

PERAN INFORMASI AKUNTANSI DALAM PENGENDALIAN ORGANISASI: THE STATE OF THE ART

Triyono

Universitas Muhammadiyah Surakarta

The objective of this article is to review and summarize behavioral accounting research in organizational control, and suggest potential areas for additional research. The article has been organized around four distinct topical areas, each representing an area of research focus. These areas are the antecedents and consequences of using accounting information to evaluate individual performance; the role of budget participation in organizational control; the consequences of incentive compensation contracting; and the antecedents and consequences of effective control and budgeting system design.

Critics of behavioral accounting research have claimed that it has been limited by a number of weaknesses, including excessive diversity in operational measurement of variables, a lack of conceptual clarity of variable constructs, a disproportionate focus on methodology, and weak theoretical development. Contingency continues to dominate behavioral accounting research with its attendant lack of specificity.

Overall, a cohesive behavioral theory or organizational control has eluded research efforts and remains perhaps the most important task ahead in this area. Such a theory would provide a means to better integrate prior research results and provide an agenda for future work.

Keywords: accounting information, organizational control, behavioral accounting

PENDAHULUAN

Suatu sistem pengendalian pada organisasi dimaksudkan untuk memberikan motivasi pada anggota organisasi untuk melakukan tindakan dan pembuatan keputusan yang konsisten dengan tujuan organisasi (Kren, 1997). Dalam teori akuntansi mengakui bahwa sistem informasi

akuntansi adalah suatu bagian integral pada suatu sistem pengendalian organisasi dan memberikan pengaruh pada keputusan kritis serta memfasilitasi pengambilan keputusan untuk pengendalian (Merchant, 1985a).

Ada dua konseptual rerangka dasar yang mendominasi riset akuntansi perilaku dalam pengendalian organisasi, yaitu teori perilaku dan teori agensi. Dalam riset akuntansi perilaku sering menggunakan rerangka konseptual yang diadopsi dari perilaku organisasi dan psikologi terapan (Parker et al., 1989). Pada awalnya riset akuntansi perilaku mengembangkan hubungan bivariat antara karakteristik sistem pengendalian dan berbagai kriteria variabel. Perkembangan riset akuntansi perilaku lebih cepat dengan adanya model-model teori kontijensi yang lebih kompleks. Premis fundamental dalam riset teori kontijensi bahwa desain struktur organisasi dan sistem pengendalian dihubungkan dengan kontek organisasional (Kren, 1997). Jadi pengaruh karakteristik sistem pengendalian dimoderasi oleh faktor kontekstual yang mempengaruhi individu dan organisasi. Karakteristik sistem pengendalian yang spesifik harus sesuai dengan variabel kontekstual yang mencerminkan lingkungan organisasi. Secara implisit asumsi bahwa faktor kesesuaian adalah berhubungan positif dengan kinerja organisasi (Kren dan Lio, 1988; Merchant dan Simons, 1986; Otley, 1980 dalam Kren, 1997). Suatu hal yang penting dan berkelanjutan dalam riset akuntansi perilaku adalah menguji hubungan antara tingkat kepercayaan informasi akuntansi untuk penilaian kinerja dan perilaku individu. Dalam area riset akuntansi perilaku secara eksplisit mengakui bahwa efektifitas informasi akuntansi untuk pengendalian ditentukan tidak hanya oleh isi sistem informasi tetapi juga bagaimana sistem informasi digunakan (Bries dan Hirst, 1990).

Salah satu sistem pengendalian yang digunakan oleh suatu organisasi adalah melalui anggaran. Anggaran biasanya disiapkan atau dibuat oleh perusahaan baik pada level korporat, departemen, divisi, maupun untuk berbagai fungsi seperti penjualan, produksi, riset dan lain-lain (Hansen dan Mowen, 1955). Mengingat pentingnya fungsi anggaran sebagai perencanaan dan pengendalian dalam perusahaan, maka proses penyusunan anggaran merupakan masalah esensi bagi keberhasilan anggaran perusahaan. Proses penyusunan anggaran dibagi menjadi dua yaitu (1) penganggaran *bottom-up* (partisipatif) yaitu proses penyusunan anggaran yang mengizinkan manajer lebih bawah untuk berpartisipasi secara signifikan didalam pembentukan anggaran mereka, (2) penganggaran *top-down*, yaitu proses penyusunan anggaran yang tidak melibatkan bawahan secara signifikan.

Partisipasi dalam proses penyusunan anggaran mempunyai pengaruh yang positif terhadap kinerja dan motivasi kerja manajerial (Govindarajan, 1986; Kren, 1992 dalam Nizarul Alim, 2002). Argumen tersebut nampak logis karena: (1) partisipasi dalam penyusunan anggaran, sebagai suatu mekanisme untuk pertukaran informasi memungkinkan bawahan memperoleh pemahaman yang lebih jelas terhadap pekerjaan mereka sehingga membantu mereka meningkatkan kinerjanya. (2) partisipasi dalam penyusunan anggaran mungkin akan menyediakan kesempatan bagi manajer untuk memperoleh akses informasi yang dapat digunakan untuk mempertahankan kinerjanya (Brownell dan Hirst, 1986), (3) mengizinkan manajer pada level lebih bawah untuk berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran, memungkinkan mereka untuk menyalurkan skill, kemampuan dan motivasi mereka terhadap organisasi (Riyanto dan Ryan 1997)

Argumen di atas juga didukung oleh sejumlah bukti empiris (Brownel, 1982 b, 1983; Indriantoro, 1993; Riyadi, 1998). Namun demikian, beberapa bukti empiris juga menunjukkan bahwa tidak selamanya partisipasi dalam penyusunan anggaran mempunyai pengaruh positif, sebagai contoh Burns dan Waterhouse (1975), Brownell (1981), Riyanto (1997), Supomo dan Indriantoro (1998) dalam Nizarul Alim (2002), menemukan bukti bahwa partisipasi anggaran mempunyai pengaruh yang lemah (tidak signifikan), terhadap kinerja manajerial.

