manajemen perusahaan pada tujuan organisasi agar kinerja pihak manajemen perusahaan dapat tercapai dengan efektif. Dalam pengelolaan organisasi dibutuhkan Sistem Pengendalian Manajemen yang digunakan oleh manajemen untuk mengendalikan aktivitas dalam suatu perusahaan. Akuntansi Manajemen merupakan informasi yang dibutuhkan manajemen dalam pengambilan keputusan (Hongren, 2003). Informasi akuntansi manajemen digunakan oleh manajemen dalam menjalankan fungsi pengendalian manajemen.

Manajemen membutuhkan sistem pengendalian manajemen yang efektif untuk mengimplementasikan strategi dalam mencapai

tujuan (goals) perusahaan. Dimana setiap organisasi akan selalu menghadapi ketidakpastian lingkungan bisnis untuk itu dibutuhkan pengendalian manajemen yang efektif agar dapat berkompetisi dengan para pesaing, siap dalam menghadapi perubahan eksternal maupun internal perusahaan. Sistem Pengendalian Manajemen yang efektif diharapkan dapat meningkatkan kinerja perusahaan.

Banyak faktor yang mempengaruhi desain sistem pengendalian manajemen baik faktor internal maupun faktor eksternal perusahaan. Faktor-faktor tersebut sering dikenal sebagai teori kontinjensi dimana terdapat beberapa faktor penting yang mempengaruhi desain sistem pengendalian manajemen diantaranya adalah lingkungan bisnis, teknologi, struktur organisasi, ukuran organisasi, strategi organisasi dan budaya organisasi (Chenhall, 2003). Ketidakpastian lingkungan bisnis merupakan hal yang selalu dihadapi perusahaan maka dibutuhkan sistem pengendalian manajemen yang baik untuk dapat menghadapi ketidakpastian tindakan pesaing, teknologi, permintaan pasar. Dalam menghadapi ketidakpastian lingkungan bisnis manajemen

membutuhkan sistem pengendalian manajemen yang canggih (sophisticated) untuk dapat mengintegrasikan seluruh aktivitas yang berbeda dalam lingkungan pengendalian yang luas dalam satu perusahaan. Enam faktor yang disebutkan diatas sering disebut sebagai variabel kontekstual atau variabel kontinjensi yang menentukan tingkat kecanggihan atau keefektifan sistem pengendalian manajemen yang dapat mempengaruhi kinerja keuangan perusahaan.

Beberapa penelitian membuktikan bahwa efektivitas penggunaan sistem pengendalian manajemen dalam meningkatkan kinerja perusahaan dipengaruhi oleh beberapa faktor kontinjensi diantaranya besaran perusahaan, diversifikasi bisnis, tingkat desentralisasi (Merchant, 1981), teknologi produksi dan strategi kompetitif, maupun dinamika lingkungan (Govindarajan dan Gupta, 1985).

Penelitian ini ingin membuktikan apakah variabel kontinjensi akan memoderasi hubungan antara desain sistem pengendalian manajemen. Motivasi lain dari peneliti adalah ingin mendapatkan dukungan empiris atas hasil riset sebelumnya dimana penelitian Chenhall dan Morris (1986) dan Gul (1991) yang menyatakan bahwa hanya faktor teknologi dan struktur organisasi saja yang berpengaruh terhadap desain sistem pengendalian manajemen. Berdasarkan gambaran masalah yang telah dijabarkan dalam latar belakang masalah, maka penelitian ini bertujuan untuk menjawab apakah variabel kontinjensi yaitu lingkungan bisnis, teknologi, struktur organisasi, ukuran organisasi, strategi bisnis dan budaya mempengaruhi desain sistem pengendalian manajemen?

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi masukan bagi peneliti-peneliti selanjutnya dalam memahami variabel kontekstual yang mempengaruhi desain sistem pengendalian manajemen. Selain itu penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi pada literatur akuntansi manajemen strategis khususnya yang terkait dengan pengendalian manajemen. Hasil penelitian ini diharapkan dapat dijadikan bahan pertimbangan bagi praktisi untuk pengambilan keputusan dalam pendesainan sistem pengendalian manajemen.

Salah satu konsep yang mendominasi penelitian akuntansi dalam pengendalian manajemen adalah teori kontinjensi. Teori kontinjensi digunakan dalam menganalisis desain sistem pengendalian manajemen untuk memberikan informasi yang dapat digunakan perusahaan untuk berbagai tujuan dalam menghadapi persaingan (Otley, 1980). Sistem pengendalian manajemen berhubungan erat dengan sistem informasi akuntansi dalam hal penyediaan informasi yang dibutuhkan oleh manajer dalam menjalankan fungsinya dalam perusahaan terutama dalam mengambil keputusan pengendalian perusahaan (Binberg dan Shield, 1989; Merchant, 1981). Manajer dapat menggunakan informasi untuk membuat kebijakan rasional dan tepat dalam proses pengambilan keputusan. Teori kontinjensi menegaskan bahwa desain sistem pengendalian manajemen bersifat kontinjen terhadap kontekstual setting organisasi dimana sistem tersebut akan beroperasi. Merchant (1982) menyatakan bahwa tidak ada satu sistem yang dapat digunakan secara universal pada seluruh organisasi dalam setiap kondisi. Sistem pengendalian manajemen akan berbeda-beda di tiap-tiap organisasi yang berdasarkan pada faktor organisasi dan kondisi yang berbeda.

Contingency approach memberikan arah pendesainan sistem pengendalian manajemen yang dilandasi oleh mindsets yang mencerminkan karakteristik lingkungan bisnis yang akan dimasuki oleh organisasi. Langkah awal dalam mendesain sistem pengendalian manajemen adalah pengamatan terhadap perubahan yang akan terjadi pada lingkungan bisnis yang akan dimasuki organisasi. Hasil pengamatan tersebut merupakan gambaran karakteristik lingkungan bisnis yang akan dihadapi.

