

PENGARUH SISTEM KONTROL TIDAK LANGSUNG TERHADAP HUBUNGAN PARTICIPATION STANDARD SETTING, STANDARD TIGHTNESS, STANDARD-BASED INCENTIVE, JOB-RELATED STRESS DAN JOB PERFORMANCE

Kiryanto

Sutapa

Fakultas Ekonomi Universitas Islam Sultan Agung Semarang

E-mail: kiryanto_fe@yahoo.co.id

Abstract

The purpose of this research is to test the effect of indirect control system on Participative Standard Setting, Standard Tightness, Standard-Based Incentive, Job-Performance and Job-Related Stress. This research is based on the previous research by Demski and Feltham (1978). The research took samples of public accountants in Central Java and Yogyakarta and the method of data collection is purposive method which collects 67 public accountants. By using path analysis the research shows that three components (Participative Standard Setting, Standard Tightness, Standard-Based Incentive) have significantly effected job performance through job-related stress.

Keywords: *participative standard setting, standard tightness, standard based incentives, job related stress, job performance, sistem kontrol tidak langsung*

PENDAHULUAN

Sistem kontrol seperti telah diteliti dalam literatur akuntansi, biasanya didasarkan pada *cybernetic model* yang mana standar kinerja (*budget, goal, target*) dan pengukuran kinerja diperbandingkan sebagai dasar untuk kegiatan koreksi dan evaluasi kinerja. Tiga komponen penting dari sistem kontrol berbasis-kinerja adalah proses penyusunan standar (misalnya: partisipasi, *imposition*), *standard tightness* (misalnya: *goal difficulty, budgetary slack*), dan insentif berbasis standar (misalnya: bonus). Tiga komponen sistem kontrol ini saling berinteraksi/berhubungan (Demski dan Feltham, 1978).

Banyak studi yang telah meneliti pengaruh langsung dari satu atau lebih dari komponen-komponen sistem kontrol tersebut terhadap kinerja atau variabel-variabel lainnya (misal: *job-related stress*) (Birnberg, Shields dan Young, 1990; Kren dan Liao, 1988; Merchant, 1989; Shields dan Shields, 1998; Young dan Lewis, 1995). Penelitian-penelitian terdahulu kebanyakan masih meneliti hubungan *univariat* dan *bivariat* dari setiap komponen sistem kontrol tersebut. Sedangkan yang meneliti pengaruh tidak langsung terhadap komponen-komponen sistem kontrol tersebut masih sangat sedikit.

Namun demikian, penelitian-penelitian terdahulu telah banyak memberi-

kan pandangan terhadap pengaruh komponen-komponen sistem kontrol tersebut. Ada beberapa kelemahan berdasarkan studi-studi terdahulu antara lain, *Pertama*, banyak studi terdahulu yang hanya meneliti satu komponen sistem kontrol sedangkan seharusnya difokuskan pada seluruh komponen sistem kontrol karena akuntansi manajemen dan kontrol manajemen biasanya mempunyai lebih dari satu komponen yang disajikan dalam sebuah sistem yang saling terkait. Penelitian terhadap keseluruhan komponen sistem kontrol adalah sangat penting dalam rangka memahami bagaimana sistem kontrol tersebut beroperasi/bekerja sebagai sebuah sistem dan pengaruh sistem tersebut.

Kedua, pada saat sistem kontrol dan komponen-komponennya mempunyai pengaruh, kebanyakan studi hanya meneliti satu variabel dependen (*univariat*) atau apabila telah meneliti berbagai variabel dependen hanya meneliti hubungan diantara komponen-komponen sistem kontrol tersebut. *Ketiga*, kebanyakan penelitian-penelitian terdahulu hanya meneliti secara langsung dari berbagai komponen sistem kontrol tersebut. Ada perbedaan yang sangat penting secara teoritis antara model langsung dan tidak langsung yang mempunyai implikasi pada praktek (Bollen, 1989). Selain itu, berdasarkan literatur psikologi organisasi, bahwa hubungan komponen-komponen sistem kontrol tersebut sebenarnya juga sangat ditentukan oleh tingkat tekanan dari pekerjaan yang dihadapi. Berdasarkan latar belakang tersebut, maka penelitian ini akan mencoba meneliti pengaruh tidak langsung terhadap komponen-komponen sistem kontrol melalui tekanan pekerjaan (*job-related stress*) yang dihadapi bawahan.

KAJIAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Tujuan penelitian ini adalah mengembangkan penelitian sebelumnya dengan menguji pengaruh tidak langsung seluruh unsur-unsur komponen sistem kontrol yang meliputi, partisipasi penyusunan standar (*participative standard setting*), insentif berbasis standar (*standard-based incentive*), dan keketatan standar (*standard tightness*), serta kinerja pekerjaan (*job performance*) sebagai variabel dependen. Hasil penelitian ini akan bermanfaat dalam praktek, yaitu dalam rangka memahami hubungan tidak langsung komponen-komponen sistem kontrol tersebut. Penerapan kebijakan tidak langsung terhadap komponen-komponen sistem kontrol terhadap kinerja akan dapat meningkatkan atau memaksimalkan kinerja. Sedangkan manfaat dalam literatur akuntansi manajemen akan mengembangkan model penerapan tidak langsung terhadap komponen-komponen sistem kontrol.