Berdasarkan pada analisis Brownel (1982), Govindarajan (1986) dan Riyanto (1999), faktor yang mungkin menyebabkan hasil penelitian terhadap hubungan antara partisipasi penyusun anggaran dan kinerja tidak konsisten adalah faktor kontijensi. Faktor kontijensi adalah faktor atau kondisi tertentu yang dapat mempengaruhi efektivitas partisipasi penyusunan anggaran terhadap kinerja. Oleh karena itu, sebagai solusi untuk merekonsiliasi hasil yang tidak konsisten tersebut dengan menggunakan pendekatan kontijensi. Govindarajan (1986) membedakan faktor kontinjensi menjadi dua yaitu: (1) faktor atribut psikologi individu dan (2) faktor kontekstual.

Shield dan Young (1993) mengemukakan bahwa walaupun jumlah riset yang berkaitan dengan anggaran partisipasi cukup banyak tetapi hasil berbeda dan umumnya inkonklusif. Selain faktor kontijensi, Clinton (1999) memberikan kemungkinan penjelasan untuk hasil riset sebelumnya yang sifatnya samar-samar. Clinton (1999) menduga bahwa hubungan antara anggaran partisipasi dan *outcomes* organisasi tidak tergantung semata-mata pada keluasan tingkat partisipasi nyata seperti yang diuji pada riset-riset sebelumnya. Tingkat keserasian partisipasi antara persepsi keinginan untuk partisipasi dan tingkat partisipasi yang

diberikan sebagai cara untuk meningkatkan pembuatan keputusan individu dan efektifitas. Clinton (1999) mengemukakan bahwa keserasian anggaran partisipasi merupakan faktor kunci sukses dalam anggaran partisipasi, tetapi secara empirik proposisi ini tidak diuji.

Penulisan artikel ini akan membahas *state of the art* dari riset akuntansi perilaku, yang berkaitan dengan peran informasi akuntansi. Pembahasan akan dimulai dari konsep kesesuaian yang sering digunakan dalam riset akuntansi perilaku dan kemudian mengidentifikasi hasil riset akuntansi perilaku dalam konteks peran informasi akuntansi dalam pengendalian organisasi.

KONSEP KESESUAIAN

Pendekatan kontinjensi sudah berkembang sejak akhir tahun 1970-an (Riyanto 1999). Pendekatan kontinjensi pada akuntansi manajemen didasarkan pada premis bahwa tidak ada sistem akuntansi manajemen secara universal selalu tepat untuk bisa diterapkan pada seluruh organisasi dalam setiap keadaan, tetapi sistem akuntansi manajemen itu tergantung juga pada faktor-faktor situasional yang ada dalam organisasi. Menurut Riyanto (1999), tesis dasar pendekatan kontinjensi adalah bahwa tidak ada konsep atau sistem akuntansi yang akan bisa diterapkan secara universal (di mana saja atau dalam kondisi apa saja) dan secara efektif. Suatu konsep akuntansi manajemen hanya sesuai atau cocok (*fit*) untuk suatu konteks atau kondisi tertentu saja. Dengan didasarkan pada pendekatan kontinjensi maka ada kemungkinan terdapat variabel penentu lainnya yang saling berinteraksi, selaras dengan kondisi tertentu yang dihadapi. Dengan pendekatan ini, maka tugas utama peneliti adalah mengidentifikasi kondisi yang sesuai untuk konsep tertentu dan mengembangkan teori yang bisa mendukungnya.

Pendekatan kontinjensi merupakan respon terhadap pendekatan universalistik. Teori kontinjensi secara intuitif membantu merekonsiliasi adanya konflik penemuan empiris yang didasarkan pada model teoritik universalistik (Mak 1989). Kesesuaian yang lebih baik antara sistem pengendalian dengan variabel kontinjensi dihipotesakan dari beberapa penelitian menghasilkan kinerja organisasi yang meningkat (Fisher, 1998). Penggunaan konsep kesesuaian dalam teori kontinjensi menunjukkan tingkat kesesuaian antara faktor-faktor kontekstual dan sistem akuntansi manajemen (misalnya desain akuntansi dan sistem penganggaran) akan memungkinkan manajer untuk meningkatkan kinerja perusahaan (Riyanto 2001). Otley (1980) menjelaskan bahwa organisasi beradaptasi menghadapi kondisi kontinjensi dengan menata faktor-faktor yang dapat dikendalikan agar terbentuk konfigurasi yang

sesuai sehingga diharapkan menghadirkan efektivitas organisasi.

