



PERUBAHAN LINGKUNGAN, PERUBAHAN ORGANISASI, PERUBAHAN PRAKTIK AKUNTANSI MANAJEMEN, DAN KINERJA PERUSAHAAN

DISERTASI

**Untuk Memenuhi Persyaratan
Memperoleh Gelar Doktor**



Oleh:
Nanik Wahyuni
127020306111020

**PROGRAM DOKTOR ILMU AKUNTANSI
PASCASARJANA FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS BRAWIJAYA
MALANG
2018**

PERNYATAAN ORISINALITAS DISERTASI

Saya menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa sepanjang pengetahuan saya, didalam naskah DISERTASI dengan judul:

“PERUBAHAN LINGKUNGAN, PERUBAHAN ORGANISASI, PERUBAHAN PRAKTIK AKUNTANSI MANAJEMEN, DAN KINERJA PERUSAHAAN”

Tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan oleh orang lain untuk memperoleh gelar akademik di suatu Perguruan Tinggi, dan tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila ternyata di dalam naskah DISERTASI ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur PLAGIASI, saya bersedia DISERTASI ini digugurkan dan gelar akademik yang telah saya peroleh (DOKTOR) dibatalkan, serta diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. (UU NO. 20 Tahun 2003, Pasal 25 ayat 2 dan pasal 70)

Malang, 19 Februari 2018

Mahasiswa,



Nama : NANIK WAHYUNI
NIM : 127020306111020
PS : DOKTOR ILMU AKUNTANSI
PPS FEB UB





RIWAYAT HIDUP

Nanik Wahyuni, lahir di Malang, 22 Maret 1972. Anak kelima dari lima bersaudara, pasangan dari H. Soedjono (almarhum) dan Lilik Minarti (almarhumah). Menikah dengan Boge Triatmanto pada tahun 1999 dan dikaruniai dua orang putra, yaitu Aristi Prita Isywara dan Damar Bima Daniswara.

Nanik Wahyuni menyelesaikan pendidikan formal di SDN Dinoyo 1 Malang, SMP Negeri 1 Malang tahun 1987, SMA Negeri 1 Malang tahun 1990, Sarjana Ekonomi (SE) jurusan Akuntansi di Universitas Merdeka Malang pada tahun 1994. Magister Sains (M.Si) jurusan Akuntansi di Universitas Gajah Mada Yogyakarta pada tahun 2002 dan pendidikan Profesi Akuntansi di Universitas Brawijaya pada tahun 2010.

Nanik Wahyuni merupakan dosen tetap pada jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi Universitas Islam Negeri Maulana Malik Ibrahim Malang

Malang, 19 Februari 2018

Nanik Wahyuni

UCAPAN TERIMA KASIH

Puji syukur penulis panjatkan hanya kepada Allah SWT Sang Pemberi Hidup atas segala limpahan berkah, petunjuk, kesehatan dan nikmat yang senantiasa mengalir sehingga semua tahapan proses dan penyusunan Disertasi ini dapat terselesaikan. Pencapaian ini tentunya tidak terlepas dari dukungan dan peran penting dari berbagai pihak baik secara langsung maupun tidak langsung. Oleh karena itu, dengan segala kerendahan hati ijinlah penulis untuk menyampaikan penghargaan dan ucapan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada :

Pertama, saya ucapkan terima kasih kepada ibu saya (almarhumah) dan Bapak saya (almarhum) yang telah membesarkan dan mendidik saya tanpa mengenal lelah. Terima kasih ibu dan ayah, pengorbananmu tak dapat diukur dengan apapun. Anakmu selalu mendoakan, agar ibu dan ayah mendapatkan tempat yang terbaik disisi Allah SWT. Aamiin.

Kedua, saya ucapkan terimakasih kepada suami saya tercinta Boge Triatmanto yang selalu sabar mendampingi dan memberikan semangat hingga disertasi ini dapat terselesaikan. Anak-anakku tercinta, Aristi Prita Isywaro dan Damar Bima Daniswara selalu memberi keceriaan dan semangat hidup, kalian pasti bisa jauh lebih baik dari ayah dan ibu. Amin

Ketiga, saya ucapkan terima kasih kepada Tim Promotor saya, yaitu Prof. Dr. Sutrisno T, M.Si., Ak., Dr. Erwin Saraswati, SE., M.Acc., Ak dan Abdul Ghofar, M.Si.,M.Acc., CPMA., Ak., DBA yang dengan kesabaran dan ketelatenannya membimbing perjalanan panjang penulisan disertasi saya. Memberikan ilmu, masukan dan solusi ketika saya dalam kesulitan. Semoga Bapak dan Ibu selalu diberi kesehatan dan dimudahkan dalam segala aktivitas keseharian. Aamiin.

Keempat, saya ucapkan terima kasih kepada Tim Penguji Prof.Dr. Bambang Subroto, S.E., M.M., Ak., Drs. Ali Djamhuri, M.Com.,Ph.D, CPA., Ak, dan Dr. Endang Mardiaty, S.E., M.Si., Ak. yang telah banyak memberikan ilmu dan masukan yang konstruktif untuk perbaikan disertasi saya. Terima kasih pula saya haturkan kepada KPS S3 akuntansi Aulia Fuad Rahman, SE., M.Si., DBA., SAS., Ak.,CA atas perhatian dan kesempatan yang diberikan kepada saya untuk menempuh pendidikan S3.

Kelima, saya ucapkan terima kasih kepada Rektor Universitas Islam



Negeri (UIN) Maulana Malik Ibrahim Malang yang telah memberikan saya rekomendasi, semangat, dan dukungannya untuk melanjutkan pendidikan S3.

Demikian pula, terima kasih yang tak terhingga kepada Dekan Fakultas Ekonomi UIN Maulana Malik Ibrahim Malang atas perhatian dan kesempatan yang diberikan kepada saya untuk menempuh pendidikan S3.

Keenam, saya ucapkan banyak terima kasih kepada teman-teman dosen di Fakultas Ekonomi UIN Maulana Malik Ibrahim yang telah memberikan saya semangat dan motivasi selama menempuh pendidikan S3.

Ketujuh, saya ucapkan terima kasih kepada teman-teman di grup GCL'12 dan atas *sharing* ide dan kebersamaan selama kuliah. Kebersamaan selama Menempuh pendidikan S3 merupakan kenangan manis yang tak terlupakan.

Yaa Allah yaa Tuhanku, Engkaulah yang maha besar dan maha mulia. Atas kebesaran-Mu dan atas kemuliaan-Mu aku bisa merasakan surga dan keindahan hidup ini. Maha suci Engkau yaa Allah, Dzat yang maha sempurna.

Malang, 19 Februari 2018

Nanik Wahyuni



ABSTRAK

Nanik Wahyuni, Program Doktor Ilmu Akuntansi Pascasarjana Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya, Perubahan Lingkungan, Perubahan Praktik Akuntansi Manajemen, Perubahan Organisasi Dan Kinerja Perusahaan.

Promotor : Sutrisno T. Ko-Promotor : Erwin Saraswati dan Abdul Ghofar

Penelitian ini menguji pengaruh perubahan lingkungan terhadap kinerja perusahaan dengan dimediasi perubahan organisasi dan perubahan praktik akuntansi manajemen. Ketidakpastian lingkungan yang tinggi akan menuntut manajemen perusahaan untuk melakukan perubahan organisasi dan perubahan praktik akuntansi manajemen dalam mencapai kinerja. Penelitian ini menggunakan metode survey dengan jumlah responden sebanyak 1945 manajer perusahaan yang memiliki posisi level menengah ke atas pada 389 perusahaan manufaktur di Jawa Timur. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perubahan lingkungan berpengaruh positif terhadap perubahan praktik akuntansi manajemen. Perubahan organisasi berpengaruh positif terhadap perubahan praktik akuntansi manajemen. Perubahan praktik akuntansi berpengaruh positif terhadap kinerja perusahaan. Perubahan praktik akuntansi manajemen juga mampu memediasi perubahan lingkungan terhadap kinerja. Sebaliknya perubahan lingkungan tidak berpengaruh terhadap perubahan organisasi, perubahan organisasi juga tidak berpengaruh terhadap kinerja perusahaan dan perubahan organisasi tidak mampu memediasi perubahan lingkungan terhadap kinerja.

Keywords : perubahan lingkungan, perubahan organisasi, perubahan praktik akuntansi manajemen, kinerja perusahaan

**ABSTRACT**

Wahyuni, Nanik. Doctoral Program in Accounting, Faculty of Economics and Business, Brawijaya University. Environmental Changes, Changes in Management Accounting Practices, Organizational Changes, and Firm Performance. Promoter: Sutrisno T, co-promoter: Erwin Saraswati and AbdulGhofar

This research assesses the influence of environmental changes on firm performance mediated by organizational changes and changes in management accounting practices. High environmental uncertainties require the management to change their organizations and management accounting practices. The data of this study were obtained from questionnaires distributed to 1945 middle to upper managers in 389 manufacturing companies in East Java. The results of this study show that environmental changes positively influence changes in management accounting practices, that organizational changes positively influence changes in management accounting practices, and that changes in management accounting practices mediate the influence of environmental changes on firm performance. In contrast, organizational changes do not influence organizational changes, organizational changes do not influence firm performance, and organizational changes do not mediate the influence of environmental changes on firm performance.

Keywords: environmental changes, organizational changes, changes in management accounting practices, firm performance



KATA PENGANTAR

Dengan memanjatkan puji syukur kehadirat Allah SWT. Atas limpahan rahmat dan hidayah-Nya penulis dapat menyajikan tulisan disertai yang berjudul : Perubahan Lingkungan, Perubahan Praktik Akuntansi Manajemen, Perubahan Organisasi Dan Kinerja Perusahaan.

Di dalam tulisan ini disajikan pokok-pokok bahasan yang meliputi : Bab I, membahas tentang latar belakang masalah yang bersumber dari adanya kesenjangan hasil temuan penelitian tentang kinerja organisasi pada industri manufaktur di Jawa Timur yang dipengaruhi oleh perubahan lingkungan melalui perubahan organisasi dan perubahan praktik akuntansi manajemen hingga dirumuskan masalah penelitian. Bab II : menyajikan telaah pustaka yang menuntun peneliti untuk dapat mengembangkan penelitian hingga dibentuk model perubahan lingkungan serta pengaruhnya terhadap kinerja perusahaan. Bab III : mengemukakan tentang kerangka konseptual yang dikembangkan dari telaah teori dan hasil penelusuran penelitian sebelumnya hingga menjadi model hipotetik yang berisi tujuh hipotesis penelitian yang akan diuji. Bab IV : menyajikan metode penelitian, rancangan penelitian, tempat dan waktu penelitian, definisi konseptual, operasional dan pengukuran variabel, populasi penelitian, sumber dan metode pengumpulan data, uji validitas dan reliabilitas dan teknik analisis data. Bab V : menyajikan hasil penelitian dan pembahasannya. Bab VI : menyajikan kesimpulan dan keterbatasan serta saran.

Sangat disadari bahwa dengan kekurangan dan keterbatasan yang dimiliki penulis, walaupun telah dikerahkan segala kemampuan untuk lebih teliti, tetapi masih dirasakan banyak kekurangtepatan. Oleh karena itu penulis mengharapkan saran yang membangun agar tulisan ini bermanfaat bagi yang membutuhkan.

Malang, Februari 2018.

Penulis

**DAFTAR ISI**

	Halaman
HALAMAN PENGESAHAN	i
LEMBAR IDENTITAS TIM PROMOTOR DAN PENGUJI	ii
PERNYATAAN ORISINIL DISERTASI	iii
RIWAYAT HIDUP	iv
UCAPAN TERIMAKASIH	v
ABSTRAK	vii
ABSTRACT	viii
KATA PENGANTAR	ix
DAFTAR ISI	x
DAFTAR TABEL	xiii
DAFTAR GAMBAR	xiv
DAFTAR LAMPIRAN	xv
BAB I PENDAHULUAN	
1.1. Latar Belakang Penelitian	1
1.2. Motivasi Penelitian	7
1.3. Rumusan Masalah	8
1.4. Tujuan Penelitian	9
1.5. Kontribusi Penelitian	10
BAB II TELAAH PUSTAKA	
2.1. Penelitian terdahulu	12
2.2. Teori Kontijensi (<i>Contingency Theory</i>)	13
2.3. Perubahan <i>Management accounting Change (MAC)</i>	18
2.4. Kinerja Organisasi	21
2.5. Perubahan Lingkungan	25
2.6. Perubahan Organisasi	29
BAB III KERANGKA KONSEPTUAL PENELITIAN DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS	
3.1. Rerangka Konseptual Penelitian	36
3.2. Perubahan Lingkungan dan Perubahan Organisasi	38



3.3. Perubahan lingkungan dan perubahan praktik akuntansi manajemen 39

3.4. Perubahan organisasi dan perubahan praktik akuntansi manajemen 41

3.5. Perubahan Organisasi dan Kinerja Perusahaan 42

3.6. Perubahan Praktik Akuntansi Manajemen dan Kinerja Perusahaan .. 44

3.7. Perubahan Lingkungan, Perubahan Organisasi dan Kinerja
Perusahaan 45

3.6. Perubahan Lingkungan, Perubahan praktik akuntansi manajemen dan
Kinerja Perusahaan 48

BAB IV METODE PENELITIAN

4.1. Pendekatan Penelitian 52

4.2. Tempat dan Waktu Penelitian 52

4.3. Populasi dan Sampel 53

4.4. Sumber dan Metode Pengumpulan Data 55

4.5. Definisi Konseptual dan Operasional Variabel 55

4.6. Metode Analisis Data 62

4.7. Evaluasi Model 70

BAB V HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

5.1. Gambaran Umum Sampel Penelitian 73

5.2. Statistik Deskriptif 75

5.3. Bias Tidak Merespon (*Nonresponse Bias*) 93

5.4. Pengujian Homogenitas 93

5.5. Validitas dan Reliabilitas Instrumen Penelitian 94

5.6. Evaluasi Model PLS 97

5.7. Hasil Analisis dan Evaluasi Model Pengukuran 107

5.8. Analisis Sensitivitas 119

5.9. Model Akhir 120

5.10. Pembahasan Hasil Pengujian Hipotesis 121

5.11. Implikasi Hasil Penelitian 133



BAB VI KESIMPULAN DAN IMPLIKASI PENELITIAN

6.1. Kesimpulan.....	138
6.2. Keterbatasan dan Saran Penelitian.....	140

REFERENSI.....	142
----------------	-----

LAMPIRAN - LAMPIRAN.....	149
--------------------------	-----



DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
4.1. Variabel Penelitian, Indikator dan Jumlah <i>Butir</i> Pernyataan	60
4.2. Parameter Uji Validitas Dalam Model Pengukuran PLS.....	71
5.1. Tingkat Pengembalian Kuisiner	74
5.2. Statistik Deskriptif Indikator Perubahan Lingkungan Kompetitif	75
5.3. Statistik Deskriptif Indikator Perubahan Teknologi	78
5.4. Statistik Deskriptif Indikator Perubahan Struktur Organisasi	79
5.5. Statistik Deskriptif Indikator Perubahan Strategi Organisasi.....	81
5.6. Statistik Deskriptif Indikator Perencanaan.....	84
5.7. Statistik Deskriptif Indikator Pengendalian.....	85
5.8. Statistik Deskriptif Indikator Penentuan Biaya.....	86
5.9. Statistik Deskriptif Indikator Sistem Penghargaan.....	87
5.10. Statistik Deskriptif Indikator Pengambilan Keputusan.....	89
5.11. Statistik Deskriptif Indikator Kinerja Keuangan.....	90
5.12. Statistik Deskriptif Indikator Kinerja Non Keuangan.....	91
5.13. Hasil Uji Nonresponse Bias.....	93
5.14. Hasil Levene's Test of Equality of Error Variances.....	94
5.15. Hasil Uji Validitas <i>Butir</i>	95
5.16. Hasil Uji Reliabilitas <i>Butir</i>	97
5.17. Hasil Validitas Konstruk Perubahan Lingkungan.....	99
5.18. Hasil Validitas Konstruk Perubahan Organisasi.....	101
5.19. Hasil Validitas Konstruk Perubahan Praktik Akuntansi Manajemen.....	103
5.20. Hasil Validitas Konstruk Kinerja Organisasi.....	104
5.21. Pemeriksaan Asumsi Linieritas	105
5.22. <i>Indeks Goodness of Fit (GoF)</i>	106
5.23. Hasil Pengukuran R-Square.....	106
5.24. Hasil Pengujian Koefisien Jalur Pada Inner Model.....	108
5.25. Hasil Pengujian Outer Model	111
5.26. Hasil Uji Sobel Pada Model Hipotesis.....	116
5.27. Pengaruh Langsung, Tidak Langsung dan Total.....	117
5.28. Hasil Perhitungan Harga f^2 Untuk Sensitivitas Model.....	120



DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
2.1. Desain Teori Kontijensi.....	15
2.2. Model Rerangka Konseptual Penelitian.....	37
4.1. Diagram Jalur Antar Variabel.....	65
5.1. Hasil Outer Model Perubahan Lingkungan.....	99
5.2. Hasil Outer Model Perubahan Organisasi.....	100
5.3. Hasil Outer Evaluasi Model Perubahan Organisasi.....	101
5.4. Hasil Outer Model Perubahan Praktik Akuntansi Manajemen.....	102
5.5. Hasil Outer Model Kinerja Organisasi.....	104
5.8. Diagram Jalur Model Struktural.....	108
5.9. Model Akhir.....	121



DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	Halaman
1. Kuesioner Penelitian.....	149
2. Hasil Uji Validitas Dan Reliabilitas Butir (Data Tryout).....	153
3. Analisis Deskriptif	166
4. Uji Non Response Bias dan Uji Sumber Pengumpul Data	180
5. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Butir (Data Utama).....	186
6. Hasil Uji Outer Model Variabel.....	201
7. Uji Linieritas	206
8. Full Model.....	211



BAB I PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Kinerja merupakan salah satu ukuran keberhasilan perusahaan, yang harus diukur, dilaporkan dan dipertanggungjawabkan oleh manajemen perusahaan (Venkatraman, 1988; Abdel-Maksouda, David, dan Robert, 2005).

Tujuan utama pengukuran kinerja adalah mendorong manajemen agar lebih proaktif (Bititci, Carrie, dan Mc Devitt, 1997) dalam menjalankan perusahaannya, sehingga tujuan perusahaan dapat tercapai. Kinerja perusahaan diukur dengan menggunakan kinerja keuangan dan non keuangan.

Pengukuran kinerja secara tradisional dengan menggunakan ukuran keuangan merupakan metode pengukuran yang menggunakan rasio keuangan (Laitinen, 2004), fokus pada jangka pendek, serta mengukur kinerja masa lalu (Jusoh, 2008), namun pengukuran ini belum cukup digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan, perencanaan dan pengendalian bagi para manajer serta tidak bisa memenuhi tantangan pasar pada kondisi persaingan yang tinggi seperti saat ini (Eccles, 1991; Fisher, 1992; Kaplan dan Norton, 1996; Ittner dan Larcker 1998). Untuk memperbaiki metode tersebut, digunakan metode *Balanced Score card* (Kaplan dan Norton (1996, 2001), yaitu suatu sistem pengukuran kinerja yang menggunakan pengukuran keuangan dan non keuangan dengan menekankan pada 4 (empat) perspektif yaitu perspektif keuangan yang merupakan hasil dari 3 (tiga) perspektif lainnya yaitu perspektif pelanggan yang menunjukkan kinerja pelanggan, perspektif internal proses bisnis yang menunjukkan kinerja proses internal, dan perspektif pembelajaran



dan pertumbuhan.

Pencapaian kinerja yang maksimal dalam masa globalisasi, dimana tingkat ketidakpastian lingkungan dan persaingan yang tinggi merupakan salah satu tuntutan manajemen dalam melaksanakan operasional perusahaan.

Manajemen harus tanggap dan melakukan penyesuaian-penyesuaian terhadap perubahan lingkungan yang terjadi (Mayada, 2013). Manajemen memerlukan suatu strategi bersaing dan upaya-upaya inovatif yang tepat dengan menunjukkan keunggulan daya saing (*competitive advantage*) secara berkelanjutan (Porter, 1996) melalui proses inovasi produk dan proses produksi. Salah satu keunggulan daya saing kompetitif adalah dengan menghasilkan produk yang memiliki spesifikasi khusus dan dapat bersaing dengan produk luar.

Strategi perusahaan merupakan salah satu cara dalam pencapaian kinerja yang dilakukan melalui proses identifikasi, pengumpulan, pemilihan dan penganalisisan data akuntansi untuk membantu manajemen dalam membuat keputusan strategis serta untuk menilai efektivitas organisasi. Terdapat berbagai macam strategi yang digunakan perusahaan, antara lain tipologi strategi *prospector* yang dikemukakan oleh Miles dan Snow (1978) dan *differentiation strategy* yang menekankan persaingan pada proses inovasi (Porter, 2008) serta strategi inovasi yang berkelanjutan (Terziovski, 2002).

Penerapan strategi yang tepat tidak lepas dari peran informasi akuntansi. Informasi akuntansi merupakan alat atau sarana untuk membantu manajer menjalankan fungsi-fungsi manajemen sehingga tujuan organisasi dapat tercapai.

Suatu organisasi memerlukan informasi mengenai banyak bidang di lingkungan bisnis mereka, karena itu sistem informasi manajemen menyediakan informasi dalam mempersiapkan dan mengevaluasi rencana strategis yang berorientasi



pada jangkauan masa depan. Suatu sistem yang memiliki satu kesatuan dari berbagai komponen yang saling berhubungan dan saling mempengaruhi dan bergerak bersama-sama ke arah yang sama pula akan memungkinkan sebuah organisasi mencapai tujuannya di masa datang.

Pencapaian kinerja juga tidak lepas dari peran akuntansi manajemen. Perubahan lingkungan dan teknologi digunakan sebagai faktor penyebab terjadinya perubahan praktik akuntansi manajemen dan perubahan organisasi (yaitu struktur dan strategi). Perubahan praktik akuntansi manajemen sangat berhubungan dengan beberapa faktor dalam organisasi yang merupakan variabel kontekstual yang berada di dalam maupun diluar perusahaan (Moore, dan Yuen, 2001), seperti ketidakpastian lingkungan, strategi, struktur organisasi, ukuran perusahaan, teknologi produksi, kapasitas organisasi dan intensitas persaingan (Luther dan Longden., 2001). Akuntansi manajemen lebih dari sekedar seperangkat teknik, tetapi juga merupakan seperangkat nilai-nilai dan norma-norma yang memberikan informasi dalam proses pengambilan keputusan (Hassan, 2005), terutama bagi perusahaan manufaktur yang sedang berkembang (Zainun et. al., 2010). Selain itu setiap bagian dalam perusahaan harus konsisten dan saling mendukung dalam memperkuat praktik akuntansi manajemen, strategi dan struktur organisasi secara bersama-sama dalam rangka mencapai keunggulan kompetitif dan mencapai target kinerja yang diharapkan tersebut (Moore dan Yuen, 2001).

Penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaktur. Perusahaan manufaktur merupakan perusahaan yang cukup unik dan memiliki kapasitas pekerjaan yang rumit mulai dari proses produksi sampai barang jadi yang siap dijual. Perusahaan manufaktur memberikan kontribusi yang besar terhadap



produk domestik bruto (PDB). Menurut Biro Pusat Statistik (BPS), terdapat 4 sektor yang berkontribusi besar (> 10%) terhadap Produk Domestik Bruto (PDB) per tahun 2016, yaitu: sektor industri manufaktur (20.5%), sektor pertanian (13.5%), sektor perdagangan dan reparasi mobil dan sepeda motor (13.2%), dan sektor konstruksi (10.4%). Dari 4 sektor yang berkontribusi besar terhadap PDB diatas, hanya sektor pertanian (tumbuh 7.1%) dan sektor konstruksi (tumbuh 6.3%) saja yang tumbuh di atas pertumbuhan PDB; sementara sektor manufaktur hanya tumbuh 4.2%, sektor perdagangan dan reparasi mobil dan sepeda motor hanya tumbuh 4.7%. Sehingga PDB di tahun 2017 ini pertumbuhannya belum bisa mencapai target 5.3%. Fenomena ini ditengarai antara lain oleh ketidakmampuan manajemen didalam mengantisipasi perubahan-perubahan yang terjadi dalam lingkungan internal maupun eksternal organisasi. Ketidakmampuan manajemen didalam mengantisipasi perubahan-perubahan ini dapat disebabkan antara lain oleh ketidakmampuan perusahaan untuk mengelola informasi yang tersedia untuk digunakan didalam pengambilan keputusan yang tepat. Sistem informasi akuntansi manajemen sebagai instrumen penting yang mendukung manajemen untuk mengelola informasi, agar informasi yang disajikan relevan dan berjangka panjang (*future*) untuk kepentingan manajemen.

Penelitian ini menggunakan *Contingency Theory* untuk menjelaskan hubungan keterkaitan antara perubahan lingkungan (organisasi) dengan praktik akuntansi manajemen dalam meningkatkan kinerja. *Contingency Theory* menjelaskan tentang adanya perubahan dalam lingkungan organisasi akan menyebabkan perubahan pada organisasi, praktik akuntansi manajemen dan proses pengambilan keputusan. Pendekatan *Contingency Theory* dalam akuntansi



manajemen didasarkan pada premis bahwa tidak ada sistem akuntansi yang berlaku secara universal yang berlaku sama untuk semua perusahaan.

Sebaliknya, sistem akuntansi akan tergantung pada kondisi yang spesifik sesuai dengan kondisi di mana sebuah perusahaan menemukan jati dirinya (Waweru dan Uliana, 2005). Perubahan praktik akuntansi manajemen secara internal dan operasional perusahaan tergantung pada perubahan lingkungan eksternal yang ada di sekitar perusahaan. Hal ini berarti bahwa praktik akuntansi manajemen, desain, serta strategi perusahaan sangat dipengaruhi oleh lingkungan yang kompetitif dan kemajuan teknologi.

Contingency Teory harus mengenali aspek akuntansi secara spesifik yang terkait dengan kondisi tertentu yang telah ditentukan dan menunjukkan suatu kesesuaian yang tinggi (Otley, 1980; Waweru dan Uliana, 2008). Dalam *Contingency Teory* juga dijelaskan bahwa organisasi yang menerapkan *Management Accouting Change System* (MACS) yang sesuai dengan karakteristik perusahaan dan faktor lingkungannya, maka praktik akuntansi manajemen dapat berjalan dengan baik (Otley, 1980). Kesesuaian antara lingkungan, organisai dan praktik akuntansi manajemen dengan perusahaan akan berdampak pada pencapaian kinerja yang maksimal.

Menurut *Contingency Teory*, manajer harus berhati-hati dalam menganalisis lingkungan dimana perusahaan berada dengan mempertimbangkan karakteristik internal perusahaan dalam menjalankan operasional perusahaan. Beberapa penelitian telah dilakukan oleh Chenhall dan Euske (2007) dan Zainun et. al. (2010) dengan meneliti pengaruh perubahan lingkungan terhadap kinerja perusahaan baik secara langsung maupun tidak



langsung dengan melalui perubahan organisasi dan perubahan praktik akuntansi manajemen dengan menggunakan *Contingency Teory*.

Lingkungan internal perusahaan akan memberikan tekanan kuat dalam menentukan langkah yang sesuai didalam operasional perusahaan melalui sistem akuntansi manajemen yang efektif. Sistem akuntansi manajemen memegang peranan yang cukup penting dalam mencapai tujuan atau sasaran strategis perusahaan, terutama dalam kaitannya memproses transaksi bisnis, mengontrol proses industrial, dan mendukung komunikasi serta produktivitas secara efisien. Informasi dari sistem akuntansi yang handal menurut Chenhall dan Morris (1986) adalah yang memiliki karakteristik *broad scope*, *timeliness*, *aggregation* dan *integration*. Tingkat kebutuhan akan informasi akuntansi tidak sama bagi setiap organisasi atau perusahaan karena ada beberapa faktor lain yang mempengaruhinya, yaitu antara lain ketidakpastian lingkungan, kompleksitas teknologi (Chenhall dan Morris, 1986), *task uncertainty* (Chong, 1996), *strategi uncertainty*, dan strategi yang diterapkan.

Pendekatan *Contingency Teory* menyatakan bahwa penataan struktural juga merupakan bagian dari strategi yang diterapkan di dalam perusahaan dalam rangka mencapai kinerja yang diharapkan (Chenhall, 2006). Implementasi strategi dengan tingkat inovasi yang tinggi didukung oleh lingkungan internal organisasi akan meningkatkan kinerja (Otley, 2004). Sistem pengendalian manajemen merupakan bagian penting dari lingkungan internal organisasi yang diperlukan untuk mendukung transformasi strategi dan proses inovasi menjadi kinerja yang efektif.



1.2. Motivasi Penelitian

Penelitian ini dimotivasi oleh adanya pertumbuhan perusahaan manufaktur yang tinggi sehingga menyebabkan tingkat persaingan antar perusahaan yang semakin ketat. Ketika perusahaan menginginkan untuk tetap eksis dan bertahan ditengah perubahan lingkungan, maka perusahaan harus mempertahankan kinerjanya dengan melakukan perubahan organisasi dan perubahan praktik akuntansi manajemen.

Penelitian ini didasari atas dua motivasi, yaitu : pertama, dalam era globalisasi, perusahaan dituntut untuk dapat terus berinovasi dan berkembang sesuai dengan perubahan lingkungan. Pertumbuhan perusahaan yang semakin cepat menyebabkan perusahaan dituntut untuk dapat bersaing secara sehat dengan mengedepankan keunggulan masing-masing, baik dari sisi produk, sistem pemasaran maupun pelayanan yang diberikan. Adanya perubahan lingkungan dan perkembangan teknologi ini, maka manajemen perusahaan akan berupaya mengimbangnya dengan melakukan perubahan organisasi dan perubahan praktik akuntansi manajemen untuk mencapai target kinerja yang telah ditetapkan. Fokus penelitian ini adalah memahami terjadinya perubahan lingkungan, perubahan organisasi, dan perubahan praktik akuntansi manajemen dan pengaruhnya terhadap kinerja organisasi. Waldron (2005) menyatakan ketika perusahaan dihadapkan pada tantangan terjadinya perubahan lingkungan, maka perusahaan akan dihadapkan pada berbagai pilihan metode, teknik, dan sistem yang paling efektif.

Kedua, di dalam pendekatan *Contingency Teory* dinyatakan premis bahwa tidak ada sistem akuntansi yang berlaku secara universal yang berlaku sama untuk semua organisasi dalam semua kondisi (Otley, 1980). Sebaliknya,



sistem akuntansi akan tergantung pada kondisi yang spesifik sesuai dengan sikap dan jati diri organisasi yang dipengaruhi oleh lingkungan disekitar perusahaan. Penelitian ini akan memberikan bukti empiris bahwa perubahan lingkungan akan berpengaruh terhadap kinerja perusahaan yang dimediasi oleh perubahan organisasi dan perubahan lingkungan.

1.3 Rumusan Masalah :

Penilaian kinerja merupakan salah satu ukuran keberhasilan perusahaan.

Kinerja perusahaan akan tergantung pada keberhasilan manajemen dalam mengelola perusahaan. Manajemen dituntut harus mampu mengelola perusahaan dengan baik, agar perusahaan dapat tetap bertahan dan bersaing dimasa era globalisasi ini. Manajemen harus memahami adanya berbagai perubahan yang nantinya akan berpengaruh terhadap kinerja. Perubahan lingkungan akan menyebabkan adanya perubahan pada organisasi dan praktik akuntansi manajemen yang akhirnya akan berdampak pada kinerja.

Berdasarkan latar belakang yang diungkapkan diatas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah :

- 1) Apakah perubahan lingkungan berpengaruh terhadap perubahan organisasi dan perubahan praktik akuntansi manajemen ?
- 2) Apakah perubahan organisasi berpengaruh terhadap perubahan praktik akuntansi manajemen?
- 3) Apakah perubahan organisasi dan perubahan praktik akuntansi manajemen berpengaruh terhadap kinerja perusahaan ?
- 4) Apakah perubahan organisasi mampu memediasi pengaruh perubahan lingkungan terhadap kinerja perusahaan ?



- 5) Apakah perubahan praktik akuntansi manajemen mampu memediasi pengaruh perubahan lingkungan terhadap kinerja perusahaan ?

1.4. Tujuan Penelitian :

Akuntansi manajemen selalu mengalami perubahan seiring dengan berjalannya waktu. Perkembangan di dunia bisnis menuntut adanya perubahan praktik akuntansi manajemen atau *Management Accounting Change* (MAC) dalam pengelolaan perusahaan. Faktor perubahan lingkungan, perubahan teknologi, perubahan struktur organisasi dan perubahan strategi ditengarai sebagai penyebab terjadinya perubahan praktik akuntansi manajemen atau *Management Accounting Change* (MAC) dan berpengaruh terhadap kinerja perusahaan. Sehubungan dengan hal tersebut, maka tujuan penelitian ini adalah untuk :

1. Menguji pengaruh perubahan lingkungan terhadap perubahan organisasi dan perubahan praktik akuntansi manajemen
2. Menguji pengaruh perubahan organisasi terhadap perubahan praktik akuntansi manajemen
3. Menguji pengaruh perubahan organisasi dan perubahan praktik akuntansi manajemen terhadap kinerja perusahaan
4. Menguji pengaruh perubahan lingkungan terhadap kinerja perusahaan yang dimediasi oleh perubahan organisasi
5. Menguji pengaruh perubahan lingkungan terhadap kinerja perusahaan yang dimediasi oleh perubahan praktik akuntansi manajemen



1.5. Kontribusi Penelitian

Hasil penelitian ini memberikan kontribusi pada teori, kebijakan, maupun kontribusi praktik.

1. Kontribusi Teori

Hasil penelitian ini memberikan kontribusi teoritis yang berkaitan dengan pengembangan keilmuan. *Pertama*, hasil penelitian ini memberikan dukungan terhadap *Contingency theory*, yang menyatakan bahwa tidak ada sistem akuntansi manajemen yang bersifat tetap, sistem akuntansi manajemen selalu berubah sesuai dengan situasi dan kondisi perusahaan (Otley, 1980). Hasil penelitian menunjukkan bahwa manajemen perusahaan harus mampu menghadapi perubahan lingkungan dalam meningkatkan kinerjanya dengan melakukan perubahan organisasi dan perubahan praktik akuntansi manajemen.

Kedua, hasil penelitian ini memberikan bukti bahwa perlu adanya keselarasan antara lingkungan, organisasi dan praktik akuntansi manajemen dalam mencapai dan meningkatkan kinerja. Artinya, dalam menghadapi perubahan lingkungan, manajemen perusahaan harus mampu menyesuaikan diri dengan menyusun struktur organisasi dan strategi serta penerapan praktik akuntansi manajemen yang sesuai dengan karakteristik perusahaan. Adanya bagian yang saling terkait, independen dan saling mendukung dalam hal strategi, struktur dan praktik akuntansi manajemen sangat diperlukan dalam mencapai tujuan perusahaan (Moore. dan Yuen, 2001).

2. Kontribusi Praktik

Hasil penelitian ini dapat digunakan sebagai bahan masukan bagi manajemen perusahaan dalam pengambilan keputusan ketika perusahaan menghadapi ketidakpastian lingkungan. Manajemen harus selalu tanggap



terhadap berbagai bentuk perubahan yang terjadi agar perusahaan dapat tetap bertahan dalam lingkungan persaingan yang ketat. Manajemen perusahaan harus memperhatikan tuntutan pelanggan dan pesaing baik dari perusahaan sejenis maupun perusahaan yang tidak sejenis. Manajer perlu mempertimbangkan pelaksanaan perubahan dalam organisasi yang berupa perubahan struktur dan strategi maupun perubahan praktik akuntansi manajemen dalam pencapaian peningkatan kinerja perusahaan dengan cara yang berbeda sesuai dengan karakteristik perusahaan. Keselarasan antara perubahan lingkungan, perubahan organisasi dan perubahan praktik akuntansi manajemen ini sangat mendukung manajemen dalam mencapai target kinerja yang telah ditetapkan.

3. Kontribusi Kebijakan

Indonesia mempunyai lingkungan bisnis yang cukup stabil baik dari sisi pasar, perkembangan produksi, sumber daya manusia, regulasi dan juga infrastruktur. Pertumbuhan perusahaan yang tinggi menyebabkan tingkat persaingan yang tinggi (Moore & Yuen, 2001). Hasil penelitian ini dapat dijadikan sebagai bahan pertimbangan bagi pemerintah dalam hal ini Kementerian Perindustrian dan Perdagangan (Kemenperindag) untuk memperhatikan pertumbuhan perusahaan secara khusus mengingat adanya perdagangan bebas. Perusahaan manufaktur harus makin kreatif dalam memproduksi barangnya agar dapat bertahan dan menang dalam persaingan.

Menurut data BPS (2015) ada beberapa perusahaan yang pertumbuhannya negatif, hal ini disebabkan karena perusahaan tidak dapat memenangkan persaingan.



BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

Tinjauan pustaka merupakan dasar untuk merumuskan hipotesis dan analisis dimensi kajian variabel perubahan lingkungan, perubahan organisasi dan perubahan praktik akuntansi manajemen yang akan mempengaruhi kinerja pada perusahaan manufaktur di Indonesia. Sistematika penulisan bab ini dibagi dalam beberapa sub bab, yaitu: sub bab pertama dikemukakan beberapa temuan penelitian terdahulu. Uraian penelitian terdahulu ini dimaksudkan sebagai penegas rumusan hipotesis. Pada sub bab kedua, diuraikan tentang kajian teori yang terdiri dari dimensi yang menjadi dasar dalam pembentukan pengaruh faktor-faktor kontijensi yang terdiri dari lingkungan, teknologi, struktur organisasi, strategi serta perubahan praktik akuntansi manajemen, dan sekaligus menjadi acuan dalam merumuskan hipotesis dalam bab tiga.

2.1. Penelitian Terdahulu

Keterkaitan antara variabel kontekstual dalam *Contingency Theory* telah dilakukan oleh banyak peneliti dengan berbagai variasi dan hasil yang beragaman (Innes dan Mitchell, 1995; Libby dan Waterhouse, 1996; Chenhall dan Langfield-Smith, 1998; Baines. dan Langfield-Smith, 2003). Chenhall dan Langfield-Smith (1998) meneliti manfaat dari perubahan praktik akuntansi manajemen, sedangkan Shields (1997) meneliti tentang penyebab perubahan praktik akuntansi manajemen yang potensial yaitu persaingan, teknologi, desain organisasi dan strategi. Perubahan lingkungan memberikan ketidakpastian dan risiko yang tinggi terhadap perubahan praktik akuntansi manajemen.



Variabel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu variabel perubahan lingkungan, perubahan organisasi, perubahan praktik akuntansi manajemen dan kinerja. Variabel perubahan organisasi yang terdiri dari struktur organisasi dan strategi dianggap sebagai faktor kontekstual dalam perusahaan yang mempunyai hubungan dengan perubahan praktik akuntansi manajemen (Moore dan Yuen, 2001). Baines dan Langfield-Smith (2003) mengemukakan bahwa jika perubahan praktik akuntansi manajemen dibarengi dengan informasi akuntansi yang akurat, maka akan meningkatkan kinerja. Jadi kinerja organisasi merupakan anteseden atau hasil dari perubahan praktik akuntansi manajemen.

Hasil penelitian lain, (Chenhall dan Morris, 1986; Venkatraman, 1988; Haldma dan Laats, 2002; Baines dan Langfield-Smith, 2003; Hyvonen, 2007) menyarankan bahwa dalam mengukur kinerja harus dilakukan penyesuaian antara kondisi sistem internal organisasi dan faktor-faktor situasional eksternal organisasi. Kinerja organisasi yang tinggi membutuhkan penyesuaian antara lingkungan, strategi, struktur organisasi, dan sistem akuntansi manajemen (Langfield-Smith, 1997).

2.2. Contingency Theory

Pendekatan *Contingency Theory* dalam akuntansi manajemen didasarkan pada premis bahwa, tidak ada sistem yang sesuai dan berlaku sama untuk semua organisasi dalam semua kondisi (Waterhouse & Tiessen, 1978).

Contingency Theory ini menekankan pada kesesuaian antara faktor-faktor yang ada di perusahaan, baik faktor internal maupun faktor eksternal. Misalnya, kesesuaian antara lingkungan dengan organisasi, lingkungan dengan praktik akuntansi manajemen serta lingkungan dengan kinerja perusahaan. Oleh karena

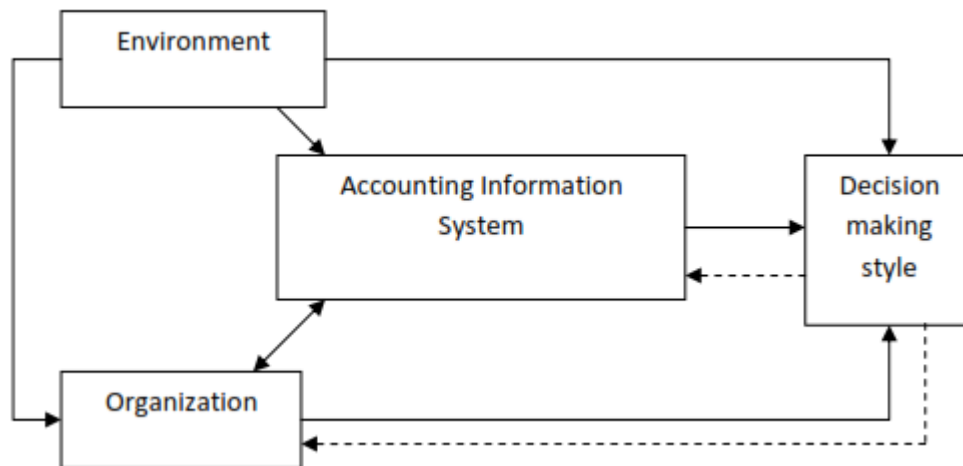


itu diperlukan identifikasi aspek-aspek tertentu dalam sistem akuntansi yang berhubungan dengan keadaan tertentu dengan menunjukkan suatu kesesuaian antara semua aspek dalam organisasi (Otley, 1980).

Lingkungan dan teknologi (Waterhouse dan Tiessen, 1978) merupakan faktor eksternal perusahaan yang sangat berpengaruh terhadap praktik akuntansi manajemen. Perubahan lingkungan organisasi akan menyebabkan perubahan pada faktor organisasi serta praktik akuntansi manajemen dan proses pengambilan keputusan. Sedangkan dalam penelitian yang dilakukan oleh Simons (1987) menyatakan bahwa faktor strategi bisnis juga berpengaruh terhadap praktik akuntansi manajemen. Strategi mempunyai peranan dalam hubungannya dengan lingkungan, teknologi, struktur organisasi dan *Management Control Systems* (MCS) (Chenhall dan Euske, 2007). Perusahaan harus menerapkan teknik-teknik akuntansi yang baru dalam mencapai keunggulan kompetitif. Teknologi yang baru juga berpengaruh terhadap seluruh proses akuntansi manajemen (perencanaan, pengendalian, pengambilan keputusan dan evaluasi) dalam penciptaan nilai perusahaan (Abdel-Kader dan Luther, 2008b). berdasarkan hal tersebut, maka perusahaan harus merancang *Management Accounting Systems* (MAS) yang sesuai dengan lingkungan (Gerdin, Jonas, 2005; Tillema, 2005). Sistem akuntansi manajemen yang sesuai (fit) antara faktor internal dan faktor eksternal perusahaan akan memberikan informasi yang dapat membantu manajer dalam pengambilan keputusan guna mencapai tujuan perusahaan (Gordon dan Miller, 1976).

Contingency Theory sangat penting untuk menjelaskan bagaimana sistem akuntansi dipengaruhi oleh kesesuaian antara faktor lingkungan dan organisasi. Gordon dan Miller (1976) mengemukakan kegunaan *Contingency*

Theory untuk mengembangkan sistem akuntansi manajemen yang efektif dengan memperhatikan faktor lingkungan dan organisasi dalam proses pengambilan keputusan seperti yang digambarkan pada gambar 2.1



Gambar 2.1
Desain *Contingency Theory*

Dalam *Contingency Theory* ditunjukkan bahwa sistem akuntansi manajemen yang efektif harus sejalan dengan faktor internal maupun eksternal. Tergantung pada karakteristik sistem akuntansi manajemen dan berbagai faktor yang mempengaruhi organisasi. Waterhouse dan Tiessen (1978) memperluas konteks organisasi dengan memasukkan faktor lingkungan dan teknologi, sementara Simons (1987) memasukan faktor strategi bisnis. Identifikasi variabel kontekstual dalam penelitian ini ditelusuri dari kerangka struktural kontinjensi yang dikembangkan dalam teori organisasi. Penelitian awal akuntansi difokuskan pada dampak lingkungan dan teknologi pada struktur organisasi (Waterhouse dan Tiessen, 1978; Otley, 1980). Menurut Chenhall dan Euske (2007), bahwa strategi mempunyai peranan penting dalam hubungannya dengan lingkungan,

Penelitian Abdel-Kader dan Luther (2008a) menyatakan bahwa



penerapan teknologi baru akan berpengaruh terhadap seluruh proses akuntansi manajemen (perencanaan, pengendalian, pengambilan keputusan dan evaluasi), hal ini dapat menciptakan nilai perusahaan. Agar perusahaan bisa beradaptasi dengan perkembangan teknologi dan lingkungan yang kompetitif, harus merancang MAS sesuai dengan lingkungan (Gerdin, J, 2005). Tillema (2005) menjelaskan bahwa penggunaan teknik yang baru akan tergantung pada keadaan di mana teknik tersebut digunakan dalam memenuhi tantangan persaingan global. Hubungan yang kompleks antara MAS, variabel kontekstual dan dampaknya terhadap kinerja organisasi telah menarik banyak peneliti untuk melakukan penelitian, misalnya (Jermias dan Gani, 2002; Baines dan Langfield-Smith, 2003; Laitinen, 2006).

Contingency Theory yang terkait dengan akuntansi manajemen mengemukakan bahwa, penerapan sistem akuntansi manajemen yang sesuai dengan faktor-faktor organisasi dan lingkungan, maka para pelaku dalam organisasi tersebut akan dapat menjalankan tugasnya dengan baik (Chenhall, 2003; Otley, 1980). Pendekatan ini menegaskan bahwa *Management Accounting System* (MAS) dan konfigurasi organisasi berpengaruh terhadap kinerja. Hal ini menunjukkan bahwa adanya kesesuaian antara MAS dan variabel kontekstual akan sangat berpengaruh terhadap kinerja (Jermias & Gani, 2002).

Kinerja organisasi merupakan konsekuensi dari kesesuaian (fit) antara dua atau lebih faktor-faktor *Contingency*, seperti kesesuaian antara lingkungan dengan organisasi, strategi, struktur, sistem, gaya kepemimpinan, dan budaya (Van de Ven dan Drazin, 1984). Konsep fit sangat penting bagi organisasi yang menerapkan teori *Contingency*. Adanya kesesuaian antara faktor kontekstual, struktural, dan strategis yang relevan akan menghasilkan kinerja yang lebih baik



(Burton, Jørgen, dan Børge). Ada beberapa perspektif kesesuaian (fit) dalam menerapkan *Contingency Theory*, yaitu perspektif mediasi yang menentukan keberadaan mekanisme intervensi yang signifikan antara variabel independen dan variabel dependen yang mempunyai efek tidak langsung. Berbeda dengan perspektif moderasi, yang memberikan efek langsung dari variabel independen ke variabel dependen (Venkatraman, 1988).

Perubahan formal organisasi terjadi melalui perubahan sistem dan teknik akuntansi manajemen yang baru. Sebaliknya, perubahan informal yang terjadi yaitu, kegiatan organisasi seperti struktur kepemilikan atau teknologi produksi menyebabkan perubahan dalam praktik akuntansi manajemen. Hassan (2005) memberikan bukti tentang perubahan secara formal, yaitu perubahan dalam praktik akuntansi manajemen dapat membawa perubahan terhadap sistem sebuah rumah sakit umum, sedangkan Smith, Morris, dan Ezzamel (2005) menunjukkan bahwa perubahan yang terjadi secara informal didalam organisasi akan menyebabkan perubahan dalam sistem akuntansi manajemen organisasi. Kedua temuan memberikan bukti hubungan timbal balik antara akuntansi manajemen dan perubahan organisasi, di mana perubahan dalam praktik akuntansi manajemen dapat mempengaruhi perubahan organisasi (perubahan formal) dan perubahan aktivitas organisasi dapat mempengaruhi perubahan praktik akuntansi manajemen (perubahan informal). Perubahan praktik akuntansi manajemen selalu terkait dengan perubahan desain organisasi dan strategi (Chenhall, 2003). Perubahan akuntansi manajemen formal dan informal digunakan untuk menunjukan perubahan yang tidak ditunjukan secara khusus (perubahan formal), tetapi dapat berkembang dari tindakan individu-individu yang ada dalam rutinitas organisasi (perubahan informal). Rutinitas organisasi tersebut



adalah struktur dan strategi organisasi.

Menurut Sisaye (2003), struktur organisasi mempengaruhi strategi organisasi dan kemampuan untuk beradaptasi dengan perubahan lingkungan eksternal. Penelitian My dan Tayles (2009) menyatakan bahwa strategi di dalam kerangka institusional akan berpengaruh terhadap perubahan praktik akuntansi manajemen.

2.3. Perubahan Praktik Akuntansi Manajemen/Management accounting Change (MAC)

Perubahan praktik akuntansi manajemen merupakan fenomena baru yang menunjukkan ketidaksamaan penerapan praktik akuntansi manajemen dalam setiap organisasi/perusahaan. Perbedaan ini disebabkan oleh adanya faktor-faktor dalam organisasi yang harus menyesuaikan dengan faktor-faktor perubahan yang ada di lingkungan organisasi baik internal maupun eksternal perusahaan (Burn and scapens, 2000; Waweru, 2008; Gani, 2006; Zainun, 2010).

Menurut Shields (1997), pendorong perubahan lingkungan yang potensial adalah persaingan, teknologi, desain organisasi dan strategi. Perubahan lingkungan memberikan tingkat ketidakpastian dan risiko yang tinggi terhadap perubahan praktik akuntansi manajemen dan kinerja terutama dari sisi non keuangan (Vaivio, 1999).

Wickramasinghe dan Alawattage (2007) menyatakan bahwa perubahan praktik akuntansi manajemen sebagai suatu metode pembelajaran untuk memahami bagaimana faktor lingkungan mempengaruhi proses internal organisasi. Proses perubahan mencerminkan pada pertanyaan tentang bagaimana praktik akuntansi manajemen muncul, berkembang dan berubah



untuk menyesuaikan tuntutan baru pada perubahan lingkungan tempat perusahaan berada. Berbagai jenis perubahan dari perspektif akuntansi manajemen, antara lain dikemukakan Sisaye (2003) yaitu tentang perubahan integrasi Activity Based Costing (ABC) ke dalam strategi untuk mengelola kegiatan operasional organisasi. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ABC dapat berkontribusi dalam peningkatan kinerja organisasi jika diterapkan sebagai bagian dari strategi perubahan organisasi secara keseluruhan.

Beberapa peneliti yang telah melakukan penelitian terkait dengan perubahan akuntansi manajemen (Baines & Langfield-Smith, 2003; Chenhall & Langfield-Smith, 1998b; Innes & Mitchell, 1990; Libby & Waterhouse, 1996).

Chenhall dan Langfield-Smith (1998b) meneliti manfaat dari perubahan akuntansi manajemen, namun masih sedikit hal yang ditemukan tentang kekuatan pendorong perubahan tersebut (Laitinen, 2006). Salah satu pendorong perubahan dalam akuntansi manajemen adalah faktor motivasi (Laitinen, 2006, Baines & Langfield-Smith, 2003; Laitinen, 2001; Libby & Waterhouse, 1996

Interaksi antara variabel-variabel dalam perubahan tidak hanya dalam akuntansi manajemen, tetapi juga dalam disiplin ilmu terkait lainnya (Innes & Mitchell, 1990; Laitinen, 2006), Laitinen (2001) mengklasifikasikan faktor-faktor penyebab perubahan praktik akuntansi manajemen dalam enam kelompok yaitu:

kebutuhan informasi; perubahan teknologi dan lingkungan; kemauan berubah; sumber daya perubahan; tujuan perubahan; dan persyaratan eksternal. Selain itu,

Laitinen (2006), juga menggunakan empat kategori faktor untuk menjelaskan perubahan manajemen akuntansi yaitu: faktor organisasi; faktor keuangan; faktor motivasi; faktor manajemen.

Berbagai variabel telah dihubungkan dengan perubahan akuntansi



manajemen, variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu variabel perubahan lingkungan, perubahan organisasi, variabel perubahan praktik akuntansi manajemen, dan kinerja organisasi. Struktur organisasi dan strategi (faktor organisasi) dianggap sebagai faktor-faktor kontekstual dalam perusahaan yang mungkin memiliki hubungan ke perubahan akuntansi manajemen (Moore & Yuen, 2001).