Partisipasi Penyusunan Standar (*Participative Standard Setting*) dan Ketetapan Standar (*Standard Tightness*)

Berdasarkan analisis secara teoritis, studi lapangan, dan bukti eksperimen menunjukkan bahwa terjadi hubungan negatif antara partisipasi penyusunan standar (*Participative Standard Setting*) dan keketatan standar (*Standard Tightness*). Hubungan yang diharapkan ini berdasarkan penelitian teoritis dalam perilaku organisasi dan ekonomi yang menunjukkan bahwa partisipasi penyusunan standar kinerja oleh bawahan akan dapat menghasilkan penyimpangan/senjangan (*slack*). Penyimpangan ini muncul selama partisipasi penyusunan standar, ketika bawahan secara intensif menetapkan pendapatan dan atau kemampuan produksi secara *understates* dan sebaliknya *overstates* untuk biaya yang diharapkan dan atau sumber-sumber yang diperlukan untuk pencapaian standar kinerja

tersebut. Oleh karena itu, konsekuensi dari partisipasi penyusunan standar tidak seketat/sekaku (*as tight as*) apabila tidak ada partisipasi.

Penelitian pertama hubungan partisipasi dengan senjangan (*slack*) didasarkan pada penelitian oleh Cyert dan March (1963) dan Williamson (1964) yang menunjukkan bahwa pembentukan senjangan (*slack*) dalam standar didorong oleh kepentingan ekonomi bawahan. Sedangkan penelitian Lowe dan Shaw (1968) juga Schiff dan Lewin (1970), menunjukkan keberadaan senjangan (*slack*) serta faktor-faktor yang mempengaruhinya. Penelitian selanjutnya menunjukkan bahwa partisipasi mengurangi keinginan bawahan membentuk senjangan (*slack*) di dalam *budget*, walaupun hubungan negatif antara partisipasi dan senjangan hanya merupakan hubungan tidak langsung (Onsi, 1973); tidak terdeteksi (Collins, 1978), dan terdeteksi sangat lemah oleh Merchant (1985).

Prediksi secara lebih tepat selanjutnya didasarkan pada teori agensi (Baiman, 1982; Baiman dan Evans, 1983). Dasar prediksi hubungan positif antara partisipasi dan senjangan (*slack*) karena pada saat bawahan mengharapkan kompensasi maka bawahan berkepentingan terhadap keketatan standar sehingga bawahan mengharapkan menggunakan kesempatan partisipasi dalam penyusunan standar tersebut. Konsekuensinya, Lukka (1988) memberikan bukti studi lapangan bahwa ketika bawahan berpartisipasi dalam penyusunan standar (*budget*) maka ia mencoba menggunakan partisipasi untuk membuat standar (*budget*) yang lebih mudah dicapai.

Beberapa studi juga telah menguji hubungan partisipasi dengan keketatan (*tightness*) dengan senjangan (*slack*) didasarkan pada teori agensi. Nouri dan Parker (1998) memberikan bukti survey lapangan terhadap hubungan partisipasi anggaran dengan kerugian budget (*looser budget*).

Hasil penelitian lain menunjukkan bahwa bawahan yang berpartisipasi dengan memilih/menetapkan sendiri (*self selecting*) standar kinerja mereka sendiri maka mereka akan memilih standar yang lebih rendah (Chow, Cooper dan Haddan, 1991; Chow, Cooper dan Waller, 1988; Waller, 1988; Young, 1985).

Berdasarkan bukti-bukti secara keseluruhan dari analisis teoritis dan eksperimental, survey dan studi lapangan maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1 : Ada hubungan negatif antara partisipasi penyusunan standar (*participation standard setting*) dan ketetapan standar (*standard tightness*).

Partisipasi Penyusunan Standar (*Participation Standard Setting*) dan Insentif Berbasis Standar (*Standard Based Incentive*)

Penelitian sebelumnya telah memprediksi berdasarkan teori agensi tentang hubungan partisipasi penyusunan standar dengan insentif berbasis kinerja. Menurut Baiman (1982); Baiman dan Evans (1983) menunjukkan bahwa ketika bawahan berpartisipasi dalam penyusunan standar maka manajemen menggunakan insentif berbasis kinerja yang lebih besar apabila tercapai atau melebihi standar yang telah ditetapkan.

Asumsi yang mendasari hubungan antara partisipasi penyusunan standar dengan insentif berbasis-standar adalah bahwa tingkat partisipasi meningkat maka atasan dapat belajar bagaimana mengembangkan standar kinerja yang lebih baik sehingga bawahan termotivasi untuk memaksimalkan kinerja (Shields dan Shields, 1998). Cara yang penting untuk memotivasi bawahan memaksimalkan kinerja adalah memberikan insentif yang lebih banyak atas pencapaian standar atau melebihi standar.

Penelitian ini juga mengharapkan bahwa seorang bawahan akan menggunakan

kesempatan untuk berpartisipasi dengan meningkatkan insentif berbasis standar. Bawahan diasumsikan menggunakan partisipasi untuk memperoleh kombinasi dari insentif berbasis standar dengan keketatan standar (*standard tightness*) yang dapat memaksimalkan *reward* yang akan diperolehnya.

Oleh karena itu, penelitian ini mengharapkan seorang bawahan akan memanfaatkan partisipasi penyusunan standar untuk mencoba meningkatkan *reward* yang diharapkan. *Rewards* tersebut akan dapat diperoleh apabila pencapaian targetnya tercapai atau melebihi standar kinerja yang telah ditetapkan. Shields dan Young (1993) menemukan bukti bahwa terjadi hubungan positif antara partisipasi penyusunan standar dengan insentif berbasis standar. Berdasarkan hal tersebut maka dalam penelitian ini dapat dihipotesiskan dengan hal yang sama, yaitu:

H2 : Ada hubungan positif antara partisipasi penyusunan standar (*Participation Standard Setting*) dengan insentif berbasis standar (*standard based incentive*).