Ada beberapa pendekatan untuk mendefinisikan konsep kesesuaian dalam strategi, yaitu pendekatan seleksi, pendekatan interaksi dan pendekatan sistem. Pendekatan seleksi tidak membahas implikasi kinerja dari sebuah sistem tetapi fokus utama penelitian adalah mengkaji karakteristik organisasi yang menerapkan sistem tertentu. Sedangkan pendekatan interaksi mengkaji faktor-faktor kondisional yang menentukan atau mempengaruhi dampak dari sebuah sistem (misalnya partisipasi) pada kinerja. Selanjutnya pendekatan sistem, kesesuaian didefinisikan dalam hal tingkat konsistensi yaitu konsistensi internal dari banyak kontinjensi, struktur dan karakteristik kinerja. Maka efektivitas sebuah sistem ditentukan oleh sejauh mana faktor-faktor kondisional memenuhi prasyarat kondisional dari sistem. Pendekatan ini memungkinkan para peneliti untuk mengkaji banyak dampak dari faktor kondisional pada hubungan antara sebuah sistem (partisipasi) dan kinerja (Govindarajan, 1999, Riyanto, 2001).

Temuan-temuan di atas secara kuat mengindikasikan bahwa efektivitas sistem akuntansi manajemen (misalnya partisipasi penyusunan anggaran) memang dipengaruhi oleh faktor-faktor kondisional organisasi. Mayoritas peneliti mengkaji pengaruh dari faktor kondisional tunggal pada efektivitas sistem akuntansi manajemen sehingga pemahaman sistem akuntansi manajemen belum konklusif. Dalam penelitiannya Gul dan Chia (1994) menerapkan pendekatan interaksi, sebuah pendekatan yang secara luas telah diterapkan dalam literatur akuntansi manajemen. Beberapa peneliti banyak yang menggunakan model kontinjensi dalam penelitiannya (Shields dan Young, 1993; Abernethy dan Stoelwider, 1991; Choo dan Kim, 1999; Chow et al., 1988).

RISET PERILAKU AKUNTANSI DALAM PENGENDALIAN ORGANISASI: THE STATE OF THE ART

Seperti dijelaskan di atas bahwa *conceptual framework* yang mendominasi riset perilaku akuntansi dalam pengendalian organisasi adalah teori perilaku dan teori agensi. Di samping itu bahwa penelitian berkaitan dengan partisipasi budget dengan kinerja masih menunjukkan hasil yang inkonklusif. Berdasar teori dan temuan empiris yang beragam dalam riset sistem pengendalian dalam akuntansi, maka dapat dikalsifikasikan empat area riset perilaku akuntansi, yaitu:

1. Antecedents dan konsekuensi dari penggunaan informasi akuntansi untuk mengevaluasi kinerja bawahan.

2. Peranan partisipasi budget dalam pengendalian organisasi
3. Konsekuensi dari kontrak kompensasi insentif.
4. Antecedents dan konsekuensi dari efektifitas pengendalian dan desain sistem budgeting.

Topik pertama sampai ketiga merupakan riset streams spesifik yang merupakan bodi riset akuntansi keperilakuan. Pada topik ini yang mana *critical mass* dari riset telah dikembangkan. Sedang pada topik keempat berkaitan riset sistem pengendalian yang kurang sesuai dengan topik pertama sampai ketiga, misalnya karakteristik dari desain sistem informasi.

Setiap area atau topik dalam riset perilaku akuntansi dapat dibagi dalam dua kelompok, yaitu kelompok pertama yang ditujukan variabel antecedents dan kelompok kedua ditujukan pada hubungan antara sistem pengendalian dan berbagai variabel kriteria. Secara sederhana dapat digambarkan pada figure 1.