Faktor kinerja organisasi merupakan hasil dari perubahan akuntansi manajemen dan perubahan struktur & strategi organisasi. Baines dan Langfield-Smith (2003) mengemukakan bahwa jika terjadi pada perubahan akuntansi manajemen dengan ditunjang informasi akuntansi yang akurat, maka akan meningkatkan kinerja. Dalam hal ini, kinerja organisasi merupakan antededen atau faktor hasil dari perubahan akuntansi manajemen.

Banyak perusahaan telah mengalami perubahan signifikan dalam lingkungan bisnis dengan kemajuan teknologi informasi, lingkungan yang sangat kompetitif, strategi manajemen baru, dan fokus yang lebih besar pada kualitas serta layanan pelanggan. Beberapa penelitian akuntansi manajemen telah menyoroti perubahan signifikan dalam lingkungan operasi (misalnya, Burn & Vaivio, 2001; Choe, 2004; Gomes, Yasin, & Lisboa, 2007; Haldma & Laats, 2002; Hopwood, 1990; Hussain & Hoque, 2002; Innes & Mitchell, 1995; Kaplan & Norton, 1996; Libby & Waterhouse, 1996; Scapens, 1999; Vamosi, 2003) yang telah mempengaruhi pilihan sistem akuntansi manajemen dan teknik yang efektif (Waldron, 2005) hal ini memaksa organisasi untuk mempertimbangkan kembali desain dan strategi (Baines & Langfield-Smith, 2003) dalam mempertahankan dan/atau meningkatkan kinerja (Chenhall & Langfield-Smith, 1998a, Choe, 2004).

Beberapa penelitian yang telah dilakukan terkait perubahan praktik



akuntansi manajemen ini, yaitu: Quattrone dan Hopper (2001) meneliti tentang konsep, proses dan faktor-faktor yang berhubungan dengan praktik akuntansi manajemen, sedangkan beberapa peneliti lain meneliti tentang kerangka teoritis yang digunakan dalam penelitian tentang praktik akuntansi manajemen, yaitu Gordon dan Miller (1976) mengemukakan tentang *Contingency Theory*, sedangkan Burns dan Scapens (2000) mengemukakan tentang *Intitutional Theory*.

2.5. Kinerja Organisasi

Kinerja organisasi dimaksudkan sebagai tingkat capaian (prestasi) dari organisasi dalam melakukan aktivitas pada periode tertentu (biasanya dalam satu tahun). Kinerja merupakan cerminan, apakah organisasi atau perusahaan telah berhasil atau belum dalam menjalankan usaha bisnis. Kinerja merupakan faktor hasil dari akuntansi manajemen dan perubahan organisasi. Penelitian sebelumnya mengemukakan bahwa mungkin ada hubungan antara kinerja dan perubahan.

Ada beberapa tolok ukur untuk menilai kinerja organisasi, tetapi pada dasarnya digolongkan menjadi dua jenis, yaitu subyektif dan obyektif. Ukuran obyektif berkaitan dengan profitabilitas dari hasil penjualan produk dan indikator subyektif ditentukan oleh persepsi manajer terhadap profitabilitas kegiatan perusahaan (Zeller, Stanko dan Cleverly dalam Wasis Budiarto dan Ristrini, 2004). Kinerja dapat dilihat dari dua aspek, yaitu: kualitatif dan kuantitatif. Secara kuantitatif kinerja organisasi dapat dilihat dari prestasi organisasi dibandingkan dengan yang telah dilakukan dimasa lampau atau membandingkan dengan para pesaing dalam sejumlah faktor, seperti: laba bersih, harga saham, tingkat



deviden, laba per-lembar saham, *return on investmen*, *return on equity*, pangsa pasar, pertumbuhan penjualan, jumlah hari kerja yang hilang karena buruh mogok, biaya produksi, perputaran karyawan (*turn over*), dan indeks kepuasan karyawan. Ukuran kualitatif, berupa pertanyaan yang diajukan untuk mengetahui tujuan, strategi dan rencana yang terpadu dan komprehensif dari perusahaan sudah konsisten, tepat dan dapat berjalan atau tidak (Jauch dan Glueck, 1999).

Dalam praktik akuntansi manajemen tradisional, ukuran kinerja masih berbasis profit dan berfokus pada masalah internal organisasi, serta berorientasi finansial. Namun, teknik-teknik kontemporer menggabungkan antara informasi finansial dan non-finansial, dan berfokus pada *strategic explicit* (Chenhall and Langfield-Smith, 1998). Ukuran kinerja keuangan tradisional seperti ROI dan EPS telah dikritisi karena memberikan tanda-tanda yang kurang baik dengan mengacu pada perbaikan yang terus menerus (*continous improvement*) dan inovasi, (Loveridge, 1997).

Kinerja keuangan yang rendah menjadi salah satu alasan bagi perusahaan untuk mengubah praktik akuntansi manajemen dan faktor internal organisasi dalam meningkatkan kinerja (Granlund, 2001; Laitinen, 2006).

Pengukuran kinerja tradisional tidak dapat mencerminkan kinerja perusahaan yang dipengaruhi oleh perubahan lingkungan bisnis saat ini, sedangkan kinerja non-keuangan digunakan untuk mengevaluasi kinerja organisasi yang beroperasi dalam ketidakpastian lingkungan (Hoque, 2005). Ukuran kinerja non keuangan memungkinkan bagi perusahaan untuk mengantisipasi perubahan lingkungan dengan memperhatikan kompetensi yang dimiliki perusahaan (Kaplan dan Norton, 1996). Hal ini didukung oleh hasil penelitian Baines dan Langfield-Smith (2003) yang menunjukkan bahwa kinerja organisasi secara signifikan terkait



dengan informasi akuntansi manajemen non keuangan. Hoque, Mia, dan Alam (2001) menyatakan bahwa dalam menghadapi lingkungan dan teknologi yang semakin kompetitif, pengukuran kinerja keuangan saja tidaklah cukup, sehingga pengukuran kinerja perlu dilengkapi dengan kinerja non keuangan.

Pengukuran terhadap kualitas produk, tingkat layanan pelanggan dan tingkat kepuasan pelanggan dapat membantu perusahaan dalam memprediksi kekuatan pangsa pasar dan kinerja jangka panjang. Jadi, produk, proses, customer dan perkembangan pasar adalah faktor-faktor yang penting bagi kesuksesan perusahaan dalam meraih pangsa pasar. Banyak peneliti melakukan penelitian terhadap kinerja organisasi dan secara umum dapat disimpulkan bahwa ukuran kinerja finansial dan non-finansial dibutuhkan dan sangat bermanfaat bagi perusahaan. Manajemen dapat menjalankan bisnis dengan lebih baik jika mempunyai informasi memadai mengenai ukuran faktor-faktor keberhasilan perusahaan (*key success*) sehingga memudahkan dalam menyusun strategi bisnis yang lebih akurat.

Contingency Theory menyatakan bahwa jika organisasi menerapkan sistem akuntansi manajemen yang sesuai dengan faktor-faktor organisasi dan lingkungan, maka orang-orang dalam organisasi dapat bekerja dengan lebih baik (Otley, 1980; Chenhall, , 2003). Pendekatan ini menegaskan bahwa kesesuaian antara sistem akuntansi manajemen dengan variabel-variabel kontekstual merupakan penentu yang paling penting bagi kinerja (Jermias dan Gani, 2002).

Beberapa penelitian sebelumnya mengungkapkan tentang pengaruh perubahan praktik akuntansi manajemen terhadap peningkatan kinerja dalam lingkungan bisnis. Laitinen (2006) menunjukkan bahwa perubahan besar dalam sistem akuntansi manajemen berpengaruh terhadap peningkatan kinerja keuangan.



Penelitian Baines, dan Langfield-Smith (2003) menunjukkan bahwa informasi akuntansi menghasilkan peningkatan kinerja *non financial*. Chenhall, dan Langfield-Smith (1998b) mengemukakan bahwa praktik akuntansi manajemen yang canggih, seperti program peningkatan kualitas, *benchmarking* dan *activity based management*, pada perusahaan-perusahaan yang menerapkan strategi diferensiasi produk akan menghasilkan kinerja tinggi.

Ittner dan Larcker (1995) dan Sim dan Killough (1998) keduanya menemukan interaksi positif yang signifikan antara praktek TQM, informasi akuntansi manajemen dan kinerja, sedangkan Mia dan Clarke (1999) menemukan hubungan langsung antara intensitas persaingan dan kinerja unit bisnis melalui penggunaan informasi akuntansi manajemen. Baines dan Langfield-Smith (2003) menemukan bahwa strategi sebagai pendorong perubahan desain organisasi mampu meningkatkan kinerja non finansial perusahaan.

Prioritas strategis merupakan kondisi yang diperlukan bagi organisasi, namun hal ini belum tentu akan meningkatkan kinerja organisasi yang tinggi pula.

Beberapa peneliti menemukan bahwa prioritas strategis harus didukung oleh suatu sistem pengendalian yang tepat, struktur organisasi, dan sistem informasi manajemen (Chenhall & Langfield-Smith, 1998b). Jadi hubungan yang sesuai di antara faktor-faktor tersebut merupakan hal penting dalam peningkatan kinerja.

Perpaduan hubungan antar variabel-variabel tersebut diperkirakan mampu untuk meningkatkan kinerja organisasi (Jermias dan Gani, 2002).

Pengukuran kinerja finansial saja tidak akan selalu dapat meningkatkan kinerja, karena ukuran finansial hanya menunjukkan hasil kegiatan masa lalu, dan tidak ada panduan untuk meningkatkan kinerja dimasa yang akan datang,



sehingga diperlukan dukungan dan evaluasi perencanaan strategis (Choe, 2004).

Sementara Chong dan Chong (1997) menyatakan bahwa penggunaan informasi non-finansial pada unit bisnis dengan strategi yang fokus pada pelanggan atau model *prospector*, mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja. Sebaliknya, Perera, Harrison, dan Poole (1997) mengemukakan bahwa hubungan antara strategi dengan fokus pada pelanggan dan kinerja non-keuangan tidak berpengaruh terhadap kinerja organisasi. Jadi antara strategi, tindakan dan pengukuran harus dilakukan secara konsisten. Penggunaan ukuran kinerja keuangan dan non-keuangan adalah penting. Jika kualitas dan waktu menjadi kriteria penting dalam pengukuran strategi, ukuran kinerja keuangan saja masih kurang efektif untuk pengelolaan jangka panjang perusahaan (Chenhall, 2003).

2.6. Perubahan Lingkungan

Lingkungan secara luas dapat dicirikan sebagai fenomena di luar organisasi yang mempunyai pengaruh baik potensial maupun aktual terhadap organisasi (Macy dan Arunachalam, 1995). Lingkungan eksternal dimaksudkan disini adalah hal-hal yang berhubungan dengan teknologi, hukum, politik, ekonomi, budaya dan demografi. Lingkungan kompetitif dan teknologi maju berpengaruh terhadap perusahaan manufaktur dalam melakukan perubahan praktik akuntansi manajemen, desain dan strategi organisasi.

Dalam lingkungan yang berubah, pasar telah menjadi lebih kompetitif, terutama dalam hal peningkatan kualitas dan persaingan harga produk. Respon organisasi terhadap perubahan ini dengan melakukan restrukturisasi organisasi, proses kerja dengan mengadopsi desain organisasi dan strategi yang berorientasi kepada pelanggan. Dalam era persaingan yang semakin kompetitif,



banyak organisasi melakukan investasi yang cukup besar dalam teknologi manufaktur seperti komputerisasi terpadu (Baines. dan Langfield-Smith, 2003) yang pada gilirannya dapat meningkatkan kualitas, produktivitas dan fleksibilitas, serta mengurangi biaya.

Perubahan lingkungan disekitar organisasi memiliki dampak yang signifikan terhadap sistem akuntansi manajemen (Innes dan Mitchell, 1995; Libby dan Waterhouse, 1996; Burns dan Scapens, 2000; Hoque dan James, 2000; Baines. dan Langfield-Smith, 2003; Waweru., Hoque, dan Uliana, 2004; Smith et. al., 2005). Penelitian Waweru. et. al. (2004) mengidentifikasi faktor-faktor yang menyebabkan terjadinya perubahan dalam organisasi, seperti persaingan, teknologi, investor, pelanggan baru, akuntan baru, dan kinerja keuangan.

Persaingan dan kemajuan teknologi telah diidentifikasi sebagai pemicu utama dalam perubahan praktik akuntansi manajemen. Hal ini didasarkan pada argumentasi bahwa ketidakpastian lingkungan yang tinggi, maka dibutuhkan informasi akuntansi manajemen yang khusus guna pengambilan keputusan dan memantau setiap strategi yang telah ditetapkan. Hal ini didukung dengan penelitian akuntansi manajemen terkait dengan *Contingency Theory* yang menunjukkan bahwa harus ada kesesuaian antara lingkungan dengan sistem yang mendukung kebutuhan terhadap informasi baru. Penelitian itu antara lain dilakukan oleh Haldma dan Laats (2002); Chenhall. (2003); Choe (2004); Gerdin dan Greve (2004); Waweru. et. al. (2004). Perubahan praktik akuntansi manajemen diterapkan pada perusahaan dengan menggunakan teknologi informasi yang canggih dan dalam persaingan kompetitif dengan menenkankan pada biaya dan pengukuran kinerja.



Perusahaan dengan lingkungan baru menyatakan bahwa akuntansi biaya tradisional akan menghambat proses dan teknologi dalam operasional perusahaan. Hasil penelitian (Choe, 2004) pada perusahaan manufaktur di Korea, menemukan hubungan positif yang signifikan antara teknologi manufaktur maju dan jumlah informasi yang dihasilkan oleh sistem informasi akuntansi manajemen. Hal ini dapat disimpulkan bahwa lingkungan yang kompetitif dan perkembangan teknologi dalam organisasi cenderung memiliki pengaruh positif terhadap perubahan MAS.

Menanggapi perubahan dalam lingkungan yang kompetitif dan teknologi maju, sebagian besar penelitian akuntansi manajemen menekankan pada perubahan teknik akuntansi manajemen, seperti penetapan biaya berdasarkan aktivitas (ABC) dan *total quality management* (TQM) (Innes dan Mitchell, 1995; Chenhall, 1997; Soin, Seal, dan Cullen, 2002; Sisaye, 2003; Choe, 2004) Beberapa studi meneliti perubahan teknik akuntansi manajemen tradisional seperti pengendalian anggaran, penetapan standar dan analisis biaya-volume-profit (Libby dan Waterhouse, 1996; Abernethy dan Brownell, 1999; Waweru. et. al., 2004). Akuntansi manajemen dan sistem pengendalian (MACS) yang efisien dan efektif sangat penting untuk kelangsungan hidup perusahaan, karena fokus pada kualitas dan pelayanan pelanggan yang lebih baik.

Lingkungan mengacu pada persaingan harga yang ketat atau pesaing potensial (Hoque, Mia, & Alam, 2001; Libby & Waterhouse, 1996; Mia & Clarke, 1999). Beberapa penelitian telah mengidentifikasi bahwa organisasi yang beroperasi di lingkungan bisnis yang kompetitif cenderung untuk melakukan perubahan dalam penerapan praktik akuntansi manajemen, struktur organisasi dan strategi (Chenhall dan Morris, 1986; Libby dan Waterhouse, 1996; Chong



dan Chong, 1997; Mia dan Clarke, 1999; Baines. dan Langfield-Smith, 2003; Waweru. et. al., 2004) Hal ini juga dibuktikan oleh Luther dan Longden. (2001) bahwa kemampuan organisasi dalam melakukan perdagangan internasional dan bersaing dengan barang-barang impor mampu mengubah praktik manajemen dan bisnis, serta memaksa perubahan dalam akuntansi manajemen. Dibandingkan dengan negara maju, Indonesia bisa dikategorikan sebagai negara dengan ketidakpastian lingkungan yang tinggi, dengan laju pertumbuhan ekonomi yang tinggi. Fluktuasi suku bunga, inflasi, nilai tukar dan indeks bursa saham, adalah bukti dari lingkungan bisnis di Indonesia yang cepat berubah. Tingginya ketidakpastian ekonomi merupakan penyebab penting dari perubahan dalam praktik akuntansi manajemen (Luther dan Longden, 2001).

Teknologi telah menjadi aspek penting dari perubahan praktik akuntansi manajemen pada perusahaan manufaktur. Kemajuan teknologi manufaktur berpengaruh terhadap peran sistem akuntansi manajemen (MAS) seperti Just-In Time (JIT), Total Quality Management (TQM) dan Fleksibel Manufacturing (FM). Menurut Emmanuel, Otley, dan Merchant (1990) faktor-faktor kontinjensi dalam teknologi meliputi proses produksi, sistem operasional perusahaan, dan variasi tugas dalam manajemen perusahaan. Teknologi manufaktur yang lebih maju akan menjadikan sistem akuntansi manajemen (MAS) lebih kompleks dan canggih.

Persaingan global yang ketat sebagai akibat kemajuan teknologi manufaktur telah mendorong kebutuhan pada manajemen biaya yang lebih baik dengan mengadopsi sistem akuntansi manajemen yang tepat. Haldma dan Laats (2002) menyatakan bahwa kemajuan teknologi akan menyebabkan perubahan dalam struktur biaya. Namun adopsi terhadap MAS yang tepat saja



tidaklah cukup, tetapi juga perlu konsisten dengan strategi bisnis dan struktur organisasi. Jadi, kesesuaian antara teknologi, MAS, strategi dan struktur akan membantu dalam meningkatkan keunggulan kompetitif yang berdampak pada peningkatan kinerja perusahaan (Hyvönen, 2007). Salah satu cara yang bisa dilakukan organisasi dalam merespon permintaan pelanggan terhadap peningkatan kualitas, fleksibilitas dan mutu pasokan adalah melalui penerapan teknologi informasi yang canggih dan teknologi manufaktur.

2.7. Perubahan Organisasi

Perubahan adalah bagian yang penting dari manajemen, setiap organisasi selalu dituntut untuk menyesuaikan dengan kondisi terkini agar mampu bertahan dalam perubahan. Banyak upaya perubahan telah dilakukan oleh berbagai organisasi dan menurut hasil penelitian menunjukkan bahwa dengan melakukan perubahan, kinerja organisasi dapat maju dengan pesat (Oakland *et al.*, 2007; Wibowo, 2007). Namun sekalipun sudah direncanakan dengan baik, perubahan organisasi seringkali menimbulkan masalah yang tidak diharapkan, (Clarke, 1994; Stewart, *et al.* 2007).

Clarke (1994) mengemukakan bahwa perubahan adalah suatu proses yang konstan, tidak ada titik perhentian dan perubahan di pacu oleh adanya teknologi baru, pasar baru dan minat pelanggan, tekanan politik dari pemerintah serta harapan-harapan sosial. Perubahan pada dasarnya akan terjadi apabila individu atau kelompok dalam organisasi mengambil keputusan bahwa sesuatu harus dilakukan untuk meningkatkan efektivitas dan kinerja organisasi.

Organisasi yang dinamis selalu melakukan perubahan agar tetap eksis dan mampu mempertahankan keunggulan kompetitif.



2.7.1 Perubahan Struktur Organisasi

Struktur organisasi adalah salah satu faktor utama dalam membangun sistem pengendalian secara keseluruhan dalam melakukan seluruh kegiatan organisasi. Menurut Moores dan Mula (1993) sistem akuntansi manajemen merupakan bagian penting dari sistem informasi dan pengendalian yang memperkuat dan mendukung tujuan dasar dari struktur organisasi. Hasil penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa perusahaan-perusahaan besar dengan teknologi yang canggih dihubungkan dengan strategi pengendalian secara desentralisasi, sedangkan perusahaan-perusahaan kecil menggunakan strategi pengendalian terpusat atau sentralisasi. Hal ini menunjukkan bahwa ketika perusahaan dihadapkan oleh ketidakpastian yang tinggi struktur desentralisasi diperlukan, sehingga berdampak pada penerapan sistem akuntansi manajemen yang lebih baik. (Abdel-Kader dan Luther, 2008b).

Penggunaan sistem akuntansi manajemen yang tepat dapat membantu perusahaan dalam menghadapi ketidakpastian lingkungan dan membantu dalam pengambilan keputusan manajerial (Chong dan Chong, 1997). Hingga saat ini masih sedikit peneliti di bidang pengendalian akuntansi yang meneliti pengaruh langsung struktur organisasi terhadap desain sistem akuntansi manajemen (Gerdin, Jonas, 2005). Pandangan organisasi harus dialihkan pada hal-hal yang berhubungan dengan lingkungan fisik yang berubah lebih cepat dari organisasi itu sendiri. Akibatnya, tekanan pada organisasi untuk beradaptasi dan perubahan struktur organisasi sangat kuat (Swarz dan Shulman, 2007). Struktur organisasi diarahkan pada aktivitas kerja, termasuk sumber daya manusia dan sistem produksi. Struktur organisasi dapat dijelaskan melalui dimensi fungsional atau divisi, seperti, kontrol manajemen, tingkat hirarki, desentralisasi, kompleksitas



tugas-tugas pekerjaan, tingkat spesialisasi fungsional, dan tingkat departementalisasi, yang akan bervariasi sesuai dengan ukuran organisasi (Sisaye, 2003). Perubahan struktur organisasi diartikan sebagai sarana untuk membantu organisasi melakukan perubahan yang cepat.

Baines dan Langfield-Smith (2003) telah mengidentifikasi lingkungan yang kompetitif, teknologi dan strategi sebagai pendorong perubahan struktural.

Penelitian Gosselin (2005) menyatakan bahwa *Activity Based Costing* (ABC) sebagai suatu inovasi baru tentang penghitungan harga pokok menyebabkan adanya prosedur pencatatan baru, kebijakan dan struktur organisasi yang baru yang lebih terpusat. Penggunaan inovasi akuntansi manajemen pada decade akhir ini, seperti *total quality management* (TQM), ABC dan *activity based management* (ABM) sebagai respon atas adanya perubahan sistem akuntansi manajemen dan persaingan (Chenhall dan Langfield-Smith, 1998). Praktik akuntansi manajemen ini tidak terbatas pada proses produksi, tetapi juga mencakup pendekatan inovatif untuk restrukturisasi praktek kerja dan pengembangan perencanaan dan pengendalian sistem baru.

Contingency Theory menunjukkan bahwa faktor-faktor seperti teknologi dan lingkungan berpengaruh terhadap desain dan fungsi organisasi. Penelitian Khanwalla (1974) menyatakan bahwa mengadopsi teknologi baru memerlukan perubahan struktur organisasi dan proses kerja agar lebih sesuai dengan peningkatan teknologi. Jadi, untuk kesuksesan yang lebih baik, dibutuhkan perubahan struktur organisasi dengan aplikasi teknologi yang lebih canggih.

Perusahaan yang memiliki anak perusahaan dan mempunyai tanggung jawab sendiri, biasanya memilih salah satu dari dua pendekatan pengambilan keputusan untuk mengelola kegiatan perusahaan yaitu: sentralisasi atau



desentralisasi. Pengambilan keputusan sentralisasi (*centralized decision making*), berbagai keputusan dibuat pada tingkat manajemen puncak, dan manajer pada jenjang yang lebih rendah bertanggung jawab terhadap implementasi keputusan-keputusan tersebut. Pengambilan keputusan terdesentralisasi (*decentralized decision making*) memperkenankan manajer pada jenjang yang lebih rendah untuk membuat dan mengimplementasikan keputusan-keputusan penting yang berkaitan dengan wilayah pertanggungjawaban manajer. Desentralisasi (*decentralization*) adalah praktik pendelegasian wewenang pengambilan keputusan kepada jenjang yang lebih rendah.

2.7.2. Perubahan Strategi

Strategi merupakan dasar bagi organisasi untuk berinteraksi dengan lingkungan. Menurut (Sisaye, 2003), strategi organisasi adalah sebuah pilihan cara atau teknik yang tergantung pada faktor lingkungan. (Macy dan Arunachalam, 1995) mendefinisikan strategi sebagai, "Penentuan tujuan dasar jangka panjang perusahaan, dan penerapan program aksi, serta alokasi sumber daya yang diperlukan untuk mencapai tujuan tersebut". Hubungan yang tepat antara strategi dan operasi manufaktur adalah kunci untuk mengembangkan keunggulan kompetitif yang berkelanjutan (Porter, 1980).

Strategi bisnis yang jelas mampu menciptakan nilai bagi pelanggan dan dan berbeda dengan perusahaan pesaing (Simons, 1987). Namun, untuk mencapai keunggulan kompetitif, strategi bisnis saja tidaklah cukup, tetapi harus didukung oleh faktor-faktor organisasi yang tepat antara lain efektivitas teknologi manufaktur, desain organisasi dan sistem informasi akuntansi (Jermias dan Gani, 2002). Organisasi harus mengubah strategi untuk mengakomodasi



perubahan lingkungan. Beberapa peneliti telah menetapkan bahwa strategi organisasi digunakan untuk mengantisipasi lingkungan yang kompetitif. Adanya penyesuaian yang tepat terhadap strategi dan lingkungan, akan dapat meningkatkan kinerja (Baines. dan Langfield-Smith, 2003; Chenhall. , 2003).

Dalam persaingan yang semakin kompetitif saat ini, organisasi semakin berkonsentrasi pada faktor-faktor yang memberikan nilai tambah bagi pelanggan (Perera et. al., 1997; Cadez dan Guilding, 2008). Fokus pada pelanggan ini memicu struktur organisasi kearah yang lebih *flat*, dan mengurangi struktur organisasi yang lebih hierarkhis. Menurut Chenhall (2008) istilah "*horizontal organization*" merupakan revolusi dalam praktik yang diterapkan di perusahaan dengan mengintegrasikan kegiatan di seluruh rantai untuk mendukung strategi yang fokus pada pelanggan. Dalam organisasi horisontal, keputusan dibuat oleh tim manajemen lintas fungsional, termasuk akuntan manajemen (Scott dan Tiessen, 1999; Baines. dan Langfield-Smith, 2003).

Perusahaan harus memantau beragam faktor seperti persaingan harga dan pangsa pasar, pemasaran dan persaingan produk, jumlah pesaing, dan tindakan pesaing, yang dapat dicapai melalui penggunaan MAS dalam mendukung kinerja keuangan dan non - keuangan (Hoque. et. al., 2001; Baines. dan Langfield-Smith, 2003). Perubahan MAS di perusahaan Estonia dipengaruhi oleh lingkungan eksternal, teknologi dan aspek organisasi. Meningkatnya persaingan dan perubahan dalam struktur pasar telah mempengaruhi MAS dan penggunaan AMT (Haldma dan Laats, 2002).

Keunggulan kompetitif dan kinerja yang tinggi dapat diperoleh melalui penerapan MAS yang disesuaikan dengan strategi bisnis (Simons., 1987). Penggunaan teknik akuntansi manajemen yang lebih maju, dapat membantu



karyawan untuk lebih fokus pada pencapaian *diferensiation strategy*, seperti kualitas, pengiriman, dan layanan kepada pelanggan, untuk memenuhi kepuasan pelanggan. Misalnya, *target costing* memungkinkan manajer untuk fokus pada biaya rendah sekaligus mempertahankan harapan pelanggan dalam dimensi kualitas dan fungsionalitas. Menurut Seal (2001), sistem akuntansi manajemen disajikan sebagai strategi diferensiasi yang dapat menjadi dasar bagi kesuksesan strategi bersaing.

Strategi merupakan salah satu variabel kontijensi yang sangat penting.

Sistem akuntansi manajemen yang dirancang untuk mendukung strategi dapat menyebabkan keunggulan kompetitif dan kinerja yang baik (Langfield-Smith, 1997). Beberapa penelitian menunjukkan bahwa adanya kesamaan antara strategi dan sistem akuntansi manajemen merupakan hal penting dalam peningkatan kinerja (Simons., 1987). Pendapat lain dikemukakan oleh (Kaplan dan Norton, 1996), bahwa sistem pengukuran kinerja yang tepat akan mendorong tindakan yang sama dalam pencapaian strategi organisasi. Chenhall dan Langfield-Smith (1998b) mengemukakan bahwa kinerja yang tinggi dari strategi diferensiasi produk berhubungan dengan teknik pengelolaan sistem mutu, integrasi sistem, penelitian sumber daya manusia yang berbasis *team work*, *benchmarking*, perencanaan strategis aktivitas teknis lainnya. Di sisi lain, kinerja tinggi dalam *low-cost strategy* berhubungan dengan manajemen teknis pada peningkatan proses yang ada, integrasi sistem, inovasi sistem manufaktur dan aktivitas dasar lainnya. Menurut Verbeeten (2010) jenis strategi *prospector* dan *analyzer* berpengaruh positif terhadap perubahan besar pada sistem akuntansi manajemen. Kesimpulannya adalah bahwa strategi merupakan faktor penting dalam desain dan sistem akuntansi manajemen. Hal ini sesuai dengan saran



Simons (1987) bahwa perubahan sistem akuntansi manajemen harus disesuaikan dengan strategi perusahaan.

Kober, Ng, dan Paul (2007) mengemukakan bahwa penggunaan sistem akuntansi manajemen dapat membantu dalam penyesuaian terhadap perubahan strategi. Beberapa penelitian lain juga telah meneliti hubungan antara sistem akuntansi manajemen dan strategi. Sebagai contoh, (Baines, dan Langfield-Smith, 2003) menemukan pengaruh yang signifikan antara perubahan dalam strategi dan praktik akuntansi manajemen. Temuan ini didukung oleh penelitian sebelumnya bahwa praktik-praktik seperti program peningkatan kualitas dan *benchmarking* berpengaruh terhadap strategi diferensiasi (Chenhall dan Langfield-Smith, 1998b). My dan Tayles (2009) menyatakan bahwa perubahan praktik akuntansi manajemen tergantung pada fokus strategis yang relevan dengan tujuan organisasi.



BAB III

RERANGKA KONSEPTUAL PENELITIAN DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

3.1. Rerangka Konseptual Penelitian

Rerangka konseptual penelitian merupakan suatu kerangka penelitian yang akan dilakukan dengan cara memahami suatu fenomena yang terjadi yang merupakan dasar dari proses berpikir. Penelitian ini didasarkan pada logika berfikir bahwa kinerja perusahaan dipengaruhi oleh perubahan lingkungan, yang dimediasi oleh perubahan organisasi dan perubahan praktik akuntansi manajemen. Manajemen melalui praktik akuntansi manajemen dituntut untuk terus mengadakan perubahan-perubahan terkait dengan struktur organisasi dan strategi perusahaan. Perubahan praktik akuntansi manajemen terjadi karena adanya faktor ketidakpastian lingkungan dan kemajuan teknologi (Burn and scapens, 2000; Waweru, 2008; Gani, 2006; Zainun, 2010). Adanya perubahan lingkungan dan kemajuan teknologi mendorong persaingan yang semakin ketat antar perusahaan manufaktur, baik yang sejenis maupun yang tidak sejenis. Dengan demikian dibutuhkan keselarasan antara perubahan lingkungan dan perubahan teknologi dengan perubahan praktik akuntansi manajemen sehingga mampu meningkatkan kinerja organisasi.

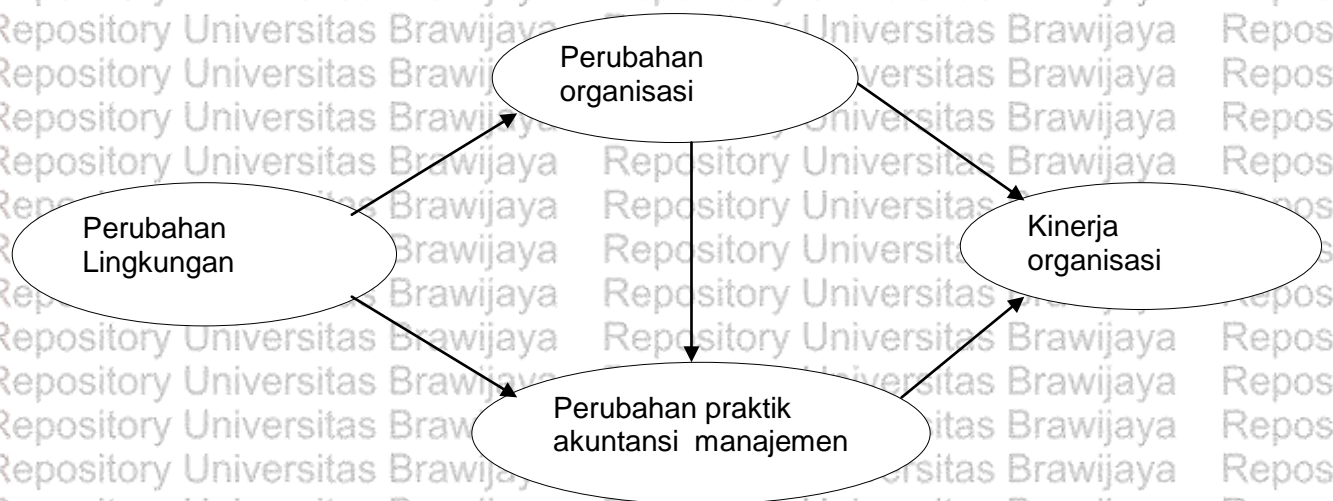
Contingency Theory memberikan pemahaman bahwa tidak ada sistem yang berlaku sama untuk kondisi atau lingkungan yang berbeda (Otley, 1980). Perusahaan harus dapat menyesuaikan diri dengan kondisi lingkungan yang ada agar perusahaan dapat bertahan (*survive*) dan bisa tumbuh (*growth*). Ada dua hal yang dilakukan perusahaan untuk dapat menyesuaikan dengan lingkungan,

yaitu: pertama, manajemen menata konfigurasi berbagai sub-sistem di dalam perusahaan agar kegiatan perusahaan menjadi efisien. Kedua, membentuk bagian perusahaan yang memiliki efektifitas yang berbeda-beda dalam menghadapi perubahan lingkungan (Gudono, 2014). Tergantung pada karakteristik sistem akuntansi manajemen dan berbagai faktor yang mempengaruhi organisasi, seperti faktor lingkungan dan teknologi (Waterhouse dan Tiessen, 1978), serta strategi (Simons., 1987).

Rancangan struktur organisasi dalam perusahaan sangat dipengaruhi oleh kebutuhan untuk bisa menyesuaikan diri dengan lingkungan perusahaan. Perusahaan selalu berusaha untuk memperbaiki peluang agar dapat bertahan hidup di tengah persaingan dengan cara melakukan penyesuaian-penyesuaian dalam berhubungan dengan lingkungan diluar maupun didalam perusahaan.

Struktur organisasi dan strategi perusahaan adalah merupakan 37actor internal yang dapat mempengaruhi perusahaan untuk tetap dapat bertahan dan tumbuh.

Berikut adalah rerangka konseptual dalam penelitian ini :



Gambar 2.2
Rerangka Konseptual Penelitian



3.2. Perubahan Lingkungan dan Perubahan Organisasi

Organisasi sering diartikan sebagai konfigurasi dari dimensi yang berbeda, baik dari dimensi eksternal, seperti lingkungan dan teknologi dan dimensi internal seperti strategi, struktur, budaya, proses, praktik dan hasil (Moore dan Yuen, 2001). Perubahan lingkungan akan menekan organisasi untuk mengubah struktur organisasi dan strategi yang digunakan dengan mengadopsi desain struktur organisasi dan strategi yang memiliki orientasi pelanggan yang lebih kuat (Scwarz dan Shulman, 2007). Dengan mengubah struktur organisasi menjadi desentralisasi dalam lingkungan yang kompetitif dan pengembangan teknologi maka dapat meningkatkan kecepatan dan kualitas respon setiap informasi sehingga mampu meningkatkan kinerja.

Globalisasi telah berdampak pada perubahan lingkungan dan teknologi yang berakibat terhadap perubahan strategi (Shields, 1997). Dalam persaingan yang ketat dan agresif dengan peningkatan permintaan pelanggan dan siklus hidup produk yang lebih pendek, *link* yang tepat antara strategi dan operasional manufaktur merupakan kunci untuk mengembangkan keunggulan kompetitif yang berkelanjutan (Porter, 1996). Perusahaan berusaha untuk mendapatkan keuntungan kompetitif dengan menerapkan strategi yang fokus pada pelanggan seperti total manajemen mutu, *just-in-time*. Li dan Ye (1999) menemukan bahwa perusahaan perlu melakukan investasi yang lebih besar dalam informasi teknologi jika mereka berada di lingkungan yang lebih dinamis dan juga mengejar strategi berorientasi pada perluasan pasar.

Informasi teknologi adalah salah satu dasar dari penerapan teknologi manufaktur maju, seperti *just-in-time*. Beberapa studi penelitian empiris menunjukkan bahwa organisasi harus mengubah strategi untuk mengakomodasi



perubahan dalam lingkungan yang kompetitif dan teknologi. Misalnya, Baines dan Langfield-Smith (2003), Chenhall dan Langfield-Smith (2003), Harris (1996), dan DeLisi (1990) menunjukkan bahwa perusahaan menghadapi lingkungan dan teknologi yang lebih kompetitif kemajuan akan berubah ke arah strategi diferensiasi, di samping itu, Fuschs et. al. (2000) menemukan bahwa perusahaan yang sukses akan menyelaraskan elemen kunci dari strategi dengan lingkungan.

Banyak perusahaan telah mengalami perubahan signifikan dalam lingkungan bisnis, dengan adanya kemajuan teknologi informasi, lingkungan yang sangat kompetitif, strategi manajemen baru, dan fokus yang lebih besar pada kualitas serta layanan pelanggan. Struktur organisasi akan mempengaruhi strategi organisasi dan kemampuan untuk beradaptasi dengan perubahan lingkungan eksternal. Hal ini menunjukkan bahwa susunan struktur organisasi dapat berubah jika perusahaan menerapkan perubahan strategi sesuai dengan perubahan lingkungan (Sisaye, 2003). Berdasarkan uraian diatas, maka dirumuskan hipotesis pertama :

H1 : Perubahan Lingkungan berpengaruh positif terhadap perubahan organisasi.

3.3. Perubahan Lingkungan dan Perubahan Praktik Akuntansi Manajemen

Perubahan dalam faktor lingkungan organisasi berdampak signifikan terhadap sistem akuntansi (Innes dan Mitchell, 1995; Libby dan Waterhouse, 1996; Hoque dan James, 2000; Baines. dan Langfield-Smith, 2003; Waweru. et. al., 2004; Smith et. al., 2005). Sedangkan lingkungan kompetitif dan teknologi merupakan pemicu utama dalam perubahan praktik akuntansi manajemen (Libby dan Waterhouse, 1996; Baines. dan Langfield-Smith, 2003; Waweru. et. al.,



2004) Hal ini didasarkan pada argumen bahwa pada kondisi ketidakpastian lingkungan, manajer membutuhkan informasi akuntansi manajemen yang khusus dalam pengambilan keputusan dan membantu dalam memantau perkembangan strategi organisasi.

Efektivitas dan efisiensi *management accounting and control system* (MACS) merupakan hal penting bagi kelangsungan hidup organisasi, ini terbukti dengan peningkatan kualitas dan layanan pelanggan yang lebih baik, maka perusahaan akan dapat mempertahankan daya saing dengan terus memantau berbagai faktor seperti persaingan harga dan pangsa pasar, pemasaran dan persaingan produk, jumlah pesaing, dan perilaku pesaing, serta capaian kinerja perusahaan melalui penggunaan sistem akuntansi manajemen (Hoque. et. al., 2001; Baines. dan Langfield-Smith, 2003).

Beberapa penelitian akuntansi manajemen telah menyoroti perubahan signifikan dalam praktik akuntansi manajemen misalnya, (Innes dan Mitchell, 1995; Kaplan dan Norton, 1996; Libby dan Waterhouse, 1996; Burns dan Vaivio, 2001; Hassan, 2005) yang berpengaruh terhadap pilihan sistem dan teknik akuntansi manajemen yang efektif (Waldron, 2005) dengan mempertimbangkan kembali desain dan strategi (Baines. dan Langfield-Smith, 2003) dalam mempertahankan dan/atau meningkatkan kinerja (Chenhall dan Langfield-Smith, 1998; Choe, 2004). Pendekatan *Contingency Theory* digunakan untuk menunjukkan kesesuaian (fit) antara lingkungan dengan sistem organisasi yang akan mendukung praktik akuntansi manajemen (Chenhall, 2003; Gerdin & Greve, 2004; Haldma & Laats, 2002; Lapsley & Pallot, 2000; Waweru et. al., 2004). Gordon dan Miller (1976) menyatakan bahwa sistem akuntansi manajemen berhubungan dengan faktor lingkungan, organisasi dan gaya



pengambilan keputusan. Penerapan perubahan dalam praktek akuntansi manajemen diharapkan akan tinggi untuk perusahaan yang beroperasi di bidang teknologi informasi canggih dan konteks kompetitif di mana pemahaman biaya dan pengukuran kinerja adalah kunci untuk kelangsungan hidup perusahaan.

Berdasar uraian diatas, maka dirumuskan hipotesis 2 :

H2 : Perubahan lingkungan berpengaruh positif terhadap perubahan praktik akuntansi manajemen

3.4. Perubahan Organisasi dan Perubahan Praktik Akuntansi Manajemen

Perubahan praktik akuntansi manajemen merupakan suatu perubahan yang menunjukkan perubahan pada struktur dan strategi organisasi (Chenhall, 2003). Ada berbagai faktor organisasi yang menggambarkan faktor-faktor variabel kontekstual dalam dan di luar perusahaan dan yang memiliki pengaruh dengan perubahan praktik akuntansi manajemen (Moores dan Mula, 1993; Moores dan Yuen, 2001; Laitinen, 2006). Perancangan *Management Accounting Systems* (MAS) mempertimbangkan strategi dan struktur untuk memastikan efektivitas organisasi dalam memberikan informasi bagi pengambil keputusan.

Beberapa studi empiris telah menguji hubungan antara kontijensi MAS, struktur dan strategi organisasi, misalnya, (Chenhall dan Langfield-Smith, 1998b; Moores. dan Yuen, 2001; Baines. dan Langfield-Smith, 2003).

Peran sistem akuntansi manajemen adalah untuk memberikan informasi *up – to-date* bagi para manajer dalam mengambil keputusan ekonomi dan untuk memotivasi serta mengarahkan terkait adanya perubahan organisasi (Horngren, 1995). Kegagalan mengelola informasi akuntansi yang sesuai dapat berakibat pengelolaan sumber daya yang kurang efektif dan penurunan bertahap dalam kinerja organisasi. Perubahan dalam lingkungan organisasi menyebabkan perlu



adanya perubahan yang sesuai untuk mempertahankan efektivitas. Efektivitas penggunaan MAS sebagai *platform* untuk perubahan dapat dijelaskan dengan mempertimbangkan sejauh mana organisasi mengembangkan kapasitas yang diperlukan untuk mengelola penyesuaian berbagai perubahan (Chenhall dan Euske, 2007).

Burns dan Scapens (2000) menyatakan bahwa perubahan dalam praktik akuntansi manajemen tidak selalu terbatas pada pengenalan sistem baru (penggantian sistem yang ada); namun bisa dengan cara perubahan praktik akuntansi manajemen yang digunakan (output atau modifikasi operasional).

Sulaiman dan Mitchell (2005) mengeksplorasi bentuk-bentuk perubahan praktik akuntansi manajemen yang dapat mengambil dengan memanfaatkan tipologi perubahan MAS secara sederhana melalui penambahan, penggantian, modifikasi output, modifikasi operasional dan pengurangan. Berdasarkan uraian diatas, hipotesis 3 (H3) dirumuskan sebagai berikut :

H3 : Perubahan organisasi berpengaruh positif terhadap perubahan praktik akuntansi manajemen

3.5. Perubahan Organisasi dan Kinerja Perusahaan

Perusahaan yang memiliki anak perusahaan dan mempunyai tanggung jawab sendiri, biasanya memilih salah satu dari dua pendekatan pengambilan keputusan untuk mengelola kegiatan perusahaan yaitu: sentralisasi atau desentralisasi. Pengambilan keputusan sentralisasi (*centralized decision making*) yaitu ketika berbagai keputusan dibuat pada tingkat manajemen puncak, dan manajer pada jenjang yang lebih rendah bertanggung jawab terhadap implementasi keputusan-keputusan tersebut. Pengambilan keputusan



terdesentralisasi (*decentralized decision making*) yaitu ketika manajer puncak memperkenankan manajer pada jenjang yang lebih rendah untuk membuat dan mengimplementasikan keputusan-keputusan penting yang berkaitan dengan wilayah pertanggungjawaban mereka. Desentralisasi (*decentralization*) adalah praktik pendelegasian wewenang pengambilan keputusan kepada jenjang yang lebih rendah. Dalam persaingan yang semakin kompetitif saat ini, pengambilan keputusan yang dilaksanakan oleh harus memperhatikan terhadap faktor-faktor yang memberikan nilai tambah terutama bagi pelanggan (Perera et. al., 1997; Simon dan Chris, 2008). Fokus pada pelanggan ini memicu struktur organisasi kearah yang lebih *flat*, dan mengurangi struktur organisasi yang lebih hierarkhis. Menurut Chenhall (2008) istilah "*horizontal organization*" merupakan revolusi dalam praktik yang diterapkan di perusahaan dengan mengintegrasikan kegiatan di seluruh rantai untuk mendukung strategi yang fokus pada pelanggan. Dalam organisasi horisontal, keputusan dibuat oleh tim manajemen lintas fungsional, termasuk akuntan manajemen (Scott dan Tiessen, 1999; Baines dan Langfield-Smith, 2003).

Strategi merupakan dasar bagi organisasi untuk berinteraksi dengan lingkungan. Menurut (Sisaye, 2003), strategi organisasi adalah sebuah pilihan cara atau tehnik yang tergantung pada faktor lingkungan. (Macy dan Arunachalam, 1995) mendefinisikan strategi sebagai, "Penentuan tujuan dasar jangka panjang perusahaan, dan penerapan program aksi, serta alokasi sumber daya yang diperlukan untuk mencapai tujuan tersebut". Hubungan yang tepat antara strategi dan operasi manufaktur adalah kunci untuk mengembangkan keunggulan kompetitif yang berkelanjutan (Porter, 1980).



Strategi bisnis yang jelas mampu menciptakan nilai bagi pelanggan dan berbeda dengan perusahaan pesaing (Simons, 1987). Namun, untuk mencapai keunggulan kompetitif, strategi bisnis saja tidaklah cukup, tetapi harus didukung oleh faktor-faktor organisasi yang tepat antara lain efektivitas teknologi manufaktur, desain organisasi dan sistem informasi akuntansi (Jermias dan Gani, 2002). Organisasi harus mengubah strategi untuk mengakomodasi perubahan lingkungan. Beberapa peneliti telah menetapkan bahwa strategi organisasi digunakan untuk mengantisipasi lingkungan yang kompetitif. Adanya penyesuaian yang tepat terhadap strategi dan lingkungan, akan dapat meningkatkan kinerja (Baines dan Langfield-Smith, 2003; Chenhall, 2003).

Berdasarkan uraian diatas, maka dirumuskan hipotesis empat (H4) sebagai berikut :

H4 : Perubahan organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja perusahaan

3.6. Perubahan Praktik Akuntansi Manajemen dan Kinerja Perusahaan

Perusahaan harus memantau beragam faktor seperti persaingan harga dan pangsa pasar, pemasaran dan persaingan produk, jumlah pesaing, dan tindakan pesaing, yang dapat dicapai melalui penggunaan sistem informasi akuntansi (MAS) yang mendukung kinerja keuangan dan non - keuangan (Hoque et. al., 2001; Baines dan Langfield-Smith, 2003). Perubahan MAS di perusahaan Estonia dipengaruhi oleh lingkungan eksternal, teknologi dan aspek organisasi. Meningkatnya persaingan dan perubahan dalam struktur pasar telah mempengaruhi MAS dan penggunaan AMT (Haldma dan Laats, 2002).

Keunggulan kompetitif dan kinerja yang tinggi dapat diperoleh melalui penerapan MAS yang disesuaikan dengan strategi bisnis (Simons, 1987).



Penggunaan teknik akuntansi manajemen yang lebih maju, dapat membantu karyawan untuk lebih fokus pada pencapaian *diferensiasi strategy*, seperti kualitas, pengiriman, dan layanan kepada pelanggan, untuk memenuhi kepuasan pelanggan. Misalnya, *target costing* memungkinkan manajer untuk fokus pada biaya rendah sekaligus mempertahankan harapan pelanggan dalam dimensi kualitas dan fungsionalitas. Menurut Seal (2001), sistem akuntansi manajemen disajikan sebagai strategi diferensiasi yang dapat menjadi dasar bagi kesuksesan strategi bersaing. Berdasarkan uraian diatas, maka dirumuskan hipotesis lima (H5):

H5 : Perubahan praktik akuntansi manajemen berpengaruh positif terhadap kinerja perusahaan

3.7. Perubahan Lingkungan, Perubahan Organisasi dan Kinerja Perusahaan

Lingkungan secara luas dapat dicirikan sebagai fenomena di luar organisasi yang mempunyai pengaruh baik potensial maupun aktual terhadap organisasi (Macy dan Arunachalam, 1995). Lingkungan eksternal dimaksudkan adalah hal-hal yang berhubungan dengan teknologi, hukum, politik, ekonomi, budaya dan demografi. Ketidakpastian lingkungan, yang dipengaruhi oleh tingginya tingkat persaingan, merupakan variabel kontekstual yang penting dalam penelitian berbasis kontijensi. Lingkungan yang kompetitif dan kemajuan teknologi secara umum telah mempengaruhi perusahaan manufaktur dalam melakukan perubahan praktik akuntansi manajemen, desain dan strategi perusahaan.

Lingkungan mengacu pada persaingan harga yang ketat atau pesaing potensial (Libby dan Waterhouse, 1996; Mia dan Clarke, 1999; Hoque. et. al., 2001). Beberapa penelitian telah mengidentifikasi bahwa perusahaan yang



berada di lingkungan bisnis yang kompetitif cenderung untuk melakukan perubahan dalam praktik akuntansi manajemen, struktur organisasi dan strategi (Chenhall dan Morris, 1986; Libby dan Waterhouse, 1996; Chong dan Chong, 1997; Mia dan Clarke, 1999; Luther dan Longden., 2001; Baines dan Langfield-Smith, 2003; Waweru. et. al., 2004). Hal ini juga dibuktikan oleh Luther dan Longden. (2001) bahwa kemampuan organisasi dalam melakukan perdagangan internasional dan bersaing dengan barang-barang impor mampu mengubah praktik manajemen dan bisnis. Tingginya ketidakpastian ekonomi merupakan penyebab penting dari perubahan dalam praktik akuntansi manajemen (Luther dan Longden., 2001).

Baines dan Langfield-Smith (2003) telah mengidentifikasi lingkungan yang kompetitif, teknologi dan strategi sebagai pendorong perubahan struktural, namun tidak memasukkan peran sistem akuntansi manajemen dalam perubahan struktural. Haldma and Laats (2002) menemukan struktur organisasi menjadi salah satu aspek organisasi yang berpengaruh terhadap perubahan praktik akuntansi manajemen. Penerapan sistem akuntansi manajemen yang didukung oleh strategi bisnis yang tepat berpengaruh terhadap keunggulan kompetitif dan kinerja organisasi (Simons, 1987). Variabel lain yang berpengaruh terhadap kinerja organisasi adalah pelaksanaan proses perusahaan dan fungsi administrasi yang didukung oleh strategis prioritas. Penggunaan teknik akuntansi manajemen yang lebih maju, dapat membantu karyawan untuk lebih fokus pada pencapaian strategi diferensiasi, seperti kualitas, *delivery*, *customer service* untuk pemenuhan kebutuhan pelanggan. Misalnya, *target costing* membantu manajer untuk fokus pada biaya rendah sekaligus mempertahankan harapan pelanggan dalam area kualitas dan fungsionalitas. Menurut Seal (2001), sistem



akuntansi manajemen digunakan sebagai diferensiasi dalam sistem manajemen.

Dari perspektif kebijakan bisnis, diferensiasi sistem dapat dijadikan sebagai dasar dalam menetapkan strategi bersaing.

Strategi merupakan variabel kontijensi yang sangat penting. Sistem akuntansi manajemen yang dirancang untuk mendukung strategi akan berpengaruh terhadap keunggulan kompetitif dan kinerja organisasi (Langfield-Smith, 1997) Beberapa hasil penelitian menunjukkan bahwa kesesuaian antara strategi dan sistem akuntansi manajemen merupakan hal penting dalam peningkatan kinerja organisasi (Simons, 1987). Kaplan dan Norton (1996), berpendapat bahwa sistem pengukuran kinerja yang tepat mampu mendorong tindakan yang selaras dengan strategi organisasi. Chenhall dan Langfield-Smith (1998) mengemukakan bahwa kinerja yang tinggi pada strategi diferensiasi produk berhubungan dengan teknik pengelolaan sistem mutu, sistem integrasi, pengelolaan sumber daya manusia, dan *benchmarking*. Menurut Verbeeten (2010) tipe strategi *prospector and analyzer* berpengaruh positif terhadap perubahan praktik akuntansi manajemen. Berdasarkan hal tersebut, dapat disimpulkan bahwa strategi merupakan faktor penting dalam desain dan penggunaan sistem akuntansi manajemen. Kesimpulan ini adalah selaras dengan pendapat (Simons, 1987) bahwa perubahan praktik akuntansi manajemen harus sesuai dengan strategi perusahaan.