Antony dan Govindarajan (1995) menyatakan bahwa proses pengendalian dipengaruhi oleh faktor-faktor kontinjen baik internal maupun eksternal seperti ukuran perusahaan, lingkungan, teknologi dan strategi. Fisher (1998) juga mengidentifikasi 5 variabel kontinjen yang berpengaruh pada desain sistem pengendalian manajemen yaitu : ketidakpastian lingkungan bisnis, teknologi,

industri, karakteristik perusahaan dan unit bisnis, strategi kompetitif. Secara teori setiap organisasi mempunyai kesesuaian konteks struktur dan pengawasan, variabel kontingen seperti lingkungan, teknologi, ukuran organisasi dan strategi merupakan faktor-faktor yang mendukung dalam mendesain organisasi dalam mengoptimalkan pengawasan dan koordinasi (Chia,1990).

Setiap organisasi selalu mempunyai tujuan , untuk mencapai tujuan itu diperlukan suatu perencanaan. Chartered Institute of Management Accounting (1994) menyatakan bahwa manajemen dapat difokuskan pada identifikasi, presentasi dan interpretasi informasi yang dapat digunakan untuk *Formulating strategy, Planning dan controlling,activities, Decition Making, Optimizing the use of resources, Disclosure to shareholders and other external to the entity, Disclosure to employee, Safe guarding assets.* Sistem pengendalian manajemen digunakan untuk memberikan motivasi pada anggota organisasi agar bertindak dan dapat membuat keputusan secara konsisten dengan tujuan organisasi.

Sistem pengendalian manajemen oleh banyak pakar didefinisikan sebagai perangkat struktur komunikasi yang saling berhubungan yang memudahkan pemrosesan informasi dalam membantu manajer mengkoordinasikan bagian-bagian yang ada dalam mencapai tujuan organisasi secara terus-menerus. Sistem pengendalian manajemen digunakan untuk memberi motivasi anggota organisasi agar berperilaku dan membuat keputusan yang konsisten dengan tujuan organisasi (Kren, 1997). Anthony dan Govindarajan (2004) mendefinisikan Sistem Pengendalian Manajemen sebagai suatu alat untuk mengimplementasikan strategi yang berfungsi untuk memotivasi anggota organisasi guna mencapai tujuan organisasi.

Studi penelitian ingin mengidentifikasi faktor-faktor penting yang mempengaruhi desain sistem pengendalian yang termasuk variabel kontekstual dalam pendekatan teori kontinjensi diantaranya ukuran perusahaan, lingkungan bisnis perusahaan, teknologi, dan strategi yang dapat mempengaruhi pendesainan sistem

pengendalian manajemen sejalan dengan penelitian deduktif yang telah dilakukan Chenhall(2003).

- **Business Enviroment , Desain Sistem Pengendalian Manajemen**

Sistem pengendalian manajemen digunakan untuk mengimplementasikan strategi, sehingga desain sistem pengendalian manajemen disesuaikan dengan kondisi lingkungan bisnis perusahaan apakah berada dalam kondisi lingkungan bisnis yang stabil atau tidak stabil. Kondisi lingkungan bisnis yang stabil membutuhkan desain sistem pengendalian manajemen yang cenderung lebih sederhana dibandingkan pada lingkungan bisnis yang tidak stabil (turbulens) membutuhkan desain sistem pengendalian manajemen yang canggih (sophisticated). Ketidakpastian lingkungan merupakan kondisi lingkungan eksternal yang mempengaruhi organisasi (Otley, 1980). Dalam penelitian Gudono (1999) mencoba mengidentifikasi tipe struktur dan praktek manajemen yang tepat untuk berbagai kondisi lingkungan bisnis yang berbeda. Pada dasarnya tidak ada cara yang universal untuk mendesain sistem pengendalian manajemen. Karakteristik yang mempengaruhi desain sistem pengendalian manajemen adalah tingkat ketidakpastian , kompetisi dalam pangsa pasar, harga,produk, distribusi. Berdasarkan pada argumentasi diatas maka dirumuskan hipotesis :

H1 : Lingkungan Bisnis berpengaruh pada desain sistem pengendalian manajemen.

- **Teknologi, Desain Sistem Pengendalian Manajemen.**

Teknologi dapat membantu perusahaan dalam mempercepat proses bisnis. Dalam lingkungan pemanufakturan maju teknologi digunakan proses produksi. Dalam banyak literatur teknologi dapat dilihat dalam banyak perspektif atau dimensi diantaranya kompleksitas penggunaan teknologi dalam operasional,teknologi digunakan perusahaan untuk mengubah input menjadi output. Dalam beberapa literatur teknologi dapat dilihat pada lima dimensi : kompleksitas

teknologi, teknologi operasi, interdependensi, teknologi rutin dan tidak rutin dan teknologi yang digunakan dalam mengelola bahan baku. Dalam Bell (1965) menyatakan bahwa komponen teknologi merupakan dimensi pengendalian manajemen dengan demikian teknologi dapat memprediksi pengendalian manajemen. Berdasarkan argumen diatas maka hipotesis dirumuskan:

H2 : Teknologi berpengaruh terhadap desain sistem pengendalian manajemen.

- **Ukuran Organisasi, Desain Sistem Pengendalian Manajemen**

Perusahaan besar memiliki kompleksitas yang lebih tinggi dalam mendesain sistem Pengendalian Manajemen. Dalam studi Chenhall (2003) menyatakan perusahaan besar menggunakan sistem pengendalian yang lebih bersifat formal dibandingkan perusahaan berskala kecil. Dalam perusahaan besar terdapat banyak divisi dan menggunakan pendekatan penyusunan budget partisipasi yang lebih intensif. Berdasarkan argumen diatas maka hipotesis dirumuskan:

H3 : Ukuran perusahaan mempengaruhi desain sistem pengendalian manajemen.