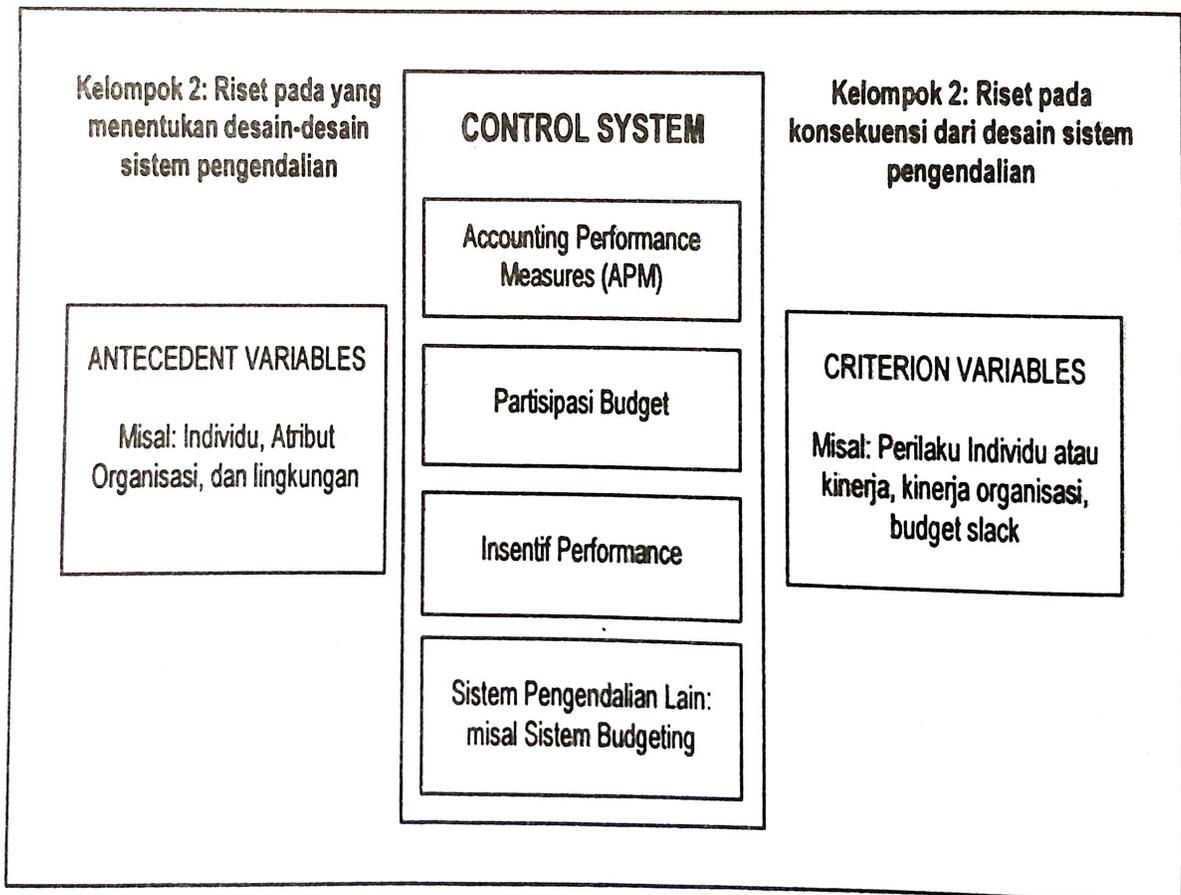


Figure 1: Model dari Riset Sistem Pengendalian dalam Akuntansi

Dari figure 1 di atas nampak bahwa ada dua kelompok atau topik riset perilaku akuntansi baik digunakan untuk evaluasi kinerja atau perilaku individu. Pada awalnya kebanyakan riset akuntansi perilaku dalam pengendalian organisasi menguji model bivariat untuk

menjelaskan hubungan antara *reliance on accounting performance measures* (RAPM) dan berbagai variabel kriteria. Dan model ini berubah dengan cepat setelah model kontijensi digunakan oleh peneliti untuk menguji secara empirik. Berikut adalah *state of the art* dalam penelitian pengendalian organisasi dengan mendasarkan peran informasi akuntansi dari keempat area tersebut (tabel 2, 3, 4, dan 5).

Tabel 2. Penelitian Atecedent dan Konsekuensi Penggunaan Pengukuran Kinerja dengan Akuntansi untuk Mengevaluasi Kinerja Bawahan

Penulis dan Tahun	Judul dan Jurnal	Hasil Penelitian
Abernethy dan Stoelwider, 1991	Budget use, task uncertainty, system goal orientation and subunit performance: a test fit hypothesis in not profit hospitals. <i>Accounting, Organizations and Society</i> 16. 1991	Penelitian mendasarkan hasil survey 203 manager dan menemukan tiga interaksi yang fit antara ketidakpastian tugas dan <i>accounting performance measures</i> (APM) adalah tergantung pada orientasi sistem tujuan.
Brownell, 1982a	The role accounting data in performance evaluation, budgetary participation, and oerorganizational effectiveness. <i>Journal Accounting Research</i> 20. 1982	Penelitian mendasarkan hasil survey 48 manager dan menemukan bahwa partisipasi yang tinggi (rendah) dan <i>reliance</i> APM adalah berhubungan positif dengan kinerja, tetapi tidak konsisten dengan kepuasan kerja.
Brownell, 1983b	Leadership style, budgetary participation and managerial behavior. <i>Accounting, Organization and Society</i> 8. 1983	Penelitian mendasarkan pada hasil survey 122 responden dan hasilnya menunjukkan bahwa partisipasi yang tinggi (rendah) dan <i>reliance</i> APM yang tinggi (rendah) dalam berhubungan positif dengan motivasi.
Brownell, 1985	Budgetary system and the control of functionally differentiated organizational activities. <i>Journal of Accounting Research</i> 23. 1985	<i>Reliance</i> APM yang tinggi (rendah) adalah kurang sesuai untuk bawahan yang dihadapkan tingkat ketidakpastian yang tinggi (rendah). Penelitian ini mendasarkan hasil survey 61 manager.
Brownell dan McInnes, 1986	Budgetary participation, motivation, and managerial performance. <i>The Accounting Review</i> 61. 1986	Penelitian ini mendasarkan hasil survey 140 manajer dan hasilnya menemukan bahwa hubungan antara motivasi dan kinerja tidak signifikan tetapi mereka menemukan bahwa partisipasi berhubungan positif dengan kinerja.
Dunk, 1989	Budget emphasis, budgetary participation and managerial performance: note. <i>Accounting, Organizational and Society</i> 14. 1989	Penelitian ini mendasarkan hasil survey 26 manajer dari 26 perusahaan yang berbeda. Hasilnya menemukan bahwa partisipasi yang tinggi (rendah) dan <i>reliance</i> APM yang tinggi (rendah) adalah berhubungan negatif dengan kinerja.