Kober et. al. (2007) mengemukakan bahwa penggunaan sistem akuntansi manajemen berpengaruh terhadap perubahan strategi, dan perubahan sistem harus disesuaikan dengan perubahan strategi. Namun, penelitian ini tidak menguji dampak dari hubungan ini terhadap kinerja organisasi. Beberapa penelitian lain juga telah meneliti hubungan antara sistem akuntansi manajemen



dan strategi, tetapi tidak secara eksplisit mempertimbangkan keterkaitan antara perubahan praktik akuntansi manajemen dan strategi (Libby dan Waterhouse, 1996; Baines dan Langfield-Smith, 2003; Hyvonen, 2007). Strategi sebagai pendorong perubahan desain organisasi dan peningkatan kinerja organisasi dengan lebih mengandalkan informasi akuntansi manajemen non finansial (Chenhall dan Langfield-Smith, 1998b; Baines dan Langfield-Smith, 2003).

Berdasarkan uraian dan penelitian sebelumnya, hipotesis 6 dapat dirumuskan sebagai berikut :

H6: Perubahan Organisasi mampu memediasi perubahan lingkungan terhadap kinerja perusahaan.

3.8. Perubahan Lingkungan, Perubahan praktik akuntansi manajemen dan Kinerja Perusahaan

Ketidakpastian lingkungan yang tinggi membutuhkan informasi akuntansi yang spesifik untuk menetapkan strategi guna mendukung kebutuhan pengambilan keputusan para manajer. Hal ini didukung oleh penelitian akuntansi manajemen yang menyatakan bahwa adanya kesesuaian *fit* antara lingkungan dan sistem organisasi yang dibutuhkan untuk mengubah sistem akuntansi manajemen, dan untuk mendukung manajer akan kebutuhan informasi (Chenhall, 2003; Gerdin & Greve, 2004; Haldma & Laats, 2002; Lapsley & Pallot, 2000; Waweru et. al., 2004). Sementara itu perubahan faktor lingkungan yang mengelilingi organisasi dapat memiliki dampak yang signifikan pada sistem akuntansi manajemen (Baines & Langfield-Smith, 2003; Hoque & James, 2000; Innes & Mitchell, 1995; Libby & Waterhouse, 1996; Scapens, 1999; J. A. Smith et. al., 2005; Waweru et. al., 2004).



Hoque (2005) menggunakan ukuran kinerja non keuangan dalam mengevaluasi kinerja organisasi yang beroperasi pada lingkungan yang memiliki ketidakpastian tinggi. Ukuran kinerja non keuangan dapat memungkinkan perusahaan untuk mengatasi perubahan lingkungan yang kompetitif dengan menekankan pada proses organisasi dalam menciptakan efisiensi yang lebih besar diseluruh bagian perusahaan serta membantu menentukan dan mengevaluasi perubahan yang terjadi dalam lingkungan bisnis dalam mencapai kinerja dan tujuan perusahaan (Kaplan & Norton, 1996). Argumen ini didukung oleh temuan dari Baines dan Langfield-Smith (2003) yang menunjukkan bahwa kinerja organisasi secara signifikan terkait dengan peningkatan ketergantungan pada informasi akuntansi manajemen non - keuangan. Ukuran kinerja tradisional tidak dapat mencerminkan kinerja perusahaan yang dipengaruhi oleh perubahan lingkungan bisnis saat ini karena hanya fokus pada kriteria keuangan seperti *return on investment* atau laba bersih (Hoque et. al., 2001). Penelitian ini, menggunakan beberapa ukuran kinerja yang digunakan untuk mengukur kinerja perusahaan yang beroperasi di lingkungan teknologi yang sangat kompetitif dan maju

Hasil penelitian Hoque et. al. (2001) menunjukkan bahwa dalam lingkungan persaingan yang ketat, penggunaan sistem komputerisasi dan perubahan organisasi sangat dibutuhkan dalam mencapai kinerja multidimensi dengan menggunakan pengukuran baik keuangan maupun non keuangan.

Waweru et. al. (2004) menyatakan ada beberapa faktor yang dapat mempengaruhi perubahan dalam organisasi dalam menghadapi persaingan, teknologi, pemegang saham baru, pelanggan baru, akuntan baru, dan kinerja keuangan yang buruk. Sedangkan persaingan pasar dan kemajuan teknologi



sebagai pemicu utama perubahan akuntansi manajemen (Baines & Langfield-Smith, 2003; Libby & Waterhouse, 1996; Waweru et. al., 2004). Dalam menanggapi perubahan lingkungan yang kompetitif, penting bagi perusahaan untuk fokus pada peningkatan kualitas produksi dan layanan pelanggan. Efektivitas dan efisien MAS merupakan alat yang penting bagi perusahaan untuk tetap bisa bersaing (Hoque et. al., 2001).

Penelitian sebelumnya menyatakan bahwa organisasi bisa merubah MAS ke sistem yang lebih efektif dan efisien dalam mengatasi persaingan pasar yang tinggi (Baines & Langfield-Smith, 2003; Haldma & Laats, 2002; Hoque et. al., 2001). Pengenalan teknologi baru menyebabkan struktur biaya manufaktur. Teknologi komputer menyebabkan tenaga kerja langsung dan persediaan menghilang dari pabrik, sehingga kecepatan operasi ditentukan oleh jenis otomatisasi dan sistem manufaktur yang digunakan, dan bukan oleh seberapa cepat operator dapat bekerja. Akibatnya, sistem pengendalian biaya tradisional itu sendiri tidak dapat membantu manajer untuk mengelola sumber daya serta mengidentifikasi biaya relevan. Choe (2004) dalam studinya diperusahaan manufaktur Korea, menemukan hubungan positif yang signifikan antara teknologi manufaktur maju dan jumlah informasi yang dihasilkan oleh sistem informasi akuntansi manajemen.

Beberapa penelitian menunjukkan bahwa terdapat hubungan antara praktik akuntansi manajemen yang lebih maju, seperti program peningkatan kualitas, *benchmarking* dan *activity-base management* (ABM) dengan kinerja non-keuangan (Chenhall dan Langfield-Smith, 1998b; Baines dan Langfield-Smith, 2003). Perera, McKinnon, dan Harrison (2003) berpendapat bahwa terdapat hubungan positif antara praktik akuntansi manajemen dalam fleksibilitas



lingkungan manufaktur dengan kinerja non-keuangan. Sedangkan (Ittner dan Larcker, 1995; Sim dan Killough, 1998), mengemukakan bahwa terdapat pengaruh positif yang signifikan antara praktik TQM, informasi akuntansi manajemen dan kinerja organisasi, sedangkan (Mia dan Clarke, 1999) mengemukakan bahwa terdapat pengaruh langsung antara intensitas persaingan pasar dan kinerja unit bisnis melalui penggunaan informasi akuntansi manajemen.

Berdasarkan uraian dari hasil penelitian terdahulu diketahui bahwa perubahan praktik akuntansi manajemen dan inovasi dalam organisasi pada kondisi ketidakpastian lingkungan bisnis berpengaruh terhadap kinerja organisasi.

Laitinen (2006) menunjukkan bahwa perubahan dalam sistem akuntansi manajemen berpengaruh terhadap kinerja keuangan. Berdasarkan pendapat hasil penelitian terdahulu tersebut, hipotesis kelima dalam penelitian disertasi ini adalah :

H7 : Perubahan praktik akuntansi manajemen mampu memediasi pengaruh perubahan lingkungan terhadap kinerja perusahaan.



BAB IV

METODE PENELITIAN

4.1. Pendekatan Penelitian

Penelitian ini dirancang untuk menjawab permasalahan yang telah dirumuskan. Penelitian ini bersifat kausalitas berdasarkan masalah yang muncul.

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh langsung dan tidak langsung antara variabel lingkungan terhadap perubahan organisasi, perubahan praktik akuntansi manajemen serta kinerja organisasi. Informasi yang ingin diperoleh adalah mengenai kejelasan terjadinya hubungan variabel yang dibangun pada suatu model persamaan berdasarkan konsep yang relevan, sehingga penelitian ini dapat diklasifikasikan sebagai penelitian eksplanatori.

Sesuai dengan pendapat Creswell (2012) bahwa penelitian eksplanatori yakni penelitian yang bertujuan untuk menjelaskan hubungan, perbedaan dan pengaruh satu variabel dengan variabel lainnya.

Penelitian ini menggunakan metode survei yakni mengumpulkan informasi dari jumlah populasi yang cukup banyak (Cooper dan Emory, 1995).

Penelitian ini dilakukan dengan pendekatan kuantitatif (*positivism*) untuk menjawab perumusan masalah, variabel yang diteliti bersifat kuantitatif dan proses pengumpulan data menggunakan pendekatan persepsional untuk memudahkan pengukuran.

4.2. Tempat dan Waktu Penelitian

Data penelitian ini menggunakan data primer yang dikumpulkan dari perusahaan manufaktur di Jawa Timur. Pemilihan tempat penelitian ini



disebabkan Jawa Timur merupakan propinsi dengan jumlah industri terbanyak ketiga setelah DKI Jakarta dan Kalimantan Timur. Salah satu alasan Provinsi Jawa Timur dijadikan sebagai lokasi penelitian adalah bahwa kontribusi industri di Jawa Timur terhadap nasional mencapai 21 persen, yang didukung dengan pertumbuhan 4,33 persen atau lebih tinggi dibanding nasional sebesar 4,21 persen. Sehingga bisa dikatakan bahwa provinsi Jawa Timur merupakan salah satu provinsi yang memiliki industri manufaktur yang dinamis di Indonesia. Pengambilan data dilakukan di tahun penelitian ini dilaksanakan yaitu tahun 2015.

4.3. Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah individu yang bekerja dan memiliki posisi level menengah keatas perusahaan manufaktur besar di Jawa Timur. Posisi level menengah keatas yang dimaksud adalah posisi individu di perusahaan sebagai manager departemen, kepala bagian, atau supervisor. Menurut Badan Pusat Statistik (BPS) perusahaan manufaktur besar adalah perusahaan manufaktur yang memiliki karyawan lebih dari 100 orang. Menurut data dari Departemen Perindustrian, sampai dengan awal tahun 2015 terdapat perusahaan dengan berbagai bidang usaha sebanyak 1266 perusahaan. Setelah dilakukan analisis lebih lanjut jumlah perusahaan manufaktur di Jawa Timur yang melakukan proses produksi dan mengolah bahan baku menjadi barang jadi sebanyak 389 perusahaan.

Unit analisis yang dituju dalam penelitian ini adalah perusahaan, sedangkan unit observasi penelitian ini adalah individu yang bekerja dan memiliki posisi level menengah ke atas pada perusahaan manufaktur di Jawa Timur. Peneliti mengambil lima (5) individu setiap perusahaan sehingga jumlah populasi



sebesar 1945 individu. Jumlah sampel yang besar dilakukan untuk mengantisipasi rendahnya jumlah kuesioner yang kembali dan dapat diolah.

Adapun alasan pemilihan dan penentuan seluruh populasi dijadikan sebagai sampel (sensus) adalah sebagai berikut: Pertama, populasi adalah individu yang bekerja pada perusahaan manufaktur berskala besar dengan jumlah tenaga kerja diatas 100 orang, yang Kedua, populasi adalah individu yang berada pada manajemen level menengah keatas yang mengetahui kegiatan operasional, pemasaran, sumber daya manusia perusahaan, praktik akuntansi manajemen serta kinerja organisasi.

Dalam penelitian ini menggunakan instrumen kuesioner dan dikirim secara langsung ke responden, dengan cara turun secara langsung ke perusahaan. Selain itu juga menggunakan Tenaga *surveyor* dan juga dikirim melalui email kepada 389 perusahaan manufaktur. Untuk meningkatkan *response rate*, maka sebelum kuesioner dikirim, dilakukan konfirmasi melalui telepon. Responden dalam penelitian ini adalah manajer puncak, manajer keuangan, manajer sumber daya manusia, manajer operasional atau manajer produksi dan manajer pemasaran. Manajer puncak dipilih sebagai responden, dengan alasan manajer puncak merupakan pimpinan puncak yang menentukan kebijakan dan memahami sistem yang dijalankan di perusahaan. Manajer keuangan, manajer sumber daya manusia, manajer operasional dan manajer pemasaran juga dipilih sebagai responden karena dianggap mempunyai pengetahuan profesional yang memadai yang berkaitan dengan pengembangan praktik akuntansi manajemen, pengelolaan sumber daya manusia, pemasaran dan proses operasional perusahaan.



4.4. Sumber dan Metode Pengumpulan Data

Penelitian ini menggunakan data primer berupa jenis data yang diperoleh dengan menggunakan kuesioner yang berisi persepsi manajer perusahaan terkait perubahan lingkungan, perubahan organisasi, perubahan praktik akuntansi manajemen dan kinerja dengan menggunakan metode survei. Metode survei dipilih karena beberapa alasan. *Pertama*, peneliti dapat memperoleh jawaban dari responden yang jumlahnya relatif besar. *Kedua*, metode survei dapat menjadikan responden merasa nyaman, tidak terburu-buru, dan tidak ada tekanan. *Ketiga*, peneliti mampu mengukur rentang waktu distribusi kuesioner sampai pengembaliannya sehingga peneliti dapat mengambil keputusan yang sifatnya insidental terkait dengan distribusi kuesioner tersebut.

Peneliti melakukan *pilot test* terhadap instrumen yang digunakan dalam penelitian ini. *Pilot test* diberikan kepada manajer perusahaan di Malang, Surabaya dan Pasuruan. Manajer level menengah keatas yang menjadi sampel dalam *pilot test* sebanyak 40 orang. *Pilot test* ini dilakukan untuk meyakinkan peneliti bahwa instrumen yang digunakan oleh peneliti valid dan *reliable*. Dari 40 kuesioner yang disebar dan telah kembali, hanya 30 kuesioner yang bisa diolah. Hasil *pilot test* menunjukkan bahwa instrumen yang digunakan valid dan *reliable*. Hasil *pilot test* ada pada lampiran 2.

4.5. Definisi Konseptual dan Operasional Variabel

Variabel-variabel dalam penelitian ini dapat diidentifikasi sebagai variabel eksogen (bebas) dan endogen (terikat). Terdapat variabel eksogen yaitu perubahan lingkungan (X1), sedangkan variabel endogen adalah perubahan organisasi (Y1), perubahan praktik akuntansi manajemen (Y2) dan kinerja



organisasi (Y3). Untuk perubahan organisasi (Y1) dan perubahan praktik akuntansi manajemen (Y2), selain sebagai variabel endogen juga sebagai variabel antara/mediasi pada persamaan model struktural yang dibangun. Berikut dijelaskan definisi konseptual dan operasional dari masing-masing variabel :

4.5.1. Variabel Perubahan Lingkungan

Globalisasi menyebabkan terjadinya perubahan lingkungan yang semakin cepat. Perubahan lingkungan ini disebabkan adanya persaingan yang semakin tajam dan juga adanya kemajuan teknologi. Persaingan antara perusahaan yang sejenis maupun yang tidak sejenis baik dari sisi harga, produk, jumlah pelanggan serta strategi bersaing yang digunakan untuk menguasai pangsa pasar produksi merupakan salah satu ciri dari lingkungan yang kompetitif. Demikian juga kemajuan teknologi yang semakin canggih, penggunaan alat-alat yang serba otomatisasi dan dengan menggunakan mesin dalam kegiatan operasional perusahaan menuntut manajemen perusahaan untuk dapat melakukan berbagai upaya agar perusahaan bisa tetap *survive* dan dapat bersaing dengan perusahaan yang sejenis maupun yang tidak sejenis dengan memperhatikan perubahan lingkungan yang terjadi.

Perubahan lingkungan (X1) direfleksikan oleh 2 indikator penelitian, yaitu

1. Lingkungan kompetitif, indikator ini mempunyai 5 butir pernyataan, yang terdiri dari
 - a. persaingan harga,
 - b. persaingan pengembangan produk baru,
 - c. persaingan pemasaran (atau saluran distribusi),
 - d. strategi bersaing,
 - e. jumlah pesaing pada segmen pasar.



Penetapan indikator ini merujuk pada Hoque. et. al. (2001) dan Zainun et. al. (2010).

2. Teknologi, indikator ini diukur dengan 7 butir pernyataan yaitu :

- a. Otomatisasi,
- b. Fleksibilitas sistem,
- c. Komputerisasi,
- d. Proses perencanaan, desain dan teknik,
- e. Pengujian dengan mesin,
- f. Implementasi *just-in-time*
- g. Sistem numerik.

Butir untuk teknologi berasal dari instrumen yang dikembangkan oleh Zainun (2010).

Dalam pengukuran variabel perubahan lingkungan responden diminta untuk menunjukkan sejauh mana respon perusahaan terhadap perubahan lingkungan dengan menggunakan skala Likert 5 poin. Dimulai dengan angka 1 yang menyatakan sangat tidak setuju dan diakhiri dengan angka 5 yang menyatakan sangat setuju.

4.5.2. Perubahan Organisasi

Perubahan organisasi terjadi karena adanya perubahan faktor internal dan faktor eksternal dalam perusahaan. Faktor internal tersebut antara lain adanya perubahan sumber daya manusia, perubahan kebijakan organisasi, perubahan sistem dan lain sebagainya, sedangkan faktor eksternal perusahaan antara lain sistem politik, ekonomi, teknologi, pasar dan lain sebagainya.

Perubahan organisasi ini akan berdampak pada perubahan struktur organisasi dan perubahan strategi yang akan dilakukan manajemen.



Struktur organisasi adalah salah satu faktor utama dalam membangun sistem pengendalian secara keseluruhan dalam melakukan seluruh kegiatan organisasi. Menurut Moores dan Mula (1993) sistem akuntansi manajemen merupakan bagian penting dari sistem informasi dan pengendalian yang memperkuat dan mendukung tujuan dasar dari struktur organisasi.

Perubahan Organisasi (Y1) direfleksikan oleh 2 indikator, yaitu :

1. Struktur organisasi, indikator ini diadaptasi dari instrumen yang digunakan oleh Baines dan Langfield-Smith (2003) dan Zainun (2010). Melalui kuesioner, responden diminta untuk menanggapi setiap butir untuk mengetahui seberapa besar perubahan struktur organisasi yang terjadi pada perusahaan. Skala Likert digunakan dalam pengukuran variabel ini. Butir tersebut adalah:

- a. Skill tenaga kerja,
- b. Pelatihan karyawan
- c. Partisipatif karyawan,
- d. Struktur organisasi,
- e. Tim work organisasi,
- f. Tim lintas fungsional dan
- g. Pemberdayaan karyawan.

2. Strategi organisasi. Indikator ini mempunyai 8 butir pernyataan yang diadaptasi dari instrumen yang digunakan oleh Baines dan Langfield-Smith (2003), Zainun (2010), yang difokuskan pada strategi diferensiasi. 5 point skala Likert. Butir indikator ini terdiri dari :

- a. Perubahan Sistem distribusi,
- b. Pengiriman yang tepat waktu dan ketersediaan produk



(distribusi yang luas),

- c. Menyediakan produk-produk berkualitas tinggi,
- d. Menyediakan layanan purna jual
- e. Perubahan desain dan memperkenalkan produk baru
- f. Kebutuhan pelanggan,
- g. Perubahan volume / bauran produk yang cepat.

4.5.3. Perubahan Praktik Akuntansi Manajemen

Perubahan praktik akuntansi manajemen merupakan perubahan yang terjadi didalam internal perusahaan sebagai upaya manajemen untuk dapat terus *survive* dalam kondisi ketidakpastian. Persaingan dan teknologi yang semakin ketat, menuntut manajemen untuk melakukan perubahan praktik akuntansi manajemen. Manajemen membutuhkan sistem informasi yang akurat dan *up-to date* sebagai dasar pengambilan keputusan.

Perubahan Praktik Akuntansi Manajemen (Y2). Pada variabel ini responden diminta memberikan informasi tentang perubahan dalam praktik akuntansi manajemen di perusahaan. Bagian ini bertujuan untuk mengidentifikasi sejauh mana berbagai penggunaan praktik akuntansi manajemen dalam perusahaan.

Indikator dari variabel perubahan praktik akuntansi manajemen ini dikembangkan dari Waweru (2008); Baines and Langfield-Smith (2003), Sulaiman dan Mitchell (2005), Zainun (2010). Indikator tersebut meliputi:

1. Perencanaan
2. Pengendalian
3. Penentuan biaya



4. Sistem Evaluasi (Penghargaan)

5. Pengambilan keputusan

4.5.4. Kinerja Organisasi

Kinerja Organisasi merupakan hasil kerja organisasi dalam mencapai tujuan organisasi. Pencapaian kinerja bisa diukur dengan menggunakan ukuran keuangan dan non keuangan. Variabel ini menunjukkan informasi tentang perubahan kinerja organisasi yang diukur dengan menggunakan instrumen yang diadopsi dari Baines dan Langfield-Smith (2003), Hoque et al(2001) dan Zainun (2010). Pengukuran variabel ini menggunakan Skala Likert 5-point. Indikator variabel ini terdiri dari :

1. Kinerja keuangan
2. Kinerja non keuangan

Tabel dibawah ini menjelaskan tentang beberapa variabel latent beserta indikator penelitian yang digunakan, seperti di bawah ini

Tabel 4.1
Variabel Penelitian, Indikator dan Jumlah Butir Pernyataan

No	Variabel	Indikator	Butir	Rujukan		
11.	Perubahan Lingkungan (X1)	Lingkungan kompetitif	1	Persaingan harga	Hoque. et. al., (2001) dan Zainun. (2010)	
			2	Persaingan pengembangan produk baru,		
			3	Persaingan Pemasaran (atau saluran distribusi),		
			4	Strategi Pesaing		
			5	Jumlah pesaing di segmen pasar perusahaan		
		Teknologi	1	Otomatisasi		Askarany dan Smith (2008), dan
			2	Fleksibilitas sistem ,		
			3	Komputerisasi		
			4	Proses perencanaan, desain dan teknik,		
			5	Pengujian dengan mesin,		



			6	Just-in-time dan	Zainun (2010)
			7	Sistem numerik.	
2.	Peerubahan Organisasi (Y1)	Struktur Organisasi	1	Skill tenaga kerja	Baines dan Langfield-Smith (2003) dan Zainun (2010)
			2	Pelatihan Karyawan	
			3	Tim lintas fungsional	
			4	Partisipatif Karyawan	
			5	Pelatihan Manajemen	
			6	Struktur organisasi formal	
			7	Kerja berbasis Tim	
			8	Pemberdayaan Karyawan	
		Strategi Organisasi	1	Perubahan sistem distribusi,	Baines dan Langfield-Smith (2003), Zainun (2010)
			2	Pengiriman yang tepat waktu	
			3	Produk berkualitas tinggi,	
			4	Layanan purna jual	
			5	perubahan dalam desain dan produk baru	
			6	penyesuaian produk terhadap kebutuhan pelanggan,	
			7	perubahan volume / bauran produk	
			8	Perubahan System distribusi,	
3.	Perubahan Praktik Akuntansi Manajemen (Y2)	Perencanaan	1	Perencanaan anggaran	Waweru (2008); Baines dan Langfield-Smith (2003), Sulaiman dan Mitchell (2005), Zainun (2010)
			2	Perencanaan laba	
			3	Perencanaan produksi	
			4	Perencanaan strategis	
		Pengendalian	1	Pengukuran kinerja individu	
			2	Pengukuran kinerja tim	
			3	Pengukuran kinerja organisasi	
		Penentuan biaya	1	Alokasi biaya overhead secara langsung	
			2	Alokasi biaya overhead pemasaran secara langsung	
			3	Alokasi biaya lainnya	
		Sistem Penghargaan	1	Sistem penghargaan atas bonus	
			2	Sistem penghargaan atas kinerja	
			3	Sistem penghargaan lainnya	
		Pengambilan keputusan	1	Pelaporan informasi yang lebih sering	
			2	Pengukuran tindakan non keuangan	
3	penggunaan informasi yang lebih luas				
4	Perbedaan penafsiran dalam penggunaan system				
5	Perubahan lain dalam system pelaporan				
4.	Kinerja		1	Laba usaha	Baines



Organisasi (Y3)	Kinerja Keuangan	2	Pengembalian investasi	dan Langfield-Smith (2003), (Hoque et al., 2001) dan Zainun (2010), Loveridge (1997)
		3	Arus kas dari operasi	
		4	Program pengurangan/pengendalian biaya	
		1	Kualitas produk	
	2	Tingkat layanan pelanggan		
	3	Tingkat kepuasan pelanggan		
	Kinerja non keuangan			

Sumber: Diolah dari referensi (2015)

4.6. Metode Analisis Data

Penelitian ini dianalisis dengan menggunakan data primer yang dikumpulkan melalui kuesioner dengan menggunakan metode survei. Setiap kuesioner yang dikirim kepada responden memiliki dua kemungkinan respon yaitu subyek sampel memberikan respon atas kuesioner atau sebaliknya.

Penelitian yang menggunakan metode survei memiliki kelemahan *non respons bias* yaitu kesalahan yang timbul, karena subyek sampel memberikan jawaban yang tidak benar atau responden yang tidak memberikan respon ternyata memiliki jawaban lebih representatif (Indriantoro dan Supomo, 1999:136). Oleh sebab itu, penelitian ini melakukan pengujian *non respons bias* menggunakan uji t sampel independen dengan bantuan *software Statistical Package for Social Sciences (SPSS)* versi 20. Pengujian *nonrespons bias* dilakukan dengan membandingkan 30% kuesioner yang diterima awal (sebagai proksi subyek yang merespon) dengan 30% kuesioner yang diterima di akhir (sebagai proksi subyek yang tidak merespon). Apabila hasil pengujian menunjukkan nilai signifikansinya lebih besar dari 5% berarti perbedaan dua kelompok sampel tersebut tidak signifikan. Dengan demikian, hasil pengujian dapat diartikan bahwa tidak ada perbedaan jawaban antara responden yang merespon kuesioner dengan



responden yang tidak merespon.

Kuesioner penelitian ini terdiri atas pertanyaan tentang empat variabel atau konstruk yang diukur dengan indikator. Keempat variabel tersebut adalah perubahan lingkungan, perubahan organisasi, perubahan akuntansi manajemen dan kinerja organisasi. Setiap responden diminta menyampaikan persepsinya terhadap indikator atas variabel tersebut dengan memilih satu angka dari skala 1 sampai dengan 5. Oleh karena itu, setiap konstruk perlu dilakukan uji validitas dan reliabilitas.

Pengujian validitas digunakan untuk mengukur sah atau tidaknya suatu instrumen dalam mengungkapkan suatu konstruk. Pengujian validitas menggunakan analisis korelasi *pearson* dengan tingkat kepercayaan 95% *two-tailed*. Suatu instrumen penelitian dikatakan valid apabila nilai korelasi *pearson* setiap indikator terhadap total skor konstruk menunjukkan hasil yang signifikan (Ghozali, 2011) dan nilai *corrected item-total correlation* untuk setiap indikator lebih besar dari nilai korelasi *pearson product moment* (r_{tabel}) dengan probabilitas 0,05 (Wiyono, 2011:123).

Pengujian reliabilitas digunakan untuk mengukur konsistensi jawaban responden terhadap indikator dari suatu konstruk. Suatu konstruk dikatakan reliabel jika nilai koefisien *cronbach's alpha* lebih besar dari 0,70, tetapi nilai tersebut dapat diturun menjadi lebih besar dari 0,60 untuk penelitian yang bersifat eksploratori (Hair *et al.*, 2010:125). Penelitian ini memiliki enam konstruk yang bersifat eksploratori yaitu kinerja kerja pegawai, remunerasi dan tipe budaya organisasi.

Setelah suatu instrumen penelitian diketahui valid dan reliabel maka data akan dilakukan analisis deskriptif. Analisis ini dilakukan untuk mengetahui



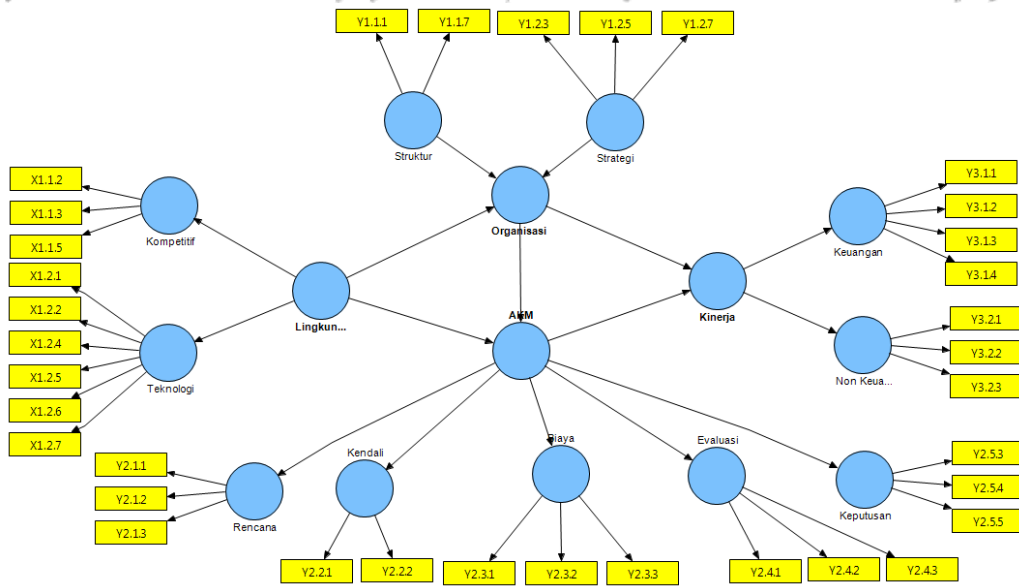
frekuensi, nilai rata-rata, median, nilai minimum, nilai maksimum, dan deviasi standar. Hasil analisis deskriptif dibandingkan dengan nilai teoritisnya untuk mengetahui gambaran karakteristik setiap variabel penelitian.

Analisis tahap akhir dalam penelitian ini adalah pengujian hipotesis. Alat analisis yang digunakan menguji hipotesis adalah *software Smart Partial Least Square (Smart PLS) versi 2.0*. Alasan penggunaan *Partial Least Square (PLS)* adalah pada salah satu variabel mempunyai hubungan formatif terhadap indikatornya, yaitu pada variabel perubahan organisasi. PLS mampu digunakan untuk menguji hubungan kausal variabel penelitian yang belum mendapat banyak dukungan teori atau penelitian tersebut bersifat eksploratori (Ghozali, 2011:4).

Alasan lainnya adalah PLS mampu untuk menganalisis konstruk dengan indikator reflektif dan formatif (Hair *et al.*, 2010). PLS merupakan metode analisis yang *powerfull*, karena tidak didasarkan banyak asumsi, data tidak harus berdistribusi normal, sampel tidak harus besar, dan mampu menjelaskan hubungan antar variable laten (Ghozali, 2011). Keunggulan lain dari PLS adalah dapat digunakan pada data dengan tipe skala berbeda, mampu mengelola masalah multi kolinearitas antar variabel independen, dan hasil tetap kokoh (*robust*) walaupun terdapat data yang tidak normal dan hilang (Hartono dan Abdillah, 2009).

Penggunaan PLS sebagai metode analisis memerlukan beberapa langkah permodelan persamaan struktural. Langkah-langkah PLS tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Merancang model struktural (*inner model*) yaitu mendesain hubungan antar variabel (konstruk) berdasarkan hipotesis penelitian.



Gambar 4.1
Diagram Jalur Antar Variabel

- Merancang model pengukuran (*outer model*) yaitu mendesain hubungan antara variabel laten dengan indikatornya. Penelitian ini sebanyak tiga variabel menggunakan indikator reflektif, karena keberadaan indikator penelitian ditentukan oleh konstruk atau setiap indikator harus menangkap esensi domain konstraknya dan hubungan antar indikator penelitian memiliki kovarian yang tinggi (Hartono dan Abdillah, 2009). Dalam model reflektif, setiap perubahan satu indikator akan menyebabkan perubahan indikator lain atau setiap indikator mempunyai korelasi dengan indikator lain.
- Mengkonstruksi diagram jalur.
- Pada tahapan ini dilakukan pembuatan diagram jalur yang menggambarkan hubungan antara variabel laten (konstruk) baik eksogen dan endogen.

Diagram jalur tersebut disajikan pada gambar 4.1.

- Konversi diagram jalur ke dalam sistem persamaan.

Sistem persamaan yang menunjukkan hubungan antar variabel laten (inner



model) dan hubungan indikator dengan variabel (outer model).

Variabel perubahan lingkungan (ξ_1) bersifat reflektif dengan model dua tingkat (*second order*).

Tingkat pertama :

$$\xi_{11} = \lambda_1 \xi_1 + \delta_1$$

$$\xi_{12} = \lambda_2 \xi_1 + \delta_2$$

Dimana :

$$\xi_1 = \text{ksi}_1, \text{ variabel perubahan lingkungan}$$

$$\xi_{11} = \text{ksi}_{11}, \text{ indikator kompetitif}$$

$$\xi_{12} = \text{ksi}_{12}, \text{ indikator teknologi}$$

Level kedua untuk indikator kompetitif

$$X_{111} = \lambda_3 \xi_{11} + \delta_{11}$$

$$X_{112} = \lambda_4 \xi_{11} + \delta_{12}$$

$$X_{113} = \lambda_5 \xi_{11} + \delta_{13}$$

$$X_{114} = \lambda_6 \xi_{11} + \delta_{14}$$

$$X_{115} = \lambda_7 \xi_{11} + \delta_{15}$$

Level kedua untuk indikator teknologi

$$X_{121} = \lambda_8 \xi_{12} + \delta_{21}$$

$$X_{122} = \lambda_9 \xi_{12} + \delta_{22}$$

$$X_{123} = \lambda_{10} \xi_{12} + \delta_{23}$$

$$X_{124} = \lambda_{11} \xi_{12} + \delta_{24}$$

$$X_{125} = \lambda_{12} \xi_{12} + \delta_{25}$$

$$X_{126} = \lambda_{13} \xi_{12} + \delta_{26}$$

$$X_{127} = \lambda_{14} \xi_{12} + \delta_{27}$$



Variabel perubahan organisasi (η_i) bersifat formatif dengan model dua tingkat (*second order*).

Tingkat pertama :

$$\eta_1 = \lambda_{15}\eta_{11} + \lambda_{16}\eta_{12} + \varepsilon_1$$

Dimana :

η_1 = η_1 , variabel perubahan organisasi

η_{11} = η_{11} , indikator struktur

η_{12} = η_{12} , indikator strategi

Level kedua untuk indikator struktur

$$Y_{111} = \lambda_{17}\eta_{11} + \varepsilon_2$$

$$Y_{112} = \lambda_{18}\eta_{11} + \varepsilon_3$$

$$Y_{113} = \lambda_{19}\eta_{11} + \varepsilon_4$$

$$Y_{114} = \lambda_{20}\eta_{11} + \varepsilon_5$$

$$Y_{115} = \lambda_{21}\eta_{11} + \varepsilon_6$$

$$Y_{116} = \lambda_{22}\eta_{11} + \varepsilon_7$$

$$Y_{117} = \lambda_{23}\eta_{11} + \varepsilon_8$$

Level kedua untuk indikator strategi

$$Y_{121} = \lambda_{17}\eta_{12} + \varepsilon_9$$

$$Y_{122} = \lambda_{18}\eta_{12} + \varepsilon_{10}$$

$$Y_{123} = \lambda_{19}\eta_{12} + \varepsilon_{11}$$

$$Y_{124} = \lambda_{20}\eta_{12} + \varepsilon_{12}$$

$$Y_{125} = \lambda_{21}\eta_{12} + \varepsilon_{13}$$

$$Y_{126} = \lambda_{22}\eta_{12} + \varepsilon_{14}$$

$$Y_{127} = \lambda_{23}\eta_{12} + \varepsilon_{15}$$



Variabel perubahan akuntansi manajemen (η_2) bersifat reflektif dengan model dua tingkat (*second order*).

Tingkat pertama :

$$\eta_{21} = \lambda_{24}\eta_2 + \varepsilon_{16}$$

$$\eta_{22} = \lambda_{25}\eta_2 + \varepsilon_{17}$$

$$\eta_{23} = \lambda_{26}\eta_2 + \varepsilon_{18}$$

$$\eta_{24} = \lambda_{27}\eta_2 + \varepsilon_{19}$$

$$\eta_{25} = \lambda_{28}\eta_2 + \varepsilon_{20}$$

Dimana :

η_2 = η_{22} , variabel perubahan akuntansi manajemen

η_{21} = η_{21} , indikator perencanaan

η_{22} = η_{22} , indikator pengendalian

η_{23} = η_{22} , indikator biaya

η_{24} = η_{22} , indikator system penghargaan

η_{25} = η_{22} , indikator pengambilan keputusan

Level kedua untuk indikator perencanaan

$$Y_{211} = \lambda_{29}\eta_{21} + \varepsilon_{21}$$

$$Y_{212} = \lambda_{30}\eta_{21} + \varepsilon_{22}$$

$$Y_{213} = \lambda_{31}\eta_{21} + \varepsilon_{23}$$

Level kedua untuk indikator pengendalian

$$Y_{221} = \lambda_{32}\eta_{22} + \varepsilon_{24}$$

$$Y_{222} = \lambda_{33}\eta_{22} + \varepsilon_{25}$$

$$Y_{223} = \lambda_{34}\eta_{22} + \varepsilon_{26}$$

Level kedua untuk indikator biaya



$$Y_{231} = \lambda_{35}\eta_{23} + \varepsilon_{27}$$

$$Y_{232} = \lambda_{36}\eta_{23} + \varepsilon_{28}$$

$$Y_{233} = \lambda_{37}\eta_{23} + \varepsilon_{29}$$

Level kedua untuk indikator system penghargaan

$$Y_{241} = \lambda_{38}\eta_{24} + \varepsilon_{30}$$

$$Y_{242} = \lambda_{39}\eta_{24} + \varepsilon_{31}$$

$$Y_{243} = \lambda_{40}\eta_{24} + \varepsilon_{32}$$

Level kedua untuk indikator pengambilan keputusan

$$Y_{251} = \lambda_{41}\eta_{25} + \varepsilon_{33}$$

$$Y_{252} = \lambda_{42}\eta_{25} + \varepsilon_{34}$$

$$Y_{253} = \lambda_{43}\eta_{26} + \varepsilon_{35}$$

$$Y_{254} = \lambda_{44}\eta_{27} + \varepsilon_{36}$$

$$Y_{255} = \lambda_{45}\eta_{28} + \varepsilon_{37}$$

Variabel kinerja organisasi (η_3) bersifat reflektif dengan model dua tingkat (*second order*).

Tingkat pertama :

$$\eta_{31} = \lambda_{46}\eta_3 + \varepsilon_{38}$$

$$\eta_{32} = \lambda_{47}\eta_3 + \varepsilon_{39}$$

Dimana :

η_3 = ε_{η_3} , variabel kinerja organisasi

η_{31} = $\varepsilon_{\eta_{31}}$, indikator kinerja keuangan

η_{32} = $\varepsilon_{\eta_{32}}$, indikator kinerja non keuangan



Level kedua untuk indikator kinerja keuangan

$$Y_{311} = \lambda_{48}\eta_{31} + \varepsilon_{40}$$

$$Y_{312} = \lambda_{49}\eta_{31} + \varepsilon_{41}$$

$$Y_{313} = \lambda_{50}\eta_{31} + \varepsilon_{42}$$

$$Y_{314} = \lambda_{51}\eta_{31} + \varepsilon_{43}$$

Level kedua untuk indikator kinerja non keuangan

$$Y_{321} = \lambda_{52}\eta_{32} + \varepsilon_{44}$$

$$Y_{322} = \lambda_{53}\eta_{32} + \varepsilon_{45}$$

$$Y_{323} = \lambda_{54}\eta_{32} + \varepsilon_{46}$$

Pola hubungan model struktural ditunjukkan dalam gambar 4.1. Model persamaan strukturalnya sebagai berikut:

$$\eta_1 = \gamma_1 \xi_1 + \zeta_1$$

$$\eta_2 = \gamma_2 \xi_1 + \beta_1 \eta_1 + \zeta_2$$

$$\eta_3 = \beta_2 \eta_1 + \beta_3 \eta_2 + \zeta_3$$

4.8. Evaluasi Model

PLS sebagai model prediksi yang tidak mengasumsikan distribusi tertentu dalam mengestimasi parameter dan memprediksi hubungan kausalitas. Analisis *Partial Least Square* (PLS) dilakukan melalui dua tahap yaitu mengevaluasi *outer model* dan *inner model*. *Outer model* merupakan model pengukuran untuk menilai validitas dan reliabilitas konstruk (Hartono dan Abdillah, 2009). Uji validitas atas konstruk dilakukan untuk mengetahui korelasi antara konstruk dengan indikator atau mengetahui kemampuan instrumen penelitian dalam mengukur apa yang seharusnya diukur. Parameter dan *rule of thumbs* uji validitas atas konstruk disajikan dalam Tabel 4.2.



Uji reliabilitas digunakan untuk mengukur konsistensi internal alat ukur. Reliabilitas menunjukkan akurasi, konsistensi, dan ketepatan suatu alat ukur dalam melakukan pengukuran. Suatu instrumen dianggap reliabel apabila nilai *cronbach's alpha* dan *composite reliability* lebih besar atau sama dengan 0,60 (Hartono dan Abdillah, 2009:57).

Tabel 4.2.

Parameter Uji Validitas Dalam Model Pengukuran PLS

Uji Validitas	Parameter	Hartono dan Abdillah, 2009	Rule of Thumbs Ghozali, 2011	Wiyono, 2011
Konvergen	<i>Loading Factor</i> (LF)	LF > 0,5 signifikan praktikal	LF > 0,7 namun pada riset pengembangan skala <i>loading</i> 0,5 - 0,6 masih dapat dipertahankan.	0,5 - 0,6 sudah dianggap cukup
Diskriminan	<i>Average variance extracted</i> (AVE)	Akar AVE > korelasi variabel lainya. Korelasi indikator Dengan konstruknya lebih tinggi dibandingkan dengan konstruk lainya	Akar AVE > korelasi variabel lainya. Korelasi indikator Dengan konstruknya lebih tinggi dibandingkan dengan konstruk lainya.	Akar AVE > korelasi variabel lainya. Korelasi indikator Dengan konstruknya lebih tinggi dibandingkan dengan konstruk lainya.

Tahap kedua dalam analisis PLS adalah evaluasi *inner model* untuk mengetahui koefisien R² untuk konstruk dependen dan nilai *t-statistic* untuk uji signifikansi konstruk dalam model struktural (Hartono dan Abdillah, 2009; Ghozali, 2011). Nilai estimasi untuk hubungan jalur dalam model struktural diperoleh melalui *bootstrapping*. Penelitian ini melakukan proses *bootstrapping* sebanyak 500, karena jumlah sampel penelitian sudah melampaui batas minimal yang dipersyaratkan dalam analisis PLS.

Koefisiensi R² digunakan untuk mengetahui tingkat variasi perubahan



variabel dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independen. Semakin tinggi koefisien R^2 berarti semakin baik prediksi model penelitian tersebut (Hartono dan Abdillah, 2009). Penelitian ini juga mengukur *Goodness of Fit model* dan *Q-square* (Q^2), *predictive relevance*. Nilai *t-statistik* menunjukkan tingkat signifikansi dalam pengujian hipotesis. Pengujian hipotesis menggunakan pendekatan dua ekor (*two tailed*). Kriteria penerimaan hipotesis sebagai berikut:

1. Pengujian hipotesis yang menunjukkan pengaruh langsung terdukung apabila nilai *t-statistic* lebih besar *t-tabel* (Hartono dan Abdillah, 2009; Ghozali, 2011).
2. Pada pengujian efek mediasi, uji signifikansi dapat dilihat pada tabel *total effect* (Hartono dan Abdillah, 2009:120). Hal ini disebabkan efek mediasi merupakan penggabungan antara hasil pengujian pengaruh langsung dan tidak langsung (*indirect effect*) variabel independen terhadap variabel dependen. Apabila nilai *t-statistic* lebih besar dari *t-tabel* berarti hipotesis untuk efek mediasi terdukung. Pengujian efek mediasi dapat dilakukan jika variabel independen mempunyai pengaruh langsung terhadap variabel dependen (Baron dan Kenny, 1986, Hair *et al*, 2010).



BAB V

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Bab ini menguraikan bukti empiris dan pembahasan hasil penelitian. Bagian awal diuraikan demografi sampel yang menjelaskan karakteristik responden penelitian. Data penelitian yang telah terkumpul dilakukan pengujian bias tidak merespon (*non respon bias*), homogenitas, validitas dan reliabilitas, serta analisis deskriptif. Analisis bias tidak merespon menjelaskan uji beda antara responden yang menjawab dengan responden yang tidak menjawab.

Pengujian homogenitas untuk mengetahui datayang dikumpulkan langsung oleh peneliti, melalui pihak ketiga, dan via jasa pos memiliki variansi yang sama.

Pengujian validitas dan reliabilitas atas instrumen penelitian untuk mengetahui data memiliki kualitas yang baik. Analisis statistik deskriptif untuk mengetahui mean dan deviasi standar atas jawaban responden terhadap kuesioner yang diberikan. Pengujian hipotesis untuk mengetahui terdukung atau tidak terdukung hipotesis yang telah dirumuskan. Bagian akhir dari bab ini diuraikan pembahasan hipotesis, implikasi dari hasil penelitian ini

5.1. Gambaran Umum Sampel Penelitian

Gambaran umum sampel penelitian bertujuan untuk mendiskripsikan responden yang menjadi objek dalam penelitian ini. Populasi dan sampel dalam penelitian ini adalah individu yang menduduki posisi sebagai manajer level menengah keatas pada perusahaan manufaktur besar di Jawa Timur. Posisi manajer level menengah keatas yang dimaksud adalah posisi individu di perusahaan sebagai manager departemen/kepala bagian/supervisor yang



berhak dalam mengambil keputusan terkait masalah yang ada di perusahaan.

Menurut Badan Pusat Statistik (BPS) perusahaan manufaktur besar adalah perusahaan manufaktur yang memiliki karyawan lebih dari 100 orang. Jumlah perusahaan besar di Jawa Timur sesuai dengan data dari BPS tahun 2015 adalah 1266, sedangkan yang berada di bidang usaha pengolahan bahan mentah menjadi barang jadi atau maufaktur adalah sebanyak 389 perusahaan.

Setiap perusahaan diwakili oleh lima individu manajemen level menengah keatas sehingga jumlah responden sebanyak 1945 individu. Berdasarkan jumlah kuesioner yang dikirim sebesar 1.945 kuesioner, kuesioner yang kembali dan dapat diolah sebesar 149 (7,66%) dengan rincian terdapat pada tabel 5.1.

Tabel 5.1:
Tingkat Pengembalian Kuesioner

Keterangan	Jumlah	Prosentase
Kuesioner yang dikirim	1945	100 %
Kuesioner yang tidak kembali	1753	90,1 %
Kuesioner yang kembali	192	9,9 %
Kuesioner yang tidak dapat diolah	43	22,4 %
Kuesioner yang dapat diolah	149	77,6 %

Sumber : Data diolah 2016

Berdasarkan pada table 5.1 dapat diketahui bahwa dari 1945 kuesioner yang dikirim, hanya 149 yang dapat diolah. Beberapa kuesioner yang kembali tidak dapat digunakan. Hal ini karena sampel tidak lengkap atau kosong. Komposisi jenis kelamin sampel laki-laki adalah 63,44 % sedangkan sampel perempuan adalah 36,56 %. Rata-rata usia responden adalah 45 tahun 6 bulan, dengan sebaran usia antara antara 23 sampai dengan 54 tahun. Semua sampel telah mendapatkan pendidikan formal di perguruan tinggi hal ini berarti bahwa rata-rata perusahaan di Jawa Timur memiliki sumber daya manusia yang baik.



5.2. Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif bertujuan untuk memberikan gambaran data penelitian dengan cara menginterpretasi masing-masing variabel penelitian dan indikator variabel yang berupa rerata (*mean*), nilai maksimum dan minimum, serta deviasi standar. Penelitian ini terdiri dari 4 variabel yaitu perubahan lingkungan, perubahan organisasi, perubahan praktik akuntansi manajemen dan kinerja perusahaan.

5.2.1. Variabel Perubahan Lingkungan

Variabel perubahan lingkungan memiliki 2 indikator yaitu lingkungan kompetitif dan perubahan teknologi. Berdasarkan Tabel 5.2 terlihat bahwa pada indikator lingkungan kompetitif memiliki nilai rata-rata berkisar 3,04 – 4,18, hal ini memberikan gambaran bahwa ketika perusahaan melakukan perubahan lingkungan, maka aspek kompetitif mempunyai peranan yang sangat besar. Nilai rata-rata tertinggi (4,18) terdapat pada jumlah pesaing dalam segmen pasar yang sama, sedangkan nilai yang terendah (3,04) terdapat pada persaingan pengembangan produk baru.

Tabel 5.2
Statistik Deskriptif Indikator Lingkungan Kompetitif

No	Butir	Mean	Deviasi Standar	1	2	3	4	5
x1.1.1	Persaingan harga	4,05	0,82	0,0	8,7	5,4	58,4	27,5
x1.1.2	Persaingan pengembangan produk baru	3,04	0,96	0,0	44,3	7,4	48,3	0,0
x1.1.3	Persaingan pemasaran	4,14	0,69	0,0	3,4	7,4	61,1	28,2
x1.1.4	Strategi bersaing	3,97	0,61	0,0	2,0	14,1	69,1	14,8
x1.1.5	Jumlah pesaing dalam segmen pasar yang sama	4,18	0,39	0,0	0,0	0,0	81,9	18,1
	Rentang teoritis lingkungan kompetitif	=	5 – 25					
	Rentang aktual lingkungan kompetitif	=	14 – 22					
	Mean teoritis lingkungan kompetitif	=	15					
	Mean aktual lingkungan kompetitif	=	19,38					
	Deviasi standar lingkungan kompetitif	=	2,15					

Hal ini menunjukkan bahwa pada lingkungan kompetitif perusahaan harus



mampu bersaing pada segmen pasar yang sama, perusahaan harus bisa bersaing didalam satu segmen dengan perusahaan lain. Sedangkan rata-rata terendah terdapat pada butir tentang persaingan pengembangan produk baru yaitu sebanyak 48,3% responden memberikan jawaban di atas nilai 3. Hal ini menunjukkan bahwa pada kondisi lingkungan yang kompetitif, pengembangan produk baru merupakan aspek yang kurang diperhatikan oleh menajer sebagai pihak pengambil keputusan.

Pada persaingan harga mempunyai nilai rata-rata 4,05 dan sebanyak 85,9 % responden memberikan nilai diatas 3. Hal ini mengindikasikan bahwa pada lingkungan yang kompetitif persaingan harga produk merupakan hal yang menjadi perhatian bagi para manajer guna meningkatkan penjualan. Persaingan di bidang pemasaran mempunyai nilai rata-rata 4,14, jumlah responden yang memberikan nilai diatas 3 sebanyak 89,3 %. Hal ini menunjukkan bahwa persaingan dibidang pemasaran merupakan tingkat persaingan yang sangat ketat, terutama dalam hal saluran distribusi produk ke konsumen. Perusahaan memberikan perhatian khusus pada bidang pemasaran agar supaya tingkat penjualan dapat naik, yang akhirnya dapat meningkatkan pendapatan.

Sedangkan strategi besaing mempunyai nilai rata-rata 3,97, responden yang memberikan nilai diatas 3 sebanyak 83,9 %. Hal ini mengindikasikan bahwa strategi bersaing merupakan salah satu cara untuk dapat bersaing dengan perusahaan sejenis maun peruhaan yang tidak sejenis terutama pada perusahaan yang berada pada segmen pasar yang sama. Strategi bersaing ini sangat diperlukan oleh perusahaan manufaktur dalam menghadapi lingkungan yang sangat kompetitif.

Secara keseluruhan, indikator lingkungan kompetitif memiliki *mean* aktual



sebesar 19,38 atau lebih tinggi 4,38 dari *mean* teoritis sebesar 15,00 dan deviasi standar sebesar 2,15. Hal ini menunjukkan bahwa perubahan lingkungan pada aspek kompetitif telah dilakukan oleh sebagian besar perusahaan. Berdasarkan skor indikator kompetitif seperti dalam lampiran 3, sebanyak 98% responden mempunyai skor lebih dari 15. Hal ini menyatakan bahwa hanya ada sekitar 2% perusahaan yang belum maksimal dalam menghadapi perubahan lingkungan yang kompetitif.

Indikator perubahan teknologi seperti terlihat pada tabel 5.3 bahwa masing-masing memiliki nilai rata-rata berkisar 3,44 – 3,89 yang dapat mengindikasikan bahwa ketika perusahaan menghadapi perubahan lingkungan dimana perusahaan itu berada, maka perusahaan harus bisa mengimbangi dengan melakukan perubahan teknologi yang diterapkan didalam perusahaan.