- **Struktur Organisasi, Desain Sistem Pengendalian Manajemen**

Strategi suatu perusahaan memiliki pengaruh yang besar terhadap struktur organisasi. Jenis struktur organisasi akan mempengaruhi rancangan sistem pengendalian manajemen organisasi. Struktur organisasi dapat dilihat dari tingkat integrasi, formalisasi, spesialisasi dan desentralisasi. Daft, 1988 mendefinisikan struktur organisasi sebagai desain hubungan dalam penyampaian laporan secara formal, desain susunan tingkatan hirarki organisasi. Haldma & Laat (2000) menyatakan bahwa struktur organisasi pada dimensi desentralisasi mendukung hubungan struktur dan sistem akuntansi manajemen. Struktur organisasi pada industri tunggal cenderung dibentuk secara fungsional, pada perusahaan diversifikasi berhubungan struktur organisasi dibentuk dengan konsep unit

usaha. Berdasarkan argumen diatas maka hipotesis dirumuskan:

H4 : Struktur organisasi berpengaruh pada desain sistem pengendalian manajemen

- **Strategi Bisnis, Desain Sistem Pengendalian Manajemen**

Desain sistem pengendalian dipengaruhi baik faktor eksternal maupun faktor internal diantaranya ukuran perusahaan, lingkungan, teknologi saling ketergantungan dan strategi Govindarajan dan Anthony (1995). Organisasi yang berbeda umumnya beroperasi dalam konteks strategi yang berbeda. Strategi yang berbeda memerlukan prioritas tugas, faktor kunci keberhasilan, ketrampilan, perspektif dan perilaku yang berbeda untuk pelaksanaan yang efektif. Para perancang sistem pengendalian manajemen harus memperhatikan konteks strategi dimana sistem pengendalian manajemen diterapkan. Proses pengendalian manajemen akan berbeda sesuai dengan strategi perusahaan baik dalam dimensi strategi tingkat korporat maupun strategi unit bisnis. Strategi perusahaan yang berbeda mengimplikasikan perbedaan desain sistem pengendalian manajemen. Ketika perusahaan menjadi lebih terdiversifikasi para manajer tingkat korporat mungkin tidak memiliki pengetahuan yang cukup mengenai aktivitas diberbagai unit bisnis. Perusahaan industri tunggal dan terdiversifikasi yang berhubungan memiliki kompetensi inti yang berhubungan sehingga tingkat saling ketergantungan semakin tinggi demikian sebaliknya pada unit bisnis dari perusahaan tidak terdiversifikasi berhubungan memiliki tingkat saling ketergantungan yang rendah. Berdasarkan argumen diatas maka hipotesis dirumuskan:

H5 : Strategi bisnis berpengaruh pada desain sistem pengendalian manajemen

- **Budaya, Desain Sistem Pengendalian Manajemen**

Penelitian Chowet.al (1999) menyatakan bahwa budaya nasional mempengaruhi desain perusahaan dan kinerja karyawan terhadap sistem pengendalian manajemen.

Budaya perusahaan dapat dikatakan sebagai dasar dalam penelitian akuntansi berperilaku khususnya dalam konteks pengendalian manajemen. Kredo atau nilai yang dianut organisasi sebagai konstruk budaya organisasi memiliki manfaat yang akan mempengaruhi desain sistem pengendalian manajemen. Budaya dapat dipandang sebagai suatu kekuatan kelompok yang dapat dibangun dalam pengambilan keputusan (Soeters dan Screuder, 1988). Budaya dapat diperluas dalam negara dari budaya organisasi yang dapat diperkenalkan pada organisasi. Budaya dapat digambarkan dalam konteks jarak kekuasaan pekerja antara atasan dan bawahan, pekerjaan yang mengutamakan kepentingan individu dalam bekerja, pekerja yang menuntut materialisme, pekerja yang menuntut kualitas hidup, pekerja yang menghindari ketidakpastian dalam bekerja. Berdasarkan pengembangan hipotesis di atas dirumuskan : H6 : Budaya mempengaruhi desain sistem pengendalian manajemen.

2. METODE PENELITIAN

2.1 Waktu dan Tempat Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada tahun 2016 pada unit analisis para manajer di perusahaan Indonesia yang memiliki Sertifikat SNI. Total perusahaan ber SNI berdasarkan direktori perusahaan berSNI sebanyak sebanyak 670 perusahaan. Kuesioner akan diberikan pada tiap manajer umum, manajer pemasaran, manajer operasi dan manajer keuangan. Kuesioner yang disebar sebanyak 256 kuesioner berdasarkan kelengkapan alamat yang tertera pada direktori perusahaan yang memiliki Standar Nasional Indonesia. Data yang digunakan dalam penelitian ini meliputi data primer. Data primer diperoleh melalui penyebaran kuesioner (*mailed questionnaires*) dengan manajer sebagai *target subject*. Untuk meningkatkan tingkat pengembalian kuesioner peneliti menggunakan sistem bebas perangkai balasan.

2.2 Metode dan Rancangan Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian dengan hipotesis yang bertujuan untuk menguji secara statistik hipotesis yang diajukan dan

menginterpretasikan hasil temuan berdasarkan teori yang ada. Pengambilan data menggunakan mail survei sedangkan instrumen yang digunakan adalah angket atau kuesioner. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh manajer pada perusahaan di Indonesia yang telah mendapatkan Sertifikat Nasional Indonesia (SNI) dengan pertimbangan peneliti bahwa perusahaan yang telah memiliki SNI telah mengimplementasikan Sistem Pengendalian Manajemen dengan baik. Sampel dalam penelitian ini adalah manajer meliputi manajer umum, manajer pemasaran, manajer operasi dan manajer keuangan.

- **Definisi operasional variabel**

- **Business Environment (lingkungan bisnis)**

Business Environment (lingkungan bisnis) di definisikan sebagai ketidakpastian tugas yang dikembangkan dari instrumen Chenhall dan Moris 1986). Ketidakpastian tugas dikaitkan dengan ketidakpastian tindakan pesaing, teknologi manufaktur, desain atau atribut produk, permintaan pasar, ketersediaan bahan baku, harga bahan baku, peraturan pemerintah dan tindakan serikat buruh. Pada konstruk ini terdiri dari 8 pertanyaan dengan 5 skala likert dimana skala yang tinggi akan menunjukkan ketidakpastian tugas yang tinggi sebagai proksi lingkungan bisnis.