Penulis dan Tahun	Judul dan Jurnal	Hasil Penelitian
Dunk, 1992	Reliance on budgetary control, manufacturing process automation and production subunit performance: a research note. <i>Accounting, Organizational and Society</i> 17. 1992	Penelitian ini mendasarkan hasil survey dari 24 manajer perusahaan yang berbeda-beda. Hasilnya menunjukkan bahwa ketika proses otomatisasi dan reliance pada pengendalian budget keduanya tinggi (rendah) maka kinerja produksi subunit adalah tinggi (rendah).
Govindarajan, 1984	Appropriateness of accounting data in performance evaluation: an empirical examination of enviromental uncertainty as an intervening variable. <i>Accounting, Organizational and Society</i> 9. 1984	Penelitian ini mendasarkan pada 58 responden dari empat perusahaan yang berbeda. Reliance APM yang tinggi (rendah) adalah kurang tepat untuk bawahan yang dihadapkan ketidakpastian lingkungan yang tinggi (rendah). Hasil penelitian ini juga konsisten dengan Hirst, 1983.
Hopwood, 1972	An empirical study of the role of accounting data in performance evaluation. <i>Journal of Accounting Research</i> 10. 1972	Penelitian ini mendasarkan hasil survey 167 karyawan pada satu perusahaan. Hasilnya bahwa reliance APM adalah berkorelasi dengan respon perilaku negatif termasuk job related tension.
Licata, MP, R.H.Strawser, dan R.B. Walker, 1986	A not on participation in budgeting and locus of control. <i>The Accounting Review</i> 61, 1986	Penelitian ini merupakan eksperimen laboratorium dengan menggunakan 40 mahasiswa. Hasilnya bahwa manager dengan internal locus of control lebih bersedia partisipasi dengan bawahan.
Ma (1989)	The impact of participation in budgeting and job difficulty on managerial performance and work motivation. <i>Accounting, Organizational and Society</i> 14. 1989	Penelitian ini mendasarkan hasil survey 76 manager dan hasilnya bahwa partisipasi berhubungan positif dengan kinerja tetapi hanya untuk tugas yang sulit.
Searfoss, 1976	Some behavioral aspect of budgeting for control: an empirical study. <i>Accounting, Organizational and Society</i> 1. 1976	Penelitian ini mendasarkan sampel 432 manager. Hasilnya menunjukkan atasan yang mempersepsikan bahwa reward-nya tergantung pada kinerja budget cenderung menggunkan APM dalam mengevaluasi bawahannya.
Weisenfeld dan Killough, 1992	A rivew an extension of using performance reports: a field study. <i>Journal of Management Accounting Research</i> 4. 1992	Penelitian ini mendasarkan hasil interview dan survey 78 manajer. Hasil analisis menunjukkan bahwa persepsi positif atau negatif dari suatu sistem evaluasi akan menentukan apakah sistem tersebut dipandang sebagai kecenderungan alat untuk meningkatkan rewards atau sebagai barrier.

Tabel 3. Penelitian Peranan Partisipasi Budget dalam Pengendalian Organisasi

Penulis dan Tahun	Judul dan Jurnal	Hasil Penelitian
Brownell, 1985	Budgetary system and the control of functionally differentiated organizational activities. <i>Journal of Accounting Research</i> 23. 1985	Reliance APM yang tinggi (rendah) adalah kurang sesuai untuk bawahan yang dihadapkan tingkat ketidakpastian yang tinggi (rendah). Penelitian ini mendasarkan hasil survey 61 manager.
Brownell dan McInnes, 1986	Budgetary participation, motivation, and managerial performance. <i>The Accounting Review</i> 61. 1986	Penelitian ini mendasarkan hasil survey 140 manajer dan hasilnya menemukan bahwa hubungan antara motivasi dan kinerja tidak signifikan tetapi mereka menemukan bahwa partisipasi berhubungan positif dengan kinerja.
Chenhall, 1986	Athoritarianism and participative budgeting: a dyadic analysis. <i>The Accounting Review</i> 61. 1986	Penelitian ini merupakan hasil survey terhadap sampel 39 manajer dan hasilnya bahwa partisipasi berhubungan positif dengan kinerja ketika adanya kesesuaian atasan dan bawahan pada authoritarisme.
Chenhall dan Brownell, 1988	The effect of participative budgeting on job satisfaction and performance: role ambiguity as an intervening variable. <i>Accounting, Organizational and Society</i> 13. 1988	Penelitian ini mendasarkan hasil survey 33 manager dan hasilnya menunjukkan bahwa partisipasi dapat mengurangi peran ambiguity dan selanjutnya mempunyai pengaruh positif pada kepuasan dan kinerja.
Chow, C.W, J.C. Cooper dan W.S Waller, 1988	Participative budgeting: effects of truth-inducing pay scheme and information asymetry on slack and performance. <i>The Accounting Review</i> 63, 1988	Penelitian ini merupakan eksperimen laboratorium dengan menggunakan 40 subyek. Hasilnya menunjukkan bahwa slack budget berhubungan negatif dengan kontrak kompensasi truth-inducing ketika adanya informasi privat.
Kenis, 1979	Effects of budgetray goal characteristic on managerial attitudes and performance. <i>The Accounting Review</i> 54, 1979	Partisipasi berhubungan positif dengan kinerja tetapi tidak ada hubungan antara partisipasi dengan tujuan dan kejelasan tugas. Penelitian ini mendasarkan hasil survey 169 manager.
Kren, (1992b)	Budgetary participation and managerial performance: the impact of information and enviromental volatility, <i>The Accounting Review</i> 67, 1992	Penelitian ini mendasarkan hasil surevey 80 manager dari berbagai perusahaan. Hasilnya bahwa partisipasi budget berkorelasi dengan informasi job relevant oleh manager dan selanjutnya berhubungan dengan peningkatan kinerja.
Merchant, 1981	The design of the corporate budgeting systems: influences on managerial behavior ansd performance, <i>The Accounting Review</i> 32, 1981	Penelitian ini menguji berbagai alat pengendalian organisasi dengan mendasarkan hasil survey 170 responden. Hasilnya menunjukkan bahwa ada hubungan dari partisipasi dengan motivasi dan kinerja.
Merchant, 1985b	Budgeting and the propensity to create budget slack, <i>Accounting, Organization and Society</i> 10, 1985	Hasil penelitian ini, bahwa tekanan budget berhubungan dengan slack budget dalam bemagai situasi. Partisipasi dan kememapuan manager mendeteksi slack adalah berhubungan negatif dengan slack budget. Hasil penelitian ini mendasarkan survey 170 sampel.