Partisipasi Penyusunan Standar (*Participation Standard Setting*) dengan Tekanan Pekerjaan (*Job-Related Stress*)

Hasil penelitian akuntansi terhadap hubungan antara partisipasi penyusunan standar dengan tekanan pekerjaan adalah lemah berdasarkan teori dan menunjukkan hasil yang masih bervariasi. Kenis (1979) tidak secara eksplisit memprediksi hal tersebut tetapi hasilnya menunjukkan hubungan negatif yang signifikan.

Ada beberapa penelitian yang meneliti hubungan antara partisipasi penyusunan standar dengan tekanan pekerjaan (*job-related stress*), antara lain: Brownell dan Hirst (1986) menemukan bahwa terjadi hubungan negatif linier antara partisipasi penyusunan standar dengan tekanan pekerjaan

(*job-related stress*). Sedangkan Harrison (1992) melaporkan bahwa partisipasi penyusunan standar merupakan bagian dari interaksi yang signifikan berkaitan dengan tekanan pekerjaan (*job-related stress*) yang tidak diprediksi sebelumnya. Penelitian lain oleh Lau, Low, dan Eggleton (1995) tidak menemukan interaksi seperti yang diharapkan antara partisipasi penyusunan standar dengan tekanan pekerjaan (*job-related stress*) atau hubungan linier *bivariate* yang signifikan.

Berdasarkan hasil penelitian Beehr (1985) dan Jex dan Bechr (1991) menunjukkan bahwa kemampuan keinginan kinerja dari tugas (*task demand-performance*) dari bawahan dalam pembuatan keputusan akan menyebabkan penurunan tekanan pekerjaan (*job-related stress*). Dasar teori hubungan ini adalah bahwa partisipasi dapat meningkatkan perasaan individu untuk mengendalikan yang mana akan mengurangi *stress*.

Oleh karena itu, konsisten dengan penemuan hasil penelitian Brownell dan Hirst (1986); Kenis (1979); Beehr (1985) dan Jex dan Bechr (1991) serta teori yang ada maka dapat dihipotesiskan dalam penelitian ini sebagai berikut:

H3 : Ada hubungan negatif antara partisipasi penyusunan standar (*Participation Standard Setting*) dengan tekanan pekerjaan (*job-related stress*).

Insentif Berbasis Standar (*Standard Based Incentive*) dan Tekanan Pekerjaan (*Job-Related Stress*)

Penelitian akuntansi sebelumnya belum ada yang meneliti terhadap hubungan antara insentif berbasis standar dengan tekanan pekerjaan (*job-related stress*). Sedangkan penelitian yang berkaitan dengan hal tersebut pernah dilakukan oleh Edwards (1996) dan Van Harrison (1985) yang menemukan bahwa pada saat individu mengharapkan *rewards* yang lebih tinggi, maka dalam rangka mencapai tujuan ter-

sebut mereka akan mengalami kurang *stress* karena harapan reward akan meningkatkan kemampuan kerjanya melalui peningkatan usahanya. Peningkatan usaha menjadikan tugasnya mudah sehingga mengurangi *stress*. Oleh karena itu, maka dalam penelitian ini dapat dihipotesiskan sebagai berikut:

H4 : Ada hubungan negatif antara insentif berbasis standar (*Standard Based Incentive*) dan tekanan pekerjaan (*job-related stress*).

Keketatan Standar (*Standard Tightness*) dan Tekanan Pekerjaan (*Job-Related Stress*)

Tekanan pekerjaan (*Job-Related Stress*) merupakan fungsi positif dari perbedaan antara permintaan kinerja dari setiap pekerjaan dengan kemampuan kinerja secara individu (Beehr, 1985; Edwards, 1996; Van Horison, 1985). Tekanan pekerjaan (*job-related stress*) ini timbul karena meningkatnya *stress* sebagai akibat dari permintaan pekerjaan secara meningkat melebihi kemampuan kinerja dari pekerja.

Beberapa studi telah dilakukan yang membuktikan bahwa ada hubungan positif antara keketatan anggaran (*budget tightness*) dengan tekanan pekerjaan (*Job-Related Stress*) (Jick's, 1984,1985). Hal yang sama juga dilakukan oleh Kenis (1979) yang membuktikan bahwa terjadi hubungan positif antara keketatan anggaran (*budget tightness*) dengan tekanan pekerjaan (*job related stress*). Berdasarkan hasil-hasil penelitian tersebut maka dalam penelitian ini dapat dihipotesiskan sebagai berikut:

H5 : Ada hubungan positif antara keketatan standar (*Standard Tightness*) dengan Tekanan Pekerjaan (*Job-Related Stress*).

Tekanan Pekerjaan (*Job-Related Stress*) dan Kinerja (*Job Performance*)

Hasil penelitian terdahulu menunjukkan bahwa kemampuan kinerja yang diinginkan dalam tugas berhubungan negatif antara tekanan pekerjaan dan kinerja pekerjaan (Beehr, 1985; Beehr dan Bhagat, 1985; Edwards, 1996; Van Horison, 1985). Model ini mengasumsikan bahwa *stress* berasal dari salah satunya dari *ambiguity* (*ketidakcocokan*) terhadap tugas yang diinginkan atau tugas yang *overload* maka hal tersebut akan dapat meningkatkan *stress*. Setiap individu mempunyai ketidakpastian yang besar terhadap kemungkinan hasil dari pekerjaannya atau bagaimana usaha-usahanya akan mempengaruhi kinerja mereka. Adanya ketidakpastian yang besar terhadap pencapaian hasil tersebut akan berakibat pada perasaan peran *ambiguity* (*ketidakcocokan*) yang akan mempengaruhi kinerja mereka.