Fleksibilitas dalam sistem memiliki nilai rata-rata tertinggi (3,89) dengan jumlah responden sebanyak 85,9% memberikan jawaban di atas nilai 3 menunjukan bahwa perlu adanya penerapan sistem yang sifatnya fleksibel sesuai dengan perubahan lingkungan yang terjadi. Nilai yang terendah (3,44) pada pengujian produk dengan mesin, hal ini mengindikasikan bahwa untuk dapat mengikuti perubahan lingkungan, penggunaan pengujian produk dengan mesin bukan merupakan hal yang penting.



Tabel 5.3
Statistik Deskriptif Indikator Perubahan Teknologi

No	Butir	Mean	Deviasi Standar	1	2	3	4	5
X1.2.1	Otomatisasi	3,83	0,90	2,0	8,7	12,1	58,4	18,8
X1.2.2	Fleksibilitas sistem	3,89	0,60	2,0	0,0	12,1	79,2	6,7
X1.2.3	Proses perencanaan, desain dan teknik Pengujian produk	3,72	1,00	0,0	20,8	5,4	55,0	18,8
X1.2.4	dengan mesin	3,44	1,15	0,0	34,2	6,7	39,6	19,5
X1.2.5	Just in time	3,61	0,98	0,0	24,8	0,7	63,1	11,4
X1.2.6	Sistem numerik	3,75	0,51	0,0	3,4	18,1	78,5	0,0
Rentang teoritis perubahan teknologi		=	6 – 30					
Rentang aktual perubahan teknologi		=	11 – 27					
Mean teoritis perubahan teknologi		=	18					
Mean aktual perubahan teknologi		=	22,24					
Deviasi standar perubahan teknologi		=	3,76					

Pada butir yang lain tentang perubahan teknologi adalah otomatisasi mempunyai nilai mean 3,83 dan sebanyak 77,2 % memberikan nilai diatas 3 dan 10,7 % memberikan nilai dibawah 3. Hal ini menunjukkan bahwa sebagian perusahaan manufaktur telah menerapkan otomatisasi dalam semua bagian dalam perusahaan, walaupun masih ada 10,7 % yang masih belum menerapkan otomatisasi. Desain dan teknik mempunyai nilai rata-rata 3,72, responden yang memberikan nilai diatas 3 sebanyak 73,8%. Hal ini mengindikasikan bahwa perusahaan manufaktur telah banyak yang melakukan perubahan desain produk untuk menyesuaikan dengan permintaan pasar yang diikuti pula perubahan teknik produksi namun masih ada 20,8% yang belum melakukan perubahan pada perencanaan desain produk. Sistem *just in time* mempunyai nilai rata-rata 3,61 dengan responden yang memberikan nilai diatas 3 sebanyak 74,5%, hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar perusahaan manufaktur telah menerapkan kebijakan sistem *just in time* dalam penerapan teknologi dalam produksi. Pada butir penerapan penggunaan sistem numerik mempunyai nilai rata-rata 3,75 dan responden yang memberikan nilai diatas 3 sebanyak 78,5% yang mengindikasikan bahwa ada banyak perusahaan manufaktur yang telah

menerapkan sistem pengendalian dengan numerik.

Secara keseluruhan, indikator perubahan teknologi memiliki *mean* aktual sebesar 22,24 atau lebih tinggi 4,24 dari *mean* teoritis sebesar 18,00 dan deviasi standar sebesar 3,76, sebanyak 83,9% responden mempunyai skor lebih dari 18.

Hal ini menunjukkan bahwa perubahan teknologi telah dilakukan oleh sebagian besar perusahaan manufaktur dan hanya ada sekitar 16,1% perusahaan yang belum optimal dalam melakukan perubahan teknologi dalam menghadapi perubahan lingkungan.

5.2.2 Variabel Perubahan Organisasi

Variabel perubahan organisasi mempunyai dua indikator yaitu perubahan struktur organisasi dan perubahan strategi organisasi. Deskripsi masing-masing indikator atas pilihan responden dalam merespon kuesioner untuk setiap butir dalam penelitian ini dijelaskan dalam tabel berikut ini.

Tabel 5.4
Statistik Deskriptif Indikator Perubahan Struktur Organisasi

No	Butir	Mean	Deviasi Standar	1	2	3	4	5
Y1.1.1	Skill tenaga kerja	3,30	0,83	0,0	23,5	22,8	53,7	0,0
Y1.1.3	Tim lintas fungsional	3,36	0,74	0,0	15,4	33,6	51,0	0,0
Y1.1.4	Partisipatif karyawan	3,56	0,56	0,0	0,0	47,0	49,7	3,4
Y1.1.7	Tim Kerja	3,48	0,85	0,0	19,5	17,4	59,1	4,0
Y1.1.8	Pemberdayaan karyawan	3,86	0,51	0,0	0,7	18,8	74,5	6,0
Rentang teoritis struktur organisasi		= 5 – 25						
Rentang aktual struktur organisasi		= 13 – 21						
Mean teoritis struktur organisasi		= 15						
Mean aktual struktur organisasi		= 17,56						
Deviasi standar struktur organisasi		= 2,15						

Berdasarkan Tabel 5.4 terlihat bahwa secara keseluruhan, indikator perubahan struktur organisasi memiliki *mean* aktual sebesar 17,56 atau lebih tinggi 2,56 dari *mean* teoritis sebesar 15,00 dan deviasi standar sebesar 2,15.

Hal ini menunjukkan bahwa perubahan struktur dalam organisasi telah dilakukan oleh sebagian besar perusahaan manufaktur. Berdasarkan skor indikator



perubahan struktur, sebanyak 89,3% responden mempunyai skor lebih dari 15.

Deskripsi ini menerangkan bahwa hanya ada sekitar 10,7% perusahaan yang belum optimal dalam melakukan perubahan struktur organisasi karena adanya perubahan lingkungan yang kompetitif.

Indikator perubahan struktur organisasi pada masing-masing butir memiliki nilai rata-rata berkisar 3,30 – 3,86 yang dapat memberikan gambaran bahwa perusahaan dalam melakukan perubahan organisasi telah melakukan perubahan struktur organisasi secara keseluruhan. Nilai rata-rata tertinggi (3,86) ada pada pemberdayaan karyawan, sedangkan yang terendah (3,30) pada kemampuan atau *skill* yang dimiliki tenaga kerja.

Pemberdayaan karyawan mempunyai skor diatas 3 dengan jumlah responden sebanyak 80,5%. Hal ini menunjukkan bahwa sebagian bahwa perubahan struktur organisasi harus dibarengi dengan pemberdayaan karyawan di dalam perusahaan. Karyawan harus dilibatkan dalam menentukan sturktur organisasi. Sedangkan rata-rata terendah ada pada *skill* yang dimiliki oleh tenaga kerja dengan jumlah responden yang memberikan jawaban di atas nilai 3 sebanyak 53,7% Hal ini menunjukkan perubahan struktur organisasi dapat dilakukan melalui peningkatan kemampuan (*skill*) tenaga kerja.

Nilai rata-rata butir tim lintas fungsional mempunyai nilai rata-rata 3,36 responden yang memberikan penilaian diatas 3 sebanyak 51,0%, hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar responden menyatakan bahwa di perusahaan manufaktur telah dilakukan pengembangan tim lintas fungsional untuk mengkoordinasikan antar bagian dalam organisasi. Dalam rangka meningkatkan kinerja, perlu dibutuhkan kerjasama dan hubungan yang harmonis antar bagian didalam perusahaan. Setiap individu dalam perusahaan mempunyai



tanggung jawab yang sama dalam mencapai tujuan perusahaan. Butir partisipasi karyawan mempunyai nilai rata-rata 3,56 jumlah responden yang memberikan nilai diatas 3 sebanyak 53,1%, hal ini menunjukkan bahwa secara umum di perusahaan manufaktur telah terbangun budaya partisipatif karyawan dalam berbagai kebijakan yang telah ditetapkan organisasi, walaupun masih ada 47% responden yang ragu-ragu terhadap pernyataan tersebut. Artinya dalam partisipasi karyawan ada yang ragu terhadap partisipasi yang terbangun selama ini. Dalam butir tim kerja, ada banyak responden yang menyatakan bahwa perusahaan manufaktur telah melakukan perubahan pada proses kerja yang berbasis tim. Hal ini ditunjukkan dengan nilai rata-rata sebesar 3,48 sedangkan responden yang memberikan penilaian diatas 3 sebanyak 63,1%.

Indikator kedua variabel perubahan organisasi adalah perubahan strategi organisasi, hasil analisis deskriptif indikator ini seperti dalam tabel berikut :

Tabel 5.5
Statistik Deskriptif Indikator Perubahan Strategi Organisasi

No	Butir	Mean	Deviasi Standar	1	2	3	4	5
Y1.2.2	Pengiriman tepat waktu	4,03	0,48	0,0	0,0	10,1	77,2	12,8
Y1.2.3	Produk berkualitas tinggi	3,83	0,97	0,0	18,8	0,0	60,4	20,8
Y1.2.5	Perubahan desain dan produk baru	3,34	0,87	0,0	26,8	12,8	60,4	0,0
Y1.2.6	Penyesuaian produk terhadap kebutuhan pelanggan	3,85	0,69	0,0	8,7	6,0	77,2	8,1
Y1.2.7	Perubahan volume / bauran produk	3,03	0,88	0,0	37,6	22,1	40,3	0,0
Rentang teoritis strategi organisasi		= 5 – 25						
Rentang aktual strategi organisasi		= 14 – 22						
Mean teoritis strategi organisasi		= 15						
Mean aktual strategi organisasi		= 18,07						
Deviasi standar strategi organisasi		= 2,78						

Berdasarkan Tabel 5.5 terlihat bahwa secara keseluruhan, indikator perubahan strategi memiliki *mean* aktual sebesar 18,07 atau lebih tinggi 3,07 dari *mean* teoritis sebesar 15,00 dan deviasi standar sebesar 2,78. Hal ini menunjukkan bahwa perubahan strategi dalam perubahan organisasi telah dilakukan oleh sebagian besar perusahaan. Berdasarkan skor indikator



perubahan strategi, sebanyak 77,9% responden mempunyai skor lebih dari 15.

Deskripsi ini menerangkan bahwa hanya ada sekitar 22,1% perusahaan yang belum maksimal dalam melakukan perubahan strategi. Indikator perubahan strategi masing-masing butir memiliki nilai rata-rata berkisar 3,03 – 4,03 yang dapat memberikan gambaran bahwa perusahaan dalam melakukan perubahan organisasi pada bagian strategi telah dilakukan secara baik. Nilai rata-rata tertinggi (4,03) ada pada pengiriman yang tepat waktu, sedangkan yang terendah (3,03) pada perubahan volume / bauran produk.

Sistem pengiriman yang tepat waktu merupakan salah satu strategi yang dilakukan oleh perusahaan untuk dapat bertahan dan bersaing dengan perusahaan manufaktur lain. Hal ini dibuktikan bahwa pada butir system pengiriman yang tepat waktu mempunyai rata-rata tertinggi 4,03 dengan responden sebanyak 89,9% memberikan jawaban di atas nilai 3. Sedangkan perubahan volume / bauran produk mempunyai rata-rata terendah dengan responden sebanyak 40,3% memberikan jawaban di atas nilai 3. Hal ini menunjukkan bahwa perubahan volume/ bauran produk bukan merupakan hal yang penting bagi perusahaan, ketika perusahaan akan melakukan perubahan strateginya agar dapat bersaing dengan perusahaan yang sejenis maupun yang tidak sejenis.

Produk yang berkualitas tinggi merupakan salah satu butir dari indikator perubahan strategi yang perlu dipertimbangkan oleh perusahaan. Produk yang berkualitas tinggi dengan harga yang murah, akan dapat memenangkan persaingan diantara perusahaan manufaktur. Hal ini ditunjukkan dengan nilai rata-rata sebesar 3,83, dengan jumlah responden yang memberikan penilaian diatas 3 sebanyak 81,2%. Perubahan dalam desain dan produk baru juga merupakan



hal yang penting dalam perubahan strategi perusahaan. Perusahaan yang selalu memperhatikan desain dan meluncurkan produk baru dengan memperhatikan tren di pasaran akan dapat terus bertahan ditengah terjadinya perubahan lingkungan. Desain dan produk baru dengan nilai rata-rata 3,34 responden yang memberikan nilai diatas 3 sebanyak 60,4% sedangkan yang memberikan penilaian di bawah 3 sebanyak 26,8%. Hal ini mengindikasikan bahwa banyak perusahaan manufaktur yang telah melakukan perubahan pada desain produk baru, walaupun masih ada 26,8%, tidak melakukan perubahan pada desain produk baru. Perubahan yang terjadi dengan melakukan pada penyesuaian produk terhadap kebutuhan pelanggan mempunyai nilai rata-rata 3,85 dan responden yang memberikan penilaian diatas 3 sebanyak 85,3%. Hal ini mengindikasikan bahwa hampir semua perusahaan manufaktur telah melakukan perubahan dalam hal orientasi pasar dengan cara menyesuaikan produk yang dihasilkan dengan kebutuhan pelanggan.

5.2.3. Variabel Perubahan Praktik Akuntansi Manajemen

Variabel perubahan praktik akuntansi manajemen mempunyai lima indikator yaitu perencanaan, pengendalian, penentuan biaya, sistem penghargaan dan pengambilan keputusan. Deskripsi secara keseluruhan variabel perubahan praktik akuntansi manajemen dijelaskan sebagai berikut :

Indikator perencanaan seperti terlihat dalam table 5.6 memiliki *mean* aktual sebesar 14,38 atau lebih tinggi 2,38 dari *mean* teoritis sebesar 12,00 dan deviasi standar sebesar 1,55. Mempunyai skor lebih dari 12 dengan responden sebanyak 77,2% dan nilai rata-rata berkisar 3,43 – 3,75, hal ini menunjukkan bahwa perubahan praktik akuntansi manajemen pada bagian perencanaan telah

dilakukan oleh sebagian besar perusahaan, sebesar 22,8% dari perusahaan yang belum maksimal dalam melakukan perencanaan. Nilai rata-rata tertinggi (3,75) ada pada perencanaan produksi, sedangkan yang terendah (3,43) pada perencanaan anggaran.

Tabel 5.6
Statistik Deskriptif Indikator Perencanaan

No	Butir	Mean	Deviasi Standar	1	2	3	4	5
v2.1.1	Perencanaan anggaran	3,43	0,79	0,0	15,4	29,5	51,7	3,4
v2.1.2	Perencanaan laba	3,51	0,60	0,0	5,4	38,3	56,4	0,0
v2.1.3	Perencanaan produksi	3,75	0,52	0,0	4,0	16,8	79,2	0,0
v2.1.4	Perencanaan strategis	3,68	0,47	0,0	0,0	31,5	68,5	0,0
Rentang teoritis perencanaan		= 4 – 20						
Rentang aktual perencanaan		= 12 – 16						
Mean teoritis perencanaan		= 12						
Mean aktual perencanaan		= 14,38						
Deviasi standar perencanaan		= 1,55						

Perencanaan laba mempunyai nilai rata-rata 3,43, dengan jumlah responden sebanyak 56,4% yang memberikan nilai jawaban diatas 3. Hal ini menunjukkan bahwa lebih dari 50% perusahaan manufaktur melakukan perencanaan laba, walaupun masih ada 43,7% responden menyatakan belum melakukan perencanaan laba. Nilai rata-rata perencanaan strategis adalah sebesar 3,68 dengan 68,5% responden memberikan nilai jawaban diatas 3. Hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar perusahaan manufaktur telah melakukan perencanaan strategis dalam menghadapi perubahan lingkungan yang kompetitif.

Perencanaan produksi mempunyai nilai rata-rata tertinggi dengan jawaban di atas nilai 3 diberikan oleh 79,2% responden. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan harus melakukan perencanaan produksi dengan matang karena kuantitas maupun kualitas produk akan berpengaruh terhadap keberlangsungan perusahaan. Perencanaan produksi harus mendapatkan perhatian khusus dari para manajer terkait perubahan praktik akuntansi



manajemen. Sedangkan perencanaan anggaran mempunyai rata-rata terendah yaitu sebanyak 55,0% responden memberikan jawaban di atas nilai 3.

Indikator pengendalian, seperti dalam tabel 5.7 memiliki *mean* aktual sebesar 11,17 atau lebih tinggi 2,17 dari *mean* teoritis sebesar 9,00 dan deviasi standar sebesar 2,16. Sebanyak 63,1% responden mempunyai skor lebih dari 9 dan memiliki nilai rata-rata berkisar 3,68 – 3,77 yang mengindikasikan bahwa pengendalian merupakan hal yang harus dilakukan oleh manajer perusahaan terkait perubahan dalam praktik akuntansi yang terjadi di perusahaan.

Tabel 5.7
Statistik Deskriptif Indikator Pengendalian

No	Butir	Mean	Deviasi Standar	1	2	3	4	5
Y2.2.1	Pengukuran kerja individu	3,68	0,91	0,0	15,7	15,4	54,3	14,6
Y2.2.2	Pengukuran kinerja <i>tim work</i>	3,77	0,91	0,0	16,5	5,9	61,8	15,7
Y2.2.3	Pengukuran kinerja organisasi	3,73	0,79	0,0	7,9	24,4	54,7	13,0
	Rentang teoritis pengendalian	=	3 – 15					
	Rentang aktual pengendalian	=	6 – 15					
	Mean teoritis pengendalian	=	9					
	Mean aktual pengendalian	=	11,17					
	Deviasi standar pengendalian	=	2,16					

Nilai rata-rata tertinggi (3,77) ada pada pengukuran kinerja secara *tim work* dengan 67,8% responden memberikan jawaban diatas nilai 3 sedangkan yang terendah (3,68) pada pengendalian pengukuran kinerja individu dengan 53,7% responden memberikan jawaban di atas nilai 3. Hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar responden menilai bahwa perubahan praktik akuntansi manajemen lebih menekankan pada kinerja yang dilakukan secara *tim work* daripada kinerja yang dilakukan secara individu. Pengukuran kinerja organisasi mempunyai nilai rata-rata 3,73, responden yang memberikan nilai jawaban diatas 3 sebanyak 67,7%. Hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar perusahaan manufaktur telah melakukan perubahan pada pengukuran kinerja organisasi serta dikembangkan untuk menyesuaikan dengan perubahan lingkungan untuk



meningkatkan kinerja.

Indikator penentuan biaya memiliki *mean* aktual sebesar 11,23 atau lebih tinggi 2,23 dari *mean* teoritis sebesar 9,00 dan deviasi standar sebesar 2,16.

Sebanyak 81,2% responden mempunyai skor lebih dari 9. Masing-masing butir dalam indikator penentuan biaya memiliki nilai rata-rata berkisar 3,65 – 3,81, dengan nilai rata-rata tertinggi (3,81) ada pada alokasi biaya *overhead* secara langsung, sedangkan yang terendah (3,65) pada perubahan penentuan alokasi biaya *overhead* pemasaran secara langsung. Hal ini menunjukkan bahwa dalam perubahan praktik akuntansi manajemen, faktor biaya merupakan faktor yang harus dipertimbangkan agar tidak terjadi kesalahan dalam pengambilan keputusan.

Tabel 5.8
Statistik Deskriptif Indikator Penentuan Biaya

No	Butir	Mean	Deviasi Standar	1	2	3	4	5
Y2.3.1	Alokasi biaya overhead secara langsung	3,81	0,57	0,0	2,0	21,5	69,8	6,7
Y2.3.2	Alokasi biaya overhead pemasaran secara langsung	3,65	0,68	0,0	4,7	32,2	56,4	6,7
Y2.3.3	Alokasi biaya lainnya	3,77	0,75	0,0	6,7	22,1	59,1	12,1
Rentang teoritis penentuan biaya		=	3 – 15					
Rentang aktual penentuan biaya		=	7 – 15					
Mean teoritis penentuan biaya		=	9					
Mean aktual penentuan biaya		=	11,23					
Deviasi standar penentuan biaya		=	1,76					

Alokasi biaya *overhead* secara langsung mempunyai rata-rata tertinggi dengan responden sebanyak 76,5% memberikan jawaban di atas nilai 3. Hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar responden menilai bahwa perubahan praktik akuntansi manajemen berhubungan langsung dengan penentuan biaya terutama alokasi biaya *overhead* secara langsung. Butir dengan rata-rata terendah tentang penentuan biaya alokasi biaya *overhead* pemasaran secara langsung dengan jawaban sebanyak 63,1% responden memberikan di atas nilai

3. Hal ini menunjukkan bahwa penentuan biaya alokasi biaya *overhead* pemasaran secara langsung tidak terlalu diperhitungkan oleh manajemen perusahaan terkait perubahan praktik akuntansi manajemen. Penentuan alokasi biaya lainnya mempunyai nilai rata-rata 3,77, responden yang memberikan nilai jawaban diatas 3 sebanyak 71,2%. Hal ini mengindikasikan bahwa perusahaan manufaktur yang melakukan perubahan praktik akuntansi manajemen perlu juga mempertimbangkan alokasi biaya lain-lain.

Indikator sistem penghargaan, seperti dilihat pada tabel 5.10 memiliki *mean* aktual sebesar 9,25 atau lebih tinggi 0,25 dari *mean* teoritis sebesar 9,00 dan deviasi standar sebesar 2,04. Sebanyak 48,3% responden memberikan skor lebih dari 9 dan masing-masing butir memiliki nilai rata-rata berkisar 3,04 – 3,14. Nilai rata-rata tertinggi (3,14) ada pada sistem penghargaan atas kinerja dengan jumlah 43,0% memberikan jawaban di atas nilai 3, sedangkan yang terendah (3,04) pada perubahan sistem penghargaan lainnya hanya sebanyak 32,9% responden memberikan jawaban di atas nilai 3. Hal ini menunjukkan bahwa perubahan praktik akuntansi manajemen dilakukan dengan melakukan perubahan pada sistem penghargaan.

Tabel 5.9
Statistik Deskriptif Indikator Sistem Penghargaan

No	Butir	Mean	Deviasi Standar	1	2	3	4	5
y2.4.1	Sistem penghargaan atas bonus	3,07	0,69	0,0	20,8	51,7	27,5	0,0
y2.4.2	Sistem penghargaan atas kinerja	3,14	0,84	0,0	28,9	28,2	43,0	0,0
y2.4.3	Sistem penghargaan lainnya	3,04	0,79	0,0	28,9	38,3	32,9	0,0
Rentang teoritis sistem penghargaan		=	3 – 15					
Rentang aktual sistem penghargaan		=	6 – 12					
Mean teoritis sistem penghargaan		=	9					
Mean aktual sistem penghargaan		=	9,25					
Deviasi standar sistem penghargaan		=	2,04					

Sistem penghargaan atas bonus mempunyai nilai rata-rata 3,07,



responden yang memberikan penilaian jawaban diatas 3 sebanyak 27,5%, sedangkan yang ragu-ragu dan yang memberikan penilaian kurang dari 3 sebanyak 72,5%. Hal ini mengindikasikan bahwa perubahan akuntansi manajemen dengan menggunakan perubahan pada sistem penghargaan atas bonus kurang direspon dengan baik oleh responden.

Indikator pengambilan keputusan memiliki *mean* aktual sebesar 17,54 atau lebih tinggi 2,54 dari *mean* teoritis sebesar 15,00 dan deviasi standar sebesar 1,86. Berdasarkan skor indikator pengambilan keputusan seperti dalam Lampiran, sebanyak 94,6% responden mempunyai skor lebih dari 15. Berdasarkan Tabel 5.9 terlihat bahwa indikator perubahan pengambilan keputusan masing-masing butir memiliki nilai rata-rata berkisar 3,28 – 3,68 yang mengindikasikan bahwa proses pengambilan keputusan merupakan proses yang harus dilakukan oleh manajemen ketika perusahaan menghadapi kondisi ketidakpastian. Nilai rata-rata tertinggi sebesar 3,68 dengan jumlah responden sebanyak 73,8% memberikan jawaban di atas nilai 3. terdapat pada butir perubahan lain dalam sistem pelaporan mempunyai nilai rata-rata 3,68, Hal ini menunjukkan bahwa sebagian responden menilai bahwa perubahan praktik akuntansi manajemen dapat dilakukan dengan mempertimbangkan adanya perubahan lain dalam sistem pelaporan ketika manajemen akan melakukan pengambilan keputusan. Nilai rata-rata terendah sebesar 3,28 dengan jumlah responden sebanyak 51,0% memberikan jawaban di atas nilai 3 terdapat pada butir pengukuran tindakan non keuangan Hal ini menunjukkan bahwa dalam melakukan perubahan praktik akuntansi manajemen pengukuran tindakan non keuangan merupakan hal yang kurang diperhatikan oleh manajemen pada saat pengambilan keputusan.



Tabel 5.10

Statistik Deskriptif Indikator Pengambilan Keputusan

No	Butir	Mean	Deviasi Standar	1	2	3	4	5
Y2.5.1	Pelaporan informasi	3,40	0,69	0,0	11,4	37,6	51,0	0,0
Y2.5.2	Pengukuran tindakan non keuangan	3,28	0,82	0,0	23,5	25,5	51,0	0,0
Y2.5.3	Penggunaan informasi yang lebih luas	3,63	0,67	0,0	10,7	15,4	73,8	0,0
Y2.5.4	Perbedaan penafsiran dalam penggunaan sistem	3,56	0,59	0,0	4,7	34,9	60,4	0,0
Y2.5.5	Perubahan lain dalam sistem pelaporan	3,68	0,57	0,0	5,4	20,8	73,8	0,0
Rentang teoritis pengambilan keputusan		=	5 – 25					
Rentang aktual pengambilan keputusan		=	12 – 20					
Mean teoritis pengambilan keputusan		=	15					
Mean aktual pengambilan keputusan		=	17,54					
Deviasi standar pengambilan keputusan		=	1,86					

Butir perubahan pada pelaporan informasi mempunyai nilai rata-rata 3,40, responden yang memberikan nilai jawaban diatas 3 sebanyak 51,0%. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan manufaktur telah banyak melakukan perubahan pelaporan informasi, namun masih ada 49% yang ragu-ragu terhadap penerapan pelaporan informasi. Butir penggunaan informasi yang lebih luas mempunyai nilai rata-rata 3,63, responden yang memberikan nilai jawaban diatas 3 sebanyak 73,8% serta ada yang ragu-ragu sebanyak 26,1%. Hal ini mengindikasikan bahwa secara umum perusahaan manufaktur telah menggunakan informasi yang lebih luas dalam proses pengambilan keputusan.

Pada butir tentang perubahan untuk mengurangi perbedaan penafsiran dalam penggunaan sistem, mempunyai nilai rata-rata 3,56. Jumlah responden yang memberikan penilaian diatas 3 sebanyak 60,4%. Hal ini mengindikasikan bahwa responden menilai bahwa perusahaan manufaktur telah melakukan perubahan dalam tiga tahun terakhir untuk mengurangi perbedaan penafsiran dalam penggunaan sistem.

Variabel kinerja organisasi dalam penelitian diukur dua indikator yaitu

kinerja keuangan dan kinerja non keuangan, hasil analisis deskriptif untuk masing-masing indikator dalam variabel kinerja diuraikan sebagai berikut.

Indikator kinerja keuangan memiliki *mean* aktual sebesar 15,19 atau lebih tinggi 3,19 dari *mean* teoritis sebesar 12,00 dan deviasi standar sebesar 1,42. Hal ini menunjukkan bahwa kinerja organisasi pada bagian keuangan telah dilakukan oleh sebagian besar perusahaan. Berdasarkan skor indikator kinerja keuangan seperti dalam Lampiran, sebanyak 89,9% responden mempunyai skor lebih dari 12. Deskripsi ini menerangkan bahwa hanya ada sekitar 10,1% perusahaan dengan kinerja keuangan belum maksimal.

Tabel 5.11
Statistik Deskriptif Indikator Kinerja Keuangan

No	Butir	Mean	Deviasi Standar	1	2	3	4	5
Y3.1.1	Laba usaha	3,79	0,56	0,0	0,0	28,2	64,4	7,4
Y3.1.2	Pengembalian investasi	3,73	0,65	0,0	6,7	18,1	70,5	4,7
Y3.1.3	Peningkatan arus kas dari operasi	3,82	0,39	0,0	0,0	18,1	81,9	0,0
Y3.1.4	Program pengurangan biaya / pengendalian biaya	3,85	0,36	0,0	0,0	15,4	84,6	0,0
Rentang teoritis kinerja keuangan		=	4 – 20					
Rentang aktual kinerja keuangan		=	12 – 17					
Mean teoritis kinerja keuangan		=	12					
Mean aktual kinerja keuangan		=	15,19					
Deviasi standar kinerja keuangan		=	1,42					

Berdasarkan Tabel 5.11 terlihat bahwa indikator kinerja keuangan masing-masing butir memiliki nilai rata-rata berkisar 3,73 – 3,85 yang dapat memberikan gambaran bahwa kinerja perusahaan pada bagian keuangan telah dilakukan secara baik. Nilai rata-rata tertinggi terdapat pada butir program pengurangan biaya atau pengendalian biaya mempunyai nilai rata-rata 3,85 dengan responden sebanyak 84,6% memberikan jawaban di atas nilai 3. Hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar responden menilai bahwa pada kinerja perusahaan harus bisa melakukan peningkatan kinerja keuangan berupa program pengurangan biaya atau pengendalian biaya. Nilai rata-rata terendah terdapat pada butir terkait



pengembalian investasi yang mempunyai nilai rata-rata 3,73 dengan 75,2% responden memberikan jawaban di atas nilai 3. Hal ini menunjukkan bahwa lebih dari separuh responden menilai bahwa kinerja keuangan perusahaan harus bisa ditingkatkan dari sisi pengembalian investasi. Butir peningkatan laba usaha mempunyai nilai rata-rata 3,79, responden yang memberikan nilai jawaban di atas 3 sebanyak 71,8%. Hal ini menunjukkan bahwa selama ini perusahaan manufaktur telah melakukan perubahan untuk meningkatkan kinerja keuangannya dengan cara meningkatkan laba usaha. Pada butir tentang perubahan pada peningkatan arus kas operasi mempunyai nilai rata-rata 3,82, responden yang memberikan nilai jawaban di atas 3 sebanyak 81,9%. Hal ini menunjukkan bahwa peningkatan kinerja keuangan perusahaan manufaktur salah satunya adalah dengan meningkatkan arus kas dari operasi dan selama ini perusahaan manufaktur telah melakukan perubahan dalam peningkatan arus kas tersebut.

Kinerja non keuangan mempunyai 3 butir kuesioner yang membahas tentang pertumbuhan penjualan, peningkatan pangsa pasar dan pengembangan pasar. Berdasarkan hasil analisis deskriptif masing-masing butir indikator kinerja non keuangan dapat dijelaskan sebagai berikut.

Tabel 5.12
Statistik Deskriptif Indikator Kinerja Non Keuangan

No	Butir	Mean	Deviasi Standar	1	2	3	4	5
Y3.2.1	Kualitas produk	3,79	0,56	0,0	0,0	28,2	64,4	7,4
Y3.2.2	Tingkat layanan pelanggan	3,74	0,64	0,0	6,0	18,8	70,5	4,7
Y3.2.3	Tingkat kepuasan pelanggan	3,81	0,39	0,0	0,0	18,8	81,2	0,0
	Rentang teoritis kinerja non keuangan	=	3 – 15					
	Rentang aktual kinerja non keuangan	=	9 – 13					
	Mean teoritis kinerja non keuangan	=	9					
	Mean aktual kinerja non keuangan	=	11,34					
	Deviasi standar kinerja non keuangan	=	1,21					



Berdasarkan Tabel 5.12 terlihat bahwa indikator kinerja non keuangan masing-masing butir memiliki nilai rata-rata berkisar 3,74 – 3,81 yang dapat memberikan gambaran bahwa kinerja perusahaan secara umum telah menerapkan ukuran non keuangan. Nilai rata-rata tertinggi (3,81) ada pada tingkat kepuasan pelanggan, sedangkan yang terendah (3,74) pada tingkat layanan terhadap pelanggan.

Pada butir dengan rata-rata tertinggi tentang tingkat kepuasan pelanggan sebanyak 81,2% responden memberikan jawaban di atas nilai 3. Hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar responden menilai bahwa pada kinerja organisasi perusahaan harus bisa melakukan peningkatan kinerja non keuangan dengan cara memperhatikan dan mengembangkan informasi tentang kepuasan pelanggan. Pada butir dengan rata-rata terendah tentang tingkat layanan pelanggan sebanyak 75,1% responden memberikan jawaban di atas nilai 3. Hal ini menunjukkan bahwa lebih dari separuh responden menilai bahwa kinerja non keuangan perusahaan harus bisa ditingkatkan dengan lebih meningkatkan layanan terhadap pelanggan. Pada butir perubahan untuk meningkatkan kualitas produk mempunyai nilai rata-rata 3,79, responden yang memberikan nilai jawaban diatas 3 sebanyak 71,8%. Hal ini menunjukkan bahwa secara umum perusahaan manufaktur telah melakukan usaha perubahan pada peningkatan kualitas produk untuk meningkatkan kinerja, walaupun masih ada beberapa responden yang menilai ragu-ragu terhadap pernyataan tersebut sebesar 28,2%.

Secara keseluruhan, indikator kinerja non keuangan memiliki *mean* aktual sebesar 11,34 atau lebih tinggi 2,34 dari *mean* teoritis sebesar 9,00 dan deviasi standar sebesar 1,21. Hal ini menunjukkan bahwa kinerja organisasi pada bagian non keuangan telah dilakukan oleh sebagian besar perusahaan. Berdasarkan



skor indikator kinerja non keuangan seperti dalam Lampiran, sebanyak 87,2% responden mempunyai skor lebih dari 9. Deskripsi ini menerangkan bahwa hanya ada sekitar 12,8% perusahaan dengan kinerja non keuangan belum maksimal.

5.3. Bias Tidak Merespon (*Nonresponse Bias*)

Responden penelitian ini sebanyak 149 sampel. Uji bias tidak merespon (*non respon bias*) dilakukan dengan cara membandingkan 45 (30%) kuesioner yang pertama diterima dengan 45 (30%) kuesioner yang terakhir diterima. Tabel 5.13 menyajikan hasil uji *non response bias* dan output SPSS atas pengujian tersebut tersaji pada lampiran.

Tabel 5.13
Hasil Uji *Nonresponse Bias*

No	Indikator	T	Db	P	Rata-rata awal	Rata-rata akhir	Selisih
1	Kompetitif	0,095	88	0,925	19,31	19,36	0,05
2	Teknologi	0,111	88	0,912	22,40	22,49	0,09
3	Struktur	0,282	88	0,779	17,49	17,36	0,13
4	Strategi	0,154	88	0,878	18,29	18,20	0,09
5	Perencanaan	0,204	88	0,839	14,42	14,49	0,07
6	Pengendalian	1,393	88	0,167	10,02	10,49	0,47
7	Biaya	0,666	88	0,507	11,16	11,40	0,24
8	Evaluasi	1,446	88	0,152	9,00	9,62	0,62
9	Eputusan	0,500	88	0,619	17,76	17,56	0,20
10	Keuangan	0,730	88	0,467	15,36	15,13	0,22
11	Non Keuangan	0,578	88	0,565	11,31	11,16	0,16

Hasil analisis untuk hasil uji beda rata-rata skor indikator pada periode awal terhadap periode akhir adalah tidak signifikan ($p > 0,05$). Sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak ada perbedaan antara responden pada kelompok awal dengan responden yang ada di kelompok akhir.

5.4. Pengujian Homogenitas

Penelitian ini mengumpulkan data melalui tiga metode yaitu kuesioner



diantar langsung oleh peneliti, melalui email atau pos dan melalui pihak ketiga.

Oleh sebab itu, data perlu dilakukan pengujian variansi homogenitas untuk mengetahui data yang diperoleh memiliki variansi yang sama. Pengujian variansi homogenitas dilakukan dengan *levene's test of equality of error variances* yang dihasilkan dari *independent t test*.

Tabel 5.14

Hasil Levene's Test of Equality of Error Variances

No	Indikator	Melalui pihak ketiga	Didatangi langsung	Email / Internet	Signifikansi
1	Kompetitif	19,17	19,30	19,74	0,641
2	Teknologi	21,68	22,67	22,83	0,114
3	Struktur	17,22	17,87	17,87	0,900
4	Strategi	17,90	18,40	18,11	0,277
5	Perencanaan	14,19	14,57	14,53	0,167
6	Pengendalian	9,88	10,50	10,38	0,885
7	Biaya	10,99	11,80	11,23	0,476
8	Evaluasi	8,94	9,77	9,38	0,908
9	Keputusan	17,33	17,80	17,70	0,187
10	Keuangan	15,00	15,40	15,34	0,137
11	Non Keuangan	11,35	11,40	11,30	0,056

Tabel 5.14 menunjukkan hasil *levene's test of equality of error variances* dan *output one-way ANOVA* atas pengujian homogenitas tersaji pada lampiran.

Semua variabel menunjukkan nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 yang berarti tidak signifikan. Hasil tersebut dapat disimpulkan bahwa data yang diperoleh dengan metode pengumpulan data yang berbeda memiliki variansi yang sama. Dengan demikian, data memiliki variansi yang sama walaupun data diperoleh dengan cara yang berbeda.

5.5. Validitas dan Reliabilitas Instrumen Penelitian

Penelitian ini menggunakan data primer yang dikumpulkan dengan mengirimkan instrumen dalam bentuk kuesioner kepada responden. Penelitian yang menggunakan data primer dikatakan berkualitas, jika instrumen penelitian memiliki kualitas yang baik. Oleh sebab itu, instrumen yang digunakan dalam



penelitian ini perlu dilakukan pengujian validitas dan reliabilitas. Pengujian validitas dilakukan untuk mengukur sah atau tidaknya suatu instrumen dalam mengungkapkan suatu konstruk. Pengujian validitas menggunakan analisis korelasi *Pearson* dengan tingkat kepercayaan sebesar 95% *two-tailed*. Suatu instrumen penelitian dikatakan valid apabila nilai koefisien korelasi *Pearson* setiap indikator terhadap total indikator adalah signifikan (Ghozali, 2011) dan nilai *butir-total correlation* untuk setiap *butir* lebih besardari 0,30.

Hasil pengujian validitas instrumen penelitian disajikan pada Tabel 5.15 dan output penghitungan disajikan di lampiran. Hasil pengujian validitas untuk seluruh variabel menunjukkan hasil yang valid dengan signifikansi nilai korelasi *Pearson* di bawah 5% dan nilai *butir-total correlation* untuk setiap indikator lebih besar dari 0,3.

Tabel 5.15
Hasil Uji Validitas Butir

No	Variabel	Indikator	Butir	Butir total- correlation	Koefisien r	Status
1	Lingkungan	Kompetitif	X1.1.1	0,512	0,300	Valid
			X1.1.2	0,842	0,300	Valid
			X1.1.3	0,503	0,300	Valid
			X1.1.4	0,572	0,300	Valid
			X1.1.5	0,576	0,300	Valid
			X1.1.6	0,576	0,300	Valid
2	Lingkungan	Teknologi	X1.2.1	0,837	0,300	Valid
			X1.2.2	0,501	0,300	Valid
			X1.2.4	0,839	0,300	Valid
			X1.2.5	0,770	0,300	Valid
			X1.2.6	0,710	0,300	Valid
			X1.2.7	0,551	0,300	Valid
			X1.2.8	0,551	0,300	Valid
3	Organisasi	Struktur	Y1.1.1	0,652	0,300	Valid
			Y1.1.3	0,560	0,300	Valid
			Y1.1.4	0,638	0,300	Valid
			Y1.1.7	0,831	0,300	Valid
			Y1.1.8	0,270	0,300	Gugur
4	Organisasi	Strategi	Y1.2.2	0,365	0,300	Valid
			Y1.2.3	0,745	0,300	Valid
			Y1.2.5	0,850	0,300	Valid
			Y1.2.6	0,453	0,300	Valid
			Y1.2.7	0,934	0,300	Valid
5	Akutansi Manajemen	Perencanaan	Y2.1.1	0,792	0,300	Valid
			Y2.1.2	0,671	0,300	Valid
			Y2.1.3	0,687	0,300	Valid



			Y2.1.4	0,361	0,300	Valid
6	Akutansi	Pengendalian	Y2.2.1	0,819	0,300	Valid
	Manajemen		Y2.2.2	0,815	0,300	Valid
			Y2.2.3	0,334	0,300	Valid
7	Akutansi	Biaya	Y2.3.1	0,759	0,300	Valid
	Manajemen		Y2.3.2	0,929	0,300	Valid
			Y2.3.3	0,929	0,300	Valid
8	Akutansi	Sistem penghargaan	Y2.4.1	0,779	0,300	Valid
	Manajemen		Y2.4.2	0,930	0,300	Valid
			Y2.4.3	0,918	0,300	Valid
9	Akutansi	Keputusan	Y2.5.1	0,328	0,300	Valid
	Manajemen		Y2.5.2	0,414	0,300	Valid
			Y2.5.3	0,756	0,300	Valid
			Y2.5.4	0,768	0,300	Valid
			Y2.5.5	0,595	0,300	Valid
10	Kinerja	Keuangan	Y3.1.1	0,722	0,300	Valid
	Organisasi		Y3.1.2	0,763	0,300	Valid
			Y3.1.3	0,717	0,300	Valid
			Y3.1.4	0,649	0,300	Valid
11	Kinerja	Non	Y3.2.1	0,741	0,300	Valid
	Organisasi	Keuangan	Y3.2.2	0,816	0,300	Valid
			Y3.2.3	0,681	0,300	Valid

Hasil uji validitas butir menerangkan bahwa ada satu butir yang gugur yaitu Y1.1.8 karena mempunyai koefisien korelasi kurang dari 0,30. Selain validitas, suatu instrumen diharapkan memiliki stabilitas dan konsistensi dalam mengukur suatu konstruk, sehingga instrumen perlu dilakukan pengujian reliabilitas (Sekaran, 1992). Pengujian reliabilitas dilakukan dengan model *Alpha* dan tingkat kepercayaan sebesar 95% *two-tailed*. Suatu konstruk dikatakan reliabel jika koefisien *Cronbach Alpha* lebih besar dari 0,70, tetapi nilai tersebut dapat diturun menjadi lebih besar dari 0,60 untuk penelitian yang bersifat eksploratori (Hair et. al., 2010). Hasil pengujian reliabilitas menunjukkan semua variabel penelitian memiliki nilai *cronbach's alpha* di atas 0,6, sehingga semua variabel disimpulkan reliabel.

Tabel 5.16
Hasil Uji Reliabilitas *Butir*

No	Variabel	Indikator	Jumlah Butir	Cronbach Alpha	Status	ButirKeluar Unuk Evaluasi
1	Lingkungan	Kompetitif	5	0,547	Tidak Reliabel	X1.1.1
			4	0,599	Tidak Reliabel	X1.1.4
			3	0,603	Reliabel	-
2	Lingkungan	Teknologi	6	0,799	Reliabel	-
3	Organisasi	Struktur	4	0,632	Reliabel	-
4	Organisasi	Strategi	5	0,734	Reliabel	-
5	Akutansi Manajemen	Perencanaan	4	0,520	Tidak Reliabel	Y2.1.4
			3	0,607	Reliabel	-
			3	0,401	Tidak Reliabel	Y2.2.3
6	Akutansi Manajemen	Pengendalian	2	0,767	Reliabel	-
7	Akutansi Manajemen	Biaya	3	0,847	Reliabel	-
8	Akutansi Manajemen	Evaluasi	3	0,851	Reliabel	-
9	Akutansi Manajemen	Keputusan	5	0,434	Tidak Reliabel	Y5.1.2
			4	0,596	Tidak Reliabel	Y5.1.1
			3	0,700	Reliabel	-
10	Kinerja Organisasi	Keuangan	4	0,653	Reliabel	-
11	Kinerja Organisasi	Non Keuangan	3	0,603	Reliabel	-

Perhitungan reliabilitas instrumen pada masing-masing indikator terlihat adanya beberapa butir yang harus dikeluarkan agar reliabilitas butir dapat diterima. Indikator kompetitif pada variabel lingkungan harus membuang 2 butir dan koefisien reliabilitas akhir adalah 0,603 untuk 3 butir akhir yang terpakai. Indikator perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan pada variabel akutansi manajemen harus membuang masing-masing 1 hingga 2 butir dan koefisien reliabilitas akhir adalah 0,607, 0,767 dan 0,700 untuk butir akhir yang terpakai.

5.6. Evaluasi Model PLS

Penelitian ini menggunakan *Smart Partial Least Square (Smart PLS)* versi 2.0 untuk mengevaluasi model penelitian. Pengujian hipotesis dengan menggunakan *Smart PLS* melalui dua tahap yaitu pengujian *outer model* dan pengujian *inner model*. Pengujian *outer model* bertujuan untuk mengetahui nilai korelasi variabel laten, *cross loadings*, validitas dan reliabilitas konstruk serta *R Square (R²)*. Pengujian *inner model* bertujuan mengetahui nilai *path coefficient*,



inner model T-statistic, dan nilai total effect yang menunjukkan tingkat variasi perubahan variabel independen terhadap variabel dependen (Hartono dan Abdillah, 2009). Hasil evaluasi model tersaji dalam lampiran 6.

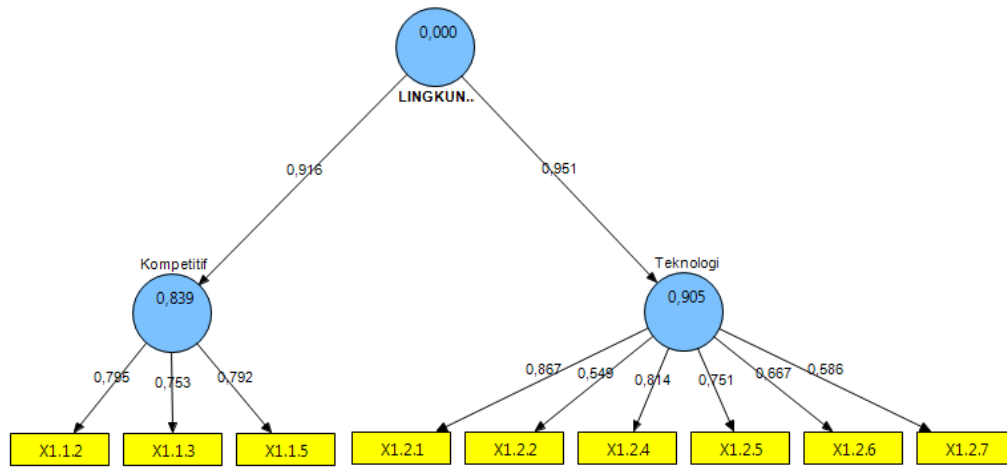
5.6.1. Pengujian Model Pengukuran (*Outer Model*)

Tahap pertama pengujian PLS adalah pengujian outer model. Pengujian ini dilakukan untuk menilai validitas konvergen, validitas diskriminan, dan reliabilitas. Suatu model memiliki validitas konvergen apabila nilai *outer loading* > 0,7, *communality* > 0,5, dan *Average Variance Extracted (AVE)* > 0,5 (Hartono dan Abdillah, 2009). Namun, model pengukuran dengan nilai *outer loading* 0,5 sampai dengan 0,6 dianggap cukup untuk penelitian yang bersifat eksploratori, (Ghozali, 2011).

Selain uji validitas, suatu model pengukuran dikatakan baik apabila memenuhi reliabilitas. Reliabilitas menunjukkan tingkat akurasi, konsistensi, dan ketepatan suatu alat ukur dalam melakukan pengukuran. Suatu konstruk dikatakan reliabel jika nilai koefisien *cronbach's alpha* dan *composite reliability* lebih besar dari 0,70, tetapi nilai 0,60 masih dapat diterima untuk penelitian yang bersifat eksploratori (Hartono dan Abdillah, 2009; Hair et al., 2010).

5.6.1.1. Model Perubahan Lingkungan

Hasil seleksi butir menerangkan bahwa variabel perubahan lingkungan ada 3 butir untuk indikator kompetitif dan 6 butir untuk indikator teknologi. Hasil pemodelan perubahan lingkungan dijelaskan pada Gambar 5.1 berikut ini.



Gambar 5.1. Hasil Outer Model Perubahan Lingkungan

Hasil pengujian outer model menunjukkan seluruh butir memiliki *loading factor* di atas 0,5. Reliabilitas konstruk yang baik, selain terukur dari kecukupan *loading factor*, juga perlu mempertimbangkan indeks lainnya.

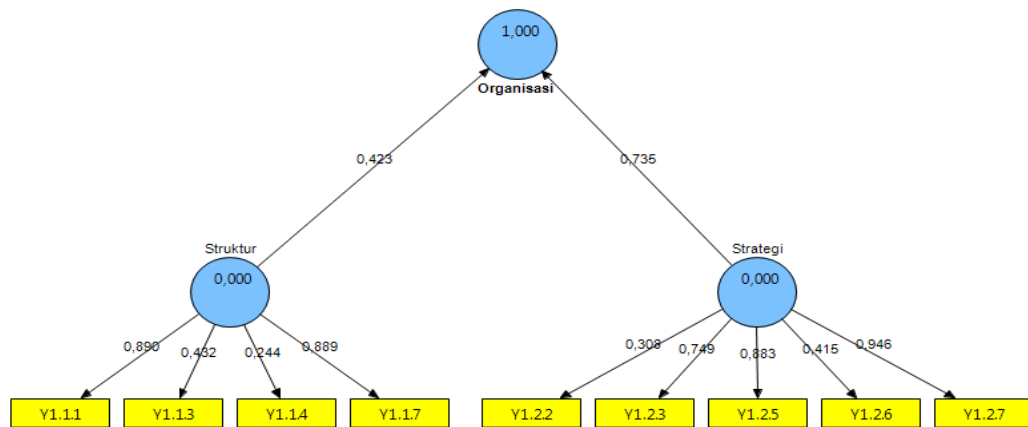
Tabel 5.17 Hasil Validitas Konstruk Perubahan Lingkungan

No	Indikator	AVE	Composite Reliability	Alpha Cronbach	Communality
1	Kompetitif	0,609	0,823	0,679	0,609
2	Teknologi	0,511	0,859	0,802	0,511

AVE (0,511 – 0,609) dan *communality* (0,511 – 0,609) untuk kedua indikator perubahan lingkungan bernilai di atas 0,5 sehingga model sudah memenuhi validitas konvergen. Hasil pengujian reliabilitas menunjukkan bahwa semua kedua indikator pada variabel ini memiliki nilai *cronbach's alpha* (0,679 – 0,802) yang lebih besar dari 0,60 dan nilai *composite reliability* (0,859 – 0,823) yang lebih besar dari 0,70. Dengan demikian, kedelapan butir yang digunakan dalam variabel ini adalah valid dan reliabel.

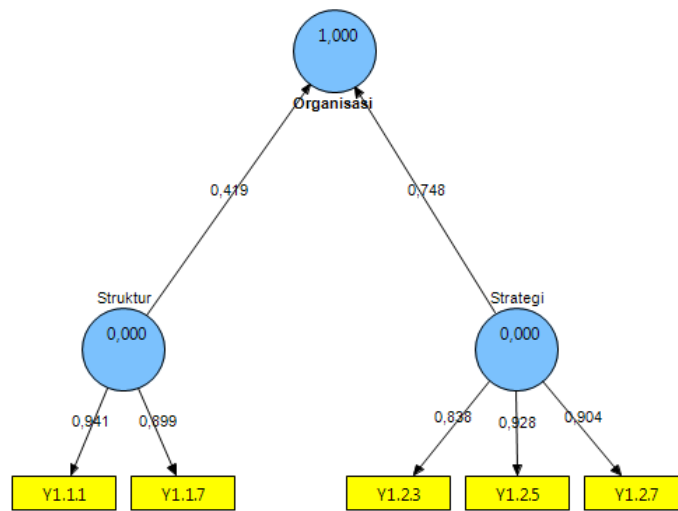
5.6.1.2. Model Perubahan Organisasi

Hasil seleksi butir menerangkan bahwa variabel perubahan organisasi memiliki 4 butir untuk indikator struktur dan 5 butir untuk indikator strategi. Hasil pemodelan perubahan organisasi dijelaskan pada Gambar 5.2 berikut ini.



Gambar 5.2. Hasil Outer Model Perubahan Organisasi

Hasil pengujian *outer model* menunjukkan ada beberapa butir memiliki *loading* di bawah 0,5, yaitu Y1.13 (0,432), Y1.14 (0,244), Y1.22 (0,308) dan Y1.26 (0,415). Selanjutnya akan dihitung hasil *outer model* perubahan organisasi dengan mengeluarkan keempat butir tersebut.



Gambar 5.3.
Hasil *Outer* Evaluasi Model Perubahan Organisasi

Hasil pengujian evaluasi *outer model* menunjukkan bahwa seluruh butir telah memiliki *loading factor* di atas 0,5. Reliabilitas konstruk yang baik, selain terukur dari kecukupan *loading factor*, juga perlu mempertimbangkan indeks lainnya.