Penulis dan Tahun	Judul dan Jurnal	Hasil Penelitian
Mia, 1989	The impact participation in budgeting and job difficulty on managerial performance and work motivation : a research note. <i>Accounting, Organizational and Society</i> 14, 1989	Penelitian ini dengan mendasarkan sampel 76 manager. Hasilnya menunjukkan adanya hubungan positif antara partisipasi dengan kinerja tetapi tidak dengan kesulitan tugas.
Nouri, 1994	Using organizational commitment and job involment to predict budgetary slack: a research note, <i>Accounting, Organizational and Society</i> 19, 1994	Hasil penelitiannya adalah bahwa untuk manager yang mempunyai komitmen tinggi pada orgnaisasi dan keterlibatan dalam tugas berhubungan negatif denganslack budget. Penelitian ini mendasrkan hasil survey 139 manager.
Young, 1985	Participative budgeting: the effects of risk adversion and asyetric information on budgetary slack. <i>Journal of Accounting Research</i> 23.1985	Penelitian ini merupakan penelitian eksperimen dengan mendasarkan 40 sampel. Hasil analisis menemukan adanya hubungan positif antara partisipasi dan budget slack. Risk adversion juga memberi kontribusi untuk cenderung menciptakan slack.

Tabel 4. Penelitian Konsekuensi dari Kontrak Kompensasi Insentif

Penulis dan Tahun	Judul dan Jurnal	Hasil Penelitian
Chow, 1983	The effects of job standard tightness and compensation scheme on performance: an exploration of linkages. <i>The Accounting Review</i> 66, 1983	Penelitian ini merupakan eksperimen laboratorium dengan 82 subyek. Hasilnya menunjukkan bahwa subyek yang mempunyai skill tinggi mampu memilih kontrak insentif.
Fredirickson, 1992	Relative performance information: the effects of common uncertainty and contract type of agent effort. <i>The Accounting Research</i> 67. 1992.	Penelitian ini merupakan eksperimen laboratorium dengan 36 subyek. Hasilnya menunjukkan bahwa faktor perilaku adalah penting untuk menjelaskan hubungan antara insentif dan effort, tetapi faktor ekonomi dapat meningkatkan atau menghindari dampak perilaku.
Shields dan Waller, 1988	A behavioral accounting variables in performance incentive contracts. <i>Accounting, Organization and Society</i> 13. 1988	Penelitian ini merupakan eksperimen laboratorium dengan 110 subyek. Hasilnya menemukan karyawan yang mengikuti strategi win-stay, lose-shift dalam penawaran kontrak. Tingkat pembayaran dan ketidakpastian kontrak berhubungan positif. Tingkat skill juga berhubungan positif dengan seleksi dari kontrak insentif.

Tabel 5. Penelitian Antecedent dan Konsekuensi dari Pengendalian Efektif dan Desain Sistem Budget

Penulis dan Tahun	Judul dan Jurnal	Hasil Penelitian
Gul, 1991	The effect management accounting systems and enviroment uncertainty on small business managers performance. <i>Accounting and Business Research</i> 22. 1991	Hasil penelitian ini didasarkan hasil survey dari 42 manager dan hasilnya menunjukkan sistem informasi yang canggih berhubungan positif dengan kinerja organisasi hanya ketika ketidakpastian tinggi.
Kenis, 1979	Effects of budgetary goal characteristics on managerial attitudes and performance, <i>The Accounting Review</i> 54. 1979	Hasil riset ini adalah kejelasan tujuan budget berhubungan positif dengan dengan kepuasan kerja dan kinerja dan berhubungan negatif dengan job related tension. Riset ini mendasarkan hasil survey 169 manager.
Merchant, 1981	The design of the corporate budgeting system: influences on managerial behavior and performance. <i>The Accounting Review</i> 56. 1981	Hasil penelitiannya menemukan bahwa standarisasi/perencanaan budget dan sistem komunikasi adalah lebih besar pada perusahaan desentralisasi. Riset ini mendasarkan hasil survey 170 manager.
Merchant, 1984	Influences on departemental budgeting: an empirical examination of a contingency model. <i>Accounting, Organization and Society</i> 9. 1984	Riset ini menggunkan data yang sama pada Merchant (1981) dan hasilnya konsisten, tetapi juga menemukan bahwa faktor pasar dan teknologi produksi mempunyai hubungan yang lemah dengan karakteristik sistem budgeting.
Merchant, 1985c	Organizational controls and discretionary program decision making: a field study. <i>Accounting, Organization and Society</i> 9. 1985	Riset ini mendasarkan hasil survey 54 manager dan hasilnya bahwa target income adalah alat pengendalian yang penting dalam pengawasan pengeluaran diskresionari oleh manager pusat laba.
Rockness dan Shields, 1984	Organizational controls systems in research and development, <i>Accounting, Organization and Society</i> 9. 1984	Riset ini mendasarkan hasil survey 76 manager dan hasilnya adanya dukungan yang lemah untuk proposisi bahwa proses tranformasi pengetahuan dan measurabiliti output dihubungkan dengan karakteristik sistem pengendalian.