- **Teknologi**

Teknologi didefinisikan sebagai teknik yang digunakan dalam aktivitas arus pekerjaan, tingkat penggunaan teknologi dalam proses operasi. Pada konstruk ini terdiri dari 9 pertanyaan dengan 5 skala likert dimana skala yang tinggi akan menunjukkan ketidakpastian tugas yang tinggi sebagai proksi teknologi.

- **Ukuran Perusahaan**

Ukuran perusahaan didefinisikan sebagai tingkat kompleksitas dalam operasional perusahaan. Konstruk ini terdiri dari 3 pertanyaan pada besaran aset perusahaan, jumlah karyawan dan besarnya penjualan dengan 5 skala likert dimana skala tinggi akan menunjukkan

tingkat kompleksitas operasional sebagai proksi ukuran perusahaan.

– **Struktur Organisasi**

Struktur organisasi didefinisikan sebagai hubungan berbagai fungsi dalam organisasi. Kontruk ini terdiri dari 4 item pertanyaan pada tingkat intergrasi,formalisasi,spesialisasi dan desentralisasi dengan 5 skala likert.

– **Strategi**

Strategi didefinisikan sebagai cara untuk mencapai tujuan perusahaan yang telah ditetapkan yang diukur pada tingkat biaya riset dan pengembangan dan tingkat kualitas produk.

– **Budaya**

Budaya budaya sikap mental yang nampak pada perilaku. Kontruk budaya dilihat dari tingkat kesetaraan berdasarkan jenjang kedudukan, tingkat kolektisme dan kesetaraan gender.

• **Desain sistem pengendalian manajemen**

Desain sistem pengendalian manajemen didefinisikan sebagai persepsi atas kegunaan dan pentingnya pengendalian manajemen untuk mencapai tujuan perusahaan. Kontruk ini terdiri dari 5 pertanyaan dengan skala likert. Skala yang tinggi menunjukkan sangat pentingnya desain sistem pengendalian manajemen untuk mencapai tujuan perusahaan.

• **Pengujian Non Response Bias**

– **Uji reabilitas dan Validitas**

Dimaksudkan untuk mengetahui keandalan (reliabilitas) dan validitas data yang dihasilkan dari penggunaan instrumen pengukur variabel penelitian ini. Uji tersebut masing-masing untuk mengetahui konsistensi dan akurasi data yang dikumpulkan dari penggunaan instrumen. Ada dua prosedur yang dilakukan dalam penelitian ini untuk mengukur reabilitas dan validitas data, yaitu: (1) menguji konsistensi internal dengan koefisien (Cronbach) *alpha*, (2) uji validitas pengukuran dengan menggunakan *factor analysis* dengan *Kaiser Meyer Olkin Measure of Adequacy* (Kaiser's MSA). Testing

keandalan cronbach alpha yang akan menunjukkan adanya konsistensi antar pertanyaan dan sub-bagian kelompok pertanyaan. Uji validitas menandakan keandalan dari sebuah penelitian dengan metode survei, bisa diketahui melalui testing validitas dari kuesioner dan hasil dari jawaban yang diperoleh dari responden.

Uji reabilitas dan validitas dilakukan dengan cara menyebarkan kuesioner pada mahasiswa semester 3 yang sedang menempuh program Magister Manajemen Unika Widya Mandala sebanyak 50 kuesioner. Peneliti berpendapat bahwa mahasiswa MM pada Unika Widya Mandala sebagian besar telah menduduki posisi manajerial pada berbagai perusahaan sehingga dapat mewakili para manajer dari berbagai perusahaan di Surabaya.

– **Pengujian Asumsi Klasik**

Sebelum melakukan interpretasi hasil analisis model regresi berganda, perlu diuji terlebih dahulu bahwa model regresi tersebut bebas dari pelanggaran asumsi klasik baik asumsi heteroskedastisitas, multikolinieritas, autokorelasi, maupun normalitas.

1. Uji Heteroskedastisitas

Pengujian asumsi heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas bisa dengan melihat grafik plot antara nilai prediksi variabel terikat yaitu (ZPRED) dengan residualnya (SRESID). Deteksi ada tidaknya heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik *scatter plot* antara SRESID dan ZPRED, dimana sumbu Y adalah Y yang telah diprediksi, dan sumbu X adalah residual (Y prediksi – Y sesungguhnya) yang telah di-*studentized* (Ghozali, 2001).

- Dasar analisis yang dipakai adalah jika ada pola tertentu, seperti titik-titik yang ada membentuk pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar kemudian menyempit), maka mengindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas. Jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas (Ghozali, 2001).
2. Uji Multikolinieritas
Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas dengan menggunakan nilai VIF (*Variance Inflation Factor*) dan korelasi antar variabel bebas harus lemah) Model regresi bebas multikolinieritas jika memiliki nilai VIF disekitar angka 1 dan memiliki angka *tolerance* mendekati 1.
 3. Uji Normalitas
Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Dalam penelitian ini pengujian normalitas dengan melihat grafik histogram yang membandingkan antara data observasi dengan distribusi yang mendekati distribusi normal. Metode lain yang lebih handal adalah dengan melihat *normal probability plot* yang membandingkan distribusi kumulatif dari distribusi normal. Distribusi normal akan membentuk satu garis lurus diagonal dan *plotting* data residual akan dibandingkan dengan garis diagonal. Jika distribusi data residual normal, maka garis yang menggambarkan data sesungguhnya akan mengikuti garis diagonalnya. Pada prinsipnya normalitas dapat dideteksi dengan melihat penyebaran data (titik) pada sumbu diagonal dari grafik atau dengan melihat histogram dari residualnya. Dasar pengambilan keputusan: (Ghozali, 2001).
 1. Jika data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal dari grafik atau dengan melihat histogramnya menunjukkan pola distribusi normal maka metode regresi memenuhi asumsi normalitas.
 2. Jika data menyebar jauh dari diagonal dan atau tidak mengikuti arah garis diagonal atau grafik histogram tidak menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi tidak memenuhi asumsi normalitas.
 4. Uji Autokorelasi
Uji autokorelasi dilakukan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi linier ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pada periode t-1(sebelumnya). Model regresi yang baik harus bebas autokorelasi, dimana angka D-W (Durbin-Waston) berada diantara -2 sampai +2.
Data yang digunakan dalam penelitian merupakan data ordinal maka dalam pengujian autokorelasi data penelitian ini diabaikan karena uji autokorelasi dapat dilakukan apabila data yang digunakan adalah data time series.
- **Analisis Regresi Linier Berganda**
Analisis regresi berguna untuk memprediksi seberapa jauh pengaruh satu atau beberapa variabel bebas (X) terhadap variabel bergantung (Y). Regresi linier berganda membahas hubungan antara satu variabel dependen dengan beberapa variabel independen. Regresi linier berganda memiliki bentuk umum dinyatakan sebagai berikut:
$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + \dots + b_nX_n$$
Dimana:
Y = Desain sistem pengendalian manajemen
a = Konstanta regresi
b₁- b₆ = Koefisien regresi variabel bebas 1-6
X₁ = Lingkungan bisnis
X₂ = Teknologi