Tabel 5.18

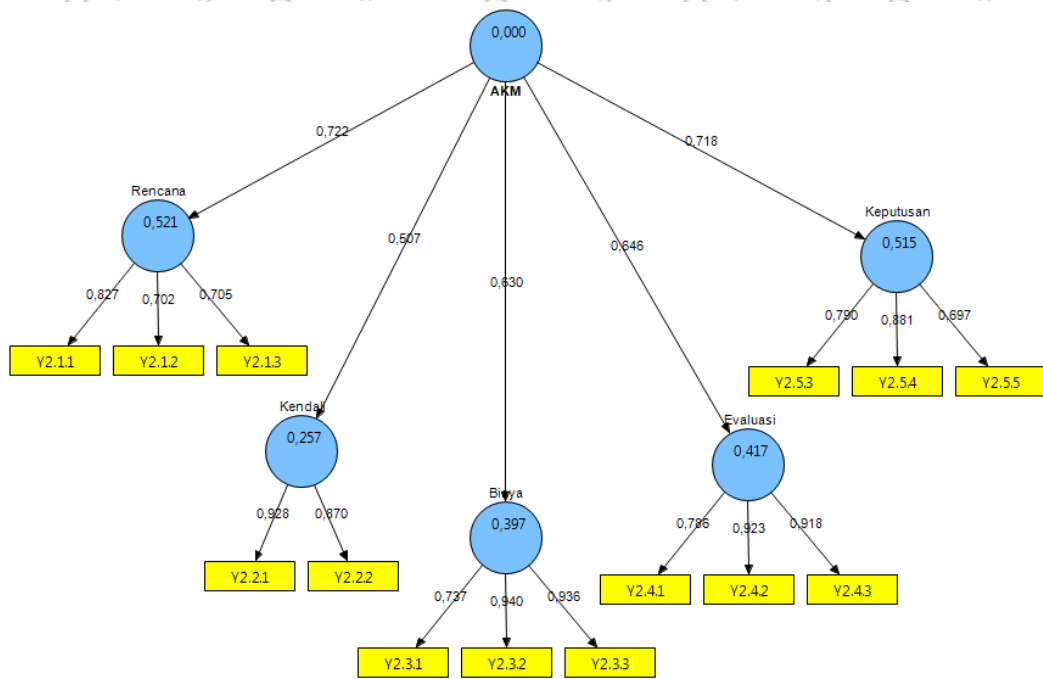
Hasil Validitas Konstruk Perubahan Organisasi

No	Indikator	AVE	Composite Reliability	Alpha Cronbach	Communality
1	Strategi	0,794	0,920	0,870	0,794
2	Struktur	0,846	0,917	0,821	0,846

AVE (0,794 – 0,846) dan *communality* (0,794 – 0,846) untuk kedua indikator perubahan organisasi bernilai di atas 0,5 sehingga model sudah memenuhi validitas konvergen. Hasil pengujian reliabilitas menunjukkan bahwa semua kedua indikator pada variabel ini memiliki nilai *cronbach's alpha* (0,821 – 0,870) yang lebih besar dari 0,60 dan nilai *composite reliability* (0,917 – 0,920) yang lebih besar dari 0,70. Dengan demikian, kedelapan butir yang digunakan dalam variabel ini adalah valid dan reliabel.

5.6.1.3. Model Perubahan Praktik Akuntansi Manajemen

Hasil seleksi butir menerangkan bahwa variabel perubahan praktik akuntansi manajemen memiliki 3 butir untuk indikator perencanaan, 2 butir untuk indikator pengendalian, 3 butir untuk indikator biaya, 3 butir untuk indikator system penghargaan dan 3 butir untuk indikator pengambilan keputusan. Hasil pemodelan perubahan praktik akuntansi manajemen dijelaskan pada Gambar 5.4 berikut ini.



Gambar 5.4

Hasil Outer Model Perubahan Praktik Akuntansi Manajemen

Hasil pengujian outer model menunjukkan seluruh butir memiliki *loading factor* di atas 0,5. Reliabilitas konstruk yang baik, selain terukur dari kecukupan *loading factor*, juga perlu mempertimbangkan indeks lainnya.

Tabel 5.19

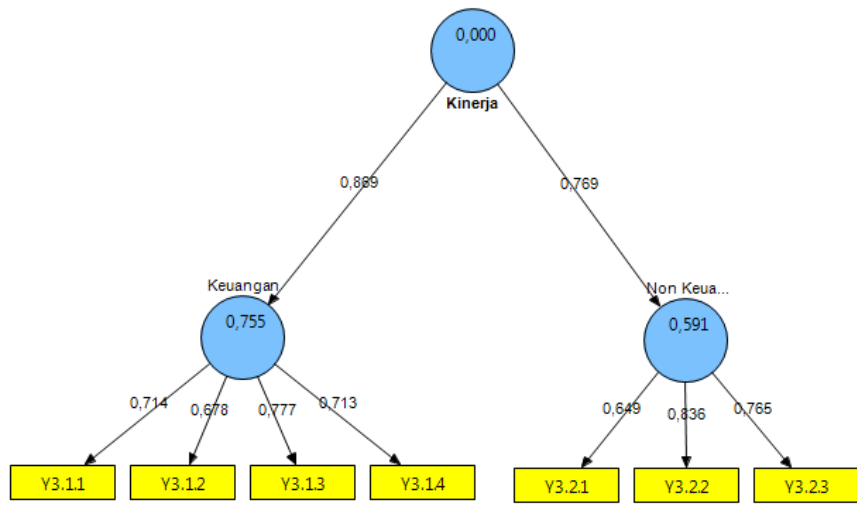
Hasil Validitas Konstruk Perubahan Praktik Akuntansi Manajemen

No	Indikator	AVE	Composite Reliability	Alpha Cronbach	Communality
1	Biaya	0,767	0,907	0,845	0,767
2	Evaluasi	0,771	0,910	0,849	0,771
3	Kendali	0,809	0,894	0,768	0,809
4	Keputusan	0,628	0,834	0,708	0,628
5	Rencana	0,558	0,790	0,600	0,558

AVE (0,558 – 0,809) dan *communality* (0,558 – 0,809) untuk kelima indikator perubahan praktik akuntansi manajemen bernilai di atas 0,5 sehingga model sudah memenuhi validitas konvergen. Hasil pengujian reliabilitas menunjukkan bahwa semua indikator pada variabel ini memiliki nilai *cronbach's alpha* (0,600 – 0,849) yang lebih besar dari 0,60 dan nilai *composite reliability* (0,790 – 0,910) yang lebih besar dari 0,70. Dengan demikian, kelima butir yang digunakan dalam variabel ini adalah valid dan reliabel.

5.6.1.4. Model Kinerja Organisasi

Hasil seleksi butir menerangkan bahwa variabel kinerja organisasi memiliki 4 butir untuk indikator keuangan dan 3 butir untuk indikator non keuangan. Hasil pemodelan perubahan organisasi dijelaskan pada Gambar 5.5 berikut ini.



Gambar 5.5 Hasil Outer Model Kinerja Organisasi

Hasil pengujian *outer model* menunjukkan seluruh butir memiliki *loading factor* di atas 0,5. Reliabilitas konstruk yang baik, selain terukur dari kecukupan *loading factor*, juga perlu mempertimbangkan indeks lainnya.

Tabel 5.20

Hasil Validitas Konstruk Kinerja Organisasi

No	Indikator	AVE	Composite Reliability	Alpha Cronbach	Communality
1	Keuangan	0,520	0,812	0,692	0,520
2	Non Keuangan	0,569	0,797	0,625	0,569

AVE (0,520 – 0,569) dan *communality* (0,520 – 0,569) untuk kedua indikator kinerja organisasi bernilai di atas 0,5 sehingga model sudah memenuhi validitas konvergen. Hasil pengujian reliabilitas menunjukkan bahwa semua kedua indikator pada variabel ini memiliki nilai *cronbach's alpha* (0,625 – 0,692) yang lebih besar dari 0,60 dan nilai *composite reliability* (0,797 – 0,812) yang lebih besar dari 0,70. Dengan demikian, kedelapan butir yang digunakan dalam variabel ini adalah valid dan reliabel.



5.6.2. Pengujian Asumsi Linieritas

Pemeriksaan asumsi ini adalah untuk mengetahui apakah pada setiap jalur yang ada dalam model memiliki hubungan linier. Analisis dilakukan dengan *curve estimation* untuk hubungan linier. Apabila hasil uji F mempunyai nilai p kurang dari 0,05, maka asumsi linieritas terpenuhi.

Tabel 5.21
Pemeriksaan Asumsi Linieritas

No	Dari	Ke	F	p	Keterangan
1	Lingkungan	Organisasi	20,240	0,000	Linier
2	Lingkungan	Akutansi Manajemen	2,972	0,000	Linier
3	Organisasi	Akutansi Manajemen	23,089	0,000	Linier
4	Organisasi	Kinerja Organisasi	5,168	0,000	Linier
5	Akutansi Manajemen	Kinerja Organisasi	8,246	0,000	Linier

Hasil pemeriksaan ini menerangkan bahwa seluruh hubungan yang ada dalam model hipotesis telah memenuhi uji asumsi linieritas.

5.6.3. Indeks Goodness of Fit dan Predictive relevance

Indeks Goodness of Fit (GoF) didefinisikan sebagai rata-rata geometris atau akar dari rata-rata *communality* dan rata-rata R^2 untuk semua konstruk endogen (Tenenhaus *et. al.* 2005). Indeks GoF menunjukkan kekuatan prediksi atas model keseluruhan. Nilai GoF memiliki interval antara 0 sampai dengan 1. Nilai GoF yang mendekati angka 1 menunjukkan estimasi model path yang baik (Aker, D'Ambra, dan Ray, 2011). Indeks GoF untuk model penelitian ini sebesar 0,464. Dengan demikian, model struktural dengan menambahkan variabel mediasi dapat disimpulkan bahwa model memiliki daya prediksi yang baik (*fit*).



Tabel 5.22.
Indeks Goodness of Fit (GoF)

No	Variabel	Communality	R ²
1	Perubahan Lingkungan	0,482	-
2	Perubahan Organisasi	0,432	0,975
3	Akutansi Manajemen	0,291	0,278
4	Kinerja Organisasi	0,366	0,381
	Jumlah	1,571	1,634
	Rata-rata	0,393	0,545
	Indeks Goodness of Fit (GoF)	0,463	

5.6.4. Pengujian Model Struktural (*Inner Model*)

Pengujian struktural dilakukan setelah model yang dibangun memenuhi *goodness of fit* untuk model struktural dan model keseluruhan. Hasil pengujian model struktural (*inner model*) dapat dilihat pada *R-square* (R^2) untuk konstruk dependen, nilai koefisien jalur dan *t-value* tiap jalur antar konstruk. Nilai koefisien *path* dan *t-value* tiap jalur akan dijelaskan dalam sub bahasan hasil pengujian hipotesis. Nilai R^2 digunakan untuk mengukur tingkat variasi perubahan variabel independen terhadap variabel dependen (Hartono dan Abdillah, 2009:62). Semakin tinggi nilai R^2 berarti semakin baik model prediksi dari model yang diajukan. Hasil perhitungan R^2 dapat dilihat pada Tabel 5.23. Nilai R^2 untuk variabel kinerja organisasi adalah 0,381. Nilai tersebut menunjukkan bahwa variasi kinerja organisasi dapat dijelaskan oleh variabel perubahan organisasi dan perubahan praktik akuntansi manajemen sebesar 38,1%, sedangkan sisanya dijelaskan oleh variabel lain.

Tabel 5.23.
Hasil Pengukuran R-Square

No	Variabel Dependen	R ²
1	Peubahan Organisasi	0,975
2	Akutansi Manajemen	0,278
3	Kinerja Organisasi	0,381



Hair et.al (2010) menyatakan bahwa apabila jumlah variabel independen di bawah 10, jumlah sampel antara 100 sampai dengan 150 dan level signifikansi (α) yang dipilih sebesar 0,05 maka nilai R^2 minimum yang dipersyaratkan adalah 6% sampai dengan 5%, dengan demikian, nilai R^2 untuk variabel perubahan lingkungan adalah cukup baik, karena nilainya di atas R^2 minimum yang dipersyaratkan.

Model struktural yang diukur dengan PLS diharapkan memiliki Q-square (Q^2) *predictive relevance*. Q-square (Q^2) *predictive relevance* mengukur seberapa baik nilai observasi yang dihasilkan model dan estimasi parameter (Ghozali, 2011). Nilai Q^2 lebih besar dari nol menunjukkan inner model memiliki *predictive relevance*. Nilai Q^2 dihitung dengan formula:

$$Q^2 = 1 - (1 - R_1^2) \dots (1 - R_n^2)$$

$$Q^2 = 1 - (1 - 0,975)(1 - 0,278)(1 - 0,381)$$

$$Q^2 = 0,988$$

Hasil penghitungan menunjukkan nilai Q^2 untuk inner model sebesar 0,988 yang berarti model penelitian ini memiliki *predictive relevance* yang besar, karena nilainya lebih besar dari nol sehingga layak digunakan untuk pengujian hipotesis.

5.7. Hasil Analisis dan Evaluasi Model Pengukuran

Penelitian ini menggunakan smart *Partial Least Square* (smart PLS) versi 2.0 untuk mengetahui signifikansi koefisien *path* pada model prediksi atau signifikansi keterdukungan hipotesis (Hartono dan Abdillah, 2009; Ghozali, 2008).

Jika nilai *t-statistic* lebih tinggi dibandingkan *t-table* berarti hipotesis diterima.

Penelitian ini menggunakan tingkat keyakinan 95% (alpha 5%) atau *t-table*

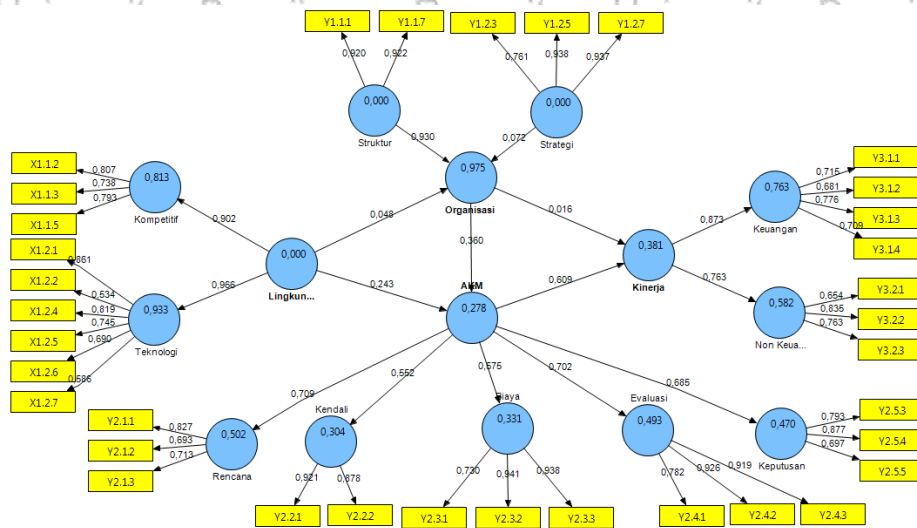
sebesar 1,96 untuk pengujian dua arah (*two tailed*).

Tabel 5.24.

Hasil Pengujian Koefisien Jalur Pada Inner Model

No	Hubungan	Koefisien jalur	Deviasi Standar	Statistik t
Variabel dengan Variabel				
1	Lingkungan -> Organisasi	0,048	0,026	1,809
2	Lingkungan -> AKM	0,243	0,092	2,623
3	Organisasi -> Kinerja	0,016	0,092	0,176
4	AKM -> Kinerja	0,609	0,071	8,588
5	Organisasi -> AKM	0,360	0,089	3,997

Diagram jalur yang dilengkapi dengan koefisien jalur (*loading path*) yang menjelaskan hubungan antar variabel dapat dijelaskan pada gambar 5.8. dibawah ini :



Gambar 5.8
Diagram Jalur Model Struktural

Berdasarkan kerangka konseptual penelitian, maka pengujian hubungan model struktural dan pengujian hipotesis dapat dilakukan melalui dua tahapan, yaitu: (1) pengujian koefisien jalur pengaruh langsung, dan (2) pengujian koefisien jalur pengaruh tidak langsung (mediasi). Pengujian pengaruh langsung



pada variabel laten perubahan lingkungan terhadap perubahan organisasi dan perubahan praktik akuntansi manajemen. Sementara itu, pengujian pengaruh tidak langsung adalah pada variabel laten perubahan lingkungan terhadap kinerja perusahaan melalui variabel laten perubahan organisasi dan perubahan praktik akuntansi manajemen.

Perubahan lingkungan terhadap perubahan organisasi mempunyai koefisien dengan arah positif. Hasil perhitungan menunjukkan bahwa koefisien jalur sebesar 0,048 dengan t-statistik sebesar $1,809 < 1,96$ menunjukkan hasil bahwa perubahan lingkungan tidak berpengaruh terhadap perubahan organisasi. Perubahan lingkungan yang diukur dengan indikator lingkungan kompetitif dan perubahan teknologi tidak berpengaruh terhadap perubahan struktur organisasi dan perubahan strategi perusahaan.

Perubahan lingkungan terhadap perubahan praktik akuntansi manajemen mempunyai koefisien dengan arah positif. Hasil perhitungan menunjukkan bahwa koefisien jalur sebesar 0,243 dengan t-statistik sebesar $2,623 > 1,96$ memberikan hasil bahwa perubahan lingkungan berpengaruh terhadap perubahan praktik akuntansi manajemen. Perubahan lingkungan yang terukur dari adanya perubahan kompetitif dan teknologi akan diikuti oleh perencanaan, pengendalian, penentuan biaya, sistem penghargaan dan pengambilan keputusan yang ada dalam praktik akuntansi manajemen.

Perubahan organisasi terhadap kinerja organisasi mempunyai koefisien dengan arah positif. Hasil perhitungan menunjukkan bahwa koefisien jalur sebesar 0,016 dengan t-statistik sebesar $0,176 < 1,96$ memberikan hasil bahwa perubahan organisasi tidak berpengaruh terhadap perubahan kinerja organisasi. Perubahan organisasi yang terukur dari adanya perubahan struktur dan strategi



tidak selalu akan diikuti oleh kinerja organisasi baik pada komponen kinerja keuangan maupun kinerja non keuangan. Hasil uji koefisien jalur dari perubahan lingkungan terhadap perubahan organisasi dan koefisien jalur dari perubahan organisasi terhadap kinerja organisasi tidak signifikan, maka perubahan organisasi tidak terbukti memediasi perubahan lingkungan terhadap kinerja organisasi.

Perubahan praktik akuntansi manajemen terhadap kinerja organisasi mempunyai koefisien dengan arah positif. Hasil perhitungan menunjukkan bahwa koefisien jalur sebesar 0,609 dengan t-statistik sebesar $8,588 > 1,96$ memberikan keputusan bahwa perubahan praktik akuntansi manajemen berpengaruh terhadap kinerja organisasi. Perubahan praktik akuntansi manajemen dengan indikator yang terdiri dari perencanaan, pengendalian, penentuan biaya, sistem penghargaan dan pengambilan keputusan akan diikuti oleh peningkatan kinerja organisasi baik pada komponen keuangan dan non keuangan. Hasil uji koefisien jalur dari perubahan lingkungan terhadap perubahan praktik akuntansi manajemen dan koefisien jalur dari perubahan praktik akuntansi manajemen terhadap kinerja organisasi adalah signifikan, maka perubahan praktik akuntansi manajemen terbukti memediasi pengaruh perubahan lingkungan terhadap kinerja organisasi.

Perubahan organisasi terhadap perubahan praktik akuntansi manajemen mempunyai koefisien dengan arah positif. Hasil perhitungan menunjukkan bahwa koefisien jalur sebesar 0,360 dengan t-statistik sebesar $3,997 > 1,96$ memberikan keputusan bahwa perubahan organisasi berpengaruh terhadap perubahan praktik akuntansi manajemen. Perubahan organisasi yang terukur dari adanya perubahan struktur dan strategi akan diikuti oleh perencanaan,

pengendalian, penentuan biaya, sistem penghargaan dan pengambilan keputusan yang ada dalam praktik akuntansi manajemen.

Berdasarkan rerangka konseptual penelitian, juga dijelaskan hasil pengujian hubungan variabel dengan indikator (outer model),

Tabel 5.25

Hasil Pengujian Outer Model

No.	Variabel dengan Indikator	Koefisien jalur	Deviasi Standar	Statistik t
1	Lingkungan -> Kompetitif	0,902	0,011	79,962
2	Lingkungan -> Teknologi	0,966	0,005	188,645
3	Struktur -> Organisasi	0,930	0,106	8,797
4	Strategi -> Organisasi	0,072	0,177	0,404
5	AKM -> Rencana	0,709	0,047	15,036
6	AKM -> Kendali	0,552	0,101	5,474
7	AKM -> Biaya	0,575	0,147	3,906
8	AKM -> Evaluasi	0,702	0,086	8,089
9	AKM -> Keputusan	0,685	0,107	6,400
10	Kinerja -> Keuangan	0,873	0,029	29,167
11	Kinerja -> Non Keuangan	0,763	0,054	13,911

Variabel perubahan lingkungan mempunyai dua indikator dengan hubungan bersifat reflektif. *Loading factor* pada indikator kompetitif adalah 0,902 ($t = 79,962$) dan pada indikator teknologi sebesar 0,966 ($t = 188,645$). Hasil analisis ini menerangkan bahwa perubahan lingkungan dengan tujuan untuk meningkatkan kompetisi cenderung akan diikuti pula dengan perubahan penggunaan teknologi. Hasil uji kedua *loading factor* ini adalah signifikan ($t > 1,96$).

Variabel perubahan organisasi mempunyai dua indikator dengan hubungan bersifat formatif. *Loading factor* pada indikator struktur organisasi adalah 0,930 ($t = 8,797$) dan 0,072 ($t = 0,404$) pada indikator strategi. Hasil analisis ini menerangkan bahwa perubahan organisasi lebih banyak dijelaskan oleh perubahan struktur dibandingkan dengan strategi. Hasil uji kedua *loading factor* ini adalah signifikan ($t > 1,96$) hanya untuk indikator struktur.



Variabel perubahan praktik akuntansi manajemen mempunyai lima indikator dengan hubungan bersifat reflektif. *Loading factor* pada indikator perencanaan sebesar 0,709 ($t = 15,036$), pengendalian sebesar 0,552 ($t = 5,474$), penentuan biaya sebesar 0,575 ($t = 3,906$), sistem penghargaan sebesar 0,702 ($t = 8,089$) dan pengambilan keputusan sebesar 0,685 ($t = 6,400$). Hasil analisis ini menerangkan bahwa perubahan praktik akuntansi manajemen akan terukur dari kelima indikator. Hasil uji kelima *loading factor* ini adalah signifikan ($t > 1,96$). Perencanaan dan sistem penghargaan adalah dua indikator dengan *loading factor* yang lebih tinggi dibandingkan dengan indikator lainnya. Perubahan praktik akuntansi manajemen lebih menitikberatkan pada perencanaan dan sistem penghargaan. Perencanaan yang baik dapat menghasilkan kinerja yang maksimal, demikian juga dengan penerapan sistem penghargaan kepada sumber daya yang ada di perusahaan dapat memotivasi kinerja perorangan yang nantinya dapat meningkatkan kinerja perusahaan secara keseluruhan.

Variabel kinerja organisasi mempunyai dua indikator dengan hubungan bersifat reflektif. *Loading factor* pada indikator keuangan sebesar 0,873 ($t = 29,167$) dan non keuangan sebesar 0,763 ($t = 13,911$). Hasil uji kedua *loading factor* ini adalah signifikan ($t > 1,96$). Kinerja keuangan adalah indikator dengan *loading factor* yang lebih tinggi dibandingkan dengan indikator lainnya, artinya bahwa pencapaian kinerja perusahaan masih menitikberatkan pada sisi keuangan dengan pencapaian laba sebagai tolak ukurnya.

5.7.1. Pengujian Hipotesis Langsung

Pengujian hipotesis dilakukan untuk menggambarkan pengaruh tiap-tiap variabel yang diuji dengan menggunakan perangkat lunak *Smart PLS*. Terdapat



H4 : Hasil pengujian pengaruh perubahan organisasi berpengaruh terhadap kinerja perusahaan mempunyai koefisien dengan arah positif. Hasil perhitungan menunjukkan bahwa koefisien jalur sebesar 0,016 dengan t-statistik sebesar $0,176 < 1,96$ memberikan keputusan bahwa perubahan organisasi tidak berpengaruh terhadap perubahan kinerja organisasi. Perubahan organisasi yang diukur dengan perubahan struktur dan strategi tidak selalu akan diikuti oleh kinerja organisasi baik pada kinerja keuangan dan non keuangan. Hasil pengujian hipotesis 4 (H4) menunjukkan bahwa perubahan organisasi berpengaruh terhadap perubahan kinerja perusahaan **ditolak**.

H5 : Hasil pengujian pengaruh perubahan praktik akuntansi manajemen terhadap kinerja perusahaan mempunyai koefisien dengan arah positif. Hasil perhitungan menunjukkan bahwa koefisien jalur sebesar 0,609 dengan t-statistik sebesar $8,588 > 1,96$ memberikan keputusan bahwa perubahan praktik akuntansi manajemen berpengaruh terhadap kinerja perusahaan. Perubahan praktik akuntansi manajemen yang terukur dari perencanaan, pengendalian, penentuan biaya, evaluasi kinerja dan pengambilan keputusan akan diikuti oleh peningkatan kinerja perusahaan baik pada kinerja keuangan dan non keuangan. Hasil pengujian hipotesis 5 (H5) menunjukkan bahwa perubahan praktik akuntansi manajemen berpengaruh positif terhadap perubahan kinerja perusahaan **diterima**.

Berdasarkan hasil pengujian pengaruh langsung, dapat dinyatakan bahwa perubahan praktik akuntansi manajemen dipengaruhi langsung oleh perubahan lingkungan, namun perubahan organisasi tidak dipengaruhi oleh perubahan lingkungan. Sedangkan perubahan praktik akuntansi manajemen



dipengaruhi juga secara langsung oleh perubahan organisasi. Kinerja organisasi dipengaruhi secara langsung oleh praktik akuntansi manajemen, namun perubahan organisasi tidak berpengaruh terhadap kinerja organisasi.

5.7.2. Pengujian Hipotesis Tidak Langsung

5.7.2.1. Uji pengaruh tidak langsung dengan Sobel Test

Menguji pengaruh tidak langsung dari variabel perubahan lingkungan (eksogen) terhadap kinerja organisasi melalui perubahan organisasi atau perubahan praktik akuntansi manajemen dilakukan dengan uji Sobel (*Sobel test*).

Besar pengaruh tidak langsung dalam pengujian ini dilakukan berdasarkan hasil kali koefisien jalur (David, 2012; Garson, 2012; Hayes, 2013):

Besar koefisien pengaruh tidak langsung dari perubahan lingkungan terhadap kinerja organisasi melalui perubahan organisasi yang diuji adalah $0,048 \times 0,016 = 0,001$, dengan standard error sebesar $\sqrt{(0,048^2 \times 0,092^2 + 0,016^2 \times 0,026^2 - 0,026^2 \times 0,092^2)} = 0,004$. Nilai t adalah rasio perbandingan koefisien pengaruh tidak langsung terhadap standard error, yaitu $0,001 / 0,004 = 0,206$. Pengaruh tidak langsung dari perubahan lingkungan terhadap kinerja organisasi melalui perubahan organisasi adalah tidak signifikan ($t < 1,96$). Dengan cara yang sama, hasil uji pengaruh tidak langsung dari perubahan lingkungan terhadap kinerja organisasi melalui perubahan praktik akuntansi manajemen adalah signifikan ($t > 1,96$).



Tabel 5.26
Hasil Uji Sobel Pada Model Hipotesis

Hubungan Variabel	Koefisien Regresi	Standard Error	T
Pengaruh Langsung			
Lingkungan -> Organisasi	0,048	0,026	1,809
Lingkungan -> AKM	0,243	0,092	2,623
Organisasi -> Kinerja	0,016	0,092	0,176
AKM -> Kinerja	0,609	0,071	8,588
Organisasi -> AKM	0,360	0,089	3,997
Pengaruh Tidak Langsung			
Lingkungan -> Organisasi -> Kinerja	0,001	0,004	0,206
Lingkungan ->AKM -> Kinerja	0,148	0,058	2,540

Keterangan : Pengaruh tidak langsung : $a*b$; Standard error = $\sqrt{(a^2Sb^2 + b^2Sa^2 - Sa^2Sb^2)}$

5.7.2.2. Pengaruh Total, Langsung, dan Tidak Langsung

Koefisien jalur yang terhitung dalam model ini menjelaskan besarnya pengaruh langsung terhadap variabel endogen yaitu perubahan organisasi, perubahan praktik akuntansi manajemen dan kinerja organisasi. Pada setiap hubungan variabel dengan satu variabel endogen, di dalamnya terdekomposisi ke dalam empat komponen yaitu: pengaruh langsung, pengaruh tidak langsung, pengaruh *spurious* dan pengaruh yang tidak dapat dianalisis (Dillon, 1984; Garson, 2012). Besar pengaruh langsung dan tidak langsung pada hubungan dua variabel dijelaskan pada Tabel 5.27.



Tabel 5.27
Pengaruh Langsung, Tidak Langsung dan Total

Hubungan Variabel	Pengaruh Langsung	Pengaruh Tidak Langsung	Pengaruh Total
Lingkungan -> Organisasi	0,048	-	0,048
Lingkungan -> AKM	0,243	$0,048 \times 0,360 = 0,017$	0,260
Organisasi			
Organisasi -> AKM	0,360	-	0,360
Organisasi -> Kinerja	0,016	$0,360 \times 0,609 = 0,219$	0,609
AKM			
AKM -> Kinerja	0,609	-	0,609
Lingkungan -> Kinerja	-	$0,048 \times 0,016 = 0,001$	0,160
Lingkungan -> Kinerja AKM	0,048	$0,243 \times 0,609 = 0,148$	
Lingkungan -> Kinerja		$0,048 \times 0,360 \times 0,609$	
Organisasi dan AKM		$= 0,011$	

Dalam penelitian ini perubahan organisasi dan praktik akuntansi manajemen merupakan variabel mediasi. Berdasarkan hasil perhitungan didapatkan bahwa terdapat pengaruh tidak langsung dari variabel perubahan lingkungan terhadap kinerja organisasi. Pengaruh total adalah hasil penjumlahan dari pengaruh langsung dan pengaruh tidak langsung. Pengaruh total yang paling besar berasal dari perubahan praktik akuntansi manajemen terhadap kinerja organisasi sebesar 0,609, pengaruh perubahan organisasi terhadap perubahan praktik akuntansi manajemen mempunyai nilai sebesar 0,360, sedangkan pengaruh perubahan lingkungan terhadap perubahan praktik akuntansi manajemen mempunyai nilai 0,260. Berdasarkan hasil analisis tersebut dapat disimpulkan bahwa perubahan lingkungan merupakan faktor yang perlu mendapat perhatian lebih bagi perusahaan, terutama karena lingkungan mempunyai tingkat ketidakpastian yang tinggi.



H6 : Hasil pengujian menyatakan bahwa perubahan organisasi tidak mampu memediasi pengaruh perubahan lingkungan terhadap kinerja organisasi. Pengaruh perubahan organisasi terhadap kinerja organisasi mempunyai koefisien dengan arah positif. Hasil analisis menunjukkan bahwa koefisien jalur sebesar 0,016 dengan t-statistik sebesar $0,176 < 1,96$ memberikan keputusan bahwa perubahan organisasi tidak berpengaruh terhadap perubahan kinerja organisasi. Hasil uji koefisien jalur dari perubahan lingkungan terhadap perubahan organisasi yang telah dijelaskan pada pembuktian hipotesis H1 dan hipotesis Kedua koefisien jalur adalah tidak signifikan, maka hasil uji ini menerangkan bahwa hipotesis 6 (**H6**) ditolak.

H7 : Menyatakan bahwa perubahan praktik akuntansi manajemen mampu memediasi pengaruh perubahan lingkungan terhadap kinerja organisasi adalah terdukung. Perubahan praktik akuntansi manajemen terhadap kinerja organisasi mempunyai koefisien dengan arah positif. Hasil perhitungan menunjukkan bahwa koefisien jalur sebesar 0,609 dengan t-statistik sebesar $8,588 > 1,96$ memberikan keputusan bahwa perubahan praktik akuntansi manajemen berpengaruh signifikan terhadap kinerja organisasi. Perubahan praktik akuntansi manajemen dengan indikator yang terdiri dari perencanaan, pengendalian, penentuan biaya, sistem penghargaan dan pengambilan keputusan akan diikuti oleh peningkatan kinerja organisasi baik pada komponen keuangan dan non keuangan. Hasil uji koefisien jalur dari perubahan lingkungan terhadap perubahan praktik akuntansi manajemen yang telah dijelaskan pada pembuktian hipotesis 2. dan koefisien jalur dari perubahan praktik akuntansi manajemen terhadap kinerja organisasi telah dijelaskan pada hipotesis 5. Karena kedua



koefisien jalur adalah signifikan, maka perubahan praktik akuntansi manajemen terbukti mampu memediasi pengaruh perubahan lingkungan terhadap kinerja organisasi. Karena kedua koefisien jalur adalah signifikan, maka hasil uji ini menerangkan bahwa hipotesis 7 (H7) diterima.

5.8. Analisis Sensitivitas

Analisis sensitivitas ini akan membuktikan bahwa dihilangkannya jalur dari perubahan lingkungan terhadap perubahan organisasi serta dari perubahan organisasi terhadap kinerja adalah memberikan dampak yang tergolong kecil terhadap variabel endogen. Dengan kata lain, jika dihilangkan kedua jalur tersebut adalah tidak sensitif karena tidak memberikan dampak perubahan yang besar. Analisis sensitivitas pada model ini dilakukan dengan menghitung harga f^2 yaitu dampak terhadap variabel endogen jika pada salah satu jalur dari variabel eksogen dihilangkan. Pada model hipotesis terdapat lima jalur, sehingga jumlah nilai f^2 yang akan dihitung adalah berjumlah 5. Perhitungan harga f^2 dilakukan dengan rumus berikut:

$$f^2 = \frac{R_{masuk}^2 - R_{keluar}^2}{1 - R_{masuk}^2}$$

Jika diperoleh nilai kurang dari 0,02 maka dampak terhadap variabel eksogen termasuk dalam kategori kecil, yaitu jika dihilangkan jalur tersebut tidak memberikan perubahan model yang besar. Harga f^2 pada rentang 0,02 – 0,15 mempunyai dampak menengah sedangkan jika bernilai 0,15 - 0,35 atau lebih dari 0,35 sudah tergolong besar atau sangat besar. Tabel berikut adalah hasil perhitungan harga f^2 pada masing-masing jalur.



Tabel 5.28.

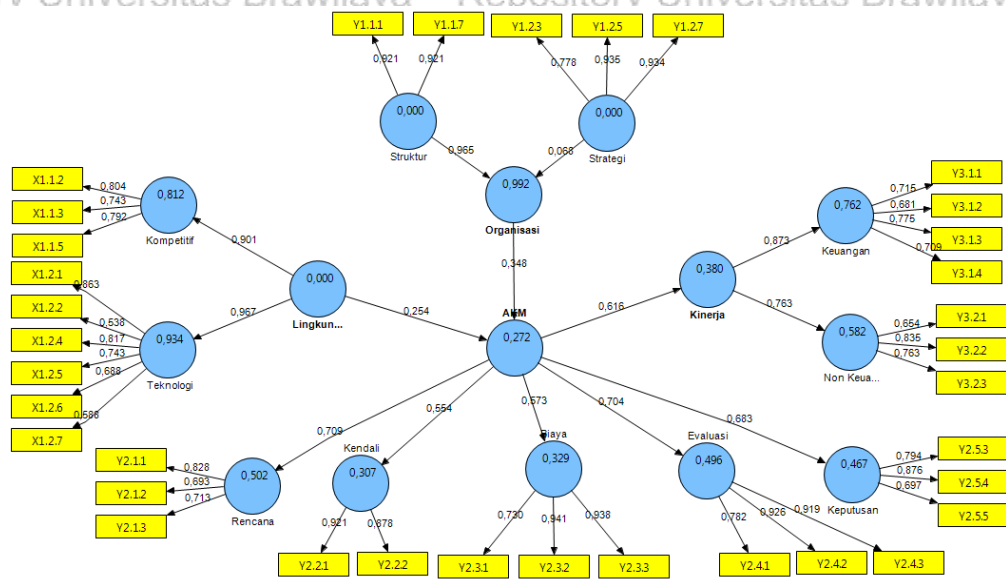
Hasil Perhitungan Harga f^2 Untuk Sensitivitas Model

No	Variabel	Lingkungan	Organisasi	AKM	Kinerja
1	Lingkungan	-	-0,04	0,072	-
2	Organisasi	-	-	0,223	0,002
3	AKM	-	-	-	0,459
4	Kinerja	-	-	-	-

Hasil perhitungan pada Tabel di atas, tampak bahwa harga f^2 yang kurang dari 0,02 ada pada jalur antara perubahan lingkungan terhadap perubahan organisasi sebesar -0,04 dan dari perubahan organisasi terhadap kinerja organisasi sebesar 0,002. Hasil uji koefisien jalur pada keduanya juga tidak signifikan ($p > 0,05$), sehingga pada model akhir kedua jalur ini akan dihilangkan.

5.9. Model Akhir

Model akhir adalah model yang hanya menampilkan variabel dengan koefisien jalur yang teruji signifikan. Pada model ini, jalur dari perubahan lingkungan terhadap perubahan organisasi serta dari perubahan organisasi terhadap kinerja organisasi dihilangkan dari model karena kedua koefisien tersebut adalah tidak signifikan. Perubahan lingkungan dan perubahan organisasi mempunyai pengaruh tidak langsung terhadap kinerja organisasi melalui perubahan praktik akuntansi manajemen. Pada model akhir tampak bahwa peranan perubahan praktik akuntansi manajemen adalah paling tinggi untuk menjelaskan kinerja organisasi. Dengan kata lain, peningkatan kinerja organisasi sangat ditentukan oleh perubahan praktik akuntansi manajemen yang mengarah untuk menjadi lebih baik.



Gambar 5.9 Model Akhir

5.10. Pembahasan Hasil Pengujian Hipotesis

Berdasarkan hasil pengujian didapatkan bahwa tiga hipotesis (H1, H4 dan H6) ditolak dan ada 4 hipotesis (H2, H3 dan H5, H7) diterima. Berikut dibahas masing-masing variabel yang dijelaskan oleh masing-masing indikator serta penjelasan hipotesis tersebut.

5.10.1. Perubahan Lingkungan terhadap Perubahan Organisasi

Hasil pengujian hipotesis 1 (H1) menunjukkan bahwa perubahan lingkungan tidak berpengaruh terhadap perubahan organisasi. Hasil pengujian penelitian ini menunjukkan bahwa tidak ada pengaruh perubahan lingkungan terhadap perubahan organisasi walaupun menunjukkan koefisien jalur yang bertanda positif, artinya perubahan organisasi tetap berjalan sesuai dengan yang direncanakan oleh manajemen tanpa harus memperhatikan perubahan lingkungan. Hasil pengamatan lapang menunjukkan kadang terjadi bahwa



perubahan organisasi lebih cepat dari perubahan lingkungan, atau dengan kata lain perubahan organisasi kadang mendahului perubahan lingkungan. Inilah cara organisasi untuk mengantisipasi perubahan lingkungan, yaitu dengan cara menjadi pemimpin dalam perubahan.

Hasil ini mengindikasikan bahwa ada atau tidak adanya perubahan lingkungan yang direfleksikan oleh lingkungan yang kompetitif dan kemajuan teknologi tidak berpengaruh terhadap perubahan organisasi perusahaan. Hasil penelitian ini juga tidak menunjukkan adanya keselarasan hubungan antara perubahan lingkungan dengan perubahan organisasi. Perubahan organisasi seringkali dilakukan oleh perusahaan tanpa memperhatikan adanya perubahan lingkungan. Artinya bahwa ada atau tidak adanya perubahan lingkungan organisasi perusahaan manufaktur tetap melakukan perubahan pada organisasinya. Hasil penelitian ini mendukung hasil temuan Haldma dan Laats (2002), yang membantah bahwa lingkungan yang kompetitif dan teknologi yang menjadi indikator dari perubahan lingkungan berpengaruh terhadap perubahan struktur maupun strategi organisasi. Artinya bahwa lingkungan yang kompetitif belum mampu untuk mempengaruhi penerapan strategi dan struktur yang dibangun oleh organisasi.

Namun hasil penelitian ini tidak mendukung *Contingency Theory* yang menyatakan bahwa lingkungan yang kompetitif dan perubahan teknologi akan mempengaruhi desain dan fungsi organisasi. *Contingency Theory* menekankan bahwa organisasi sangat bergantung pada lingkungan, organisasi harus mengoptimalkan kinerjanya dengan menyelaraskan kemampuan strategi dengan lingkungan (Ho, 1996). Artinya bahwa harus ada keselarasan antara perubahan lingkungan dengan perubahan organisasi. Lingkungan secara luas



merupakan suatu fenomena yang terjadi di luar organisasi yang mempunyai pengaruh potensial terhadap organisasi (Macy dan Arunachalam, 1995).

Lingkungan eksternal dimaksudkan disini adalah hal-hal yang berhubungan dengan teknologi, hukum, politik, ekonomi, budaya dan demografi.. Lingkungan kompetitif dan teknologi maju berpengaruh terhadap perusahaan manufaktur dalam melakukan perubahan praktik akuntansi manajemen, desain dan strategi organisasi.

Demikian juga hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian sebelumnya yang menunjukkan bahwa perusahaan-perusahaan yang beroperasi pada lingkungan kompetitif akan menerapkan model desentralisasi pada struktur organisasi, (Subramaniam & Mia, 2001). Pada perubahan lingkungan, pasar telah menjadi lebih kompetitif, terutama berkaitan dengan peningkatan kualitas dan penentuan harga produk.

Dalam lingkungan yang berubah, pasar telah menjadi lebih kompetitif, terutama dalam hal peningkatan kualitas dan persaingan harga produk. Respon organisasi terhadap perubahan ini dengan melakukan restrukturisasi organisasi, proses kerja dengan mengadopsi desain organisasi dan strategi yang berorientasi kepada pelanggan. Dalam era persaingan yang semakin kompetitif, banyak organisasi melakukan investasi yang cukup besar dalam teknologi manufaktur seperti komputerisasi terpadu (Baines dan Langfield-Smith, 2003) yang pada gilirannya dapat meningkatkan kualitas, produktivitas dan fleksibilitas, serta mengurangi biaya. Perubahan lingkungan disekitar organisasi memiliki dampak yang signifikan terhadap sistem akuntansi manajemen (Innes dan Mitchell, 1995; Libby dan Waterhouse, 1996; Burns dan Scapens, 2000; Hoque dan James, 2000; Baines dan Langfield-Smith, 2003; Waweru, Hoque, dan



Uliana, 2004; Smith dkk., 2005) Penelitian Waweru (2004) mengidentifikasi faktor-faktor yang menyebabkan terjadinya perubahan dalam organisasi, seperti persaingan, teknologi, investor, pelanggan baru, akuntan baru, dan kinerja keuangan.

5.10.2. Perubahan Lingkungan Berpengaruh Terhadap Perubahan Praktik Akuntansi Manajemen

Hasil analisis menunjukkan bahwa perubahan lingkungan berpengaruh positif terhadap perubahan praktik akuntansi manajemen. Ketika terjadi perubahan lingkungan, yang diindikasikan dengan persaingan yang semakin ketat, pasar menjadi lebih kompetitif, terutama dalam hal kualitas dan harga produk, perusahaan harus melakukan perubahan praktik akuntansi manajemen secara menyeluruh mulai dari perencanaan sampai pada proses pengambilan keputusan yang tepat bagi kelangsungan hidup perusahaan dan juga untuk mencapai kinerja yang optimal. Perubahan lingkungan pada perusahaan manufaktur dengan tingkat kompetisi yang tinggi dan kemajuan teknologi berdampak pada penerapan praktik akuntansi manajemen yang diindikasikan dengan perencanaan, pengendalian, penentuan biaya, sistem penghargaan dan juga pengambilan keputusan.

Hasil penelitian ini juga menunjukkan adanya keselarasan (fit) antara perubahan lingkungan dengan perubahan praktik akuntansi manajemen.

Perubahan praktik akuntansi manajemen sangat diperlukan oleh pihak internal perusahaan sebagai bahan pengambilan keputusan yang tepat dan akurat dalam mengantisipasi perubahan lingkungan. Informasi akuntansi yang relevan dan



fleksibel sangat dibutuhkan sebagai bahan pengambilan keputusan terutama terkait dengan bahan perencanaan dan pengendalian biaya.

Dalam *Contingency Theory* disebutkan bahwa lingkungan yang kompetitif akan mempengaruhi perubahan praktik akuntansi manajemen (misalnya, Hoque et. al., 2001; Libby & Waterhouse, 1996; Mia & Clarke, 1999). Perubahan teknologi tidak hanya berdampak pada proses produksi saja, tetapi juga berpengaruh terhadap proses informasi di dalam perusahaan. Percepatan akses data yang dibutuhkan oleh manajer sangat membantu didalam proses pengambilan keputusan. Perkembangan teknologi baru berdampak positif terhadap penurunan biaya, karena dengan adanya perkembangan teknologi produksi, perusahaan tidak lagi mengutamakan tenaga kerja. Tenaga kerja dianggap menjadi beban perusahaan yang menyebabkan tingginya biaya produksi dan harga jual. Otomatisasi dapat menghasilkan produk berkualitas dengan biaya yang dapat ditekan juga merupakan ancaman bagi perusahaan.

Hasil penelitian ini mendukung pernyataan dari Luther dan Longden (2001) yang menyatakan bahwa ketidakpastian lingkungan dan teknologi sangat terkait dengan perubahan praktik akuntansi manajemen. Selain itu Nelson dan Enrico (2008) menyatakan hal yang sama bahwa faktor-faktor *contingency* termasuk perubahan lingkungan merupakan hal yang mendukung pada perubahan praktik akuntansi manajemen. Hasil penelitian lain yang dilakukan oleh Burns dan Scapens (2000) serta Shield (1997), menyatakan bahwa perubahan lingkungan menyebabkan perubahan praktik akuntansi manajemen. Penelitian yang dilakukan oleh Choe (2004) juga didukung hasil penelitian ini yang menyatakan adanya hubungan positif yang signifikan antara teknologi



manufaktur maju dengan banyaknya informasi yang dihasilkan oleh sistem informasi akuntansi manajemen.

Hasil penelitian ini juga mendukung penelitian sebelumnya yang menyatakan bahwa perubahan lingkungan di sekitar perusahaan memiliki dampak yang signifikan terhadap sistem akuntansi manajemen (Innes dan Mitchell, 1995; Libby dan Waterhouse, 1996; Burns dan Scapens, 2000; Hoque dan James, 2000; Baines dan Langfield-Smith, 2003; Waweru, Hoque, dan Uliana, 2004).

5.10.3. Perubahan Organisasi Berpengaruh Positif Terhadap Perubahan Praktik Akuntansi Manajemen

Organisasi dalam menjalankan praktik akuntansi manajemen harus melakukan perancangan struktur organisasi yang sesuai tujuan organisasi.

Dalam struktur organisasi yang baik, akan disusun strategi yang digunakan sebagai alat pengambilan keputusan dalam mencapai tujuan organisasi tersebut.

Hal ini sangat dibutuhkan dalam praktik akuntansi manajemen.

Hasil analisis penelitian ini didapatkan bahwa perubahan organisasi berpengaruh positif terhadap perubahan praktik akuntansi manajemen.

Perusahaan yang melakukan perubahan struktur organisasi dan strategi berdampak pada perubahan praktik akuntansi manajemen. Jika lingkungan

berubah, maka akan terjadi perubahan pada struktur organisasi dan strategi yang diterapkan perusahaan. Hal ini menunjukkan adanya keselarasan antara

perubahan organisasi dengan perubahan praktik akuntansi manajemen baik di bagian perencanaan, pengendalian, penentuan biaya, sistem penghargaan

maupun pengambilan keputusan. Perubahan ini juga berdampak pada kinerja



perusahaan, baik kinerja keuangan maupun kinerja non keuangan. Hasil penelitian ini memperkuat teori kontinjensi yang digunakan sebagai acuan (*grand theory*). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa struktur organisasi dan strategi (faktor organisasi) dianggap sebagai faktor-faktor kontekstual dalam perusahaan yang memiliki hubungan dalam perubahan praktik akuntansi manajemen (Moore, dan Yuen, 2001).

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa, perusahaan yang mampu menyesuaikan diri terhadap perubahan lingkungan, terutama pada perubahan lingkungan kompetitif yang tinggi serta perubahan teknologi, akan mampu mempertahankan diri dari perusahaan pesaing baik dari segmen yang sama maupun dari segmen yang berbeda, baik dari perusahaan sejenis maupun yang tidak sejenis melalui perubahan praktik akuntansi manajemen yang berdampak pada peningkatan kinerja organisasi.

5.10.4. Perubahan Organisasi Tidak Berpengaruh Terhadap Kinerja Perusahaan.

Hasil analisis penelitian ini menunjukkan bukti empiris bahwa perubahan organisasi tidak berpengaruh terhadap kinerja perusahaan. Hal ini berarti bahwa ketika terjadi peningkatan kinerja perusahaan, organisasi perusahaan tidak selalu terjadi perubahan. Perubahan organisasi bisa terjadi kapan saja ketika perusahaan membutuhkan untuk berubah. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Pennings (1976) yang menyatakan bahwa tidak ada hubungan antara kinerja dengan struktur organisasi. Namun hasil penelitian ini membantah hasil penelitian Baines dan Langfield - Smith (2003) menyatakan bahwa perubahan strategi akan mendorong perubahan desain organisasi dan menghasilkan



peningkatan kinerja perusahaan. Penerapan strategi yang tepat juga diperlukan tetapi penerapan strategi ini tidak dapat digunakan untuk meningkatkan kinerja perusahaan.

5.10.5. Perubahan Praktik Akuntansi Manajemen Berpengaruh Terhadap Kinerja Perusahaan.

Hasil penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa perubahan praktik akuntansi manajemen akan berpengaruh terhadap kinerja perusahaan. Kinerja merupakan faktor hasil dari praktik akuntansi manajemen dan perubahan organisasi. Penelitian sebelumnya mengemukakan bahwa mungkin ada hubungan antara kinerja dan perubahan praktik akuntansi manajemen. Kinerja keuangan yang rendah dikatakan menjadi salah satu alasan bagi perusahaan untuk mengubah praktik akuntansi manajemen dan faktor internal organisasi untuk meningkatkan kinerja (Granlund, 2001; Laitinen, 2006). Peran sistem akuntansi manajemen adalah untuk memberikan informasi *up-to-date* untuk membantu manajer mencapai keputusan ekonomi informasi dan untuk memotivasi pengguna dalam mengarahkan dan berjuang untuk perubahan organisasi (Horngren 1995). Kegagalan untuk mengandalkan informasi akuntansi yang sesuai dapat berkontribusi dalam pengelolaan sumber daya efektif dan penurunan bertahap dalam kinerja organisasi. Menurut Omar, et. al. (2004) integrasi teknik akuntansi tradisional dengan teknik akuntansi manajemen baru dapat mengakibatkan sistem akuntansi manajemen yang lebih efektif. Seperti banyak penelitian berfokus pada kebutuhan untuk perubahan struktural untuk meningkatkan kinerja (Michael, Barsness, Lawson, & Balkundi, 2004; Miller & Friesen, 1982).



5.10.6. Perubahan Organisasi Tidak Mampu Memediasi Perubahan Lingkungan Terhadap Kinerja Organisasi

Hasil analisis penelitian ini menunjukkan bahwa perubahan organisasi tidak berpengaruh terhadap kinerja organisasi. Perusahaan manufaktur di Indonesia yang telah melakukan perubahan pada struktur organisasi dan strateginya tidak berdampak pada kinerja perusahaan baik kinerja keuangan maupun non keuangan. Hal ini berarti bahwa perubahan organisasi tidak mampu memediasi perubahan lingkungan terhadap kinerja organisasi. Peningkatan kinerja pada perusahaan manufaktur di Indonesia tetap bisa dilakukan walaupun tanpa adanya perubahan organisasi.

Perubahan pada struktur organisasi yang diikuti pula perubahan strategi yang dijalankan oleh perusahaan tidak selalu berasal dari perubahan lingkungan yang terjadi. Bagi perusahaan manufaktur perubahan organisasi dilakukan tidak hanya untuk mengantisipasi perubahan lingkungan, namun lebih banyak dikarenakan keinginan manajemen untuk berubah. Berdasarkan hasil penelitian bisa disimpulkan bahwa yang harus dilakukan oleh perusahaan manufaktur adalah melakukan perubahan pada praktik akuntansi manajemen.

Hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian Burns dan Scapens, (2000), yang menyatakan bahwa perubahan lingkungan menyebabkan perubahan dalam organisasi. Namun dilain pihak hasil penelitian Burns dan Scapens, (2000) ini mendukung hipotesis yang lain tentang hubungan perubahan organisasi terhadap perubahan praktik akuntansi manajemen. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Haldma dan Laats (2002), bahwa perubahan pada struktur dan strategi organisasi akan meningkatkan kinerja organisasi.



Perubahan organisasi direfleksikan oleh struktur organisasi dan strategi organisasi. Indikator strategi mempunyai nilai *loading factor* lebih tinggi dibandingkan dengan indikator struktur organisasi. Hal ini mengindikasikan bahwa perubahan organisasi yang dilakukan oleh perusahaan manufaktur di Indonesia lebih banyak dilakukan pada perubahan strategi yang dijalankan. Selanjutnya struktur organisasi akan dilakukan dengan menyesuaikan pada strategi yang dipilih oleh pihak manajemen. Ketidakmampuan variabel perubahan organisasi memediasi pengaruh perubahan lingkungan terhadap kinerja organisasi, mengindikasikan bahwa ada atau tidaknya perubahan organisasi, kinerja perusahaan akan terus ditingkatkan untuk mengantisipasi lingkungan yang terus berubah dengan tingkat kompetitif yang tinggi dan perkembangan teknologi yang cepat.

5.10.7. Perubahan Praktik Akuntansi Manajemen Mampu Memediasi Pengaruh Perubahan Lingkungan Terhadap Kinerja Organisasi.

Perubahan praktik akuntansi manajemen merupakan fenomena baru dalam akuntansi manajemen yang menunjukkan adanya ketidakseragaman penerapan pada setiap organisasi/perusahaan. Perbedaan ini disebabkan adanya penyesuaian faktor-faktor perubahan yang ada di lingkungan. Hal ini sesuai dengan yang dikemukakan oleh Burns dan Scapens (2000) bahwa faktor lingkungan baik internal maupun eksternal telah mempengaruhi perkembangan terbaru dari praktik akuntansi manajemen. Selanjutnya perubahan praktik akuntansi manajemen mampu meningkatkan kinerja organisasi (Burns dan Scapens, 2000; Lindawati dan Johnny, 2006; Waweru dan Uliana, 2008; Zainun et. al., 2010).



Perubahan lingkungan yang terjadi pada perusahaan manufaktur di Indonesia memberikan ketidakpastian lingkungan dan risiko yang tinggi terhadap perubahan praktik akuntansi manajemen. Hasil pengujian penelitian ini menunjukkan bahwa perubahan praktik akuntansi manajemen yang dilakukan oleh perusahaan manufaktur, berpengaruh terhadap kinerja perusahaan, baik kinerja keuangan maupun kinerja non keuangan. Perubahan lingkungan berpengaruh terhadap praktik akuntansi manajemen, jadi perubahan praktik akuntansi manajemen mampu memediasi pengaruh perubahan lingkungan terhadap kinerja organisasi. Peningkatan kinerja organisasi melalui perubahan praktik akuntansi manajemen dengan menekankan pada perencanaan. Perencanaan yang baik akan menghasilkan praktik akuntansi manajemen yang baik dan akan mendukung peningkatan kinerja.

Penghargaan individu merupakan salah satu cara untuk memotivasi sumber daya manusia atau karyawan perusahaan dalam mencapai target yang telah ditentukan perusahaan. Penghargaan individu akan berdampak pada peningkatan kinerja perusahaan yang berupa peningkatan laba, peningkatan kualitas produk, peningkatan kepuasan konsumen dan juga peningkatan yang lain yang berhubungan dengan kinerja. Hal ini mengindikasikan bahwa praktik akuntansi manajemen telah bergerak maju dan melakukan perubahan, tidak hanya sekedar menjalankan fungsi-fungsi akuntansi manajemen saja namun telah memperhitungkan orientasi bisnis sebagai bahan pengambilan keputusan manajemen dalam meningkatkan kinerja perusahaan (Ling Lee dan Yang, 2011). Hasil positif pengaruh perubahan praktik akuntansi manajemen terhadap peningkatan kinerja organisasi, mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Baines dan Langfield-Smith (2003). Hasil penelitian ini mengemukakan bahwa



jika perubahan praktik akuntansi manajemen dibarengi dengan penggunaan informasi akuntansi yang akurat, maka dapat meningkatkan kinerja.

Ling Lee dan Yang (2011), menyatakan bahwa perubahan praktik akuntansi manajemen sebagai bahan pengambilan keputusan manajemen mampu untuk meningkatkan kinerja perusahaan. Hasil penelitian lain menyatakan adanya hubungan langsung antara perubahan organisasi atau perubahan praktik akuntansi manajemen pada kinerja (Venkatraman, 1988; Baines dan Langfield-Smith, 2003; Choe, 2004).

5.10.8. Perubahan Lingkungan, Perubahan Organisasi, Perubahan Praktik Akuntansi Manajemen dan Kinerja Perusahaan

Keberlangsungan suatu perusahaan tergantung pada bagaimana perusahaan tersebut dapat bertahan dalam menghadapi kondisi ketidakpastian lingkungan yang tinggi. Kondisi ini disebabkan adanya persaingan atau kompetisi antar perusahaan baik yang sejenis maupun yang tidak sejenis, baik perusahaan yang berada pada segmen yang sama maupun pada segmen yang berbeda. Ketika perusahaan dihadapkan pada kondisi ini, maka praktik akuntansi manajemen memiliki peranan dalam mencapai target kinerja sesuai dengan tujuan perusahaan.

Perubahan organisasi yang direfleksikan dengan perubahan struktur organisasi dan perubahan strategi yang diterapkan, merupakan perubahan yang dipengaruhi oleh banyak faktor. Perubahan struktur organisasi dan perubahan strategi bisa terjadi ketika terjadi perubahan kepemilikan perusahaan, perubahan tujuan perusahaan atau terjadi kejadian diluar kendali perusahaan. Dengan demikian ketidakpastian lingkungan yang tinggi, yang disebabkan karena adanya



kompetitif atau persaingan antar perusahaan dan juga karena adanya kemajuan teknologi tidak berpengaruh terhadap perubahan organisasi.

Praktik akuntansi manajemen yang dimulai dari perencanaan, pengendalian dan pengambilan keputusan sangat berperan dalam mencapai tujuan perusahaan. Perencanaan anggaran, laba, produksi dan perencanaan strategis harus ditetapkan di awal periode untuk pelaksanaan kedepan pada jangka waktu tertentu. Perencanaan yang baik akan mengantar perusahaan pada target yang telah ditetapkan. Demikian juga dengan sistem pengendalian yang diterapkan perusahaan, berdampak pada peningkatan kinerja. Dalam proses pengambilan keputusan, manajer di setiap bagian memerlukan informasi dari berbagai sumber yang akurat melalui sistem akuntansi perusahaan yang efektif dan efisien.

Kinerja merupakan suatu capaian kerja manajemen. Keselarasan antara perubahan lingkungan, perubahan organisasi dan perubahan praktik akuntansi manajemen sangat diperlukan dalam mencapai kinerja perusahaan. Ketika lingkungan berubah, maka terjadi perubahan praktik akuntansi manajemen untuk mendukung operasional perusahaan dalam rangka mencapai target yang telah ditentukan. Pengambilan keputusan dalam praktik akuntansi manajemen lebih pada pengambilan kebijakan agar supaya perusahaan dapat tetap bertahan dan bersaing ditengah-tengah terjadinya perubahan lingkungan.

5.11. Implikasi Hasil Penelitian

Perusahaan sering dihadapkan pada kondisi ketidakpastian lingkungan yang tinggi dengan tingkat persaingan dan kemajuan teknologi yang tinggi.

Para manajer dituntut untuk dapat menyesuaikan diri dengan kondisi tersebut.



Salah satu cara yang bisa dilakukan adalah dengan melakukan perubahan dalam praktik akuntansi manajemen mulai dari proses perencanaan sampai pada proses pengevaluasian. Penyelarasan antara lingkungan yang kompetitif, teknologi maju, strategi dan praktik akuntansi manajemen sangat diperlukan dalam meningkatkan kinerja. Penelitian ini berimplikasi pada 2 aspek, yaitu implikasi teoretis dan implikasi praktis.

5.11.1. Implikasi Teoretis

Penelitian ini menjelaskan tentang pengaruh terjadinya perubahan lingkungan terhadap kinerja. Hasil penelitian ini memberikan bukti penerapan *contingency theory* (Otley, 1980) yang menyatakan bahwa tidak ada sistem yang berlaku sama dalam setiap perusahaan. Penelitian ini juga telah memberikan bukti secara empiris tentang lingkungan kompetitif dan kemajuan teknologi yang merupakan indikator dari perubahan lingkungan akan secara langsung maupun tidak langsung berpengaruh terhadap kinerja.

Variabel perubahan lingkungan berpengaruh terhadap kinerja perusahaan dengan dimediasi oleh perubahan organisasi dan perubahan praktik akuntansi manajemen. Penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa perubahan lingkungan sangat mempengaruhi penerapan praktik akuntansi manajemen.

Dalam mengendalikan perusahaannya, para manajer atau pengelola perusahaan dituntut untuk dapat memahami terjadinya perubahan lingkungan. Lingkungan yang kompetitif dan kemajuan teknologi akan berdampak pada keberlangsungan perusahaan di masa yang akan datang. Perusahaan yang bisa menyesuaikan diri dengan perubahan lingkungan dengan mengadakan perubahan praktik akuntansi manajemen akan dapat terus eksis dan bertahan



ditengah kondisi persaingan yang tinggi. Penerapan teknologi maju dan praktik akuntansi manajemen harus dirancang untuk mendukung proses inovasi. Peran utama praktik akuntansi manajemen adalah membantu para manajer dalam pengambilan keputusan. Praktik akuntansi manajemen yang tepat memberikan kontribusi pada pengelolaan sumber daya efektif yang akhirnya berdampak pada peningkatan kinerja.

Hasil penelitian ini menunjukkan keselarasan yang tepat antara perubahan lingkungan dengan perubahan praktik akuntansi manajemen. Faktor lingkungan mendorong perusahaan untuk selalu berubah dalam menerapkan praktik akuntansi manajemen untuk meningkatkan kinerja. Kinerja perusahaan harus didukung oleh organisasi dan lingkungan dimana perusahaan tersebut berada.

Lingkungan yang kompetitif dan perkembangan teknologi memaksa perusahaan untuk selalu berfikir dan berusaha mengadakan perubahan-perubahan baik internal maupun eksternal. Lingkungan yang kompetitif menyebabkan perusahaan selalu bersaing baik antar perusahaan sejenis maupun dengan perusahaan yang tidak sejenis, baik dalam bentuk produk maupun dalam bentuk pelayanan kepada pelanggan. Adanya perubahan teknologi yang ditandai dengan adanya kemutakhiran dan kecanggihan teknologi yang diterapkan oleh masing-masing perusahaan juga menuntut perusahaan untuk dapat beradaptasi dengan perubahan teknologi tersebut. Adanya keselarasan antara lingkungan yang kompetitif, kemajuan teknologi, strategi dan struktur organisasi serta praktik akuntansi manajemen dapat meningkatkan kinerja perusahaan.



5.11.2. Implikasi Praktis

Globalisasi telah membuka perusahaan manufaktur di Indonesia untuk lebih memperhatikan adanya persaingan, perubahan teknologi, perubahan strategi, struktur organisasi dan praktik akuntansi manajemen baik tradisional maupun modern baik internal maupun eksternal yang akan berpengaruh terhadap kinerja perusahaan. Perusahaan diharapkan tidak hanya memperhatikan faktor eksternal, yaitu faktor lingkungan namun juga harus memperhatikan faktor internal perusahaan, yaitu faktor organisasi maupun praktik akuntansi manajemen dalam rangka meningkatkan kinerja.

Hasil penelitian ini mengungkapkan bahwa perubahan lingkungan lebih dominan dibentuk oleh indikator perubahan lingkungan yang kompetitif dengan menekankan pada jumlah pesaing pada segmen pasar yang sama. Sementara persaingan harga, pengembangan produk baru, persaingan dalam pemasaran serta strategi pesaing tidak terlalu memberikan pengaruhnya terhadap terjadinya perubahan lingkungan. Hasil ini mengindikasikan bahwa ketika terjadi perubahan lingkungan, maka perusahaan harus siap menghadapi persaingan dalam segmen pasar yang sama, artinya persaingan antar perusahaan yang memproduksi produk yang sejenis.

Lingkungan yang kompetitif dan perubahan teknologi tidak berdampak pada struktur organisasi. Perusahaan yang beroperasi di lingkungan yang kompetitif selalu melakukan perubahan teknologi terutama dalam penerapan sistem operasional perusahaan agar lebih fleksibel guna meningkatkan proses produksi dan kualitas produk yang lebih baik. Untuk menguji kualitas produk, seringkali perusahaan masih melakukannya dengan cara manual tanpa menggunakan mesin, hal ini kemungkinan dikarenakan pengujian secara manual



hasilnya bisa maksimal, lebih teliti, lebih baik, dan mungkin juga lebih hemat dari sisi biaya.

Dalam rangka mencapai efektivitas perusahaan, faktor organisasi dengan indikator perubahan struktur organisasi dan perubahan strategi perusahaan juga menjadi faktor yang penting. Manajer dalam mengelola sumber daya agar lebih efektif dengan memperhatikan struktur organisasi. Interaksi positif di antara faktor internal sangat penting untuk dipertahankan dalam meningkatkan kinerja perusahaan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa perubahan organisasi yang diindikasikan dengan perubahan struktur organisasi dan strategi menyebabkan perubahan praktik akuntansi manajemen. Ketika perusahaan terus mencari peluang pasar baru, maka harus bersaing melalui produk baru dan pengembangan pasar yang berdampak pada strategi organisasi. Aspek berorientasi pelanggan seperti kualitas, fleksibilitas, produk inovatif dan ketergantungan pasokan bisa tercapai melalui penekanan yang lebih besar pada strategi perusahaan yang efektif.



BAB VI

KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Bagian awal bab ini menguraikan kesimpulan penelitian. Kesimpulan dirumuskan berdasarkan bukti empiris yang diperoleh dari studi ini. Bagian akhir bab ini menjelaskan keterbatasan dan saran untuk memotivasi penelitian selanjutnya.

6.1. Simpulan

Penelitian ini bertujuan : (1) Menguji pengaruh perubahan lingkungan terhadap perubahan organisasi dan perubahan praktik akuntansi manajemen, (2) menguji pengaruh perubahan organisasi dan perubahan praktik akuntansi manajemen terhadap kinerja perusahaan, (3) menguji pengaruh perubahan organisasi terhadap perubahan praktik akuntansi manajemen, (4) Menguji pengaruh perubahan lingkungan terhadap kinerja perusahaan yang dimediasi oleh perubahan organisasi dan (5) menguji pengaruh perubahan lingkungan terhadap kinerja perusahaan yang dimediasi oleh perubahan praktik akuntansi manajemen.

Secara keseluruhan temuan hasil penelitian menunjukkan bahwa perubahan organisasi pada perusahaan manufaktur di Jawa Timur berlangsung secara menerus dan relatif dinamis, baik ada perubahan lingkungan maupun tidak ada perubahan lingkungan. Sehingga peningkatan kinerja perusahaan/organisasi juga tidak tergantung pada dilakukannya perubahan organisasi. Dilain pihak perubahan lingkungan mendorong dilakukannya perubahan praktik akuntansi manajemen terutama untuk mendorong peningkatan kinerja organisasi. Selain itu perubahan organisasi juga mampu



mendorong dilakukannya perubahan praktik akuntansi manajemen.

Hubungan dari masing-masing variable dalam penelitian ini dapat dijelaskan bahwa perubahan lingkungan tidak mampu mendorong dilakukannya perubahan organisasi namun mampu mendorong secara positif dilakukannya perubahan praktik akuntansi manajemen. Hal ini mengindikasikan bahwa perubahan organisasi yang diidentikkan dengan perubahan struktur organisasi dan perubahan strategi tidak tergantung dengan perubahan lingkungan. Perubahan organisasi akan dilaksanakan oleh manajemen tanpa melihat terjadinya perubahan lingkungan.

Hasil penelitian juga membuktikan bahwa keberhasilan praktik akuntansi manajemen disebabkan oleh penerapan struktur organisasi dan strategi yang tepat dalam perusahaan. Bidang keahlian, komitmen, partisipasi dan sumber daya manusia yang ada dikelola dengan baik sesuai dengan visi dan misi perusahaan.

Temuan hasil penelitian ini menunjukkan bahwa perubahan lingkungan mampu meningkatkan kinerja perusahaan, namun perlu dilakukan terlebih dahulu perubahan praktik akuntansi manajemen. Adanya perubahan lingkungan menuntut perusahaan untuk dapat mengubah praktik akuntansi manajemen melalui perubahan pada perencanaan, pengendalian, penentuan biaya, pemberian penghargaan (evaluasi) dan proses pengambilan keputusan dengan menyesuaikan kondisi lingkungan dimana perusahaan berada. Manajer harus tanggap terhadap perusahaan pesaing baik dari sisi produk, pelayanan kepada pelanggan, penentuan biaya dan harga jual agar perusahaan bisa tetap eksis.

Praktik akuntansi manajemen yang dapat berjalan dengan baik akan mampu mencapai dan meningkatkan kinerja perusahaan.



6.2. Keterbatasan dan Saran Penelitian

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan sebagai berikut : **pertama**, indikator perubahan lingkungan yang dipilih dalam penelitian ini adalah lingkungan kompetitif dan kemajuan teknologi, hal ini berbeda dengan penelitian-penelitian sebelumnya yang menggunakan indikator yang membedakan lingkungan internal dan eksternal (Waweru, 2004). Penelitian Macy dan Arunachalam (1995) menyatakan bahwa yang dimaksud dengan lingkungan eksternal dimaksudkan disini adalah hal-hal yang berhubungan dengan teknologi, hukum, politik, ekonomi, budaya dan demografi. Perbedaan dalam penggunaan indikator variabel perubahan lingkungan ini diindikasikan sebagai penyebab perbedaan hasil penelitian ini dengan penelitian sebelumnya, yaitu bahwa perubahan lingkungan tidak berpengaruh terhadap perubahan organisasi, bagi peneliti yang akan datang perlu mengkaji ulang variabel-variabel penelitian dengan indikator yang berbeda.

Kedua, responden dalam penelitian ini adalah perusahaan menengah atas, yang belum menerapkan sesuai dengan yang disyaratkan dalam indikator-indikator variabel perubahan praktik akuntansi manajemen. Sehingga disarankan pada peneliti yang akan datang lebih memperhatikan responden yang dituju.

Ketiga, *response rate* survei pos (*mail survey*) rendah. Beberapa kuesioner yang kembali bukan diisi oleh responden yang dituju walaupun surat pengantar ditujukan kepada karyawan di tingkat manajer. Ada kemungkinan kuesioner tersebut didisposisikan ke bagian lain. Penyebaran kuesioner dilakukan dengan mengantarkan sendiri secara pribadi (*drop-off delivery*) atau melalui kurir, teman atau kenalan yang bekerja pada perusahaan dan juga melalui email perusahaan.



REFERENSI :

Abdel-Kader, M. dan Luther, R. 2008. The impact of firm characteristics on management accounting practices: A UK-based empirical analysis. *The British Accounting Review*, **40** (1), 2-27.

Abdel-Maksouda, A., David, D., dan Robert, Li. 2005. Non-financial performance measurement in manufacturing companies. *The British Accounting Review*.

Abernethy, M. A., dan Brownell, P. 1999. The Role of Budgets in Organizations Facing Strategic Change : An Exploratory study. *Accounting, organizations and Society*, **24** (3), 189 - 204.

Baines., A., dan Langfield-Smith, K. 2003. Antecedents to management accounting change: a structural equation approach. *Accounting, organizations and society*, **28** (7), 675-698.

Bititci, U. S., Carrie, A. S., dan McDevitt, L. 1997. Integrated performance measurement systems: a development guide. *International journal of operations & production management*, **17** (5), 522-534.

Burns, J., dan Scapens, R. W. 2000. Conceptualizing management accounting change: an institutional framework. *Management Accounting Research*, **11** (1), 3-25.

Burns, J., dan Vaivio, J. 2001. Management accounting change1. *Management Accounting Research*, **12** (4), 389 - 402.

Burton, R. M., Jørgen, L., dan Børge, O. Fit and Misfits in the Multi-Dimensional Contingency Model: An Organizational Change Perspective. *Danish Social Science Research Council*.

Cadez, S., dan Guilding, C. 2008. An exploratory investigation of an integratedcontingency model of strategic management accounting. *Accounting, Organizations and Society*, **33** (7-8), 836-863.

Chenhall, R. H, dan Langfield-Smith, K. 1998. The Relationship Between Strategic Priorities, Management Techniques and Management Accounting : An Empirical Investigation using a Systems Approach. *Accounting, Organizations and Society*, **23** (3), 243-264.

Chenhall, R. H. 1997. Reliance on manufacturing performance measures , total quality management and organizational performance. *Management Accounting Research*, **8** (2), 187 - 206.

Chenhall, R. H. 2008. Accounting for the horizontal organization: A review essay *Accounting, organizations and society*, **33** (4-5).



Chenhall, R. H. dan Euske, K. J. 2007. The role of management control systems in planned organizational change: An analysis of two organizations. *Accounting, Organizations and Society*, **32** (4-5), 517 - 550.

Chenhall, R. H., dan Langfield-Smith, K. 1998. Factors influencing the role of management accounting in the development of performance measures within organizational change programs *Management Accounting Research*, **9** (4), 361 - 386.

Chenhall, R. H., dan Morris, D. 1986. The Impact of Structure, Environment and Interdependence on The Received Usefulness of Management Accounting Systems. *The Accounting Review*, **61**(1), 16-35.

Chenhall, R. H. 2003. Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, organizations and Society*, **28** (2,3), 127-168.

Choe, J. 2004. Impact of management accounting information and AMT on organizational performance. *Journal of Information Technology*, **19**, 203 - 214.

Chong, V. K., dan Chong, K. M. 1997. Strategic choice, environmental uncertainty and SBU performance : A note on the intervening role of management accounting systems. *Accounting and Business Research*, **27** (4), 268 - 276.

Cooper, D. R., dan Emory, W. 1995. *Research Business Methods*: Richard D. Irwin, Inc.

Creswell, J. W. 2012. *Research Design* (Vol. 3). California.

Emmanuel, C., Otley, D., dan Merchant, K. 1990. *Accounting for management control*. Springer.

Gerdin, J. 2005. Management accounting system design in manufacturing departments: an empirical investigation using a multiple contingencies approach. *Accounting, organizations and society*, **30** (2), 99-126.

Gerdin, J. 2005. Management Accounting systems design in manufacturing departments : an empirical investigation using a mutple contingencies approach. *Accounting, Organizations and Society*, **30** (2), 99 - 126.

Gerdin, J., dan Greve, J. 2004. Forms of contingency fit in management accounting research—a critical review. *Accounting, Organizations and Society*, **29**, 303-326.

Gordon, L., dan Miller, D. 1976. A contngency framework for the design of accounting information systems. *Accounting, organizations and society*, **14** (4), 286 - 306.



Gosselin, M. 2005. An Empirical study of performance measurement in manufacturing firms. *International Journal of Productivity and Performance Management*, Vol. 54 No. 5/6, 419 - 437.

Granlund, M. 2001. Towards explaining stability in and around management accounting systems. *Management Accounting Research*, 12, 141-166.

Gudono. 2014. *Teori Organisasi*. Yogyakarta: Yogyakarta.

Haldma, T., dan Laats, K. 2002. Contingencies influencing the management accounting practices of Estonian manufacturing companies. *Accounting and Organizations change, accounting, auditing & accountability Journal*, 3 (1), 7 -17.

Haque, Z. Hassan, M., Kamal. 2005. Management accounting and organisational change: an institutional perspective. *Accounting & Organizations Change*, 1 (2), 125-140.

Ho, Chin Fu. 1996. A Contingency Theoretical Model Of Manufacturing Strategy. *International Journal of Operations & Production Management*, Vol. 16 No. 5, 1996, pp. 74

Hoque, Z. 2005. Linking environmental uncertainty to non-financial performance measures and performance: a research note. *The British Accounting Review*, 37 (4), 471-481.

Hoque, Z. 2011. The relations among competition, delegation, management accounting systems change and performance: A path model. *Advance in Accounting, Incorporating Advances in International Accounting*, 27, 266 -277.

Hoque, Z., dan James, W. 2000. Linking balance scorecard measures to size and marked factors : impact on organizational performance. *Management Accounting Research*, 12, 1-17.

Hoque., Z., Mia, L., dan Alam, M. 2001. Market Competition, Computer-Aided Manufacturing And Use Of Multiple Performance Measures: An Empirical Study. *The British Accounting Review*, 33 (1), 23-45.

Horngren, C. 1995. Management Accounting : This century and beyond. *Management Accounting Research*, 6, 281-286.

Hyvonen, J. 2007. Strategy, performance measurement techniques and information technology of the firm and their links to organizational performance. *Management Accounting Research*, 18 (3), 343 - 366.

Innes, J., dan Mitchell, F. 1995. A survey of Activity Based Costing in the UK's Large Companies. *Management Accounting Research*, 6(2), 137-153.



Iltner, C. D., dan Larcker, D. F. 1995. Total Quality management and the choice of information and reward systems. *Journal of Accounting Research*, **33 (supplement)**, 1-34.

Jermias, J., dan Gani, L. 2002. Linking strategic priorities, organizational configuration and management accounting systems with... *Paper presented at the 3rd Conference AAA, Nagoya Japan*.

Jusoh, R. 2008. The Performance consequence of multiple performance measures usage (Evidence from the Malaysian manufactures). *International Journal of Productivity and Performance Management*, **57 (2)**, 119 - 136.

Kaplan, R., S., dan Norton, D. P. 1996. *The Balance scorecard : translating strategy into action*. boston: Harvard bussiness School publishing.

Khanwalla, P. N. 1974. Mass output orientation of operations technologi and organizational structure. *Administrative Science Quarterly*, **March**, 74 - 97.

Kober, R., Ng, J., dan Paul, B. J. 2007. The interrelationship between management control mechanisms and strategy. *Management Accounting Research*, **18 (4)**, 425-452.

Laitinen, E. K. 2004. Nonfinancial Factors as Predictors of Value Creation: Finnish Evidence. *Review of Accounting and Finance*, **3 (3)**.

Laitinen, E. K. 2006. Explaining management accounting change : Evidence from Finland. *International Journal Accounting, Auditing and Performance Evaluation*, **3 (2)**, 252 - 281.

Langfield-Smith, K. 1997. Management control systems and strategy: a critical review. *Accounting, organizations and society*, **22 (2)**, 207-232.

Libby, T., dan Waterhouse, J. H. 1996. Predicting change in management accounting systems. *Management Accounting Research*, **8**, 137-150.

Lindawati, G., dan Johnny, J. 2006. Investigating The Effect of Board Independence on Performance Across Different Strategies. *The International Journal of Accounting*, **41**, 295-314.

Ling Lee, C., dan Yang, H.-J. 2011. Organization structure, competition and performance measurementsystems and their joint effects on performance. **22**, 84 -104.

Luther., R., G., dan Longden., S. 2001. Management accounting in companies adapting to structural change and volatility in transition economies: a South African study. *Management Accounting Research*, **12**, 299-320.



Macy, G., dan Arunachalam, V. 1995. Management accounting systems and contingency theory: in search of effective systems. *Advances in management accounting*, **4**, 63-86.

Mayada, A. Y. 2013. Management accounting change in an Egyptian organization: an institutional analysis. *Journal Accounting and Organizational Change*, **9** (1), 50-73.

Mia, L., dan Clarke, B. 1999. Market competition, management accounting systems and bussiness unit performance. *Management Accounting Research*, **10**, 137-158.

Moore, K., dan Mula, J. 1993. Contextual and Strategic Impacts on The Form of Management Accounting Systems. *School of Business Discussion Papers*.

Moore, K. S., dan Yuen. 2001. Management Accounting Systems and Organizational Configuration : A Life Cycle Perspective. *Accounting Organizations and Society*, **26**.

My, Y., dan Tayles, M. 2009. On the emergence of strategic management accounting : an institutional perspektive. *Accounting and Bussiness Research*, **39** (5).

Otley, D. 1980. The Contingency Theory of Management Accounting Achievement and Prognosis. *Accounting Organizations and Society*, **5** (4), 413 -428.

Perera, S., Harrison, G. L., dan Poole, M. 1997. Customer-focused manufacturing strategy and the use of operations-based non-financial performance measures : A research note. *Accounting , Organizations and Society*, **22**, 557-572.

Perera, S., McKinnon, J. L., dan Harrison, G. L. 2003. Diffusion of transfer pricing innovation in the context of commercialization- A longitudinal case study of a government trading enterprise. *Management Accounting Research*, **14** (2), 140-164.

Porter, M. E. 1980. Competetive strategy. New York : *The Free Press*.

Scott, T. W., dan Tiessen, P. 1999. Performance measurement and managerial teams. *Accounting, Organizations and Society*, **12** (4), 487-506.

Scwarz, G. M., dan Shulman, A. D. 2007. The patterning of limited structural change. *Organizational Change Management*, **20** (6), 829 - 846.

Seal, W. 2001. Management Accounting and the challenge of strategic focus. *Management Accounting Research*, **12** (4), 487 - 506.

Shields, M. D. 1997. Research in management accounting by North Americans in the 1990s. *Journal of Management Accounting Research*, **9**.



Sim, K. L., dan Killough, L. N. 1998. The performance effects of complementarities between manufacturing practice and management accounting system. *Management Accounting Research*, **10**, 325 - 374.

Simons., R. 1987. Accounting control systems and business strategy: an empirical analysis. *Accounting, organizations and society*, **12** (4), 357-374.

Sisaye, S. 2003. Process innovation and adaptive institutional change strategies in management control systems : Activity Based Costing as administrative innovation. *Advanced in Management Accounting*, **11**, 251 - 285.

Smith, J. A., Morris, J., dan Ezzamel, M. 2005. Organisational change, outsourcing and the impact on management accountin. *The British Accounting Review*, **37** (4), 415-441.

Soin, K., Seal, W., dan Cullen, J. 2002. ABC and organizational change : An institutional perspective. *Management Accounting Research*, **13** (2), 249-271.

Sulaiman, S., dan Mitchell, F. 2005. Utilising a typology of management accounting change: An empirical analysis. *Management Accounting Research*, **16** (4), 422-437.

Tillema, S. 2005. Towards an integrated contingency framework for MAS sophistication Case studies on the scope of accounting instruments in Dutch power and gas companies. *Management Accounting Research* 16 (2005) 101–129, **16**, 101-129.

Van de Ven, A. H., dan Drazin, R. 1984. The Concept of Fit in Contingency Theory.

Venkatraman, N. 1988. The Concept of Fit in Strategy Research: Towards Verbal and Statistical Correspondence.

Verbeeten, F. H. 2010. The Impact of Business Unit Strategy, Structure and Technical Innovativeness on Change in Management Accounting and Control Systems at the Business Unit Level: An Empirical Analysis. *International Journal of Management*, **27** (1), 123.

Waldron, M. 2005. Overcoming Barriers to change in management accounting Systems. *The Journal of American Academy of Business Cambridge*, **2**.

Waterhouse, J. H., dan Tiessen, P. 1978. A contingency framework for management accounting systems research. *Accounting, organizations and society*, **3** (1), 65-76.

Waweru, N., dan Uliana, E. 2008. Predicting change in management accounting systems: a contingent approach *Problems and Perspectives in Management*, **6** (2).



Waweru, N. M., dan Uliana, E. 2005. Predictors of management accounting change in South Africa. *African Journal of Accounting Research*, **19 (1)**.

Waweru., N. M., Hoque, Z., dan Uliana, E. 2004. Management Accounting Change in South Africa. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, **17(5)**, 675 - 704.

Zainun, T., Maclom, S., dan Hadrian, D. 2010. Management Accounting and Organizational Change : An Exploaratory study in Malaysian Manufacturing Firms. *Journal Accounting Management Research (JAMAR)*, **8 (2)**.



Lampiran 1 : Instrumen Penelitian

PERUBAHAN AKUNTANSI MANAJEMEN, PERUBAHAN ORGANISASI DAN KINERJA PERUSAHAAN

Petunjuk Pengisian:

- Berilah tanda silang (X) pada pilihan pernyataan yang sesuai dengan kondisi perusahaan yang bapak/ibu pimpin saat ini.
- Mohon bapak/ibu memberikan jawaban yang sebenarnya sesuai dengan kondisi yang ada.
- Jawaban yang bapak/ibu berikan kami jamin kerahasiaannya dan hanya dipergunakan sebatas untuk kepentingan penelitian serta tidak memberikan pengaruh negatif baik secara pribadi maupun pada perusahaan dan karier Bapak/Ibu.

No	Item	STS	TS	N	S	SS
Lingkungan kompetitif						
1	Selama 3 tahun terakhir Perusahaan ini lebih kompetitif dalam persaingan harga produk di pasar	1	2	3	4	5
2	Selama 3 tahun terakhir Perusahaan ini lebih kompetitif dalam hal pengembangan produk-produk baru,	1	2	3	4	5
3	Selama 3 tahun terakhir Perusahaan ini relatif lebih kompetitif dalam Persaingan Pemasaran pada saluran distribusi,	1	2	3	4	5
4	Selama 3 tahun terakhir Perusahaan ini lebih kompetitif dibandingkan dengan Tindakan Pesaing	1	2	3	4	5
5	Selama 3 tahun terakhir Perusahaan ini lebih kompetitif dalam Jumlah pesaing di segmen pasar perusahaan ini relatif Anda	1	2	3	4	5
Teknologi						
6	Selama 3 tahun terakhir telah terjadi perubahan yang signifikan dalam penggunaan robotika di perusahaan ini,	1	2	3	4	5
7	Selama 3 tahun terakhir telah terjadi perubahan yang signifikan dalam fleksibilitas sistem manufaktur,	1	2	3	4	5
8	Selama 3 tahun terakhir telah terjadi perubahan yang signifikan dalam penggunaan komputerisasi manufaktur secara terpadu,	1	2	3	4	5
9	Selama 3 tahun terakhir telah terjadi perubahan yang signifikan dalam proses perencanaan, desain dan teknik,	1	2	3	4	5
10	Selama 3 tahun terakhir telah terjadi perubahan yang signifikan pengujian mesin,	1	2	3	4	5
11	Selama 3 tahun terakhir telah terjadi perubahan yang signifikan dalam penerapan kebijakan system just-in-	1	2	3	4	5



	time					
12	Selama 3 tahun terakhir telah terjadi perubahan yang signifikan dalam penerapan kontrol numerik di perusahaan	1	2	3	4	5
Struktur Organisasi						
13	Selama 3 tahun terakhir tenaga kerja di perusahaan ini mengalami perubahan dalam Multi keterampilan yang dimiliki	1	2	3	4	5
14	Di Perusahaan ini selama 3 tahun terakhir telah melakukan perubahan pada proses Pelatihan bagi para Pekerja	1	2	3	4	5
15	Selama 3 tahun terakhir di perusahaan ini telah melakukan perubahan dalam pengembangan team lintas fungsional	1	2	3	4	5
16	Selama 3 tahun terakhir di perusahaan ini telah terbangun budaya partisipatif	1	2	3	4	5
17	Di Perusahaan ini selama 3 tahun terakhir telah melakukan perubahan pada proses Pelatihan bagi manajemen	1	2	3	4	5
18	Pada kurun waktu 3 tahun terakhir di Perusahaan ini telah melakukan perubahan pada struktur organisasi formal yang lebih merata	1	2	3	4	5
19	Di Perusahaan ini selama 3 tahun terakhir telah melakukan perubahan pada proses kerja yang berbasis pada tim	1	2	3	4	5
20	Selama 3 tahun terakhir di perusahaan ini telah melakukan perubahan dalam Pemberdayaan Karyawan	1	2	3	4	5
Strategi Organisasi						
21	Selama 3 tahun terakhir di perusahaan ini telah melakukan perubahan dalam sistem distribusi yang lebih efektif,	1	2	3	4	5
22	Selama 3 tahun terakhir di perusahaan ini telah melakukan perubahan dalam sistem pengiriman barang yang tepat waktu	1	2	3	4	5
23	Selama 3 tahun terakhir di perusahaan ini telah melakukan perubahan dalam pengembangan produk yang berkualitas tinggi,	1	2	3	4	5
24	Selama 3 tahun terakhir di perusahaan ini telah melakukan perubahan dalam layanan purna jual yang lebih baik	1	2	3	4	5
25	Selama 3 tahun terakhir di perusahaan ini telah melakukan perubahan dalam desain dan produk baru.	1	2	3	4	5
26	Selama 3 tahun terakhir di perusahaan ini telah melakukan perubahan dalam penyesuaian produk terhadap kebutuhan pelanggan,	1	2	3	4	5
27	Selama 3 tahun terakhir di perusahaan ini telah melakukan perubahan dalam volume dan varian bauran produk	1	2	3	4	5
28	Selama 3 tahun terakhir di perusahaan ini telah	1	2	3	4	5



	melakukan perubahan dalam sistem distribusi yang lebih efektif,					
Perencanaan						
29	Di perusahaan ini telah melakukan perubahan sistem perencanaan anggaran pada tiga tahun terakhir	1	2	3	4	5
30	Di perusahaan ini telah melakukan perubahan sistem perencanaan laba pada tiga tahun terakhir	1	2	3	4	5
31	Di perusahaan ini telah melakukan perubahan sistem perencanaan produksi, pada tiga tahun terakhir	1	2	3	4	5
32	Di perusahaan ini telah melakukan perubahan sistem Perencanaan strategis pada tiga tahun terakhir	1	2	3	4	5
Pengendalian						
33	Dalam tiga tahun terakhir di perusahaan ini telah melakukan perubahan pada sistem pengukuran kinerja individu	1	2	3	4	5
34	Di perusahaan ini telah melakukan perubahan pada sistem pengukuran kinerja tim, selama tiga tahun terakhir.	1	2	3	4	5
35	Selama tiga tahun terakhir, di perusahaan ini telah melakukan perubahan pada system Pengukuran kinerja organisasi	1	2	3	4	5
Penentuan biaya						
36	Selama tiga tahun terakhir perusahaan ini telah melakukan perubahan dalam Alokasi biaya overhead secara langsung	1	2	3	4	5
37	Selama tiga tahun terakhir perusahaan ini telah melakukan perubahan dalam Alokasi biaya overhead pemasaran secara langsung	1	2	3	4	5
38	Selama tiga tahun terakhir perusahaan ini telah melakukan perubahan dalam Alokasi biaya lainnya	1	2	3	4	5
Pengarahan						
39	Selama tiga tahun terakhir, di perusahaan ini telah melakukan perubahan dalam sistem penghargaan atas bonus	1	2	3	4	5
40	Selama tiga tahun terakhir, di perusahaan ini telah melakukan perubahan dalam sistem penghargaan atas kinerja	1	2	3	4	5
41	Selama tiga tahun terakhir, di perusahaan ini telah melakukan perubahan dalam sistem penghargaan lainnya	1	2	3	4	5
Pengambilan keputusan						
42	Dalam hal Pelaporan informasi di perusahaan ini telah melakukan perubahan yang relatif lebih sering	1	2	3	4	5
43	Di perusahaan ini telah melakukan perubahan dalam hal Pengukuran tindakan non keuangan, selama tiga tahun terakhir	1	2	3	4	5
44	Dalam hal penggunaan informasi di perusahaan ini telah melakukan perubahan ke arah yang lebih luas	1	2	3	4	5



45	Perusahaan ini telah melakukan perubahan untuk mengurangi Perbedaan penafsiran dalam penggunaan system yang telah berjalan selama tiga tahun terakhir	1	2	3	4	5
46	Perusahaan ini telah melakukan Perubahan lain selama tiga tahun terakhir dalam sistem pelaporan Kinerja Keuangan	1	2	3	4	5
47	Perusahaan ini telah melakukan perubahan untuk meningkatkan Laba usaha dibandingkan dengan pesaing	1	2	3	4	5
48	Perusahaan ini telah melakukan perubahan untuk meningkatkan <i>return on investment</i> jika dibandingkan dengan pesaing	1	2	3	4	5
49	Perusahaan ini telah melakukan perubahan untuk peningkatan Arus kas dari operasi dibandingkan dengan pesaing	1	2	3	4	5
50	Dibandingkan dengan pesaing, perusahaan ini telah melakukan perubahan dalam Program pengendalian biaya Kinerja non keuangan	1	2	3	4	5
51	Perusahaan ini telah melakukan perubahan untuk meningkatkan Pertumbuhan penjualan, dibandingkan dengan pesaing	1	2	3	4	5
52	Perusahaan ini telah melakukan perubahan untuk meningkatkan Pangsa pasar	1	2	3	4	5
53	Perusahaan ini telah melakukan perubahan untuk Pengembangan Pasar agar mampu bersaing	1	2	3	4	5
54	Perusahaan ini telah melakukan perubahan untuk Pengembangan pasar baru agar mampu bersaing	1	2	3	4	5



Lampiran 2. Hasil Uji Validitas Dan Reliabilitas Butir (Data Tryout)

Hasil Uji Validitas Butir (Data Tryout)

Correlations

Correlations		TOTAL.X1.1
X1.1.1	Pearson Correlation	,850**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
X1.1.2	Pearson Correlation	,816**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
X1.1.3	Pearson Correlation	,775**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
X1.1.4	Pearson Correlation	,573**
	Sig. (2-tailed)	,001
	N	30
X1.1.5	Pearson Correlation	,563**
	Sig. (2-tailed)	,001
	N	30

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

Correlations		TOTAL.X1.2
X1.2.1	Pearson Correlation	,844**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
X1.2.2	Pearson Correlation	,710**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
X1.2.3	Pearson Correlation	,083
	Sig. (2-tailed)	,663
	N	30
X1.2.4	Pearson Correlation	,822**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
X1.2.5	Pearson Correlation	,802**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
X1.2.6	Pearson Correlation	,546**
	Sig. (2-tailed)	,002
	N	30
X1.2.7	Pearson Correlation	,534**
	Sig. (2-tailed)	,002
	N	30

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* GUGUR X1.2.3.



Correlations

Correlations

		TOTAL.X1.2
X1.2.1	Pearson Correlation	,835**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
X1.2.2	Pearson Correlation	,674**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
X1.2.4	Pearson Correlation	,843**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
X1.2.5	Pearson Correlation	,799**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
X1.2.6	Pearson Correlation	,590**
	Sig. (2-tailed)	,001
	N	30
X1.2.7	Pearson Correlation	,509**
	Sig. (2-tailed)	,004
	N	30

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

Correlations

		TOTAL.Y1.1
Y1.1.1	Pearson Correlation	,671**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y1.1.2	Pearson Correlation	,167
	Sig. (2-tailed)	,376
	N	30
Y1.1.3	Pearson Correlation	,590**
	Sig. (2-tailed)	,001
	N	30
Y1.1.4	Pearson Correlation	,720**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y1.1.5	Pearson Correlation	,158
	Sig. (2-tailed)	,403
	N	30
Y1.1.6	Pearson Correlation	,198
	Sig. (2-tailed)	,295
	N	30
Y1.1.7	Pearson Correlation	,711**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y1.1.8	Pearson Correlation	,674**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* GUGUR Y1.1.2, Y1.1.5, Y1.1.6.



Correlations

Correlations

		TOTAL.Y1.1
Y1.1.1	Pearson Correlation	,792**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y1.1.3	Pearson Correlation	,685**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y1.1.4	Pearson Correlation	,715**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y1.1.7	Pearson Correlation	,856**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y1.1.8	Pearson Correlation	,741**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

Correlations

		TOTAL.Y1.2
Y1.2.1	Pearson Correlation	,111
	Sig. (2-tailed)	,559
	N	30
Y1.2.2	Pearson Correlation	,651**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y1.2.3	Pearson Correlation	,703**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y1.2.4	Pearson Correlation	,094
	Sig. (2-tailed)	,623
	N	30
Y1.2.5	Pearson Correlation	,738**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y1.2.6	Pearson Correlation	,633**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y1.2.7	Pearson Correlation	,867**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y1.2.8	Pearson Correlation	-,100
	Sig. (2-tailed)	,600
	N	30

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* GUGUR : Y1.2.1, Y1.2.4, Y1.2.8.



Correlations

Correlations

		TOTAL.Y1.2
Y1.2.2	Pearson Correlation	,603**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y1.2.3	Pearson Correlation	,813**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y1.2.5	Pearson Correlation	,846**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y1.2.6	Pearson Correlation	,559**
	Sig. (2-tailed)	,001
	N	30
Y1.2.7	Pearson Correlation	,931**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

Correlations

		TOTAL.Y2.1
Y2.1.1	Pearson Correlation	,811**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y2.1.2	Pearson Correlation	,778**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y2.1.3	Pearson Correlation	,617**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y2.1.4	Pearson Correlation	,622**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

Correlations

		TOTAL.Y2.2
Y2.2.1	Pearson Correlation	,920**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y2.2.2	Pearson Correlation	,800**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y2.2.3	Pearson Correlation	,714**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).



Correlations

Correlations

		TOTAL.Y2.3
Y2.3.1	Pearson Correlation	,786**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y2.3.2	Pearson Correlation	,958**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y2.3.3	Pearson Correlation	,933**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

Correlations

		TOTAL.Y2.4
Y2.4.1	Pearson Correlation	,821**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y2.4.2	Pearson Correlation	,940**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y2.4.3	Pearson Correlation	,900**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

Correlations

		TOTAL.Y2.5
Y2.5.1	Pearson Correlation	,793**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y2.5.2	Pearson Correlation	,665**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y2.5.3	Pearson Correlation	,757**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y2.5.4	Pearson Correlation	,740**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y2.5.5	Pearson Correlation	,695**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).



Correlations

Correlations

		TOTAL.Y3.1
Y3.1.1	Pearson Correlation	,709**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y3.1.2	Pearson Correlation	,867**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y3.1.3	Pearson Correlation	,759**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y3.1.4	Pearson Correlation	,711**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

Correlations

		TOTAL.Y3.2
Y3.2.1	Pearson Correlation	,783**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y3.2.2	Pearson Correlation	,851**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30
Y3.2.3	Pearson Correlation	,812**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	30

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).