KESIMPULAN

Hasil mapping penelitian memberikan gambaran berkaitan dengan area focus riset. Area tersebut adalah antecedents dan konsekuensi penggunaan informasi akuntansi untuk mengevaluasi kinerja individu, peran partisipasi budget dalam pengendalian organisasi, konsekuensi dari kompensasi insentif, dan antecedents dan konsekuensi dari efektivitas pengendalian dan desain sistem pengendalian.

Sejumlah kelemahan yang membatasi riset perilaku akuntansi, antara lain adanya berbagai ukuran dalam operasional variabel,

kesenjangan konseptual dari konstruk variabel, ketidakcukupan metodologi, kelemahan pengembangan teori. Di samping itu teori kontijensi mendominasi riset akuntansi perilaku. Premis dari teori ini adalah *it all depend* yang secara mudah sebagai *ad hoc* rerangka konseptual. Walaupun demikian, riset akuntansi dalam pengendalian organisasi juga memberikan sejumlah informasi dalam atecedents dan konsekuensi dari desain system pengendalian. Misalnya, bahwa lingkungan, individu, dan faktor-faktor perusahaan berpengaruh pada efektifitas dari pengukuran kinerja akuntansi. Analisis agensi juga mengindikasikan bahwa pemberi kerja dapat menentukan kemampuan dan risiko pekerjanya dan menentukan kontrak kompensasi yang mereka tawarkan. Karakteristik lingkungan dan tingkatan organisasi juga mempunyai pengaruh penting pada sifat sistem pengendalian yang diterapkan pada suatu perusahaan dan mempunyai pengaruh berikutnya pada kinerja. Ukuran perusahaan, tingkat desentralisasi, kebijakan strategi dan interdependensi bisnis unit juga sebagai faktor penting yang mempengaruhi pilihan desain sistem pengendalian.

Hasil mapping tersebut berusaha memberikan suatu landasan teori yang lebih baik pada hasil riset sebelumnya dan memberikan suatu agenda untuk riset berikutnya. Riset berikutnya diperlukan suatu kejelasan konseptual yang sangat hati-hati, sehingga hasil riset dapat diintegrasikan sebagai *body of research* pada area tersebut.

DAFTAR KEPUSTAKAAN

- Brownell, P. 1982a. Participation in the Budgeting Process : What it Works and Why it Doesn't. *Journal of Accounting Literatur*. Vol. 1 : 124-153
- Brownell, P., dan Hirst, M. 1986. Reliance on Accounting Information, Budgetary Partisipation, and Task Uncertainty. *Journal of Accounting Research*. Vol. 24, : 241-2419
- Brownell, P. dan M. McInnes. 1986. Budgetary Participation, Motivation and Managerial Performance . *The Accounting Review* Vo. LVII No.4 October : 766-777.
- Chow, C.W., Jean C.C., dan William S.W. 1988. Participative Budgeting Effects of a Truth-Inducing Pay. Scheme and Information Asymmetry on Slack and Performance. *The Accounting Review*. No. 1 January : 111-122.
- Clinton, B, D, 1999, Antecedents of Budgetary Participation: The Effects of Organizational, Situasional and Individual Factors,

Advances in Management Accounting 8

- Clinton, B.D dan James E Hunton, 2001, Linking Participative Budgeting Congruence to Organization Performance, *Behavioral Research in Accounting*, Vol. 13: 127-141.
- Darlis, Edfan, 2002, Analisis Pengaruh Komitmen Organisasional dan Ketidakpastian Lingkungan terhadap Hubungan antara Partisipasi Anggaran dengan Senjangan Anggaran, *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 5: 85-101
- Dunk. A.S., 1990, Budgetary participation, Agreement on Evaluation Criteria and managerial Performance a Research Note, *Accounting Organizations and Society* Vol. 15 : 171-178
- Fisher, J.G. 1998, Contingency Theory, Management Control System and Firm Outcome: Past Result and Future Direction, *Behavioral Research in Accounting*. Vol. 10 : 47-64
- Gordon, L.A., dan Narayanan, V.K. 1984. Management Accounting System, Percieved Environmental Uncertainty and Organization Structure : An Emperical Investigation, *Accounting, Organization, and Society*, Vol. 9.: 33 -47
- Govindarajan, V 1986, Impact of Participation in Budgetary Process on Attitudes and Performance: Universalistic and Contingency Perspectives. *Decisions Sciences*. Fall. : 196-516
- Govindarajan V., 1986b, Decentralization, Strategy, and Effectiveness of Strategic Business Units in Multi -Busines Organizations, *Academy of Management Review 1*: 844-856
- Hansen, Don R dan M.M. Mowen. 2000. *Management Accounting*, 5 th Edition. Shouth-Western College Publishing.
- Hofstede, G. 1994, *Cultures and Organizational: Intercultural Coopertion and Its Importance for Survival*, London: Harper Collins Publishers.
- Holmes, S dan Marsden, S, 1996, An Exploration of the Espoused Organizational Cultures of Public Accounting Firms, *Accounting Horizons*, Vol. 10 No. 3 : 26 -42.
- Kenis, I. 1979, Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance. *The Accounting Review*. Vol LIV No. 4 Oktober : 707-721
- Kirkman, Bradley L. dan Debra L. Shapiro, 2001, The Impact of Cultural on Job Satisfaction and Organizational Commitment in Self-