- X₃ = Struktur Organisasi
- X₄ = Ukuran organisasi
- X₅ = Strategi Bisnis
- X₆ = Budaya

Desain Sistem pengendalian manajemen merupakan variabel dependen dipengaruhi oleh variabel independen, yaitu :lingkungan bisnis, teknologi, struktur organisasi, ukuran organisasi, strategi bisnis dan budaya.

Pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen diuji dengan tingkat signifikansi 0,05. Jika β_1 positif ($\beta_1 > 0$) dan probabilitasnya signifikan ($p < 0,05$) artinya ada pengaruh lingkungan bisnis, teknologi, struktur organisasi, ukuran organisasi, strategi bisnis dan budaya terhadap desain sistem pengendalian manajemen.

2.3 Pengambilan Sampel

Responden penelitian ini adalah manajer manajer pada perusahaan di Indonesia yang telah mendapatkan Sertifikat Nasional Indonesia (SNI) dengan pertimbangan peneliti bahwa perusahaan yang telah memiliki SNI telah mengimplementasikan Sistem Pengendalian Manajemen dengan baik. Sampel dalam penelitian ini adalah manajer meliputi manajer umum, manajer pemasaran, manajer operasi dan manajer keuangan. Sebanyak 256 kuesioner dikirim pada perusahaan berSNI. Jumlah kuesioner yang kembali karena ditolak perusahaan dan pindah alamat sebanyak 38 kuesioner, 29 kuesioner kembali dengan jawaban dan 3 diantaranya tidak dapat digunakan karena pengisian yang tidak lengkap. Gambaram umum responden dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 1
Rincian Pengembalian Kuesioner

Keterangan	Jumlah
Kuesioner yang dikirim melalui pos	256
Kuesioner yang kembali dan tidak sampai (pindah alamat)	38
Kuesioner yang kembali	29
Keusioner yang tidak digunakan(data tidak lengkap)	3
Kuesioner yang digunakan	26
Tingkat pengembalian (respon rate)	10,15 %

Tabel 2 Statistik Deskriptif Data Sampel Penelitian

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
X1	26	1.00	3.00	2.2747	.61269
X2	26	2.89	4.11	3.4573	.30844
X3	26	2.67	4.33	3.3462	.46648
X4	26	2.75	4.00	3.3750	.40774
X5	26	2.67	4.33	3.6154	.45891
X6	26	2.67	4.00	3.4103	.44530
Y	26	2.20	4.20	3.2462	.59413
Valid N (listwise)	26				

Sumber: diolah

3. HASIL DAN PEMBAHASAN

3.1. Statistik Deskriptif

Tabel 2 menyajikan statistik deskriptif untuk semua variabel penelitian yang terdiri dari mean, deviasi standar, nilai minimum dan maksimum. Variabel lingkungan bisnis (X1) menunjukkan rata-rata 2,2747 yang artinya lingkungan bisnis perusahaan dari perusahaan yang menjadi obyek penelitian yaitu perusahaan memiliki SNI (Standar Nasional Indonesia) berada pada lingkungan bisnis perusahaan yang cukup stabil dimana lingkungan bisnis yang diprosikan dalam tingkat ketidakpastian teknologi, desain produk, bahan baku, harga, peraturan pemerintah. Variabel Teknologi (X2) menunjukkan rata-rata 3,4573 yang artinya responden setuju bahwa teknologi, tahapan dalam proses operasi digunakan secara berulang yang berarti secara umum penggunaan teknologi cenderung stabil. Konsisten dengan hasil rata-rata X1 bahwa lingkungan bisnis dari perusahaan yang diteliti berada pada lingkungan bisnis yang stabil. Nilai rata-rata X3 (ukuran perusahaan) sebesar 3,3462 menunjukkan bahwa responden memiliki besaran aset, jumlah karyawan dan tingkat penjualan yang cukup. X4 (struktur organisasi) hasil rata-rata sebesar 3,3750 menunjukkan bahwa responden memiliki tingkat integrasi, formalisasi, spesialisasi, desentralisasi fungsi yang struktur organisasi. X5 (Strategi) rata-rata sebesar 3,6154 menunjukkan bahwa strategi yg diimplementasikan dalam tingkat biaya riset dan pengembangan, dan tingkat kualitas produk cenderung cukup tinggi. X6 (Budaya) rata-rata sebesar 3,4103 artinya bahwa responden mengakui kesetaraan gender, kolektisme dari orang-orang dalam organisasi. Y (Desain SPM) menunjukkan rata-rata 3,2462 artinya bahwa rata-rata responden dalam mengimplemntasikan Sistem Pengendalian Manajemen menggunakan perencanaan formal, pengendalian anggaran, penyusunan anggaran partisipasi, evaluasi kinerja, dan efektifitas sosialisasi atas setiap kebijakan manajemen kepada para anggota organisasi.