Hasil Uji Reliabilitas Butir (Data Tryout)

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,765	5

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
X1.1.1	3,77	,935	30
X1.1.2	3,17	,950	30
X1.1.3	4,20	,664	30
X1.1.4	3,93	,640	30
X1.1.5	4,23	,430	30

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
X1.1.1	15,53	3,844	,691	,661
X1.1.2	16,13	3,982	,625	,694
X1.1.3	15,10	4,921	,641	,691
X1.1.4	15,37	5,689	,378	,770
X1.1.5	15,07	6,133	,438	,762

Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
19,30	7,252	2,693	5

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,789	6

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
X1.2.1	4,03	,850	30
X1.2.2	3,77	,430	30
X1.2.4	3,90	1,029	30
X1.2.5	3,60	1,221	30
X1.2.6	3,73	,944	30
X1.2.7	3,70	,596	30



Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
X1.2.1	18,70	9,183	,740	,708
X1.2.2	18,97	11,757	,602	,770
X1.2.4	18,83	8,351	,725	,704
X1.2.5	19,13	7,982	,616	,747
X1.2.6	19,00	10,483	,383	,796
X1.2.7	19,03	11,826	,375	,790

Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
22,73	13,720	3,704	6

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,814	5

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Y1.1.1	3,50	,777	30
Y1.1.3	3,27	,691	30
Y1.1.4	3,53	,629	30
Y1.1.7	3,57	,898	30
Y1.1.8	3,50	,630	30

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Y1.1.1	13,87	4,878	,643	,766
Y1.1.3	14,10	5,541	,513	,804
Y1.1.4	13,83	5,592	,572	,789
Y1.1.7	13,80	4,234	,717	,743
Y1.1.8	13,87	5,499	,607	,780

Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
17,37	7,689	2,773	5



Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,810	5

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Y1.2.2	3,93	,521	30
Y1.2.3	3,77	1,073	30
Y1.2.5	3,23	,935	30
Y1.2.6	3,73	,740	30
Y1.2.7	2,87	,860	30

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Y1.2.2	13,60	8,455	,483	,811
Y1.2.3	13,77	5,771	,634	,771
Y1.2.5	14,30	6,010	,720	,732
Y1.2.6	13,80	8,097	,367	,833
Y1.2.7	14,67	5,816	,875	,681

Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
17,53	10,189	3,192	5

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	30	100,0
	Excluded ^a	0	,0
	Total	30	100,0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,660	4

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Y2.1.1	3,50	,731	30
Y2.1.2	3,60	,563	30
Y2.1.3	3,87	,346	30
Y2.1.4	3,67	,479	30



Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Y2.1.1	11,13	1,085	,498	,578
Y2.1.2	11,03	1,344	,549	,513
Y2.1.3	10,77	1,840	,446	,618
Y2.1.4	10,97	1,689	,369	,637

Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
14,63	2,378	1,542	4

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,745	3

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Y2.2.1	3,30	,837	30
Y2.2.2	3,53	,819	30
Y2.2.3	3,33	,606	30

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Y2.2.1	6,87	1,292	,769	,391
Y2.2.2	6,63	1,689	,514	,735
Y2.2.3	6,83	2,213	,484	,761

Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
10,17	3,454	1,859	3



Reliability Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	30	100,0
	Excluded ^a	0	,0
	Total	30	100,0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,876	3

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Y2.3.1	3,93	,521	30
Y2.3.2	3,77	,679	30
Y2.3.3	3,87	,681	30

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Y2.3.1	7,63	1,757	,613	,947
Y2.3.2	7,80	1,131	,888	,699
Y2.3.3	7,70	1,183	,828	,762

Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
11,57	2,875	1,695	3

Reliability Scale: ALL VARIABLES

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,866	3

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Y2.4.1	3,30	,702	30
Y2.4.2	3,23	,817	30
Y2.4.3	3,07	,740	30

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Y2.4.1	6,30	2,217	,636	,904
Y2.4.2	6,37	1,620	,843	,715
Y2.4.3	6,53	1,913	,773	,786

**Scale Statistics**

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
9,60	4,041	2,010	3

**Reliability
Scale: ALL VARIABLES**
Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,775	5

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Y2.5.1	3,40	,770	30
Y2.5.2	3,33	,711	30
Y2.5.3	3,73	,640	30
Y2.5.4	3,67	,547	30
Y2.5.5	3,63	,556	30

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Y2.5.1	14,37	3,275	,609	,713
Y2.5.2	14,43	3,840	,437	,774
Y2.5.3	14,03	3,689	,597	,716
Y2.5.4	14,10	3,955	,603	,721
Y2.5.5	14,13	4,051	,538	,739

Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
17,77	5,564	2,359	5

**Reliability
Scale: ALL VARIABLES**
Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,758	4

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Y3.1.1	3,77	,504	30
Y3.1.2	3,73	,691	30
Y3.1.3	3,67	,479	30
Y3.1.4	3,60	,498	30



Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Y3.1.1	11,00	1,862	,501	,730
Y3.1.2	11,03	1,275	,674	,638
Y3.1.3	11,10	1,817	,587	,691
Y3.1.4	11,17	1,868	,506	,727

Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
14,77	2,806	1,675	4

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	30	100,0
	Excluded ^a	0	,0
	Total	30	100,0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,716	3

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Y3.2.1	3,83	,592	30
Y3.2.2	3,70	,651	30
Y3.2.3	3,83	,379	30

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Y3.2.1	7,53	,878	,476	,707
Y3.2.2	7,67	,713	,564	,613
Y3.2.3	7,53	1,085	,670	,572

Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
11,37	1,757	1,326	3



Lampiran 3: Analisis Deskriptif

Perubahan Lingkungan

Frequency Table

X1.1.1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
5	41	27,5	27,5	27,5
4	87	58,4	58,4	85,9
Valid 3	8	5,4	5,4	91,3
2	13	8,7	8,7	100,0
Total	149	100,0	100,0	

X1.1.2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
4	72	48,3	48,3	48,3
Valid 3	11	7,4	7,4	55,7
2	66	44,3	44,3	100,0
Total	149	100,0	100,0	

X1.1.3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
5	42	28,2	28,2	28,2
4	91	61,1	61,1	89,3
Valid 3	11	7,4	7,4	96,6
2	5	3,4	3,4	100,0
Total	149	100,0	100,0	

X1.1.4

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
5	22	14,8	14,8	14,8
4	103	69,1	69,1	83,9
Valid 3	21	14,1	14,1	98,0
2	3	2,0	2,0	100,0
Total	149	100,0	100,0	



X1.1.5

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 5	27	18,1	18,1	18,1
4	122	81,9	81,9	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Kompetitif

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 22,00	42	28,2	28,2	28,2
21,00	8	5,4	5,4	33,6
20,00	30	20,1	20,1	53,7
18,00	41	27,5	27,5	81,2
17,00	15	10,1	10,1	91,3
16,00	10	6,7	6,7	98,0
14,00	3	2,0	2,0	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Kompetitif	149	14,00	22,00	19,3758	2,15129
Valid N (listwise)	149				

Frequency Table

X1.2.1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 5	28	18,8	18,8	18,8
4	87	58,4	58,4	77,2
3	18	12,1	12,1	89,3
2	13	8,7	8,7	98,0
1	3	2,0	2,0	100,0
Total	149	100,0	100,0	

X1.2.2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 5	10	6,7	6,7	6,7
4	118	79,2	79,2	85,9
3	18	12,1	12,1	98,0
1	3	2,0	2,0	100,0
Total	149	100,0	100,0	



X1.2.4

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
5	28	18,8	18,8	18,8
4	82	55,0	55,0	73,8
Valid 3	8	5,4	5,4	79,2
2	31	20,8	20,8	100,0
Total	149	100,0	100,0	

X1.2.5

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
5	29	19,5	19,5	19,5
4	59	39,6	39,6	59,1
Valid 3	10	6,7	6,7	65,8
2	51	34,2	34,2	100,0
Total	149	100,0	100,0	

X1.2.6

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
5	17	11,4	11,4	11,4
4	94	63,1	63,1	74,5
Valid 3	1	,7	,7	75,2
2	37	24,8	24,8	100,0
Total	149	100,0	100,0	

X1.2.7

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
4	117	78,5	78,5	78,5
Valid 3	27	18,1	18,1	96,6
2	5	3,4	3,4	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Teknologi

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
27,00	28	18,8	18,8	18,8
25,00	17	11,4	11,4	30,2
24,00	22	14,8	14,8	45,0
23,00	7	4,7	4,7	49,7
22,00	21	14,1	14,1	63,8
21,00	10	6,7	6,7	70,5
Valid 20,00	12	8,1	8,1	78,5
19,00	8	5,4	5,4	83,9
18,00	8	5,4	5,4	89,3
16,00	8	5,4	5,4	94,6
15,00	5	3,4	3,4	98,0
11,00	3	2,0	2,0	100,0
Total	149	100,0	100,0	



Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Teknologi	149	11,00	27,00	22,2416	3,76084
Valid N (listwise)	149				

PERUBAHAN ORGANISASI

Frequency Table

Y1.1.1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
4	80	53,7	53,7	53,7
3	34	22,8	22,8	76,5
2	35	23,5	23,5	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Y1.1.3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
4	76	51,0	51,0	51,0
3	50	33,6	33,6	84,6
2	23	15,4	15,4	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Y1.1.4

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
5	5	3,4	3,4	3,4
4	74	49,7	49,7	53,0
3	70	47,0	47,0	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Y1.1.7

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
5	6	4,0	4,0	4,0
4	88	59,1	59,1	63,1
3	26	17,4	17,4	80,5
2	29	19,5	19,5	100,0
Total	149	100,0	100,0	



Y1.1.8

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
5	9	6,0	6,0	6,0
4	111	74,5	74,5	80,5
Valid 3	28	18,8	18,8	99,3
2	1	,7	,7	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Struktur

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
21,00	6	4,0	4,0	4,0
20,00	32	21,5	21,5	25,5
19,00	13	8,7	8,7	34,2
18,00	24	16,1	16,1	50,3
Valid 17,00	34	22,8	22,8	73,2
16,00	24	16,1	16,1	89,3
14,00	1	,7	,7	89,9
13,00	15	10,1	10,1	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Struktur	149	13,00	21,00	17,5570	2,15414
Valid N (listwise)	149				

Frequency Table

Y1.2.2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
5	19	12,8	12,8	12,8
Valid 4	115	77,2	77,2	89,9
3	15	10,1	10,1	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Y1.2.3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
5	31	20,8	20,8	20,8
Valid 4	90	60,4	60,4	81,2
2	28	18,8	18,8	100,0
Total	149	100,0	100,0	



Y1.2.5

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 4	90	60,4	60,4	60,4
Valid 3	19	12,8	12,8	73,2
Valid 2	40	26,8	26,8	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Y1.2.6

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 5	12	8,1	8,1	8,1
Valid 4	115	77,2	77,2	85,2
Valid 3	9	6,0	6,0	91,3
Valid 2	13	8,7	8,7	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Y1.2.7

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 4	60	40,3	40,3	40,3
Valid 3	33	22,1	22,1	62,4
Valid 2	56	37,6	37,6	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Strategi

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 22,00	19	12,8	12,8	12,8
Valid 21,00	18	12,1	12,1	24,8
Valid 20,00	18	12,1	12,1	36,9
Valid 19,00	18	12,1	12,1	49,0
Valid 18,00	19	12,8	12,8	61,7
Valid 17,00	1	,7	,7	62,4
Valid 16,00	23	15,4	15,4	77,9
Valid 15,00	5	3,4	3,4	81,2
Valid 14,00	28	18,8	18,8	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Strategi	149	14,00	22,00	18,0671	2,77699
Valid N (listwise)	149				



PERUBAHAN AKUNTASI MANAJEMEN

Frequency Table

Y2.1.1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
5	5	3,4	3,4	3,4
4	77	51,7	51,7	55,0
Valid 3	44	29,5	29,5	84,6
2	23	15,4	15,4	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Y2.1.2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
4	84	56,4	56,4	56,4
Valid 3	57	38,3	38,3	94,6
2	8	5,4	5,4	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Y2.1.3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
4	118	79,2	79,2	79,2
Valid 3	25	16,8	16,8	96,0
2	6	4,0	4,0	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Y2.1.4

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
4	102	68,5	68,5	68,5
Valid 3	47	31,5	31,5	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Perencanaan

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
16,00	55	36,9	36,9	36,9
15,00	18	12,1	12,1	49,0
Valid 14,00	38	25,5	25,5	74,5
13,00	4	2,7	2,7	77,2
12,00	34	22,8	22,8	100,0
Total	149	100,0	100,0	



Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Perencanaan	149	12,00	16,00	14,3758	1,55301
Valid N (listwise)	149				

Frequency Table

Y2.2.1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
4	80	53,7	53,7	53,7
3	34	22,8	22,8	76,5
Valid 2	35	23,5	23,5	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Y2.2.2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
4	101	67,8	67,8	67,8
Valid 3	12	8,1	8,1	75,8
2	36	24,2	24,2	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Y2.2.3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
4	79	53,0	53,0	53,0
Valid 3	54	36,2	36,2	89,3
2	16	10,7	10,7	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Pengendalian

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
12,00	44	29,5	29,5	29,5
11,00	30	20,1	20,1	49,7
Valid 10,00	20	13,4	13,4	63,1
9,00	18	12,1	12,1	75,2
8,00	36	24,2	24,2	99,3
6,00	1	,7	,7	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Pengendalian	149	6,00	12,00	10,1611	1,60265
Valid N (listwise)	149				



Frequency Table

Y2.3.1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 5	10	6,7	6,7	6,7
4	104	69,8	69,8	76,5
3	32	21,5	21,5	98,0
2	3	2,0	2,0	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Y2.3.2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 5	10	6,7	6,7	6,7
4	84	56,4	56,4	63,1
3	48	32,2	32,2	95,3
2	7	4,7	4,7	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Y2.3.3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 5	18	12,1	12,1	12,1
4	88	59,1	59,1	71,1
3	33	22,1	22,1	93,3
2	10	6,7	6,7	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Penentuan Biaya

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 15,00	10	6,7	6,7	6,7
13,00	8	5,4	5,4	12,1
12,00	69	46,3	46,3	58,4
11,00	12	8,1	8,1	66,4
10,00	22	14,8	14,8	81,2
9,00	18	12,1	12,1	93,3
8,00	7	4,7	4,7	98,0
7,00	3	2,0	2,0	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Penentuan Biaya	149	7,00	15,00	11,2282	1,75961
Valid N (listwise)	149				



Frequency Table

Y2.4.1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 4	41	27,5	27,5	27,5
Valid 3	77	51,7	51,7	79,2
Valid 2	31	20,8	20,8	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Y2.4.2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 4	64	43,0	43,0	43,0
Valid 3	42	28,2	28,2	71,1
Valid 2	43	28,9	28,9	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Y2.4.3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 4	49	32,9	32,9	32,9
Valid 3	57	38,3	38,3	71,1
Valid 2	43	28,9	28,9	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Sistem Penghargaan

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 12,00	27	18,1	18,1	18,1
Valid 11,00	17	11,4	11,4	29,5
Valid 10,00	28	18,8	18,8	48,3
Valid 9,00	34	22,8	22,8	71,1
Valid 8,00	8	5,4	5,4	76,5
Valid 7,00	7	4,7	4,7	81,2
Valid 6,00	28	18,8	18,8	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Evaluasi Kerja	149	6,00	12,00	9,2483	2,04314
Valid N (listwise)	149				



Frequency Table

Y2.5.1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 4	76	51,0	51,0	51,0
Valid 3	56	37,6	37,6	88,6
Valid 2	17	11,4	11,4	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Y2.5.2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 4	76	51,0	51,0	51,0
Valid 3	38	25,5	25,5	76,5
Valid 2	35	23,5	23,5	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Y2.5.3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 4	110	73,8	73,8	73,8
Valid 3	23	15,4	15,4	89,3
Valid 2	16	10,7	10,7	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Y2.5.4

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 4	90	60,4	60,4	60,4
Valid 3	52	34,9	34,9	95,3
Valid 2	7	4,7	4,7	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Y2.5.5

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 4	110	73,8	73,8	73,8
Valid 3	31	20,8	20,8	94,6
Valid 2	8	5,4	5,4	100,0
Total	149	100,0	100,0	



Pengambilan Keputusan

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 20,00	15	10,1	10,1	10,1
19,00	41	27,5	27,5	37,6
18,00	26	17,4	17,4	55,0
17,00	27	18,1	18,1	73,2
16,00	32	21,5	21,5	94,6
12,00	8	5,4	5,4	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Pengambilan Keputusan	149	12,00	20,00	17,5436	1,86172
Valid N (listwise)	149				



KINERJA ORGANISASI

Frequency Table

Y3.1.1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 5	11	7,4	7,4	7,4
Valid 4	96	64,4	64,4	71,8
Valid 3	42	28,2	28,2	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Y3.1.2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 5	7	4,7	4,7	4,7
Valid 4	105	70,5	70,5	75,2
Valid 3	27	18,1	18,1	93,3
Valid 2	10	6,7	6,7	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Y3.1.3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 4	122	81,9	81,9	81,9
Valid 3	27	18,1	18,1	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Y3.1.4

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 4	126	84,6	84,6	84,6
Valid 3	23	15,4	15,4	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Keuangan

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 17,00	18	12,1	12,1	12,1
Valid 16,00	62	41,6	41,6	53,7
Valid 15,00	33	22,1	22,1	75,8
Valid 14,00	17	11,4	11,4	87,2
Valid 13,00	4	2,7	2,7	89,9
Valid 12,00	15	10,1	10,1	100,0
Total	149	100,0	100,0	



Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Keuangan	149	12,00	17,00	15,1879	1,41598
Valid N (listwise)	149				

Frequency Table

Y3.2.1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
5	11	7,4	7,4	7,4
4	96	64,4	64,4	71,8
Valid 3	42	28,2	28,2	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Y3.2.2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
5	7	4,7	4,7	4,7
4	105	70,5	70,5	75,2
Valid 3	28	18,8	18,8	94,0
2	9	6,0	6,0	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Y3.2.3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
4	121	81,2	81,2	81,2
Valid 3	28	18,8	18,8	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Non Keuangan

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
13,00	18	12,1	12,1	12,1
12,00	70	47,0	47,0	59,1
Valid 11,00	25	16,8	16,8	75,8
10,00	17	11,4	11,4	87,2
9,00	19	12,8	12,8	100,0
Total	149	100,0	100,0	

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Non Keuangan	149	9,00	13,00	11,3423	1,21239
Valid N (listwise)	149				



Lampiran 4. Uji Non Response Bias dan Uji Sumber Pengumpul Data

Uji Non Response Bias

T-Test

Group Statistics

	Periode	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Kompetitif	Awal	45	19,3111	2,36280	,35223
	Akhir	45	19,3556	2,07972	,31003
Teknologi	Awal	45	22,4000	4,30328	,64149
	Akhir	45	22,4889	3,20243	,47739

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
								Lower	Upper	
Kompetitif	Equal variances assumed	1,606	,208	-,095	88	,925	-,044	,469	-,976	,888
	not assumed			-,095	86,605	,925	-,044	,469	-,977	,888
Teknologi	Equal variances assumed	3,452	,067	-,111	88	,912	-,088	,799	-1,678	1,500
	not assumed			-,111	81,296	,912	-,088	,799	-1,679	1,502

T-Test

Group Statistics

	Periode	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Struktur	Awal	45	17,4889	2,22202	,33124
	Akhir	45	17,3556	2,26791	,33808
Strategi	Awal	45	18,2889	2,65965	,39648
	Akhir	45	18,2000	2,82521	,42116



Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
								Lower	Upper	
Struktur	Equal variances assumed	,000	,986	,282	88	,779	,13333	,47331	-,80726	1,07393
	Equal variances not assumed			,282	87,963	,779	,13333	,47331	-,80727	1,07393
Strategi	Equal variances assumed	,733	,394	,154	88	,878	,08889	,57842	1,06060	1,23837
	Equal variances not assumed			,154	87,681	,878	,08889	,57842	1,06065	1,23843

T-Test

Group Statistics

	Periode	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Perencanaan	Awal	45	14,4222	1,43794	,21436
	Akhir	45	14,4889	1,65999	,24746
Pengendalian	Awal	45	10,0222	1,57377	,23460
	Akhir	45	10,4889	1,60429	,23915
Penentuan Biaya	Awal	45	11,1556	1,85810	,27699
	Akhir	45	11,4000	1,61527	,24079
Evaluasi Kerja	Awal	45	9,0000	1,94235	,28955
	Akhir	45	9,6222	2,13508	,31828
Pengambilan Keputusan	Awal	45	17,7556	1,86054	,27735
	Akhir	45	17,5556	1,93714	,28877



Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
Perencanaan	Equal variances assumed	3,968	,049	-,204	88	,839	-,06667	,32739	-,71728	,58395
	Equal variances not assumed			-,204	86,246	,839	-,06667	,32739	-,71747	,58413
Pengendalian	Equal variances assumed	,004	,953	1,393	88	,167	-,46667	,33501	1,13243	,19910
	Equal variances not assumed			1,393	87,968	,167	-,46667	,33501	1,13244	,19910
Penentuan Biaya	Equal variances assumed	,889	,348	-,666	88	,507	-,24444	,36702	-,97382	,48493
	Equal variances not assumed			-,666	86,329	,507	-,24444	,36702	-,97401	,48512
Evaluasi Kerja	Equal variances assumed	1,413	,238	1,446	88	,152	-,62222	,43028	1,47731	,23287
	Equal variances not assumed			1,446	87,224	,152	-,62222	,43028	1,47742	,23297
Pengambilan Keputusan	Equal variances assumed	,026	,872	,500	88	,619	,20000	,40039	-,59570	,99570
	Equal variances not assumed			,500	87,857	,619	,20000	,40039	-,59571	,99571

T-Test

Group Statistics

	Periode	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Keuangan	Awal	45	15,3556	1,38425	,20635
	Akhir	45	15,1333	1,50151	,22383
Non Keuangan	Awal	45	11,3111	1,18364	,17645
	Akhir	45	11,1556	1,36441	,20339

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
Keuangan	Equal variances assumed	,338	,563	,730	88	,467	,22222	,30444	-,38278	,82723
	Equal variances not assumed			,730	87,425	,467	,22222	,30444	-,38284	,82728
Non Keuangan	Equal variances assumed	3,046	,084	,578	88	,565	,15556	,26926	-,37955	,69066
	Equal variances not assumed			,578	86,280	,565	,15556	,26926	-,37970	,69081



Uji Sumber Pengumpul Data

T-Test

Group Statistics

	Pengumpulan Data	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Kompetitif	Dibantu pihak lain	89	19,3146	2,12985	,22576
	Sendiri	60	19,4667	2,19758	,28371
Teknologi	Dibantu pihak lain	89	22,0562	3,91779	,41528
	Sendiri	60	22,5167	3,52950	,45566

Independent Samples Test

	Levene's Test for Equality of Variances	t-test for Equality of Means								
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
Kompetitif	Equal variances assumed	,254	,615	,422	147	,674	-,15206	,36036	-,86421	,56009
	Equal variances not assumed			,419	124,035	,676	-,15206	,36257	-,86969	,56557
Teknologi	Equal variances assumed	1,334	,250	,732	147	,465	-,46049	,62920	1,70394	,78296
	Equal variances not assumed			,747	135,188	,456	-,46049	,61651	1,67974	,75876

T-Test

Group Statistics

	Pengumpulan Data	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Struktur	Dibantu pihak lain	89	17,2921	2,22180	,23551
	Sendiri	60	17,9500	2,00360	,25866
Strategi	Dibantu pihak lain	89	18,0000	2,77980	,29466
	Sendiri	60	18,1667	2,79325	,36061

Independent Samples Test

	Levene's Test for Equality of Variances	t-test for Equality of Means								
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
Struktur	Equal variances assumed	,571	,451	-1,843	147	,067	-,65787	,35695	1,36328	-,04755
	Equal variances not assumed			-1,881	135,113	,062	-,65787	,34982	1,34969	-,03396
Strategi	Equal variances assumed	,050	,824	-,358	147	,721	-,16667	,46524	1,08610	,75276
	Equal variances not assumed			-,358	126,330	,721	-,16667	,46568	1,08822	,75488



T-Test

Group Statistics

	Pengumpulan Data	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Perencanaan	Dibantu pihak lain	89	14,1910	1,56580	,16597
	Sendiri	60	14,6500	1,50508	,19430
Pengendalian	Dibantu pihak lain	89	9,9775	1,58815	,16834
	Sendiri	60	10,4333	1,59837	,20635
Penentuan Biaya	Dibantu pihak lain	89	11,0337	1,78025	,18871
	Sendiri	60	11,5167	1,70236	,21977
Evaluasi Kerja	Dibantu pihak lain	89	9,1124	2,03625	,21584
	Sendiri	60	9,4500	2,05373	,26514
Pengambilan Keputusan	Dibantu pihak lain	89	17,3708	2,02474	,21462
	Sendiri	60	17,8000	1,57092	,20281

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
Perencanaan	Equal variances assumed	,008	,929	-1,782	147	,077	-,45899	,25753	-,967	,04995
	Equal variances not assumed			-1,796	130,079	,075	-,45899	,25554	-,964	,04657
Pengendalian	Equal variances assumed	,093	,760	-1,714	147	,089	-,45581	,26597	-,981	,06982
	Equal variances not assumed			-1,712	126,193	,089	-,45581	,26631	-,982	,07120
Penentuan Biaya	Equal variances assumed	,199	,656	-1,653	147	,101	-,48296	,29222	-1,060	,09454
	Equal variances not assumed			-1,667	130,507	,098	-,48296	,28967	-1,056	,09010
Evaluasi Kerja	Equal variances assumed	,005	,942	-,989	147	,324	-,33764	,34131	-1,012	,33687
	Equal variances not assumed			-,988	126,010	,325	-,33764	,34188	-1,014	,33894
Pengambilan Keputusan	Equal variances assumed	1,892	,171	-1,384	147	,168	-,42921	,31002	-1,041	,18347
	Equal variances not assumed			-1,454	144,033	,148	-,42921	,29528	-1,012	,15444

T-Test

Group Statistics

	Pengumpulan Data	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Keuangan	Dibantu pihak lain	89	15,0112	1,54842	,16413
	Sendiri	60	15,4500	1,15605	,14924
Non Keuangan	Dibantu pihak lain	89	11,3034	1,29162	,13691
	Sendiri	60	11,4000	1,09235	,14102



Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	T	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
Keuangan	Equal variances assumed	5,340	,022	-1,871	147	,063	-,43876	,23455	-,90230	,02477
	Equal variances not assumed			-1,978	145,411	,050	-,43876	,22184	-,87721	-,00032
Non Keuangan	Equal variances assumed	4,152	,043	-,476	147	,635	-,09663	,20305	-,49790	,30464
	Equal variances not assumed			-,492	139,529	,624	-,09663	,19655	-,48523	,29197



Lampiran 5. Hasil Uji Validitas dan Reliabilitas Butir (Data Utama)

Hasil Uji Validitas Butir (Data Utama)

Correlations

		TOTAL.X1.1
X1.1.1	Pearson Correlation	,512**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
X1.1.2	Pearson Correlation	,842**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
X1.1.3	Pearson Correlation	,503**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
X1.1.4	Pearson Correlation	,572**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
X1.1.5	Pearson Correlation	,576**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

		TOTAL.X1.2
X1.2.1	Pearson Correlation	,837**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
X1.2.2	Pearson Correlation	,501**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
X1.2.4	Pearson Correlation	,839**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
X1.2.5	Pearson Correlation	,770**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
X1.2.6	Pearson Correlation	,710**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
X1.2.7	Pearson Correlation	,551**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).



Correlations

Correlations

		TOTAL.Y1.1
Y1.1.1	Pearson Correlation	,652**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
Y1.1.3	Pearson Correlation	,560**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
Y1.1.4	Pearson Correlation	,638**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
Y1.1.7	Pearson Correlation	,831**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
Y1.1.8	Pearson Correlation	,270**
	Sig. (2-tailed)	,001
	N	149

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* GUGUR : Y1.1.8.

Correlations

Correlations

		TOTAL.Y1.1
Y1.1.1	Pearson Correlation	,710**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
Y1.1.3	Pearson Correlation	,624**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
Y1.1.4	Pearson Correlation	,541**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
Y1.1.7	Pearson Correlation	,851**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).



Correlations

Correlations

		TOTAL.Y1.2
Y1.2.2	Pearson Correlation	,365**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
Y1.2.3	Pearson Correlation	,745**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
Y1.2.5	Pearson Correlation	,850**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
Y1.2.6	Pearson Correlation	,453**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
Y1.2.7	Pearson Correlation	,934**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

Correlations

		TOTAL.Y2.1
Y2.1.1	Pearson Correlation	,792**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
Y2.1.2	Pearson Correlation	,671**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
Y2.1.3	Pearson Correlation	,687**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
Y2.1.4	Pearson Correlation	,361**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

Correlations

		TOTAL.Y2.2
Y2.2.1	Pearson Correlation	,819**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
Y2.2.2	Pearson Correlation	,815**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
Y2.2.3	Pearson Correlation	,334**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).



Correlations

Correlations

		TOTAL.Y2.3
Y2.3.1	Pearson Correlation	,759**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
Y2.3.2	Pearson Correlation	,929**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
Y2.3.3	Pearson Correlation	,929**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

Correlations

		TOTAL.Y2.4
Y2.4.1	Pearson Correlation	,779**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
Y2.4.2	Pearson Correlation	,930**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
Y2.4.3	Pearson Correlation	,918**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

Correlations

		TOTAL.Y2.5
Y2.5.1	Pearson Correlation	,328**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
Y2.5.2	Pearson Correlation	,414**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
Y2.5.3	Pearson Correlation	,756**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
Y2.5.4	Pearson Correlation	,768**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
Y2.5.5	Pearson Correlation	,595**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).



Correlations

Correlations

		TOTAL.Y3.1
Y3.1.1	Pearson Correlation	,722**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
Y3.1.2	Pearson Correlation	,763**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
Y3.1.3	Pearson Correlation	,717**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
Y3.1.4	Pearson Correlation	,649**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

Correlations

		TOTAL.Y3.2
Y3.2.1	Pearson Correlation	,741**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
Y3.2.2	Pearson Correlation	,816**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149
Y3.2.3	Pearson Correlation	,681**
	Sig. (2-tailed)	,000
	N	149

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).



Hasil Uji Reliabilitas Butir (Data Utama)

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,547	5

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
X1.1.1	4,05	,825	149
X1.1.2	3,04	,965	149
X1.1.3	4,14	,688	149
X1.1.4	3,97	,609	149
X1.1.5	4,18	,386	149

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
X1.1.1	15,33	3,492	,148	,599
X1.1.2	16,34	2,062	,590	,251
X1.1.3	15,23	3,613	,207	,547
X1.1.4	15,41	3,500	,333	,482
X1.1.5	15,19	3,820	,436	,477

Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
19,38	4,628	2,151	5

* DROP : X1.1.1.

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,599	4

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
X1.1.2	3,04	,965	149
X1.1.3	4,14	,688	149
X1.1.4	3,97	,609	149
X1.1.5	4,18	,386	149



Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
X1.1.2	12,29	1,450	,478	,473
X1.1.3	11,19	2,194	,405	,508
X1.1.4	11,36	2,597	,267	,603
X1.1.5	11,15	2,667	,535	,502

Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
15,33	3,492	1,869	4

* DROP : X1.1.4.

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	149	100,0
	Excluded ^a	0	,0
	Total	149	100,0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,603	3

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
X1.1.2	3,04	,965	149
X1.1.3	4,14	,688	149
X1.1.5	4,18	,386	149

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
X1.1.2	8,32	,841	,466	,520
X1.1.3	7,22	1,430	,422	,490
X1.1.5	7,18	1,879	,537	,506

Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
11,36	2,597	1,612	3

**Reliability****Scale: ALL VARIABLES****Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	N of Items
,799	6

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
X1.2.1	3,83	,903	149
X1.2.2	3,89	,599	149
X1.2.4	3,72	1,001	149
X1.2.5	3,44	1,153	149
X1.2.6	3,61	,984	149
X1.2.7	3,75	,505	149

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
X1.2.1	18,41	9,270	,737	,722
X1.2.2	18,36	12,244	,368	,804
X1.2.4	18,52	8,832	,725	,722
X1.2.5	18,80	8,797	,587	,767
X1.2.6	18,63	9,856	,537	,773
X1.2.7	18,49	12,306	,446	,795

Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
22,24	14,144	3,761	6

Reliability**Scale: ALL VARIABLES****Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	N of Items
,632	4

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Y1.1.1	3,30	,828	149
Y1.1.3	3,36	,736	149
Y1.1.4	3,56	,561	149
Y1.1.7	3,48	,851	149

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Y1.1.1	10,40	2,552	,405	,571
Y1.1.3	10,34	2,943	,326	,621
Y1.1.4	10,13	3,360	,307	,629
Y1.1.7	10,22	2,025	,643	,358

**Scale Statistics**

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
13,70	4,307	2,075	4

Reliability**Scale: ALL VARIABLES****Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	N of Items
,734	5

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Y1.2.2	4,03	,479	149
Y1.2.3	3,83	,968	149
Y1.2.5	3,34	,875	149
Y1.2.6	3,85	,685	149
Y1.2.7	3,03	,885	149

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Y1.2.2	14,04	6,971	,202	,768
Y1.2.3	14,23	4,640	,511	,688
Y1.2.5	14,73	4,346	,713	,591
Y1.2.6	14,22	6,457	,225	,773
Y1.2.7	15,04	3,904	,865	,513

Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
18,07	7,712	2,777	5

Reliability**Scale: ALL VARIABLES****Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	N of Items
,520	4

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Y2.1.1	3,43	,791	149
Y2.1.2	3,51	,600	149
Y2.1.3	3,75	,519	149
Y2.1.4	3,68	,466	149



Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Y2.1.1	10,95	1,092	,421	,337
Y2.1.2	10,87	1,522	,358	,405
Y2.1.3	10,62	1,574	,437	,354
Y2.1.4	10,69	2,107	,065	,607

Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
14,38	2,412	1,553	4

* DROP : Y2.1.4 .

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,607	3

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Y2.1.1	3,43	,791	149
Y2.1.2	3,51	,600	149
Y2.1.3	3,75	,519	149

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Y2.1.1	7,26	,695	,597	,190
Y2.1.2	7,18	1,271	,352	,593
Y2.1.3	6,94	1,395	,361	,588

Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
10,69	2,107	1,451	3

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,401	3

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Y2.2.1	3,30	,828	149
Y2.2.2	3,44	,857	149
Y2.2.3	3,42	,680	149



Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Y2.2.1	6,86	1,081	,466	-,212 ^a
Y2.2.2	6,72	1,066	,435	-,153 ^a
Y2.2.3	6,74	2,303	-,095	,767

a. The value is negative due to a negative average covariance among items. This violates reliability model assumptions. You may want to check item codings.

Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
10,16	2,568	1,603	3

* DROP : Y2.2.3

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	149	100,0
	Excluded ^a	0	,0
	Total	149	100,0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,767	2

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Y2.2.1	3,30	,828	149
Y2.2.2	3,44	,857	149

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Y2.2.1	3,44	,734	,623	.
Y2.2.2	3,30	,685	,623	.

Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
6,74	2,303	1,517	2

**Reliability****Scale: ALL VARIABLES****Case Processing Summary**

		N	%
Cases	Valid	149	100,0
	Excluded ^a	0	,0
	Total	149	100,0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,847	3

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Y2.3.1	3,81	,574	149
Y2.3.2	3,65	,677	149
Y2.3.3	3,77	,748	149

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Y2.3.1	7,42	1,893	,553	,925
Y2.3.2	7,58	1,340	,828	,674
Y2.3.3	7,46	1,210	,807	,698

Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
11,23	3,096	1,760	3

Reliability**Scale: ALL VARIABLES****Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	N of Items
,851	3

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Y2.4.1	3,07	,694	149
Y2.4.2	3,14	,838	149
Y2.4.3	3,04	,787	149

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Y2.4.1	6,18	2,447	,574	,919
Y2.4.2	6,11	1,691	,816	,697
Y2.4.3	6,21	1,842	,802	,713



Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
9,25	4,174	2,043	3

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,434	5

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Y2.5.1	3,40	,686	149
Y2.5.2	3,28	,821	149
Y2.5.3	3,63	,671	149
Y2.5.4	3,56	,586	149
Y2.5.5	3,68	,571	149

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Y2.5.1	14,15	3,100	-,043	,562
Y2.5.2	14,27	2,873	-,029	,596
Y2.5.3	13,91	2,026	,518	,140
Y2.5.4	13,99	2,135	,577	,134
Y2.5.5	13,86	2,527	,338	,311

Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
17,54	3,466	1,862	5

* DROP : Y2.5.1 Y2.5.2

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,700	3

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Y2.5.3	3,63	,671	149
Y2.5.4	3,56	,586	149
Y2.5.5	3,68	,571	149

**Item-Total Statistics**

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Y2.5.3	7,24	1,063	,423	,742
Y2.5.4	7,32	,974	,676	,406
Y2.5.5	7,19	1,181	,478	,656

Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
10,87	2,098	1,449	3

Reliability**Scale: ALL VARIABLES****Case Processing Summary**

		N	%
Cases	Valid	149	100,0
	Excluded ^a	0	,0
	Total	149	100,0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
,653	4

Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Y3.1.1	3,79	,561	149
Y3.1.2	3,73	,654	149
Y3.1.3	3,82	,386	149
Y3.1.4	3,85	,363	149

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Y3.1.1	11,40	1,173	,426	,595
Y3.1.2	11,46	1,020	,422	,625
Y3.1.3	11,37	1,370	,537	,543
Y3.1.4	11,34	1,470	,459	,590

Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
15,19	2,005	1,416	4

Reliability**Scale: ALL VARIABLES****Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	N of Items
,603	3



Item Statistics

	Mean	Std. Deviation	N
Y3.2.1	3,79	,561	149
Y3.2.2	3,74	,641	149
Y3.2.3	3,81	,392	149

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Y3.2.1	7,55	,776	,384	,546
Y3.2.2	7,60	,606	,455	,454
Y3.2.3	7,53	,967	,453	,500

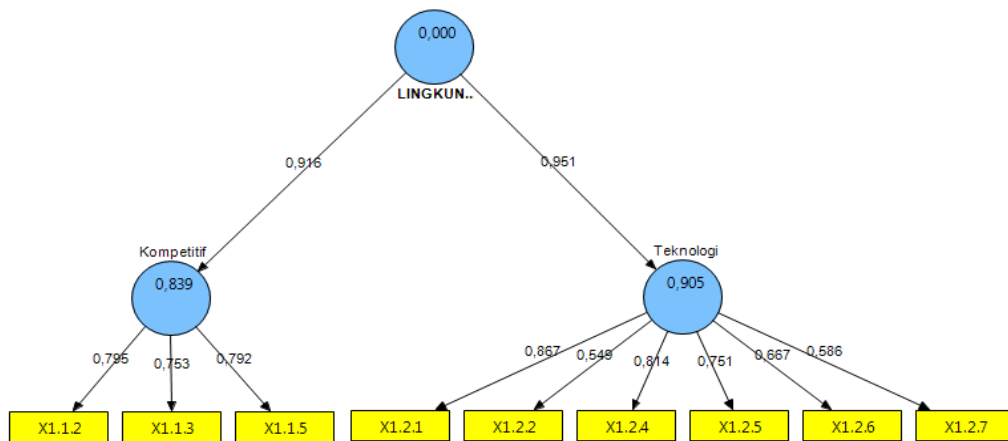
Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
11,34	1,470	1,212	3



Lampiran 6. Hasil Uji Outer Model Variabel

Model Perubahan Lingkungan (X1)



PLS Quality Criteria

Overview

	AVE	Composite Reliability	R Square	Cronbachs Alpha
Kompetitif	0,608644	0,82341	0,839325	0,678531
LINGKUNGAN	0,500663	0,886402		0,851112
Teknologi	0,511349	0,859442	0,904956	0,802302

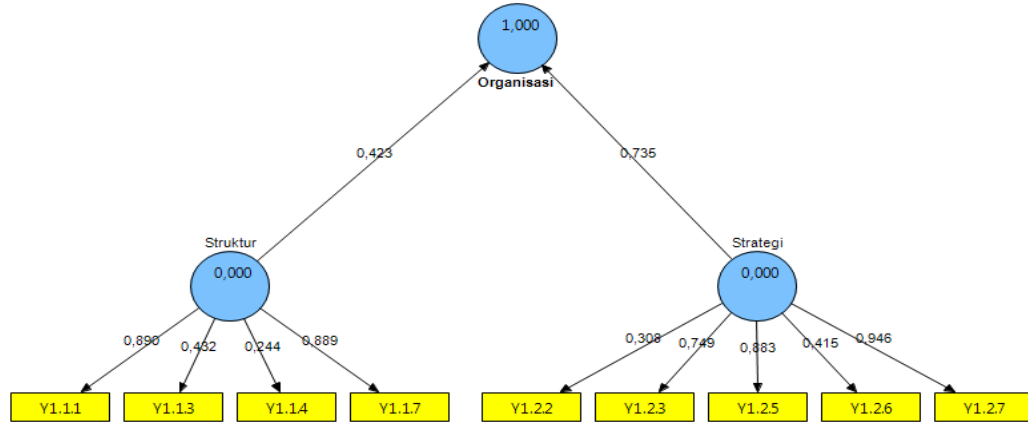
	Communality	Redundancy
Kompetitif	0,608644	0,508427
LINGKUNGAN	0,500663	
Teknologi	0,511349	0,456019

Outer Loadings

	Kompetitif	LINGKUNGAN	Teknologi
X1.1.2	0,794921		
X1.1.2		0,75618	
X1.1.3	0,752863		
X1.1.3		0,707862	
X1.1.5	0,791978		
X1.1.5		0,675307	
X1.2.1			0,867297
X1.2.1		0,860842	
X1.2.2			0,549257
X1.2.2		0,521931	
X1.2.4			0,813911
X1.2.4		0,76303	
X1.2.5			0,750655
X1.2.5		0,787573	
X1.2.6			0,667426
X1.2.6			0,585503
X1.2.7			
X1.2.7		0,510337	



Model Perubahan Organisasi (Y1)



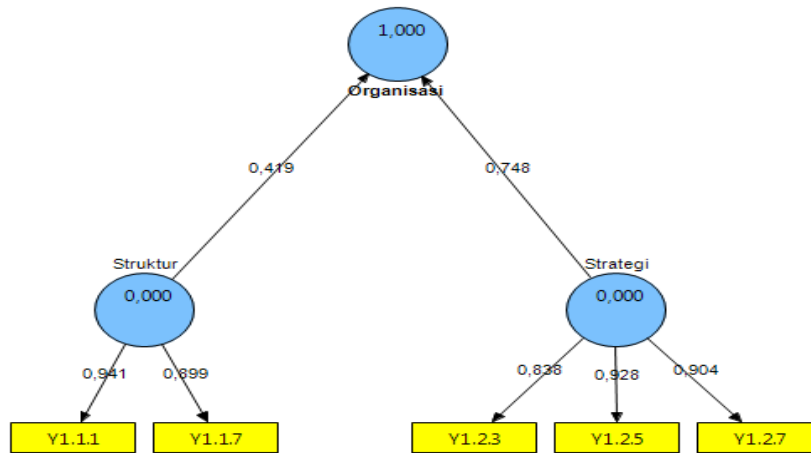
PLS Quality Criteria Overview

	AVE	Composite Reliability	R Square	Cronbachs Alpha
Organisasi	0,349812	0,793759	1	0,717342
Strategi	0,500637	0,813594		0,705637
Struktur	0,457276	0,735283		0,625114

	Communality	Redundancy
Organisasi	0,349812	0,287177
Strategi	0,500637	
Struktur	0,457275	

Outer Loadings

	Organisasi	Strategi	Struktur
Y1.1.1			0,89026
Y1.1.1	0,739438		
Y1.1.3	0,34193		
Y1.1.3			0,432434
Y1.1.4			0,244103
Y1.1.4	0,027729		
Y1.1.7			0,888794
Y1.1.7	0,584246		
Y1.2.2		0,308186	
Y1.2.2	0,296671		
Y1.2.3		0,748924	
Y1.2.3	0,639148		
Y1.2.5		0,883443	
Y1.2.5	0,824783		
Y1.2.6		0,414581	
Y1.2.6	0,389496		
Y1.2.7		0,94603	
Y1.2.7	0,902228		



PLS Quality Criteria Overview

	AVE	Composite Reliability	R Square	Cronbachs Alpha
Organisasi	0,587414	0,874724	1	0,818214
Strategi	0,793529	0,920056		0,869456
Struktur	0,845982	0,916526		0,820754

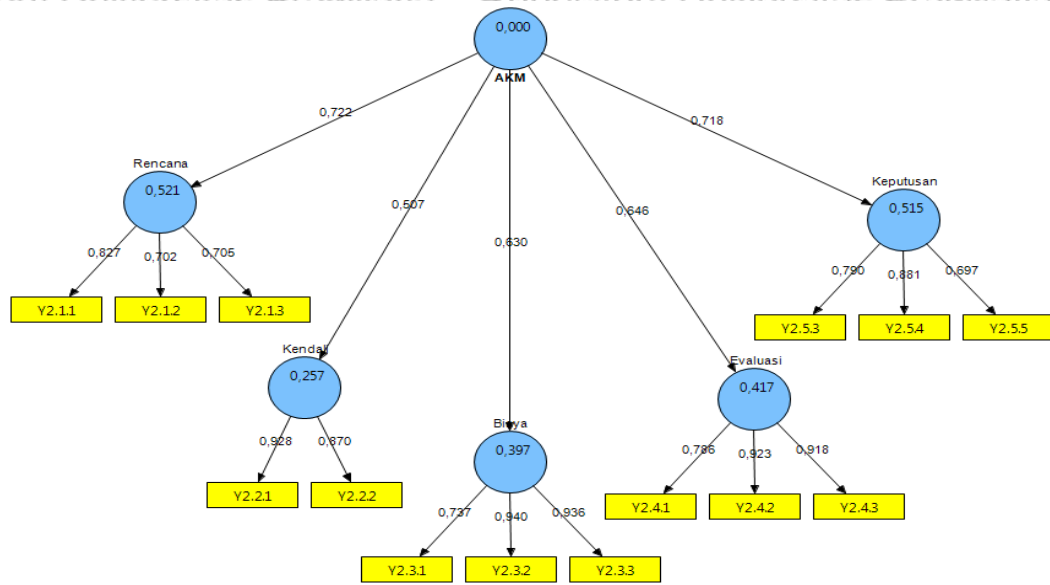
	Communality	Redundancy
Organisasi	0,587414	0,484468
Strategi	0,793529	
Struktur	0,845982	

Outer Loadings

	Organisasi	Strategi	Struktur
Y1.1.1			0,940524
Y1.1.1	0,751533		
Y1.1.7			0,898542
Y1.1.7	0,581728		
Y1.2.3		0,837746	
Y1.2.3	0,726825		
Y1.2.5		0,927983	
Y1.2.5	0,85964		
Y1.2.7		0,904221	
Y1.2.7	0,875561		



Model Praktik Akuntansi Manajemen (Y2)



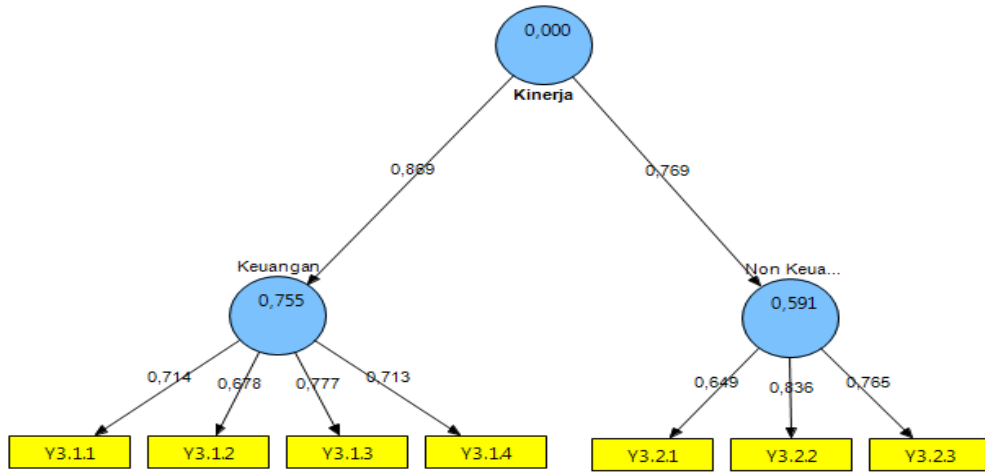
PLS Quality Criteria Overview

	AVE	Composite Reliability	R Square	Cronbachs Alpha
AKM	0,292251	0,849492		0,808304
Biaya	0,766875	0,907003	0,39685	0,844725
Evaluasi	0,771155	0,909556	0,4173	0,848583
Kendali	0,808622	0,894088	0,257096	0,767542
Keputusan	0,628318	0,83405	0,515208	0,707941
Rencana	0,557752	0,789942	0,520881	0,599282

	Communality	Redundancy
AKM	0,292251	
Biaya	0,766875	0,302275
Evaluasi	0,771155	0,320929
Kendali	0,808622	0,203287
Keputusan	0,628319	0,312215
Rencana	0,557752	0,277757



Model Kinerja Organisasi (Y3)



PLS Quality Criteria Overview

	AVE	Composite Reliability	R Square	Cronbachs Alpha
Keuangan	0,520072	0,812173	0,75513	0,691897
Kinerja	0,365846	0,79822		0,703631
Non Keuangan	0,568783	0,796576	0,591011	0,624669

	Communalit y	Redundancy
Keuangan	0,520073	0,388071
Kinerja	0,365846	
Non Keuangan	0,568783	0,330066

Outer Loadings

	Keuangan	Kinerja	Non Keuangan
Y3.1.1	0,713661		
Y3.1.1		0,688781	
Y3.1.2	0,678042		
Y3.1.2		0,599238	
Y3.1.3	0,776623		
Y3.1.3		0,643756	
Y3.1.4	0,712806		
Y3.1.4		0,560052	
Y3.2.1			0,649454
Y3.2.1		0,431311	
Y3.2.2			0,836256
Y3.2.2		0,70499	
Y3.2.3			0,765007
Y3.2.3		0,562401	



Lampiran 7. Uji Linieritas

Means

Report

Y1.Organisasi

X.Lingkungan	Mean	N	Std. Deviation
2,45	3,4199	3	,00000
3,17	3,9803	5	,00000
3,28	3,2949	8	,00000
3,30	3,8399	5	,00000
3,40	3,1699	8	,00000
3,42	3,4902	5	,00000
3,53	3,3598	17	,08621
3,65	3,4101	7	,00000
3,72	3,4747	10	,00000
3,77	3,0899	1	.
3,81	3,8048	8	,00000
3,81	4,0801	1	.
3,88	3,2500	8	,00000
4,00	3,7163	21	,12743
4,17	4,1699	7	,00000
4,35	4,0000	7	,00000
4,41	3,6987	28	,34035
Total	3,6018	149	,30877

ANOVA Table

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Y1.Organisasi * X.Lingkungan	(Combined)	10,539	16	,659	24,346	,000
	Between Groups	2,325	1	2,325	85,932	,000
	Deviation from Linearity	8,214	15	,548	20,240	,000
	Within Groups	3,571	132	,027		
Total		14,110	148			

Measures of Association

	R	R Squared	Eta	Eta Squared
Y1.Organisasi * X.Lingkungan	,406	,165	,864	,747



Means

Report

Y2.AKM

X.Lingkungan	Mean	N	Std. Deviation
2,45	3,3617	3	,00000
3,17	3,2795	5	,00000
3,28	3,4369	8	,13419
3,30	3,3041	5	,11407
3,40	3,4614	8	,12534
3,42	3,3813	5	,11281
3,53	3,2667	17	,32038
3,65	3,3622	7	,11705
3,72	3,5909	10	,03971
3,77	3,0044	1	.
3,81	3,3909	8	,00000
3,81	3,4236	1	.
3,88	3,5018	8	,23392
4,00	3,7793	21	,37552
4,17	3,6731	7	,00000
4,35	3,7917	7	,04394
4,41	3,6421	28	,26280
Total	3,5251	149	,28672

ANOVA Table

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Y2.AKM * X.Lingkungan	(Combined)	5,010	16	,313	5,775	,000
	Between Groups	2,593	1	2,593	47,825	,000
	Deviation from Linearity	2,417	15	,161	2,972	,000
	Within Groups	7,157	132	,054		
	Total	12,167	148			

Measures of Association

	R	R Squared	Eta	Eta Squared
Y2.AKM * X.Lingkungan	,462	,213	,642	,412



Means

Report

Y2.AKM

Y1.Organisasi	Mean	N	Std. Deviation
3,09	3,0044	1	.
3,17	3,4614	8	,12534
3,25	3,5018	8	,23392
3,26	2,8952	7	,00000
3,29	3,4369	8	,13419
3,32	3,8595	8	,11631
3,41	3,3622	7	,11705
3,42	3,3617	3	,00000
3,43	3,5267	10	,00000
3,47	3,5909	10	,03971
3,49	3,3813	5	,11281
3,52	3,3101	6	,00000
3,54	3,3408	9	,24718
3,79	3,9670	15	,26334
3,80	3,3909	8	,00000
3,84	3,3041	5	,11407
3,98	3,2795	5	,00000
4,00	3,7917	7	,04394
4,08	3,4236	1	.
4,10	3,7306	11	,00000
4,17	3,6731	7	,00000
Total	3,5251	149	,28672

ANOVA Table

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
	(Combined)	9,783	20	,489	26,259	,000
Y2.AKM	Between Groups	1,611	1	1,611	86,496	,000
Y1.Organisasi	Deviation from Linearity	8,172	19	,430	23,089	,000
	Within Groups	2,384	128	,019		
	Total	12,167	148			

Measures of Association

	R	R Squared	Eta	Eta Squared
Y2.AKM * Y1.Organisasi	,364	,132	,897	,804



Means

Report

Y3.Kinerja

Y1.Organisasi	Mean	N	Std. Deviation
3,09	3,7678	1	.
3,17	3,9040	8	,19532
3,25	3,9118	8	,24939
3,26	3,5152	7	,26752
3,29	3,9565	8	,10638
3,32	4,0000	8	,00000
3,41	3,7985	7	,35065
3,42	3,5032	3	,13408
3,43	3,9187	10	,07837
3,47	3,9303	10	,21341
3,49	3,8821	5	,26352
3,52	3,6473	6	,09715
3,54	4,0129	9	,03871
3,79	3,9827	15	,18311
3,80	4,2097	8	,19939
3,84	4,0017	5	,07908
3,98	4,0000	5	,00000
4,00	3,9834	7	,15620
4,08	3,5893	1	.
4,10	4,3789	11	,30328
4,17	4,2946	7	,00000
Total	3,9643	149	,27209

ANOVA Table

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
(Combined)	6,331	20	,317	8,759	,000
Between Groups	2,782	1	2,782	76,986	,000
Y3.Kinerja * Y1.Organisasi	3,549	19	,187	5,168	,000
Within Groups	4,626	128	,036		
Total	10,957	148			

Measures of Association

	R	R Squared	Eta	Eta Squared
Y3.Kinerja * Y1.Organisasi	,504	,254	,760	,578



Means

Report

Y2.AKM	Mean	N	Std. Deviation
2,90	3,5152	7	,26752
3,00	3,7678	1	.
3,13	4,1161	1	.
3,20	3,4374	5	,27202
3,26	4,0000	9	,00000
3,27	3,6161	2	,21446
3,28	4,0166	7	,04389
3,31	3,6473	6	,09715
3,35	4,0000	3	,00000
3,36	3,5032	3	,13408
3,39	4,2097	8	,19939
3,42	3,5893	1	.
3,43	4,0000	7	,00000
3,46	3,9419	6	,09715
3,49	4,0000	3	,00000
3,50	4,0000	5	,00000
3,53	3,9187	10	,07837
3,56	4,0000	3	,00000
3,57	3,8839	7	,24172
3,61	3,8783	5	,26389
3,61	3,9419	2	,08211
3,65	4,0387	3	,06704
3,67	4,2946	7	,00000
3,73	4,3789	11	,30328
3,76	4,0000	4	,16422
3,78	4,0000	5	,00000
3,84	3,9613	3	,17737
4,00	4,0232	5	,05193
4,15	4,0348	10	,11016
Total	3,9643	149	,27209

ANOVA Table

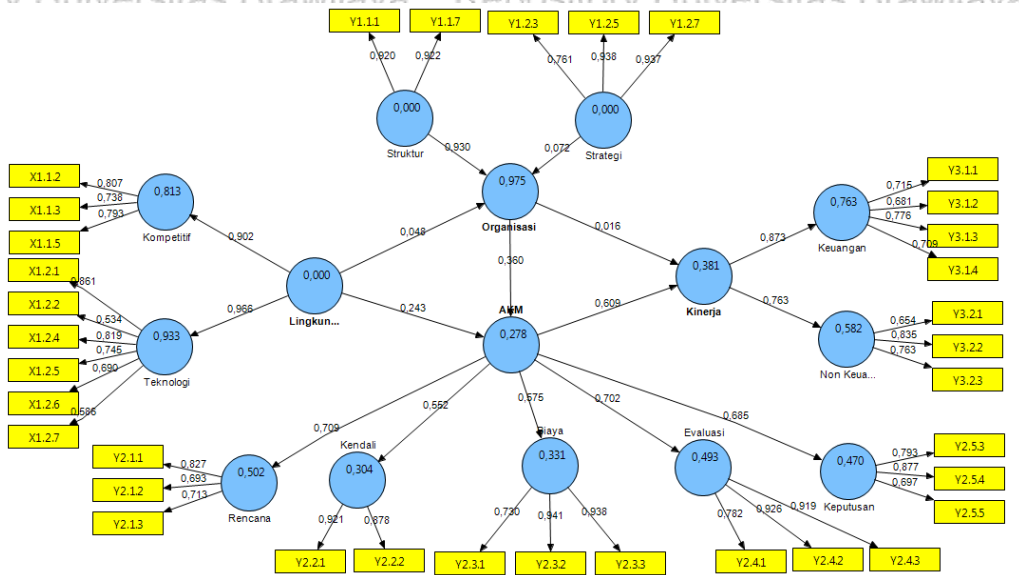
				Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Y3.Kinerja * Y2.AKM	Between Groups	(Combined)	Linearity	7,881	28	,281	10,983	,000
		Deviation	from	2,175	1	2,175	84,885	,000
		Linearity		5,706	27	,211	8,246	,000
	Within Groups			3,075	120	,026		
Total				10,957	148			

Measures of Association

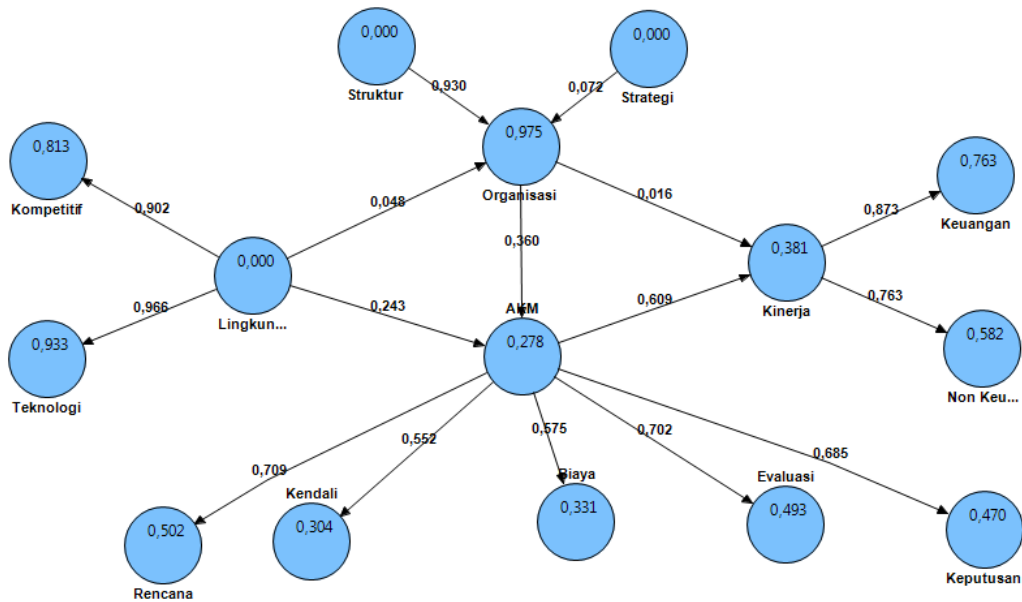
	R	R Squared	Eta	Eta Squared
Y3.Kinerja * Y2.AKM	,446	,199	,848	,719