Penelitian akuntansi yang lain, yaitu McGrath (1976); Motowidlo *et al.* (1986); serta Dunk (1993) hasil yang konsisten/sama bahwa terjadi hubungan negatif antara tekanan pekerjaan (*job-related stress*) dengan kinerja (*job performance*). Oleh karena itu dapat dihipotesis hal yang sama, yaitu:

H6 : Ada hubungan negatif antara tekanan pekerjaan (*job-related stress*) dengan kinerja pekerjaan (*job performance*).

METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel Penelitian

Subyek penelitian ini terdiri dari para akuntan yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP) yang meliputi Jawa Tengah dan Yogyakarta. Profesi akuntan biasanya bekerja berdasarkan target waktu, target jumlah klien dan lain sebagainya, sehingga para akuntan akan menghadapi *stress* dalam rangka penyelesaian pekerjaan dan pencapaian target tersebut. Berdasarkan latar belakang tersebut maka penelitian ini mengambil akuntan sebagai populasinya. Adapun populasi penelitian ini meliputi seluruh akuntan di KAP (Kantor Akuntan

Publik) yang terdaftar di Bank Indonesia ada di Jawa Tengah dan DIY. Berdasarkan data yang ada di BI maka jumlah KAP di Jawa Tengah dan DIY ada sebanyak 26 KAP.

Sedangkan metode pengambilan sampel digunakan metode *Purposive Sampling*, yaitu metode penentuan sampel yang sesuai dengan karakteristik yang kita tentukan. Kemudian peneliti mengirim kuesioner kepada para akuntan di kantor akuntan-kantor akuntan yang telah ditetapkan. Adapun jumlah sampel yang dikirim kuesioner sebanyak 125 akuntan.

Pengumpulan Data

Tiap-tiap responden dikirim kuesioner disertai dengan surat permohonan pengisian kuesioner beserta amplop berperangko yang tertulis alamat peneliti tetapi sebagian besar kuesioner dikirim secara langsung kepada responden. Untuk menghindari timbulnya keragu-raguan responden terhadap berbagai pertanyaan yang mungkin dianggap sensitif, maka dalam surat permohonan juga diterangkan bahwa informasi dari responden akan dijaga kerahasiaannya.

Berdasarkan kuesioner yang dikirim sebanyak 125, kembali sebanyak 67 buah (54%). Setelah dilakukan pemeriksaan terhadap kuesioner yang kembali ternyata semuanya dapat digunakan untuk analisis. Peneliti menganggap hal ini sudah cukup layak untuk digunakan dalam analisis karena sudah termasuk dalam kategori sampel besar, yaitu $n > 30$. dan sebagian besar diantar secara langsung kepada responden Selanjutnya responden dikirim dan sebagian diantar secara langsung kepada responden yang bersangkutan.

Variabel Penelitian dan Pengukurannya

Ada lima variabel dalam penelitian ini, yaitu: Partisipasi Penyusunan Standar (*Participation Standard Setting*), Keketatan Standar (*Standard Tightness*), Insentif

Berbasis Standar (*Standard Based Incentive*), Tekanan Pekerjaan (*Job-Related Stress*), dan Kinerja (*Job Performance*). Masing-masing variabel tersebut diukur dengan menggunakan berbagai indikator yang dituangkan dalam kuesioner. Responden diperlukan untuk menjawab setiap butir pertanyaan yang berkenaan dengan tugas mereka.

Pengukuran untuk setiap variabel yang digunakan dalam penelitian ini sebagai berikut:

1. Partisipasi penyusunan standar (*participation standard setting*)
Partisipasi penyusunan standar diukur dengan delapan item pertanyaan yang diambil dari Shields dan Young (1993). Masing-masing item diukur dengan tujuh skala dengan skala lebih tinggi menunjukkan partisipasi yang lebih besar.
2. Keketatan standar (*standard tightness*)
Keketatan standar (*standard tightness*) diukur dengan cara seperti penelitian terdahulu yaitu sesuai dengan Shields *et al.*, yaitu skor dijumlah diskala satu sampai dengan 13 dengan nilai yang lebih tinggi menunjukkan standar kinerja yang lebih ketat.
3. Insentif berbasis standar (*standard based incentive*)
Insentif berbasis standar (*standard based Incentive*) diukur dengan memodifikasi versi dari tiga item instrumen yang digunakan Shields dan Young (1993). Skore dari tiga instrumen yang terdiri dari tujuh skala pengukuran yang mengukur insentif dan jumlah yang lebih tinggi menunjukkan insentif lebih tinggi.
4. Tekanan pekerjaan (*job-related stress*)
Variabel tekanan pekerjaan diukur sebagai jumlah jawaban dari sembilan item dari 15 item instrumen asli yang dikembangkan oleh Kahn, Wolfe, Quinn, Snoek dan Rosenthal (1964) dan

telah banyak digunakan dalam beberapa penelitian akuntansi (misal: Brownell dan Hirst, 1986). Instrumen ini telah dimodifikasi agar supaya *fit* hubungannya dengan penelitian saat ini termasuk penghapusan enam item yang tidak dapat diterapkan. Masing-masing item diukur dengan lima point skala dengan nilai yang lebih tinggi menunjukkan tingkat *stress* yang tinggi.