3.2. Uji Validitas dan Reliabilitas

Dalam riset ini pengujian validitas dilakukan dengan menggunakan analisis korelasi

masing-masing indikator (item pertanyaan) dengan total indikator dari masing-masing variabel. Suatu indikator dikatakan valid jika indikator tersebut mempunyai korelasi yang signifikan dengan total indikator, yaitu jika koefisien korelasinya mempunyai nilai probabilitas (p-value) yang lebih kecil dari tingkat signifikansi (α). Sedangkan pengujian reliabilitas dilakukan dengan menggunakan koefisien Cronbach Alpha, di mana suatu variabel dikatakan reliabel jika variabel tersebut memiliki koefisien Cronbach Alpha lebih dari 0,6. Berikut adalah hasil pengujian validitas dan reliabilitas untuk masing-masing variabel. Berdasarkan hasil terdapat 3 indikator variabel X2 yang tidak valid, yaitu indikator X2.1, X2.5 dan X2.9. Karena itu dalam analisis selanjutnya ketiga indikator tersebut tidak diikutsertakan. Indikator-indikator lainnya terbukti valid. Sedangkan hasil pengujian reliabilitas menunjukkan bahwa semua variabel yang diteliti terbukti reliabel.

3.3. Pengujian Asumsi Klasik

Penelitian ini menggunakan alat analisis regresi, maka dalam analisis regresi mensyaratkan bahwa asumsi klasik harus terpenuhi yaitu, asumsi multikolinearitas, homoskedastisitas dan autokorelasi.

- *Asumsi Multikolinearitas*

Dalam riset ini pengujian asumsi multikolinearitas dilakukan dengan menggunakan teknik Variance Inflationary Factor (VIF) di mana jika nilai VIF kurang dari 10 maka tidak terjadi multikolinearitas.

Tabel 3 : Nilai VIF

Variabel	VIF
X1	1,494
X2	1,712
X3	1,519
X4	2,185
X5	1,889
X6	2,031

Sumber: Lampiran

Dari tabel 4 nampak bahwa semua variabel bebas (X_i) mempunyai nilai VIF yang lebih

kecil 10 sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi pelanggaran asumsi multikolinearitas dalam riset ini.

- *Asumsi Homoskedastisitas*

Dalam riset ini asumsi homoskedastisitas diuji dengan menggunakan Uji Park, di mana jika semua variabel bebas (X_i) tidak signifikan maka dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi pelanggaran asumsi homoskedastisitas.

Tabel 4: Uji Asumsi Homoskedastisitas

Variabel	Nilai-p	Simpulan
X1	0,158	Tidak signifikan
X2	0,362	Tidak signifikan
X3	0,108	Tidak signifikan
X4	0,180	Tidak signifikan
X5	0,176	Tidak signifikan
X6	0,113	Tidak signifikan

Sumber: Lampiran 3

Berdasarkan tabel di atas nampak bahwa semua variabel bebas tidak signifikan mempengaruhi variabel terikat. Karena itu dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi pelanggaran asumsi homoskedastisitas.

- *Asumsi Autokorelasi*

Asumsi autokorelasi dapat diuji dengan menggunakan statistik Durbin-Watson (d). Dari output SPSS pada lampiran 3 nampak bahwa nilai $d = 1,98$. Dari tabel Durbin-Watson dengan $\alpha = 0,05$ nampak bahwa $d_l = 0,897$ dan $d_u = 1,992$. Karena $0,897 > 1,98 < 1,992$ maka nilai d berada pada *grey area*, yakni tidak dapat disimpulkan. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi pelanggaran asumsi otokorelasi. Selanjutnya pengujian normalitas residual secara formal dapat dilakukan dengan menggunakan metode Kolmogorov-Smirnov dengan criteria: data berdistribusi normal jika nilai probabilitas $> \alpha$. Hasil pengujian dengan bantuan SPSS disajikan di bawah ini.

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	Df	Sig.	Statistic	df	Sig.
Unstandardized Residual	.114	26	.200*	.954	26	.291

a. Lilliefors Significance Correction

*. This is a lower bound of the true significance.

Dari tabel di atas nampak statistic Kolmogoro-Smirnov adalah 0,114 dengan nilai-p = 0,2. Jika diuji dengan $\alpha = 0,05$ maka nilai-p $> \alpha$ sehingga dapat disimpulkan bahwa residual terbukti berdistribusi normal.

3.4. Hasil Pengujian Hipotesis

Teknik analisis yang digunakan untuk menguji hipotesis dalam riset ini adalah analisis regresi. Analisis regresi hanya valid digunakan untuk menguji hiotesis jika model regresi yang digunakan cocok dengan data (goodness of fit). Model regresi hanya akan cocok dengan data jika variabel-variabel dependen (X_i) mampu menjelaskan variabel independen (Y).

Tabel 5: Hasil Uji Kecocokan Model

Koefisien determinasi $R^2 = 0,595$ $F = 4,649$ Nilai-p = 0,014

Sumber: Lampiran

Dari Tabel 5 di atas nampak bahwa koefisien determinasi $R^2 = 0,595$. Hal ini menunjukkan bahwa variabel dependen lingkungan bisnis perusahaan, Teknologi,, Struktur organisasi, ukuran perusahaan, strategi bisnis, budaya mampu menjelaskan variabel independen desain sistem pengendalian

manajemen sebesar 59,5%. Relatif tingginya koefisien determinasi ini mengindikasikan bahwa model regresi yang digunakan cocok dengan data. Namun secara formal uji kecocokan model dapat dilakukan melalui uji F dengan hipotesis sebagai berikut:

H₀: model regresi tidak cocok dengan data

H₁: model regresi cocok dengan data

Dari Tabel 2 nampak bahwa nilai F = 0,469 dengan nilai-p = 0,014. Jika hipotesis diuji dengan $\alpha = 0,05$ maka nilai-p = 0,014 < 0,05 sehingga H₀ ditolak. Dapat disimpulkan bahwa Desain Sistem Pengendalian Manajemen dipengaruhi oleh Lingkungan bisnis perusahaan,

Teknologi, Struktur Organisasi, Strategi, dan Budaya Organisasi. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa model regresi yang digunakan dalam riset ini terbukti cocok dengan data.

Hipotesis yang diajukan dalam riset ini diuji melalui uji t. Berikut adalah ringkasan hasil uji t yang menunjukkan bahwa semua variabel (X1-X6) yaitu Lingkungan bisnis perusahaan, teknologi, struktur organisasi, strategi, dan budaya Organisasi secara signifikan mempengaruhi desain sistem pengendalian manajemen.