Lampiran 8. Full Model



Full Model



Inner Model



- Report 24 Desember 2016 13:00:59

Table of contents (complete)

[Model](#)

[Specification](#)

[Measurement Model Specification](#)

[Manifest Variable Scores \(Original\)](#)

[Structural Model Specification](#)

[PLS](#)

[Quality Criteria](#)

[Overview](#)

[Redundancy](#)

[Cronbachs Alpha](#)

[Latent Variable Correlations](#)

[R Square](#)

[Cross Loadings](#)

[AVE](#)

[Communality](#)

[Total Effects](#)

[Composite Reliability](#)

[Calculation Results](#)

[Stop Criterion Changes](#)

[Outer Loadings](#)

[Outer Model \(Weights or Loadings\)](#)

[Path Coefficients](#)

[Latent Variable Scores](#)

[Manifest Variable Scores \(Used\)](#)

[Outer Weights](#)

[Data Preprocessing](#)

[Results \(chronologically\)](#)

[Step 0 \(Original Matrix\)](#)

[Index Values](#)

[Results](#)

[Measurement Model \(restandardised\)](#)

[Path Coefficients](#)

[Measurement Model](#)

[Latent Variable Scores \(unstandardised\)](#)

[Index Values for Latent Variables](#)



Structural Model Specification

PLS

Quality Criteria

Overview

	AVE	Composite Reliability	R Square	Cronbachs Alpha
AKM	0,291335	0,848768	0,278362	0,808304
Biaya	0,766408	0,906696	0,330975	0,844725
Evaluasi	0,771275	0,90957	0,493007	0,848583
Kendali	0,80981	0,894856	0,304375	0,767542
Keputusan	0,62808	0,833968	0,469663	0,707941
Kuangan	0,519859	0,812065	0,762679	0,691897
Kinerja	0,365839	0,798254	0,380523	0,703631
Kompetitif	0,608395	0,823129	0,813444	0,678531
Lingkungan	0,482068	0,890538		0,860171
Non Keuangan	0,569047	0,796857	0,582151	0,624669
Organisasi			0,974521	
Rencana	0,557911	0,790014	0,50239	0,599282
Strategi	0,77914	0,912962		0,869456
Struktur	0,847995	0,917746		0,820754
Teknologi	0,512014	0,859664	0,933108	0,802302

	Communality	Redundancy
AKM	0,291335	0,041127
Biaya	0,766408	0,250959
Evaluasi	0,771275	0,379837
Kendali	0,80981	0,24335
Keputusan	0,62808	0,284391
Kuangan	0,519859	0,391232
Kinerja	0,365839	0,138129
Kompetitif	0,608395	0,491656
Lingkungan	0,482068	
Non Keuangan	0,569047	0,325689
Organisasi	0,431798	0,02083
Rencana	0,557911	0,268205
Strategi	0,779139	
Struktur	0,847995	
Teknologi	0,512014	0,475163



[Table of contents](#)

Redundancy

	redundancy
AKM	0,041127
Biaya	0,250959
Evaluasi	0,379837
Kendali	0,24335
Keputusan	0,284391
Kuangan	0,391232
Kinerja	0,138129
Kompetitif	0,491656
Lingkungan	
Non Keuangan	0,325689
Organisasi	0,02083
Rencana	0,268205
Strategi	
Struktur	
Teknologi	0,475163

[Table of contents](#)

Cronbachs Alpha

	Cronbachs Alpha
AKM	0,808304
Biaya	0,844725
Evaluasi	0,848583
Kendali	0,767542
Keputusan	0,707941
Kuangan	0,691897
Kinerja	0,703631
Kompetitif	0,678531
Lingkungan	0,860171
Non Keuangan	0,624669
Organisasi	
Rencana	0,599282
Strategi	0,869456
Struktur	0,820754
Teknologi	0,802302



[Table of contents](#)

Latent Variable Correlations

	AKM	Biaya	Evaluasi	Kendali
AKM	1			
Biaya	0,575304	1		
Evaluasi	0,702145	0,09651	1	
Kendali	0,551702	-0,010343	0,555164	1
Keputusan	0,68532	0,523552	0,130633	0,115387
Keuangan	0,553815	0,347736	0,269479	0,250873
Kinerja	0,6167	0,336503	0,342028	0,276434
Kompetitif	0,383765	-0,037923	0,540925	0,498155
Lingkungan	0,428065	-0,037907	0,571054	0,514867
Non Keuangan	0,444865	0,182446	0,29606	0,190181
Organisasi	0,484593	0,089157	0,591484	0,389764
Rencana	0,708795	0,289328	0,342818	0,222757
Strategi	0,227843	0,23289	0,193738	0,126279
Struktur	0,450662	0,041927	0,603563	0,392511
Teknologi	0,405864	-0,042139	0,527445	0,474749

	Keputusan	Keuangan	Kinerja	Kompetitif
AKM				
Biaya				
Evaluasi				
Kendali				
Keputusan	1			
Keuangan	0,51914	1		
Kinerja	0,510436	0,873315	1	
Kompetitif	0,091475	0,2452	0,292651	1
Lingkungan	0,138436	0,257584	0,339408	0,901911
Non Keuangan	0,290196	0,351789	0,762988	0,230296
Organisasi	0,217005	0,281262	0,311323	0,496464
Rencana	0,46832	0,410141	0,527249	0,098998
Strategi	0,147658	0,094449	0,127927	0,31981
Struktur	0,15097	0,248859	0,266301	0,488483
Teknologi	0,151182	0,240783	0,335377	0,760829



	Lingkungan	Non Keuangan	Organisasi	Rencana
AKM				
Biaya				
Evaluasi				
Kendali				
Keputusan				
Keuangan				
Kinerja				
Kompetitif				
Lingkungan	1			
Non Keuangan	0,306196	1		
Organisasi	0,514032	0,223803	1	
Rencana	0,146073	0,46657	0,19792	1
Strategi	0,328344	0,121859	0,490593	0,008715
Struktur	0,476052	0,179737	0,983738	0,183224
Teknologi	0,965975	0,322492	0,459892	0,153927

	Strategi	Struktur	Teknologi
AKM			
Biaya			
Evaluasi			
Kendali			
Keputusan			
Keuangan			
Kinerja			
Kompetitif			
Lingkungan			
Non Keuangan			
Organisasi			
Rencana			
Strategi	1		
Struktur	0,433581	1	
Teknologi	0,291577	0,406566	1



[Table of contents](#)

R Square

	R Square
AKM	0,278362
Biaya	0,330975
Evaluasi	0,493007
Kendali	0,304375
Keputusan	0,469663
Keuangan	0,762679
Kinerja	0,380523
Kompetitif	0,813444
Lingkungan	
Non Keuangan	0,582151
Organisasi	0,974521
Rencana	0,50239
Strategi	
Struktur	
Teknologi	0,933108

[Table of contents](#)

Cross Loadings

	AKM	Biaya	Evaluasi	Kendali
X1.1.2	0,466376	0,14973	0,602468	0,449599
X1.1.2	0,466376	0,14973	0,602468	0,449599
X1.1.3	0,196254	-0,108851	0,343238	0,347995
X1.1.3	0,196254	-0,108851	0,343238	0,347995
X1.1.5	0,207655	-0,160518	0,290864	0,359105
X1.1.5	0,207655	-0,160518	0,290864	0,359105
X1.2.1	0,351072	-0,042384	0,472108	0,396518
X1.2.1	0,351072	-0,042384	0,472108	0,396518
X1.2.2	0,077966	-0,022168	0,249503	0,23478
X1.2.2	0,077966	-0,022168	0,249503	0,23478
X1.2.4	0,344124	-0,082292	0,431759	0,434858
X1.2.4	0,344124	-0,082292	0,431759	0,434858
X1.2.5	0,381044	0,043553	0,466179	0,390321
X1.2.5	0,381044	0,043553	0,466179	0,390321
X1.2.6	0,327964	-0,038883	0,447618	0,344584
X1.2.6	0,327964	-0,038883	0,447618	0,344584
X1.2.7	0,171858	-0,043086	0,096545	0,170091
X1.2.7	0,171858	-0,043086	0,096545	0,170091
Y1.1.1	0,399505	0,055669	0,52719	0,287094
Y1.1.1	0,399505	0,055669	0,52719	0,287094
Y1.1.7	0,430309	0,02176	0,584069	0,4349
Y1.1.7	0,430309	0,02176	0,584069	0,4349
Y1.2.3	-0,020886	0,058532	0,073323	0,03592



Y1.2.3	-0,020886	0,058532	0,073323	0,03592
Y1.2.5	0,229218	0,22558	0,177067	0,121029
Y1.2.5	0,229218	0,22558	0,177067	0,121029
Y1.2.7	0,263474	0,250855	0,209998	0,13579
Y1.2.7	0,263474	0,250855	0,209998	0,13579
Y2.1.1	0,471491	0,160968	0,275102	0,1237
Y2.1.1	0,471491	0,160968	0,275102	0,1237
Y2.1.2	0,542033	0,179953	0,121251	0,302311
Y2.1.2	0,542033	0,179953	0,121251	0,302311
Y2.1.3	0,553749	0,293283	0,365689	0,065702
Y2.1.3	0,553749	0,293283	0,365689	0,065702
Y2.2.1	0,543647	0,03729	0,445475	0,921483
Y2.2.1	0,543647	0,03729	0,445475	0,921483
Y2.2.2	0,440776	-0,066828	0,568835	0,877775
Y2.2.2	0,440776	-0,066828	0,568835	0,877775
Y2.3.1	0,363191	0,730211	0,033686	0,00544
Y2.3.1	0,363191	0,730211	0,033686	0,00544
Y2.3.2	0,551497	0,941237	0,074428	-0,03808
Y2.3.2	0,551497	0,941237	0,074428	-0,03808
Y2.3.3	0,566458	0,93813	0,130102	0,009562
Y2.3.3	0,566458	0,93813	0,130102	0,009562
Y2.4.1	0,561643	0,199638	0,781812	0,332581
Y2.4.1	0,561643	0,199638	0,781812	0,332581
Y2.4.2	0,63053	-0,028365	0,925948	0,582189
Y2.4.2	0,63053	-0,028365	0,925948	0,582189
Y2.4.3	0,653537	0,095588	0,919357	0,531843
Y2.4.3	0,653537	0,095588	0,919357	0,531843
Y2.5.3	0,621493	0,357822	0,179387	0,238285
Y2.5.3	0,621493	0,357822	0,179387	0,238285
Y2.5.4	0,581268	0,552025	0,03025	0,022076
Y2.5.4	0,581268	0,552025	0,03025	0,022076
Y2.5.5	0,380709	0,316951	0,096102	-0,038348
Y2.5.5	0,380709	0,316951	0,096102	-0,038348
Y3.1.1	0,47114	0,293654	0,273338	0,296815
Y3.1.1	0,47114	0,293654	0,273338	0,296815
Y3.1.2	0,42826	0,274916	0,15079	0,184868
Y3.1.2	0,42826	0,274916	0,15079	0,184868
Y3.1.3	0,420204	0,225182	0,217479	0,184246
Y3.1.3	0,420204	0,225182	0,217479	0,184246
Y3.1.4	0,253174	0,200097	0,115973	0,027197
Y3.1.4	0,253174	0,200097	0,115973	0,027197
Y3.2.1	0,328776	0,138741	0,275652	0,26503
Y3.2.1	0,328776	0,138741	0,275652	0,26503
Y3.2.2	0,367697	0,149587	0,234133	0,133658
Y3.2.2	0,367697	0,149587	0,234133	0,133658
Y3.2.3	0,314454	0,127417	0,177885	0,066195
Y3.2.3	0,314454	0,127417	0,177885	0,066195



	Keputusan	Keuangan	Kinerja	Kompetitif
X1.1.2	0,107949	0,182417	0,240348	0,807478
X1.1.2	0,107949	0,182417	0,240348	0,807478
X1.1.3	0,043562	0,164815	0,197878	0,737649
X1.1.3	0,043562	0,164815	0,197878	0,737649
X1.1.5	0,056433	0,228527	0,245193	0,793118
X1.1.5	0,056433	0,228527	0,245193	0,793118
X1.2.1	0,060602	0,186076	0,290652	0,72241
X1.2.1	0,060602	0,186076	0,290652	0,72241
X1.2.2	-0,117829	0,02303	0,104247	0,373547
X1.2.2	-0,117829	0,02303	0,104247	0,373547
X1.2.4	0,167996	0,228858	0,327945	0,594268
X1.2.4	0,167996	0,228858	0,327945	0,594268
X1.2.5	0,17466	0,238887	0,283749	0,688838
X1.2.5	0,17466	0,238887	0,283749	0,688838
X1.2.6	0,082505	0,119359	0,172614	0,433059
X1.2.6	0,082505	0,119359	0,172614	0,433059
X1.2.7	0,259362	0,196879	0,205313	0,339308
X1.2.7	0,259362	0,196879	0,205313	0,339308
Y1.1.1	0,149163	0,227373	0,230693	0,411438
Y1.1.1	0,149163	0,227373	0,230693	0,411438
Y1.1.7	0,12901	0,23094	0,259588	0,487752
Y1.1.7	0,12901	0,23094	0,259588	0,487752
Y1.2.3	-0,140004	-0,084138	-0,103676	0,172532
Y1.2.3	-0,140004	-0,084138	-0,103676	0,172532
Y1.2.5	0,176408	0,141697	0,171319	0,290547
Y1.2.5	0,176408	0,141697	0,171319	0,290547
Y1.2.7	0,187504	0,092581	0,140289	0,33132
Y1.2.7	0,187504	0,092581	0,140289	0,33132
Y2.1.1	0,153043	0,246367	0,346806	0,087699
Y2.1.1	0,153043	0,246367	0,346806	0,087699
Y2.1.2	0,551418	0,349588	0,399199	0,066523
Y2.1.2	0,551418	0,349588	0,399199	0,066523
Y2.1.3	0,311624	0,307772	0,41917	0,067732
Y2.1.3	0,311624	0,307772	0,41917	0,067732
Y2.2.1	0,243968	0,240029	0,285075	0,44443
Y2.2.1	0,243968	0,240029	0,285075	0,44443
Y2.2.2	-0,06848	0,20929	0,205219	0,45529
Y2.2.2	-0,06848	0,20929	0,205219	0,45529
Y2.3.1	0,166357	0,127959	0,147542	-0,244079
Y2.3.1	0,166357	0,127959	0,147542	-0,244079
Y2.3.2	0,559922	0,391559	0,376529	-0,00099
Y2.3.2	0,559922	0,391559	0,376529	-0,00099
Y2.3.3	0,564253	0,344422	0,32041	0,069375
Y2.3.3	0,564253	0,344422	0,32041	0,069375
Y2.4.1	0,012687	0,210411	0,285748	0,376022
Y2.4.1	0,012687	0,210411	0,285748	0,376022
Y2.4.2	0,162631	0,298496	0,35089	0,548242
Y2.4.2	0,162631	0,298496	0,35089	0,548242
Y2.4.3	0,156761	0,20073	0,265693	0,491884
Y2.4.3	0,156761	0,20073	0,265693	0,491884



Y2.5.3	0,793274	0,336434	0,327732	0,063235
Y2.5.3	0,793274	0,336434	0,327732	0,063235
Y2.5.4	0,876721	0,478184	0,476402	0,083833
Y2.5.4	0,876721	0,478184	0,476402	0,083833
Y2.5.5	0,697364	0,449912	0,437846	0,07347
Y2.5.5	0,697364	0,449912	0,437846	0,07347
Y3.1.1	0,317392	0,714947	0,694861	0,297041
Y3.1.1	0,317392	0,714947	0,694861	0,297041
Y3.1.2	0,41886	0,680889	0,608197	0,121209
Y3.1.2	0,41886	0,680889	0,608197	0,121209
Y3.1.3	0,502613	0,77554	0,644908	0,158444
Y3.1.3	0,502613	0,77554	0,644908	0,158444
Y3.1.4	0,247488	0,709376	0,553888	0,10838
Y3.1.4	0,247488	0,709376	0,553888	0,10838
Y3.2.1	0,132129	0,127574	0,436172	0,386204
Y3.2.1	0,132129	0,127574	0,436172	0,386204
Y3.2.2	0,339984	0,387331	0,698018	0,198957
Y3.2.2	0,339984	0,387331	0,698018	0,198957
Y3.2.3	0,143902	0,231277	0,554946	-0,017818
Y3.2.3	0,143902	0,231277	0,554946	-0,017818



	Lingkungan	Non Keuangan	Organisasi	Rencana
X1.1.2	0,776692	0,217211	0,65683	0,131391
X1.1.2	0,776692	0,217211	0,65683	0,131391
X1.1.3	0,658386	0,153473	0,09166	-0,026404
X1.1.3	0,658386	0,153473	0,09166	-0,026404
X1.1.5	0,66566	0,162411	0,366673	0,116826
X1.1.5	0,66566	0,162411	0,366673	0,116826
X1.2.1	0,853035	0,308385	0,329408	0,205991
X1.2.1	0,853035	0,308385	0,329408	0,205991
X1.2.2	0,491204	0,170172	0,145118	-0,126264
X1.2.2	0,491204	0,170172	0,145118	-0,126264
X1.2.4	0,784572	0,32288	0,398425	0,133349
X1.2.4	0,784572	0,32288	0,398425	0,133349
X1.2.5	0,777027	0,225903	0,473299	0,113994
X1.2.5	0,777027	0,225903	0,473299	0,113994
X1.2.6	0,636677	0,172969	0,412795	0,175227
X1.2.6	0,636677	0,172969	0,412795	0,175227
X1.2.7	0,514928	0,133562	0,12737	0,072021
X1.2.7	0,514928	0,133562	0,12737	0,072021
Y1.1.1	0,408059	0,141007	0,90028	0,187327
Y1.1.1	0,408059	0,141007	0,90028	0,187327
Y1.1.7	0,468335	0,189723	0,911444	0,150353
Y1.1.7	0,468335	0,189723	0,911444	0,150353
Y1.2.3	0,069403	-0,087554	0,171393	-0,112228
Y1.2.3	0,069403	-0,087554	0,171393	-0,112228
Y1.2.5	0,318733	0,143046	0,463574	0,015004
Y1.2.5	0,318733	0,143046	0,463574	0,015004
Y1.2.7	0,357357	0,147823	0,522976	0,04107
Y1.2.7	0,357357	0,147823	0,522976	0,04107
Y2.1.1	0,154141	0,340632	0,159258	0,82744
Y2.1.1	0,154141	0,340632	0,159258	0,82744
Y2.1.2	0,099481	0,299743	0,001024	0,693157
Y2.1.2	0,099481	0,299743	0,001024	0,693157
Y2.1.3	0,077576	0,394585	0,278275	0,713168
Y2.1.3	0,077576	0,394585	0,278275	0,713168
Y2.2.1	0,481661	0,222907	0,339596	0,221591
Y2.2.1	0,481661	0,222907	0,339596	0,221591
Y2.2.2	0,443032	0,108154	0,366257	0,175397
Y2.2.2	0,443032	0,108154	0,366257	0,175397
Y2.3.1	-0,223024	0,110324	-0,131816	0,317771
Y2.3.1	-0,223024	0,110324	-0,131816	0,317771
Y2.3.2	0,007919	0,202191	0,089542	0,270416
Y2.3.2	0,007919	0,202191	0,089542	0,270416
Y2.3.3	0,047238	0,15618	0,204422	0,205002
Y2.3.3	0,047238	0,15618	0,204422	0,205002
Y2.4.1	0,366807	0,268266	0,447859	0,368861
Y2.4.1	0,366807	0,268266	0,447859	0,368861
Y2.4.2	0,588401	0,274066	0,548452	0,262732
Y2.4.2	0,588401	0,274066	0,548452	0,262732
Y2.4.3	0,535916	0,240623	0,555566	0,281284



Y2.4.3	0,535916	0,240623	0,555566	0,281284
Y2.5.3	0,159238	0,180117	0,226086	0,490048
Y2.5.3	0,159238	0,180117	0,226086	0,490048
Y2.5.4	0,058312	0,278291	0,091068	0,42979
Y2.5.4	0,058312	0,278291	0,091068	0,42979
Y2.5.5	0,112139	0,247694	0,214709	0,103753
Y2.5.5	0,112139	0,247694	0,214709	0,103753
Y3.1.1	0,256682	0,377815	0,188572	0,362178
Y3.1.1	0,256682	0,377815	0,188572	0,362178
Y3.1.2	0,114176	0,25645	0,183989	0,386218
Y3.1.2	0,114176	0,25645	0,183989	0,386218
Y3.1.3	0,223422	0,214968	0,271757	0,212384
Y3.1.3	0,223422	0,214968	0,271757	0,212384
Y3.1.4	0,131411	0,139887	0,161039	0,21007
Y3.1.4	0,131411	0,139887	0,161039	0,21007
Y3.2.1	0,391813	0,653794	0,197772	0,255782
Y3.2.1	0,391813	0,653794	0,197772	0,255782
Y3.2.2	0,294837	0,835102	0,247503	0,302361
Y3.2.2	0,294837	0,835102	0,247503	0,302361
Y3.2.3	0,033821	0,763086	0,054112	0,504521
Y3.2.3	0,033821	0,763086	0,054112	0,504521



	Strategi	Struktur	Teknologi
X1.1.2	0,461847	0,644804	0,671676
X1.1.2	0,461847	0,644804	0,671676
X1.1.3	-0,066746	0,079837	0,571501
X1.1.3	-0,066746	0,079837	0,571501
X1.1.5	0,315425	0,372725	0,52638
X1.1.5	0,315425	0,372725	0,52638
X1.2.1	0,157059	0,296996	0,861257
X1.2.1	0,157059	0,296996	0,861257
X1.2.2	0,220377	0,103701	0,533897
X1.2.2	0,220377	0,103701	0,533897
X1.2.4	0,157045	0,360921	0,819027
X1.2.4	0,157045	0,360921	0,819027
X1.2.5	0,37185	0,442327	0,745349
X1.2.5	0,37185	0,442327	0,745349
X1.2.6	0,164893	0,3868	0,689909
X1.2.6	0,164893	0,3868	0,689909
X1.2.7	0,201104	0,05011	0,585622
X1.2.7	0,201104	0,05011	0,585622
Y1.1.1	0,498232	0,919849	0,349081
Y1.1.1	0,498232	0,919849	0,349081
Y1.1.7	0,301526	0,921882	0,3994
Y1.1.7	0,301526	0,921882	0,3994
Y1.2.3	0,761121	0,22408	-0,008116
Y1.2.3	0,761121	0,22408	-0,008116
Y1.2.5	0,937688	0,385683	0,298134
Y1.2.5	0,937688	0,385683	0,298134
Y1.2.7	0,937473	0,459698	0,326823
Y1.2.7	0,937473	0,459698	0,326823
Y2.1.1	0,0314	0,172624	0,171727
Y2.1.1	0,0314	0,172624	0,171727
Y2.1.2	-0,057134	-0,02313	0,11
Y2.1.2	-0,057134	-0,02313	0,11
Y2.1.3	0,047458	0,259732	0,06877
Y2.1.3	0,047458	0,259732	0,06877
Y2.2.1	0,152245	0,321219	0,458148
Y2.2.1	0,152245	0,321219	0,458148
Y2.2.2	0,066588	0,394454	0,391222
Y2.2.2	0,066588	0,394454	0,391222
Y2.3.1	-0,031588	-0,123114	-0,196183
Y2.3.1	-0,031588	-0,123114	-0,196183
Y2.3.2	0,227517	0,035396	0,006583
Y2.3.2	0,227517	0,035396	0,006583
Y2.3.3	0,339676	0,14186	0,021501
Y2.3.3	0,339676	0,14186	0,021501
Y2.4.1	0,063684	0,454311	0,323218
Y2.4.1	0,063684	0,454311	0,323218
Y2.4.2	0,175974	0,560918	0,551996
Y2.4.2	0,175974	0,560918	0,551996
Y2.4.3	0,256851	0,568004	0,500151
Y2.4.3	0,256851	0,568004	0,500151



Y2.5.3	0,034534	0,187774	0,191584
Y2.5.3	0,034534	0,187774	0,191584
Y2.5.4	0,188161	0,025274	0,042109
Y2.5.4	0,188161	0,025274	0,042109
Y2.5.5	0,148176	0,157749	0,126533
Y2.5.5	0,148176	0,157749	0,126533
Y3.1.1	0,149055	0,18041	0,209567
Y3.1.1	0,149055	0,18041	0,209567
Y3.1.2	-0,08189	0,160999	0,102759
Y3.1.2	-0,08189	0,160999	0,102759
Y3.1.3	0,05103	0,226284	0,239639
Y3.1.3	0,05103	0,226284	0,239639
Y3.1.4	0,151124	0,143933	0,129453
Y3.1.4	0,151124	0,143933	0,129453
Y3.2.1	0,211096	0,180291	0,359678
Y3.2.1	0,211096	0,180291	0,359678
Y3.2.2	0,19012	0,186427	0,326251
Y3.2.2	0,19012	0,186427	0,326251
Y3.2.3	-0,121441	0,042117	0,057493
Y3.2.3	-0,121441	0,042117	0,057493

[Table of contents](#)

AVE

	AVE
AKM	0,291335
Biaya	0,766408
Evaluasi	0,771275
Kendali	0,80981
Keputusan	0,62808
Kuangan	0,519859
Kinerja	0,365839
Kompetitif	0,608395
Lingkungan	0,482068
Non Keuangan	0,569047
Organisasi	
Rencana	0,557911
Strategi	0,77914
Struktur	0,847995
Teknologi	0,512014



[Table of contents](#)

Communality

	communality
AKM	0,291335
Biaya	0,766408
Evaluasi	0,771275
Kendali	0,80981
Keputusan	0,62808
Kuangan	0,519859
Kinerja	0,365839
Kompetitif	0,608395
Lingkungan	0,482068
Non Keuangan	0,569047
Organisasi	0,431798
Rencana	0,557911
Strategi	0,779139
Struktur	0,847995
Teknologi	0,512014

[Table of contents](#)

Total Effects

	AKM	Biaya	Evaluasi	Kendali
AKM		0,575304	0,702145	0,551702
Biaya				
Evaluasi				
Kendali				
Keputusan				
Kuangan				
Kinerja				
Kompetitif				
Lingkungan	0,260431	0,149827	0,18286	0,14368
Non Keuangan				
Organisasi	0,35956	0,206856	0,252463	0,19837
Rencana				
Strategi	0,025785	0,014834	0,018105	0,014226
Struktur	0,334349	0,192352	0,234761	0,184461
Teknologi				



	Keputusan	Keuangan	Kinerja	Kompetitif
AKM	0,68532	0,531674	0,6088	
Biaya				
Evaluasi				
Kendali				
Keputusan				
Keuangan				
Kinerja		0,873315		
Kompetitif				
Lingkungan	0,178478	0,139145	0,15933	0,901911
Non Keuangan				
Organisasi	0,246413	0,205406	0,235203	
Rencana				
Strategi	0,017671	0,01473	0,016867	
Struktur	0,229136	0,191003	0,218711	
Teknologi				

	Lingkungan	Non Keuangan	Organisasi	Rencana
AKM		0,464507		0,708795
Biaya				
Kendali				
Keputusan				
Keuangan				
Kinerja		0,762988		
Kompetitif				
Lingkungan		0,121567	0,047812	0,184592
Non Keuangan				
Organisasi		0,179457		0,254854
Rencana				
Strategi		0,012869	0,071714	0,018276
Struktur		0,166874	0,929883	0,236984
Teknologi				

	Strategi	Struktur	Teknologi
AKM			
Biaya			
Evaluasi			
Kendali			
Keuangan			
Kinerja			
Kompetitif			
Lingkungan			0,965975
Non Keuangan			
Organisasi			
Rencana			
Strategi			
Struktur			
Teknologi			



[Table of contents](#)

Composite Reliability

	Composite Reliability
AKM	0,848768
Biaya	0,906696
Evaluasi	0,90957
Kendali	0,894856
Keputusan	0,833968
Kuangan	0,812065
Kinerja	0,798254
Kompetitif	0,823129
Lingkungan	0,890538
Non Keuangan	0,796857
Organisasi	
Rencana	0,790014
Strategi	0,912962
Struktur	0,917746
Teknologi	0,859664



Outer Loadings

	AKM	Biaya	Evaluasi	Kendali
X1.1.2				
X1.1.2				
X1.1.3				
X1.1.3				
X1.1.5				
X1.1.5				
X1.2.1				
X1.2.1				
X1.2.2				
X1.2.2				
X1.2.4				
X1.2.4				
X1.2.5				
X1.2.5				
X1.2.6				
X1.2.6				
X1.2.7				
X1.2.7				
Y1.1.1				
Y1.1.1				
Y1.1.7				
Y1.1.7				
Y1.2.3				
Y1.2.3				
Y1.2.5				
Y1.2.5				
Y1.2.7				
Y1.2.7				
Y2.1.1				
Y2.1.1	0,471491			
Y2.1.2				
Y2.1.2	0,542033			
Y2.1.3				
Y2.1.3	0,553749			
Y2.2.1				0,921483
Y2.2.1	0,543647			
Y2.2.2				0,877775
Y2.2.2	0,440776			
Y2.3.1		0,730211		
Y2.3.1	0,363191			
Y2.3.2		0,941237		
Y2.3.2	0,551497			
Y2.3.3		0,93813		
Y2.3.3	0,566458			
Y2.4.1			0,781812	
Y2.4.1	0,561643			
Y2.4.2			0,925948	
Y2.4.2	0,63053			
Y2.4.3			0,919357	
Y2.4.3	0,653537			



Repository Universitas Brawijaya
Repository Universitas Brawijaya
Repository Universitas Brawijaya
Repository Universitas Brawijaya
Repository Universitas Brawijaya

Repository Universitas Brawijaya
Repository Universitas Brawijaya
Repository Universitas Brawijaya
Repository Universitas Brawijaya
Repository Universitas Brawijaya

Repository
Repository
Repository
Repository
Repository

	Keputusan	Keuangan	Kinerja	Kompetitif
X1.1.2				0,807478
X1.1.2				
X1.1.3				0,737649
X1.1.3				
X1.1.5				0,793118
X1.1.5				
X1.2.1				
X1.2.1				
X1.2.2				
X1.2.2				
X1.2.4				
X1.2.4				
X1.2.5				
X1.2.5				
X1.2.6				
X1.2.6				
X1.2.7				
X1.2.7				
Y1.1.1				
Y1.1.1				
Y1.1.7				
Y1.1.7				
Y1.2.3				
Y1.2.3				
Y1.2.5				
Y1.2.5				
Y1.2.7				
Y1.2.7				
Y2.1.1				
Y2.1.1				
Y2.1.2				
Y2.1.2				
Y2.1.3				
Y2.1.3				
Y2.2.1				
Y2.2.1				
Y2.2.2				
Y2.2.2				
Y2.3.1				
Y2.3.1				
Y2.3.2				
Y2.3.2				
Y2.3.3				
Y2.3.3				
Y2.4.1				
Y2.4.1				
Y2.4.2				
Y2.4.2				
Y2.4.3				
Y2.4.3				

Repository Universitas Brawijaya
Repository Universitas Brawijaya
Repository Universitas Brawijaya
Repository Universitas Brawijaya
Repository Universitas Brawijaya

Repository Universitas Brawijaya
Repository Universitas Brawijaya
Repository Universitas Brawijaya
Repository Universitas Brawijaya
Repository Universitas Brawijaya

Repository
Repository
Repository
Repository
Repository



Y2.5.3	0,793274		
Y2.5.3			
Y2.5.4	0,876721		
Y2.5.4			
Y2.5.5	0,697364		
Y2.5.5			
Y3.1.1		0,714947	
Y3.1.1			0,694861
Y3.1.2		0,680889	
Y3.1.2			0,608197
Y3.1.3		0,77554	
Y3.1.3			0,644908
Y3.1.4		0,709376	
Y3.1.4			0,553888
Y3.2.1			0,436172
Y3.2.2			0,698018
Y3.2.3			0,554946
Y3.2.3			



	Lingkungan	Non Keuangan	Organisasi	Rencana
X1.1.2				
X1.1.2	0,776692			
X1.1.3				
X1.1.3	0,658386			
X1.1.5				
X1.1.5	0,66566			
X1.2.1				
X1.2.1	0,853035			
X1.2.2				
X1.2.2	0,491204			
X1.2.4				
X1.2.4	0,784572			
X1.2.5				
X1.2.5	0,777027			
X1.2.6				
X1.2.6	0,636677			
X1.2.7				
X1.2.7	0,514928			
Y1.1.1				
Y1.1.1			0,90028	
Y1.1.7				
Y1.1.7			0,911444	
Y1.2.3				
Y1.2.3			0,171393	
Y1.2.5			0,463574	
Y1.2.5				
Y1.2.7			0,522976	
Y1.2.7				
Y2.1.1				0,82744
Y2.1.1				
Y2.1.2				0,693157
Y2.1.2				
Y2.1.3				0,713168
Y2.1.3				
Y2.2.1				
Y2.2.1				
Y2.2.2				
Y2.2.2				
Y2.3.1				
Y2.3.1				
Y2.3.2				
Y2.3.2				
Y2.3.3				
Y2.3.3				
Y2.4.1				
Y2.4.1				
Y2.4.2				
Y2.4.2				
Y2.4.3				
Y2.4.3				



	Strategi	Struktur	Teknologi
X1.1.2			
X1.1.2			
X1.1.3			
X1.1.3			
X1.1.5			
X1.1.5			
X1.2.1			0,861257
X1.2.1			
X1.2.2			0,533897
X1.2.2			
X1.2.4			0,819027
X1.2.4			
X1.2.5			0,745349
X1.2.5			
X1.2.6			0,689909
X1.2.6			
X1.2.7			0,585622
X1.2.7			
Y1.1.1		0,919849	
Y1.1.1			
Y1.1.7		0,921882	
Y1.1.7			
Y1.2.3	0,761121		
Y1.2.3			
Y1.2.5			
Y1.2.5	0,937688		
Y1.2.7			
Y1.2.7	0,937473		
Y2.1.1			
Y2.1.1			
Y2.1.2			
Y2.1.2			
Y2.1.3			
Y2.1.3			
Y2.2.1			
Y2.2.1			
Y2.2.2			
Y2.2.2			
Y2.3.1			
Y2.3.1			
Y2.3.2			
Y2.3.2			
Y2.3.3			
Y2.3.3			
Y2.4.1			
Y2.4.1			
Y2.4.2			
Y2.4.2			
Y2.4.3			
Y2.4.3			



Y2.5.3			
Y2.5.3			
Y2.5.4			
Y2.5.4			
Y2.5.5			
Y2.5.5			
Y3.1.1			
Y3.1.1			
Y3.1.2			
Y3.1.2			
Y3.1.3			
Y3.1.3			
Y3.1.4			
Y3.1.4			
Y3.2.1			
Y3.2.1			
Y3.2.2			
Y3.2.2			
Y3.2.3			
Y3.2.3			

Path Coefficients

	AKM	Biaya	Evaluasi	Kendali
AKM		0,575304	0,702145	0,551702
Biaya				
Evaluasi				
Kendali				
Keputusan				
Keuangan				
Kinerja				
Kompetitif				
Lingkungan	0,243239			
Non Keuangan				
Organisasi	0,35956			
Rencana				
Strategi				
Struktur				
Teknologi				

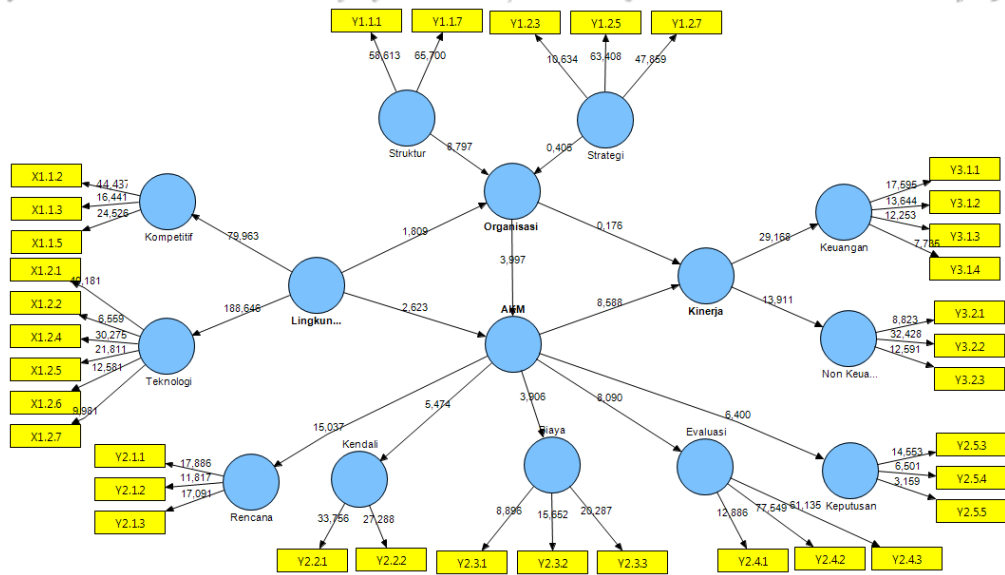
	Keputusan	Keuangan	Kinerja	Kompetitif
AKM	0,68532		0,6088	
Biaya				
Evaluasi				
Kendali				
Keputusan				
Keuangan				
Kinerja		0,873315		
Kompetitif				
Lingkungan				0,901911



Non Keuangan			
Organisasi			0,016302
Rencana			
Strategi			
Struktur			
Teknologi			

	Lingkungan	Non Keuangan	Organisasi	Rencana
AKM				0,708795
Biaya				
Evaluasi				
Kendali				
Keputusan				
Keuangan				
Kinerja		0,762988		
Kompetitif				
Lingkungan			0,047812	
Non Keuangan				
Organisasi				
Rencana				
Strategi			0,071714	
Struktur			0,929883	
Teknologi				

	Strategi	Struktur	Teknologi
AKM			
Biaya			
Evaluasi			
Kendali			
Keputusan			
Keuangan			
Kinerja			
Kompetitif			
Lingkungan			0,965975
Non Keuangan			
Organisasi			
Rencana			
Strategi			
Struktur			
Teknologi			



- Report 24 Desember 2016 13:06:12

Table of contents (complete)

- [Bootstrapping](#)
- [Bootstrapping](#)
- [Outer Weights](#)
- [Inner Model T-Statistic](#)
- [Path Coefficients](#)
- [Total Effects \(Mean, STDEV, T-Values\)](#)
- [Outer Model T-Statistic](#)
- [Path Coefficients \(Mean, STDEV, T-Values\)](#)
- [Outer Weights \(Mean, STDEV, T-Values\)](#)
- [Total Effects](#)
- [Outer Loadings](#)
- [Outer Loadings \(Mean, STDEV, T-Values\)](#)
- [Model Specification](#)
- [Measurement Model Specification](#)
- [Manifest Variable Scores \(Original\)](#)
- [Structural Model Specification](#)
- [Data Preprocessing](#)
- [Results \(chronologically\)](#)
- [Step 0 \(Original Matrix\)](#)



Total Effects (Mean, STDEV, T-Values)

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	Standard Error (STERR)
AKM -> Biaya	0,575304	0,541432	0,147281	0,147281
AKM -> Evaluasi	0,702145	0,713942	0,086795	0,086795
AKM -> Kendali	0,551702	0,578489	0,100785	0,100785
AKM -> Keputusan	0,68532	0,659422	0,107076	0,107076
AKM -> Keuangan	0,531674	0,52274	0,069187	0,069187
AKM -> Kinerja	0,6088	0,597379	0,070888	0,070888
AKM -> Non Keuangan	0,464507	0,461423	0,068833	0,068833
AKM -> Rencana	0,708795	0,710963	0,047137	0,047137
Kinerja -> Keuangan	0,873315	0,873945	0,029941	0,029941
Kinerja -> Non Keuangan	0,762988	0,77108	0,054847	0,054847
Lingkungan -> AKM	0,260431	0,258467	0,088088	0,088088
Lingkungan -> Biaya	0,149827	0,131351	0,042848	0,042848
Lingkungan -> Evaluasi	0,18286	0,189581	0,078438	0,078438
Lingkungan -> Kendali	0,14368	0,155551	0,072307	0,072307
Lingkungan -> Keputusan	0,178478	0,165295	0,050376	0,050376
Lingkungan -> Keuangan	0,139145	0,135192	0,044614	0,044614
Lingkungan -> Kinerja	0,15933	0,154909	0,051379	0,051379
Lingkungan -> Kompetitif	0,901911	0,905503	0,011279	0,011279
Lingkungan -> Non Keuangan	0,121567	0,119906	0,042015	0,042015
Lingkungan -> Organisasi	0,047812	0,048568	0,026431	0,026431
Lingkungan -> Rencana	0,184592	0,182284	0,059318	0,059318
Lingkungan -> Teknologi	0,965975	0,966322	0,005121	0,005121
Organisasi -> AKM	0,35956	0,380567	0,089947	0,089947
Organisasi -> Biaya	0,206856	0,206655	0,079088	0,079088
Organisasi -> Evaluasi	0,252463	0,273347	0,076508	0,076508
Organisasi -> Kendali	0,19837	0,219221	0,062107	0,062107
Organisasi -> Keputusan	0,246413	0,251432	0,076668	0,076668
Organisasi -> Keuangan	0,205406	0,207577	0,098119	0,098119
Organisasi -> Kinerja	0,235203	0,236449	0,110418	0,110418
Organisasi -> Non Keuangan	0,179457	0,182189	0,085793	0,085793
Organisasi -> Rencana	0,254854	0,270328	0,065638	0,065638



encana				
Strategi -> AKM	0,025785	0,024591	0,064284	0,064284
Strategi -> Biaya	0,014834	0,019286	0,036918	0,036918
Strategi -> Evaluasi	0,018105	0,014843	0,045309	0,045309
Strategi -> Kendali	0,014226	0,010669	0,037307	0,037307
Strategi -> Keputusan	0,017671	0,019874	0,042958	0,042958
Strategi -> Keuangan	0,01473	0,019459	0,037662	0,037662
Strategi -> Kinerja	0,016867	0,021878	0,042733	0,042733
Strategi -> Non Keuangan	0,012869	0,016624	0,032498	0,032498
Strategi -> Organisasi	0,071714	0,065833	0,177206	0,177206
Strategi -> Rencana	0,018276	0,018193	0,04543	0,04543
Struktur -> AKM	0,334349	0,34826	0,08728	0,08728
Struktur -> Biaya	0,192352	0,185539	0,065137	0,065137
Struktur -> Evaluasi	0,234761	0,251904	0,078595	0,078595
Struktur -> Kendali	0,184461	0,202849	0,067991	0,067991
Struktur -> Keputusan	0,229136	0,227765	0,064138	0,064138
Struktur -> Keuangan	0,191003	0,186288	0,083714	0,083714
Struktur -> Kinerja	0,218711	0,212378	0,094518	0,094518
Struktur -> Non Keuangan	0,166874	0,163808	0,073885	0,073885
Struktur -> Organisasi	0,929883	0,916119	0,105703	0,105703
Struktur -> Rencana	0,236984	0,247001	0,061759	0,061759



	T Statistics (O/STERR)
AKM -> Biaya	3,906177
AKM -> Evaluasi	8,089701
AKM -> Kendali	5,474024
AKM -> Keputusan	6,400331
AKM -> Keuangan	7,684583
AKM -> Kinerja	8,588251
AKM -> Non Keuangan	6,74834
AKM -> Rencana	15,036988
Kinerja -> Keuangan	29,167658
Kinerja -> Non Keuangan	13,911183
Lingkungan -> AKM	2,956487
Lingkungan -> Biaya	3,496672
Lingkungan -> Evaluasi	2,331265
Lingkungan -> Kendali	1,987083
Lingkungan -> Keputusan	3,542936
Lingkungan -> Keuangan	3,118852
Lingkungan -> Kinerja	3,101064
Lingkungan -> Kompetitif	79,962507
Lingkungan -> Non Keuangan	2,893393
Lingkungan -> Organisasi	1,808986
Lingkungan -> Rencana	3,111911
Lingkungan -> Teknologi	188,645503
Organisasi -> AKM	3,997481
Organisasi -> Biaya	2,615508
Organisasi -> Evaluasi	3,299803
Organisasi -> Kendali	3,193998
Organisasi -> Keputusan	3,214018
Organisasi -> Keuangan	2,093431
Organisasi -> Kinerja	2,130106
Organisasi -> Non Keuangan	2,091732
Organisasi -> Rencana	3,882738
Strategi -> AKM	0,401115
Strategi -> Biaya	0,401822
Strategi -> Evaluasi	0,39959
Strategi -> Kendali	0,38132
Strategi -> Keputusan	0,411358
Strategi -> Keuangan	0,391122
Strategi -> Kinerja	0,394713
Strategi -> Non Keuangan	0,396005
Strategi -> Organisasi	0,404691
Strategi -> Rencana	0,402303
Struktur -> AKM	3,830747
Struktur -> Biaya	2,953026
Struktur -> Evaluasi	2,986987
Struktur -> Kendali	2,713018
Struktur -> Keputusan	3,572562
Struktur -> Keuangan	2,281625
Struktur -> Kinerja	2,313971
Struktur -> Non Keuangan	2,258561



Struktur -> Organisasi	8,797112
Struktur -> Rencana	3,837217

Path Coefficients (Mean, STDEV, T-Values)

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	Standard Error (STERR)
AKM -> Biaya	0,575304	0,541432	0,147281	0,147281
AKM -> Evaluasi	0,702145	0,713942	0,086795	0,086795
AKM -> Kendali	0,551702	0,578489	0,100785	0,100785
AKM -> Keputusan	0,68532	0,659422	0,107076	0,107076
AKM -> Kinerja	0,6088	0,597379	0,070888	0,070888
AKM -> Rencana	0,708795	0,710963	0,047137	0,047137
Kinerja -> Keuangan	0,873315	0,873945	0,029941	0,029941
Kinerja -> Non Keuangan	0,762988	0,77108	0,054847	0,054847
Lingkungan -> AKM	0,243239	0,238925	0,092726	0,092726
Lingkungan -> Kompetitif	0,901911	0,905503	0,011279	0,011279
Lingkungan -> Organisasi	0,047812	0,048568	0,026431	0,026431
Lingkungan -> Teknologi	0,965975	0,966322	0,005121	0,005121
Organisasi -> AKM	0,35956	0,380567	0,089947	0,089947
Organisasi -> Kinerja	0,016302	0,007735	0,092704	0,092704
Strategi -> Organisasi	0,071714	0,065833	0,177206	0,177206
Struktur -> Organisasi	0,929883	0,916119	0,105703	0,105703

	T Statistics (O/STERR)
AKM -> Biaya	3,906177
AKM -> Evaluasi	8,089701
AKM -> Kendali	5,474024
AKM -> Keputusan	6,400331
AKM -> Kinerja	8,588251
AKM -> Rencana	15,036988
Kinerja -> Keuangan	29,167658
Kinerja -> Non Keuangan	13,911183
Lingkungan -> AKM	2,623202
Lingkungan -> Kompetitif	79,962507
Lingkungan -> Organisasi	1,808986
Lingkungan -> Teknologi	188,645503
Organisasi -> AKM	3,997481
Organisasi -> Kinerja	0,175855
Strategi -> Organisasi	0,404691
Struktur -> Organisasi	8,797112



Outer Loadings (Mean, STDEV, T-Values)

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	Standard Error (STERR)
X1.1.2 <- Kompetitif	0,807478	0,806396	0,018171	0,018171
X1.1.3 <- Kompetitif	0,737649	0,736975	0,044866	0,044866
X1.1.5 <- Kompetitif	0,793118	0,795351	0,032337	0,032337
X1.2.1 <- Teknologi	0,861257	0,861311	0,021434	0,021434
X1.2.2 <- Teknologi	0,533897	0,527292	0,081402	0,081402
X1.2.4 <- Teknologi	0,819027	0,815627	0,027053	0,027053
X1.2.5 <- Teknologi	0,745349	0,748239	0,034173	0,034173
X1.2.6 <- Teknologi	0,689909	0,679837	0,054838	0,054838
X1.2.7 <- Teknologi	0,585622	0,580904	0,058673	0,058673
Y1.1.1 <- Struktur	0,919849	0,919786	0,015694	0,015694
Y1.1.7 <- Struktur	0,921882	0,923074	0,014032	0,014032
Y1.2.3 <- Strategi	0,761121	0,759561	0,071576	0,071576
Y1.2.5 <- Strategi	0,937688	0,933433	0,014788	0,014788
Y1.2.7 <- Strategi	0,937473	0,937111	0,019588	0,019588
Y2.1.1 <- Rencana	0,82744	0,827461	0,046262	0,046262
Y2.1.2 <- Rencana	0,693157	0,690139	0,058659	0,058659
Y2.1.3 <- Rencana	0,713168	0,714966	0,041729	0,041729
Y2.2.1 <- Kendali	0,921483	0,917132	0,027298	0,027298
Y2.2.2 <- Kendali	0,877775	0,880023	0,032168	0,032168
Y2.3.1 <- Biaya	0,730211	0,74049	0,082085	0,082085
Y2.3.2 <- Biaya	0,941237	0,928941	0,060136	0,060136
Y2.3.3 <- Biaya	0,93813	0,930806	0,046244	0,046244
Y2.4.1 <- Evaluasi	0,781812	0,773355	0,06067	0,06067
Y2.4.2 <- Evaluasi	0,925948	0,927576	0,01194	0,01194
Y2.4.3 <- Evaluasi	0,919357	0,919507	0,015038	0,015038
Y2.5.3 <- Keputusan	0,793274	0,814032	0,054509	0,054509
Y2.5.4 <- Keputusan	0,876721	0,840272	0,134849	0,134849
Y2.5.5 <- Keputusan	0,697364	0,607148	0,220745	0,220745
Y3.1.1 <- Keuangan	0,714947	0,719714	0,040633	0,040633
Y3.1.2 <- Keuangan	0,680889	0,683412	0,049904	0,049904
Y3.1.3 <- Keuangan	0,77554	0,75941	0,063294	0,063294
Y3.1.4 <- Keuangan	0,709376	0,697366	0,091707	0,091707
Y3.2.1 <- Non Keuangan	0,653794	0,648922	0,074103	0,074103
Y3.2.2 <- Non Keuangan	0,835102	0,840093	0,025753	0,025753
Y3.2.3 <- Non Keuangan	0,763086	0,750667	0,060608	0,060608



	T Statistics (O/STERR)
X1.1.2 <- Kompetitif	44,43743
X1.1.3 <- Kompetitif	16,441114
X1.1.5 <- Kompetitif	24,526442
X1.2.1 <- Teknologi	40,181128
X1.2.2 <- Teknologi	6,558805
X1.2.4 <- Teknologi	30,274959
X1.2.5 <- Teknologi	21,810845
X1.2.6 <- Teknologi	12,580751
X1.2.7 <- Teknologi	9,981048
Y1.1.1 <- Struktur	58,613369
Y1.1.7 <- Struktur	65,699633
Y1.2.3 <- Strategi	10,633767
Y1.2.5 <- Strategi	63,40767
Y1.2.7 <- Strategi	47,858502
Y2.1.1 <- Rencana	17,886075
Y2.1.2 <- Rencana	11,816639
Y2.1.3 <- Rencana	17,090664
Y2.2.1 <- Kendali	33,755815
Y2.2.2 <- Kendali	27,287515
Y2.3.1 <- Biaya	8,895767
Y2.3.2 <- Biaya	15,651794
Y2.3.3 <- Biaya	20,286698
Y2.4.1 <- Evaluasi	12,886318
Y2.4.2 <- Evaluasi	77,549334
Y2.4.3 <- Evaluasi	61,135397
Y2.5.3 <- Keputusan	14,553038
Y2.5.4 <- Keputusan	6,501499
Y2.5.5 <- Keputusan	3,159135
Y3.1.1 <- Keuangan	17,595052
Y3.1.2 <- Keuangan	13,643841
Y3.1.3 <- Keuangan	12,252993
Y3.1.4 <- Keuangan	7,735203
Y3.2.1 <- Non Keuangan	8,822748
Y3.2.2 <- Non Keuangan	32,427562
Y3.2.3 <- Non Keuangan	12,590568