5. Kinerja (*job performance*)
Variabel kinerja (*job performance*) diukur menggunakan instrumen dari Mahoney, Jerdee dan Carroll (1965). Instrumen dari kinerja menggunakan delapan dimensi manajerial, yang mana diukur dengan tujuh point skala dengan nilai yang lebih tinggi menunjukkan kinerja yang lebih tinggi.

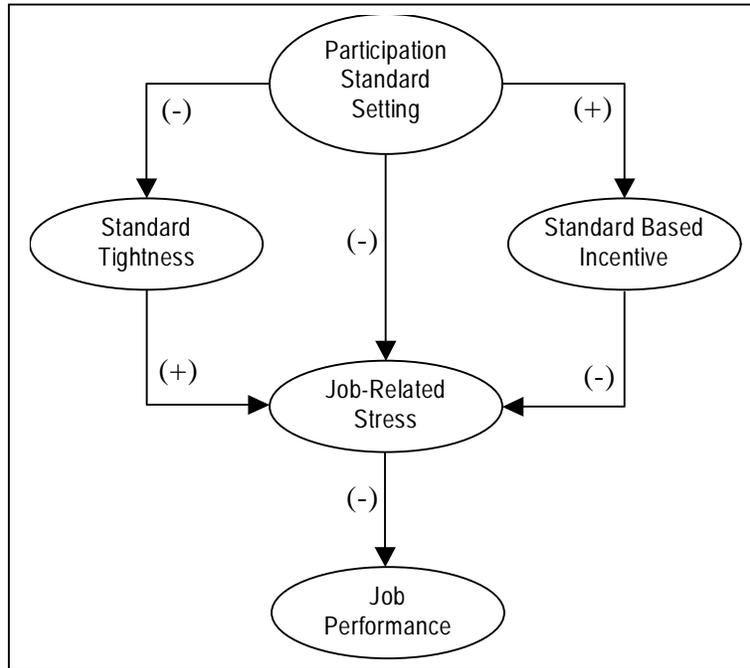
Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis diuji digunakan *path analysis* (analisis jalur). Analisis ini digunakan untuk mengestimasi parameter-parameter model tidak langsung yang dibangun dalam penelitian ini. Adapun model tidak langsung yang akan diuji disajikan pada Gambar 1.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Pengujian Kesesuaian Data

Berdasarkan hasil pengumpulan data maka kuesioner yang telah disebar sebanyak 125 telah kembali sebanyak 67 dan semua kuesioner yang kembali lengkap dan dapat diolah. Selanjutnya peneliti juga telah melakukan pengujian data dengan mengukur reliabilitas dan validitas instrumen penelitian. Uji reliabilitas dilakukan dengan menggunakan *cronbach alpha coefficient* yang mengukur konsistensi internal penggunaan instrumen tersebut. Sedangkan uji validitas diuji dengan menggunakan korelasi *product moment person*. Adapun ringkasan hasil uji reliabilitas dan validitas disajikan dalam Tabel 1.



Gambar 1: Model Tidak Langsung Hubungan Participation Standard Setting, Standard Tightness, Standard Based Incentive, Job Related Stress Dan Job Performance

Tabel 1: Hasil Uji Reliabilitas Dan Validitas Instrumen Penelitian

Variabel	Jumlah Item Pertanyaan	Cronbach Alpha	Koefisien Korelasi	Kesimpulan
Participation Standard Setting	Delapan item pertanyaan	0,9047	0,62 – 0,78	Reliable dan valid
Standard Tightness	Delapan item pertanyaan	0,9142	0,54 – 0,92	Reliable dan valid
Standard Based Incentive	Tiga item pertanyaan	0,8177	0,62 – 0,79	Reliable dan valid
Job-Related Stress	Sembilan item pertanyaan	0,7823	0,61 – 0,79	Reliable dan valid
Job Performance	Tiga item pertanyaan	0,8854	0,74 – 0,81	Reliable dan valid

Pengujian Hipotesis

Dalam penelitian ini ada enam hipotesis yang diajukan dan akan diuji untuk melihat bagaimana interaksi antar berbagai variabel yang ada, yaitu partisipasi penyusunan standar, insentif berbasis standar, keketatan standar, tekanan pekerjaan, dan kinerja. Pengujian dilakukan dengan menggunakan path analysis dengan tujuan untuk mengetahui/membuktikan model yang diajukan. Adapun hasil pengujian dengan path analysis dapat diringkaskan dalam Tabel 2 di bawah.

Berdasarkan Tabel 2 tersebut maka selanjutnya akan dilakukan uji hipotesis yang telah ditetapkan:

1. Pengujian hubungan *Participative Standard Setting* dengan *Standard Tightness*. Berdasarkan Tabel 2 diperoleh hasil Koefisien jalur = -0,248; t = 2,026; dan p = 0,049. Nilai koefisien Jalur, diketahui bahwa arah korelasi yang terjadi adalah negatif, artinya apabila *Participative Standard Setting* tinggi, maka *Standard Tightness* rendah, atau sebaliknya. Nilai p-value yang lebih kecil dari 0,05 menunjukkan adanya pengaruh antara *Participative Standard Setting* dengan *Standard Tightness* adalah signifikan.