Tabel 6: Hasil Analisis Regresi

Variabel	Koefisien	T	Nilai-p	Simpulan*
X1	0,433	2,253	0,041	Signifikan
X2	0,164	2,479	0,036	Signifikan
X3	0,537	2,117	0,048	Signifikan
X4	0,907	2,607	0,021	Signifikan
X5	0,923	3,206	0,004	Signifikan
X6	0,876	2,854	0,017	Signifikan

*signifikan pada $\alpha = 0,05$

Sumber : hasil pengolahan data

Hasil uji hipotesis satu yaitu Lingkungan Bisnis berpengaruh pada desain sistem pengendalian manajemen ditemukan berpengaruh secara signifikan positif ($p \leq 0,05$). Dilihat pada hasil uji t pada table 6 menunjukkan hasil signifikan sebesar 0,041 (signifikan positif) berarti terdapat hubungan positif antara sistem pengendalian manajemen dengan lingkungan perusahaan dimana ditegaskan dalam hipotesis satu bahwa semakin stabil lingkungan bisnis perusahaan semakin sederhana desain sistem pengendalian manajemen demikian sebaliknya semakin kompleks lingkungan bisnis perusahaan semakin canggih desain sistem pengendalian manajemen yang dibutuhkan. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Chenhall (2003) bahwa terdapat beberapa karakteristik lingkungan bisnis (ketidakpastian, kompetisi dalam pangsa pasar, harga, produk, distribusi).

Ketidakpastian lingkungan bisnis dapat berasal dari iklim politik, ekonomi, tindakan

pesaing, pelanggan, tenaga kerja, regulator/pemerintah Ketidakpastian umumnya lebih tinggi pada laju perubahan teknologi yang lebih tinggi

Pada lingkungan bisnis tidak stabil desain proses perencanaan strategis menjadi sangat penting. Manajemen perlu memikirkan bagaimana cara untuk mengatasi ketidakpastian lingkungan bisnis sehingga memerlukan pandangan perencanaan yang lebih jauh kedepan dan memiliki jangkauan visi dibandingkan pada perencanaan anggaran tahunan sebagai hal rutinitas dalam menjabarkan rencana operasional perusahaan. Dengan demikian proses perencanaan strategis adalah hal kritis, berbeda ketika lingkungan bisnis yang cukup stabil perencanaan strategis lebih mudah diprediksi

Hasil uji hipotesis dua yaitu teknologi mempengaruhi desain sistem pengendalian manajemen. Hasil uji t menunjukkan hasil signifikan sebesar 0,036 (signifikan positif)

berarti teknologi mempengaruhi desain sistem pengendalian manajemen. Teknologi dapat membantu perusahaan dalam mempercepat proses bisnis. Dalam lingkungan pemanufakturan maju teknologi digunakan proses produksi. Dalam banyak literatur teknologi dapat dilihat dalam banyak perspektif atau dimensi diantaranya kompleksitas penggunaan teknologi dalam operasional, teknologi digunakan perusahaan untuk mengubah input menjadi output. Dalam beberapa literatur teknologi dapat dilihat pada lima dimensi: kompleksitas teknologi, teknologi operasi, interdependensi, teknologi rutin dan tidak rutin dan teknologi yang digunakan dalam mengelola bahan baku. Dalam Bell (1965) menyatakan bahwa komponen teknologi merupakan dimensi pengendalian manajemen dengan demikian teknologi dapat memprediksi pengendalian manajemen. Banyak perusahaan telah merespon dengan menerapkan teknologi pemanufakturan baru, FMS, produksi JIT, ABM.

Hasil uji hipotesis tiga yaitu struktur organisasi mempengaruhi desain sistem pengendalian manajemen. Hasil uji t menunjukkan hasil signifikan sebesar 0,048 ($p \leq 0,05$). Struktur organisasi dapat dilihat dari tingkat integrasi, formalisasi, spesialisasi dan desentralisasi. Daft, 1988 mendefinisikan struktur organisasi sebagai desain hubungan dalam penyampaian laporan secara formal, desain susunan tingkatan hirarki organisasi. Haldma & Laat (2000) menyatakan bahwa struktur organisasi pada dimensi desentralisasi mendukung hubungan struktur dan sistem pengendalian manajemen.

Desain sistem pengendalian manajemen mengarah ke mekanisme yang mendukung struktur organisasi. Strategi korporat yang berbeda mengimplikasikan struktur organisasi yang berbeda dalam industri tunggal perusahaan cenderung terorganisasi secara fungsional. Demikian ketika strategi korporat pada industri diversifikasi tidak berhubungan struktur organisasi cenderung terorganisasi unit bisnis yang relatif otonom. Ketidakpastian lingkungan bisnis yang tinggi cenderung memiliki efek yang luas pada struktur organisasi dan pengambilan keputusan, serta pola komunikasi

Hasil uji hipotesis empat yaitu ukuran perusahaan mempengaruhi desain sistem pengendalian manajemen. Hasil uji t menunjukkan hasil signifikan positif sebesar 0,021 ($p \leq 0,05$). Artinya bahwa perusahaan besar memiliki kompleksitas yang lebih tinggi dalam mendesain sistem Pengendalian Manajemen demikian sebaliknya semakin kecil perusahaan semakin sederhana desain sistem pengendalian manajemen. Desain sistem pengendalian manajemen pada perusahaan besar sangat dipandang penting mengingat perusahaan besar memiliki kompleksitas pengendalian manajemen yang lebih rumit karena dalam perusahaan besar lingkungan pengendalian manajemen jauh lebih luas, banyak pembentukan pusat-pusat laba yang memerlukan pengendalian manajemen.

Hasil uji hipotesis lima yaitu strategi bisnis mempengaruhi desain sistem pengendalian manajemen. Hasil uji t menunjukkan hasil signifikan sebesar 0,004 ($p \leq 0,05$).