- Managing Work Teams: The Mediating Role of Employee Resistance, *Academy of Management Journal*, Vol 44: 557-569.
- Kren, L. 1997. *The Role of accounting Information in Organizational Control ; The State of The Art*. Behavioral accounting Research: Fondation and Frontiers, Chapter1. *American Accounting Association*.: 1-48
- Kren, L. 1992. Budgetary Partipation and Managerial Performance : The Impact of Information and Environmental Volatility. *The Accounting Review* : 511-526
- Luthans, F, 1998, *Organizational Behavior*, Eight Edition, Boston: McGraw-Hill, Inc.
- Mia, L, 1988, Managerial Attitude, Motivation and Effectiveness of Budget Participation, *Accounting, Organization and Society*, Vol. 13 No. 5 : 465-475.
- Merchant, Kenneth. A. 1984, Influence on Departemental Budgeting: An Empirical Examination of A Contingency Model . *Accounting, Organization and Society*. Vo. 9 No. 4 : 291-307
- Miliken, F.J. 1987, Three Types of Perceived Uncertainty About the Environment. State, Effect and Response Uncertainty, *Academy of Management Review*, Vol.12 : 133-143.
- Merchant.K.A., 1984, Influences on Departmental Budgeting : An Empirical Examination of a Contingency Model, *Accounting Organizations and Society*, Vol. 9: 291-307
- Nizarul Alim, Muhammad, 2002, *Pengaruh Ketidakpastian Strategik dan Revisi Anggaran terhadap Efektivitas Partisipasi Penyusunan Anggaran*, makalah pada Simposium Nasional Akuntansi 5, Semarang 5-6 September.
- Otley, D.T., 1980, The Contingency Theory of Management Accounting: Achieiment and Control Machanism, *Management Science* 25 (September) : 423-428
- O Connor, Neale G., 1995, The Influence of Organizational Culture on the Usefulness of Budget Participation by Singapore-Chinese Managers, *Accounting, Organization and Society* Vol. 20.
- Perker, L.D., K.R. Farris, dan D.T Otley, 1989, *Accounting for Human Factor*, Englewood Cliffs, NJ: Prentice Hall.
- Pasolaron, Oktavinus, 2002, *Pengaruh Perceived Enviroment Uncertainty (PEU) terhadap Hubungan antara Karakteristik*

Sasaran Anggaran dengan Kinerja Manajerial, makalah Simposium Nasional Akuntansi 5, Semarang 5-6 September.

- Prasetyo, Priyono Puji, 2002, Pengaruh Locus of Control terhadap Hubungan antara Ketidakpastian Lingkungan dengan Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen, *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol 5 ; 119-136.
- Riyadi, Slamet, 1999, *Motivasi dan Pelimpahan Wewenang sebagai Variabel Moderating dalam Hubungan antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial*, makalah Simposium Nasional Akuntansi 2, Malang 24-25 September.
- Riyanto. B., and D.Ryan.M, 1996, *A Test of the Effect of Attitude, Strategy, and Decentralization on Budget Participation : A System of Fit Approach*, Temple University, Working Paper
- Riyanto, LS. Bambang, 2001. Alternative Approach to examining a Contingency Model in accounting Research : A Comparison, *Jurnal Riset Akuntansi , Manajemen, Ekonomi*, Vol 1 No. 1: 13-32
- Ritonga, Krmizi dan Yuserrie Zainuddin, 2002, Pengaruh Ketidaktentuan Lingkungan terhadap Penerapan Sistem Akuntansi Manajemen: Struktur Organisasi sebagai Faktor Moderasi, *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol. 5 : 102-118
- Robbins, Stephen dan P.Mary Coulter, 1999. *Management*, Prentice Hall, New Jersey.
- Shielsd, Michael D., F. Johnny Deng dan Yutaka Kato. 2000, The Design and Effect of Control Systems : Test of Direct and Indirect Effects Models,. *Accounting, Organizations and Society*. 25, : 185-202
- Supomo, Bambang dan Indriantoro, Nur., 1998. Pengaruh Struktur dan Kultur Organisasional terhadap Keefektifan Anggaran Partisipatif dalam Peningkatan Kinerja Majerial : *Kelola*. No. 18/VIII.: 61-84.
- Vroom, V.H., dan A.G. Jago, 1988, *The New Leadership: Managing Participation in Organizations*, Englewood Cliffs, NJ: Prentice Hall.
- Waterhouse, J.H., P. Tiessen. 1978, A Contingency Framework for Management Accounting Systems Research, *Accounting, Organization, and Society*. No. 1: 65-76