Tabel 2: Rangkuman Uji Hipotesis dengan Analisis Jalur (*path analysis*)

Regresi	Variabel Endogen	Variabel Eksogen	Koef. Jalur	t hitung	p-value	Keterangan
1	X2	X1	-0,248	2,026	0,049	Korelasi negatif, Signifikan
2	X3	X1	0,308	2,286	0,024	Korelasi positif, Signifikan
3	X4	X1	-0,275	2,315	0,023	Korelasi negatif, Signifikan
4	X4	X2	0,299	2,591	0,011	Korelasi positif, Signifikan
5	X4	X3	-0,245	2,137	0,034	Korelasi negatif, Signifikan
6	X5	X4	-0,120	2,094	0,046	Korelasi negatif, Signifikan

Keterangan:

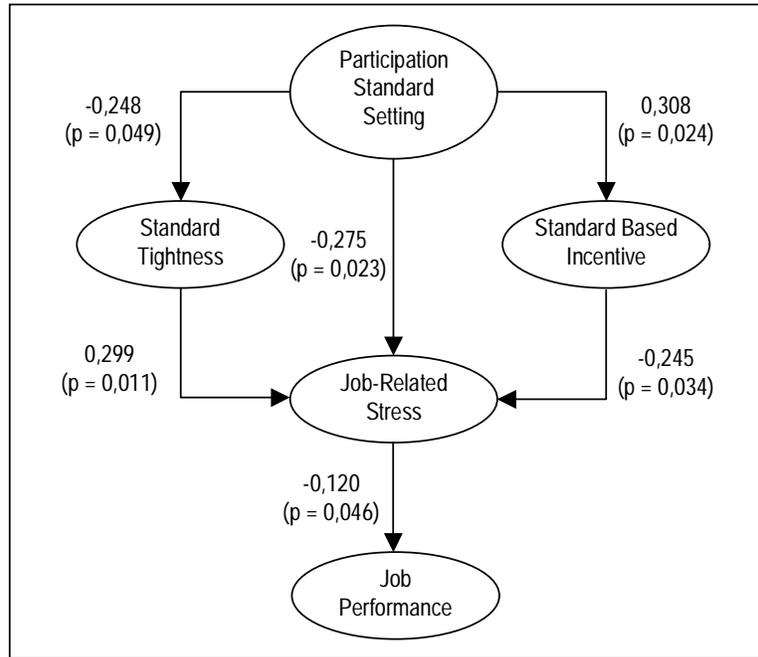
X1 = *Participative Standard Setting*

X2 = *Standard Tightness* X5 = *Job Performance*

X3 = *Standard Based Incentives*

X4 = *Job Related Stress*

2. Pengujian hubungan *Participative Standard Setting* dengan *Standard Based Incentives*.
Berdasarkan Tabel 2 diperoleh hasil koefisien jalur = 0,308; $t = 2,286$; dan $p = 0,024$. Nilai koefisien Jalur, diketahui bahwa arah korelasi yang terjadi adalah positif, artinya apabila *Standard Tightness* tinggi, maka *Standard Based Incentives* juga tinggi. Nilai p -value yang lebih kecil dari 0,05 menunjukkan adanya pengaruh antara *Participative Standard Setting* dengan *Standard Based Incentives* adalah signifikan.
3. Pengujian hubungan *Participative Standard Setting* dengan *Job Related Stress*.
Berdasarkan Tabel 2 diperoleh hasil koefisien jalur = -0,275; $t = 2,315$; dan p -value = 0,023. Nilai koefisien Jalur, diketahui bahwa arah korelasi yang terjadi adalah negatif, artinya apabila *Participative Standard Setting* tinggi, maka *Job Related Stress* rendah. Nilai p -value yang lebih kecil dari 0,05 menunjukkan adanya pengaruh antara *Participative Standard Setting* dengan *Job Related Stress* adalah signifikan.
4. Pengujian hubungan *Standard Tightness* dengan *Job Related Stress*.
Berdasarkan Tabel 2 diperoleh hasil koefisien jalur = 0,299; $t = 2,591$; dan p -value = 0,011. Nilai koefisien Jalur, diketahui bahwa arah korelasi yang terjadi adalah positif, artinya apabila *Standard Tightness* tinggi, maka *Job Related Stress* juga tinggi. Nilai p -value yang lebih kecil dari 0,05 menunjukkan adanya pengaruh antara *Standard Tightness* dengan *Job Related Stress* adalah signifikan.
5. Pengujian antara *Standard Based Incentives* dengan *Job Related Stress*.
Berdasarkan Tabel 2 diperoleh hasil koefisien jalur = -0,245; $t = 2,137$; dan p -value = 0,034. Nilai koefisien jalur, diketahui bahwa arah korelasi yang terjadi adalah negatif, artinya apabila *Standard Based Incentives* tinggi, maka *Job Related Stress* rendah. Nilai p -value yang lebih kecil dari 0,05 menunjukkan adanya pengaruh antara *Standard Based Incentives* dengan *Job Related Stress* adalah signifikan.
6. Pengujian antara *Job Related Stress* dengan *Job Performance*.
Berdasarkan Tabel 2 diperoleh hasil koefisien jalur = -0,120; $t = 2,049$; dan p -value = 0,046. Nilai koefisien. jalur, diketahui bahwa arah korelasi yang terjadi adalah negatif, artinya apabila *Job Related Stress* tinggi, maka *Job Performance* akan rendah, atau sebaliknya. Nilai p -value yang lebih kecil dari 0,05 menunjukkan adanya pengaruh antara *Job Related Stress* dengan *Job Performance* adalah signifikan.
Berdasarkan dari rangkaian hasil uji hipotesis diatas, maka dapat dibuktikan kesesuaian diagram alur yang menggambarkan hubungan tidak langsung antara 3 komponen sistem kontrol, yaitu: *Participative Standard Setting*, *Standard Tightness*, dan *Standard Based Incentives*, terhadap kinerja, dimana hubungan tidak langsung tersebut diperantarai oleh *Job related stress*. Berdasarkan hasil pengujian terhadap hipotesis yang telah diajukan di atas maka dapat digambarkan dalam diagram analisis jalur sebagai berikut:



Gambar 2: Pengaruh Sistem Kontrol Tidak Langsung Terhadap Hubungan Partisipasi Penyusunan Standar, Keketatan Standar, Insentif Berbasis Standar, Tekanan Pekerjaan Dan Kinerja

SIMPULAN, KONTRIBUSI, KETERBATASAN DAN IMPLIKASI

Simpulan

Hasil analisis menunjukkan bahwa semua hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini sesuai dengan data yang ada. Hasil penelitian yang telah dilakukan oleh peneliti terhadap akuntan publik pada KAP di Jawa Tengah dan DIY, dapat disimpulkan beberapa hal yaitu:

1. Terdapat hubungan/korelasi negatif yang signifikan antara partisipasi penyusunan target (*Participative Standard Setting*) dengan tingkat kesulitan target (*Standard Tightness*), artinya apabila partisipasi penyusunan target tinggi, maka tingkat kesulitan target akan rendah, atau sebaliknya.
2. Sedangkan pada partisipasi penyusunan target (*Participative Standard Setting*)

dengan insentif penyusunan target (*Standard Based Incentive*), terjadi hubungan/korelasi positif yang signifikan. Artinya apabila partisipasi penyusunan target tinggi, maka insentif penyusunan target juga tinggi.

3. Pada variabel partisipasi penyusunan target (*Participative Standard Setting*) dengan tekanan pekerjaan (*Job Related Stress*) terdapat juga korelasi negatif yang signifikan, artinya apabila partisipasi penyusunan target tinggi maka tekanan pekerjaan akan rendah.
4. Antara variabel tingkat kesulitan target (*Standard Tightness*) dengan tekanan pekerjaan (*Job-Related Stress*), terdapat hubungan korelasi positif yang signifikan, artinya apabila tingkat kesulitan target tinggi maka tekanan pekerjaan juga akan tinggi.

5. Pada variabel insentif pencapaian target (*Standard Based Incentives*) dengan tekanan pekerjaan (*Job Related Stress*) terdapat hubungan/korelasi negatif yang signifikan, yang artinya apabila insentif pencapaian target tinggi, maka tekanan pekerjaan akan rendah.
6. Sedangkan pada variabel tekanan pekerjaan (*Job Related Stress*) dengan kinerja (*Job Performance*) terdapat hubungan/korelasi negatif yang signifikan. Artinya adalah apabila tekanan pekerjaan tinggi, maka kinerja akan rendah.

Kontribusi Penelitian

Hasil penelitian ini akan bermanfaat dalam praktek, yaitu: dalam rangka memahami hubungan tidak langsung komponen-komponen sistem kontrol tersebut. Penerapan kebijakan tidak langsung terhadap komponen-komponen sistem kontrol terhadap kinerja akan dapat meningkatkan atau memaksimalkan kinerja. Sedangkan manfaat dalam literatur akuntansi manajemen akan mengembangkan model penerapan tidak langsung terhadap komponen-komponen sistem kontrol.

Keterbatasan dan Implikasi Penelitian

Ada beberapa keterbatasan dan implikasi dari penelitian ini antara lain adalah sebagai berikut:

1. Untuk pelaku sistem kontrol, diharapkan tidak sekedar memfokuskan pada 3 komponen sistem kontrol yaitu partisipasi penyusunan target (*Participative Standard Setting*), tingkat kesulitan target (*Standard Tightness*) dan insentif pencapaian target (*Standard Based Incentives*), tetapi juga diharapkan agar mempertimbangkan variabel tekanan pekerjaan (*Job Related Stress*), agar terjadi peningkatan kinerja.
2. Data penelitian ini hanya sebanyak 67 responden atau tidak dapat mencapai angka minimal 100 responden sehingga tidak dapat digunakan analisis data dengan SEM.
3. Oleh karena itu, untuk peneliti selanjutnya dapat menggunakan alat uji analisis yang berbeda yaitu SEM, apakah akan menunjukkan hasil yang konsisten.
4. Perlunya dilakukan uji perbandingan model antara model langsung dan tidak langsung dalam penelitian selanjutnya.

REFERENSI

- Ferdinand, A. (2000). *Structural Equation Modelling Dalam Penelitian Manajemen*. BP Universitas Diponegoro, Semarang.
- Baiman, S. (1982). "Agency Research in Managerial Accounting a Survey". *Journal of Accounting Literature*. 1, pp. 154.
- Baiman, S., and Evans, J. (1983). "Pre-decision Information and participative Management Control System". *Journal of Accounting Reserach*. 21, pp. 371-395.
- Beehr, T. (1985). *Organizational Stress and Employee Effectiveness*. In Beehr, T. dan Bhagat, R. *Human Stress and Cognition in Organizations*. New York: John Wiley and Sons.
- Birnberg, J., Shields, M., and Young, S. M. (1990). "The Case for Multiple Methods in Empirical Management Accounting Research (with an illustration from budget setting)". *Journal of Management Accounting Research*, 2, pp. 33 – 66.
- Bollen, K. (1989). *Structural Equations with Latens Variabels*. New York: John Wiley and Sons.
- Brownell, P., and Hirst, M. (1986). "Reliance on Accounting Information,