Desain sistem pengendalian dipengaruhi baik faktor eksternal maupun faktor internal diantaranya ukuran perusahaan, lingkungan, teknologi saling ketergantungan dan strategi Govindarajan dan Anthony (1995). Organisasi yang berbeda umumnya beroperasi dalam konteks strategi yang berbeda. Strategi yang berbeda memerlukan prioritas tugas, faktor kunci keberhasilan, ketrampilan, perspektif dan perilaku yang berbeda untuk pelaksanaan yang efektif. Para perancang sistem pengendalian manajemen harus memperhatikan konteks strategi dimana sistem pengendalian manajemen diterapkan. Proses pengendalian manajemen akan berbeda sesuai dengan strategi perusahaan baik dalam dimensi strategi tingkat korporat maupun strategi unit bisnis. Desain sistem pengendalian manajemen pada strategi unit bisnis multibisnis tidak mengadopsi pendekatan standarisasi untuk mendesain sistem pengendalian manajemen masing-masing unit bisnis. Masing-masing unit bisnis menggunakan pendekatan yang berbeda sesuai dengan strategi dari masing-masing unit bisnis, artinya bahwa strategi sangat mempengaruhi desain sistem pengendalian manajemen.

Hasil uji hipotesis enam yaitu budaya perusahaan mempengaruhi desain sistem

pengendalian manajemen. Hasil uji t menunjukkan hasil signifikan sebesar 0,017 ($p \leq 0,05$). Penelitian Chowet.al (1999) menyatakan bahwa budaya nasional mempengaruhi desain perusahaan dan kinerja karyawan terhadap sistem pengendalian manajemen. Budaya perusahaan dapat dikatakan sebagai dasar dalam penelitian akuntansi berperilaku khususnya dalam konteks pengendalian manajemen. Kredo atau nilai yang dianut organisasi sebagai konstruk budaya organisasi memiliki manfaat yang akan mempengaruhi desain sistem pengendalian manajemen.

4. SIMPULAN , SARAN, DAN REKOMENDASI

Tujuan penelitian ini ingin mengetahui pengaruh lingkungan bisnis perusahaan, teknologi, struktur organisasi, ukuran perusahaan, strategi dan budaya terhadap desain sistem pengendalian manajemen. Enam hipotesis diuji dengan menggunakan regresi berganda. Hasil uji statistik dari 6 hipotesis tersebut hasilnya didukung, yang berarti bahwa lingkungan bisnis perusahaan, teknologi, struktur organisasi, ukuran perusahaan, strategi dan budaya berpengaruh terhadap desain sistem pengendalian manajemen.

Hasil penelitian ini dapat mendorong dilakukan penelitian-penelitian selanjutnya. Hasil penelitian ini diharapkan juga memberikan manfaat dan kontribusi sebagai bahan dalam praktek Sistem Pengendalian Manajemen khususnya perusahaan yang telah memiliki standar nasional (SNI). Lingkungan bisnis perusahaan, teknologi, struktur organisasi, ukuran perusahaan, strategi dan budaya berpengaruh menjadi faktor yang perlu diperhatikan dalam pendesainan Sistem Pengendalian Manajemen. Faktor tersebut dapat menciptakan konflik desain sistem pengendalian manajemen, dalam situasi lingkungan bisnis yang tidak stabil dengan strategi kepemimpinan biaya akan menghadapi konflik untuk tetap fokus, efisiensi dalam menghadapi lingkungan persaingan di industry..

Beberapa keterbatasan yang terdapat dalam penelitian ini dapat dijadikan bahan pertimbangan dalam penelitian selanjutnya

1. Mempertimbangkan variabel kontekstual lainnya dalam pendekatan teori kontinjensi misalnya gaya manajemen.
2. Respon rate yang rendah sehingga penelitian ini kemungkinan tidak bisa digeneralisasi. Peneliti tidak dapat mengetahui kemungkinan non respon bias terhadap terhadap hasil penelitian ini karena identitas responden yang tidak mengirimkan jawabannya tidak diketahui oleh peneliti.
3. Responen penelitian ini hanya terbatas pada manajer yang bekerja pada perusahaan berSNI yang ruang lingkupnya pada perusahaan manufaktur. Penelitian ini kemungkinan akan menunjukkan hasil yang berbeda jika diterapkan dalam industri jasa dan perdagangan.
4. Instrumen yang digunakan adalah merupakan persepsi jawaban responden sehingga dapat menimbulkan masalah jika persepsi responden berbeda dengan keadaan sesungguhnya. Penelitian ini merupakan penelitian survey melalui kuesioner, peneliti tidak melakukan wawancara atau terlibat langsung terhadap aktivitas perusahaan, sehingga simpulan yang diambil hanya berdasarkan data yang terkumpul melalui penggunaan instrumen secara tertulis.

5. DAFTAR PUSTAKA

- Anthony, R.N. dan V.Govindarajan. 1995. Management Control System. Eight edition International Student edition. Richard D. Irwin Inc. U.S.A.
- Chenhall,R.H dan Morris, D. 1986. "The Impact of Structure, Enviroment, and Interdependence on The Perceived Usefulness of Management Accounting systems." *The Accounting Review*.Vol. 1.XI,No.1 pp.16-35.
- Chenhall, Robert H. 2003. "Management control system design wiin its organizational context: findings from contingency-based research for the future." *Accounting Organization and Society*.
- Chowa,Chee W., Shields b, Michael D., and , Wuc,Anne. 1999."The importance of national culture in the design of and preference for management controls for

- multinational operations" *Accounting, Organization and Society*.
- Fisher, J. 1995. "Contingency Based research on Management control Systems: Categorization by level of Complexity". *Journal of Accounting Literature* 14:24-53.
- Hongren, C.T., Datar, S.M. And Foster G., 2003, *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*, Eleventh Edition, Prentice Hall, Inc.
- Ghozali, Imam. 2001. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro Semarang.
- Merchant, Kenneth.A., 1982. "The Control Function of Management". *Sloan Management Review* 24: 43-55.
- Otley. D. 1980. "The Contingency Theory of Management Accounting, Achievement and Prognosis". *Accounting, Organizations and Society*, 5, 413-428.
- Segall, M.H., 1986. "Culture and Behavior: Psychology in Global Perspective". *Annual Review of Psychology* (37) 523-641.