- Budgetary Participation and Task Uncertainty: test of a Three-way Interaction". *Journal of Accounting Research*, 24, pp. 241 – 249.
- Chow, C., Cooper, J., and Waller, W. (1988). "Participative Budgeting Effects of a Truth-inducing Pay Scheme and Information Asymmetry on Slack and Performance". *The Accounting Review*. 63, pp. 111 – 122.
- Chow, C., Cooper, J., and Haddad, K. (1991). "The Effects of Pay Scheme and Ratchets on Budgetary Slack and Performance: Multiperiod Experiment". *Accounting, Organizations and Society*, 16, pp. 47 – 60.
- Collins, F. (1978). "The Interaction of Budget Characteristic and Personality Variables with Budgetary Response Attitudes". *The Accounting Review*, 53, pp. 324 – 335.
- Cyert, R., and March, J. (1963). *A Behavioral Theory of The Firm*, Englewood Cliffs, NJ: Prentice Hall.
- Demski, J., and Feltham, G. (1978). "Economic Incentives in Budgetary Control Systems". *The Accounting Review*, 53, pp. 336 – 359.
- Dunk, A. (1993). "The Effects of Job-Related Tension on managerial Performance in Participative Budgetary Settings". *Accounting, Organizations and Society*, 18, pp. 575 – 585.
- Edwards, J. (1996). "An Examination of Competing Versions of The Person-Environment Fit Approach to Stress". *Academy of Management Journal*. 39, pp. 292 – 339.
- Harrison, G. (1992). "The Cross-Cultural Generalizability of The Relation Between Participation, Budget Emphasis and Job-Related Attitudes". *Accounting, Organizations and Society*. 17, pp. 1 - 15.
- Jex, S., and Beehr, T. (1991). "Emerging Theoretical and Methodological Issues in The Study of Work-Related Stress". *Research in Personnel and Human Resources Management*. 9, pp. 311 – 365.
- Jick, T. (1984). *The Stressful Effects of Budget Cuts in Organization*. In Rosen, L. *Topic in Managerial Accounting* (3rd ed.). Toronto: McGraw-Hill Ryerson.
- Jick, T. (1985). As The ax Falls: Budgets Cuts and The Experience of Stress in Organizations, in Beehr, T. dan Bhagat, R. *Human Stress and Cognition in Organizations*. New York: John Wiley and Sons.
- Kenis, I. (1979). "Effects of Budgetary Goal Characteristic on Management Attitudes and Performance". *The Accounting Review*, 54, pp. 707 – 721.
- Kren, L., and Liao, W. (1988). "The Role of Accounting Information in The Control of Organization: a Review of The Evidence". *Journal of Accounting Literature*. 7, pp. 100 – 112.
- Lau, C., Low, L., and Enggleton, I. (1995) "The Impact of Reliance on Accounting Performance Measures on Job-Related Tension and Managerial Performance. Additional Evidence". *Accounting, Organization and Society*. 20, pp. 359 – 381.

- Lowe, E., and Shaw, R. (1968). "An Analysis of Managerial Biasing: Evidence from a Company's Budgeting Process". *The Journal of Management Studies*. 5, pp. 304 – 315.
- Lukka, K. (1988). "Budgetary Biasing in Organization Theoretical Framework and Empirical Evidence". *Accounting, Organization and Society*. 13, pp. 281 - 301.
- Mahoney, T., Jerdee, T., and Carroll, S. (1965). "The Job(s) of Management". *Industrial Relations*. 4, pp. 97 – 110.
- McGrath, J. (1976). Stress in Behavioral in Organization, In M. Dunnett: *Handbook of Industrial and Organization Psychology*. Chicago: Rand McNally.
- Merchant, K. (1982). "The Design of The Corporate Budgeting System: Influences on Managerial Behavioral and Performance". *The Accounting Review*. 56, pp. 813 – 829.
- Merchant, K. (1982). "The Design of The Corporate Budgeting System: Influences on Managerial Behavioral and Performance". *The Accounting Review*, 56, pp. 813 – 829.
- Merchant, K. (1989). *Rewarding Result: Motivating Profit Center Manager*. Boston: Harvard Business School.
- Motowidlo, S., Pacard, J., and Manning, M. (1986). "Occupational Stress: It Causes and Consequences". *Journal of Applied Psychology*, 71, pp. 618 – 629.
- Onsi, M. (1973). "Factor Analysis of Behavioral Variables Affecting Budgetary Slack". *The Accounting Review*. 48, pp. 535 – 548.
- Schiff, M., and Lewin, A. (1970). "The Impact of People on Budgets". *The Accounting Review*. 45, pp. 259 – 268.
- Shields, J., and Shields, M. (1998). "Antecedents of Participative Budgeting". *Accounting, Organizations and Society*. 23, pp. 49 – 76.
- Van Harrison, R. (1985). The Person – Environment Fit Model and The study of Job Stress. In Beehr, T. dan Bhagat, R. *Human Stress and Cognition in Organizations*. New York: John Wiley and Sons.
- Waller, W. (1988). "Slack in Participative Budgeting The Joint Effect of a Truth-Inducing Pay Scheme and Risk Preferences". *Accounting, Organization and Society*. 13, pp. 87 – 98.
- Williamson, O. E. (1964). *The Economics of Discretionary Behaviour: Managerial Objective in a Theory of The Firm*. Englewood Cliffs. NJ: Prentice-Hall.
- Young, S. M. (1985). "Participative Budgeting: The Effects of Risk Aversion and Asymmetric Information". *Journal of Accounting Research*. 23, pp. 829 – 842.
- Young, S. M., and Lewis, B. (1995). Experimental Incentive Contracting Research in Management Accounting, In Ashton, R. dan Ashton, A. *Judgment and Decision Making Reserch in Accounting and Auditing*. Cambridge, UK: Cambridge University press.