

# KAJIAN AKUNTANSI

- **Bentuk-Bentuk Fit dalam Riset-Riset Kontinjensi dan Alternatif Pengujiannya: Sebuah Kajian Literatur Bagian 2**  
*I Made Narsa*
- **Studi atas Tata Kelola Perusahaan untuk Sektor Industri Teknologi dan Telekomunikasi Pada Level Asean**  
*Didi Achjari, Sri Suryaningsum dan Ratna Chandra Sari*
- **The Influence of Organizational Design Via Perceived Fairness and Manipulative Disposition to Manager Outcome in The Transfer Pricing: Empirical Evidence of Field Experiment**  
*Windyastuti*
- **Analisis Manajemen Laba Sebelum dan Sesudah Merger dan Akuisisi pada Perusahaan Publik di Indonesia**  
*Putri Damayanti dan Hiras Pasaribu*
- **Pengaruh Manajemen Laba Terhadap Kinerja Operasi di Sekitar IPO pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia**  
*Sinta*

Diterbitkan Oleh:  
Program Studi Akuntansi  
Fakultas Ekonomi UPN "Veteran" Yogyakarta

Kaj. Akt.	Vol. 3	No. 2	Hlm. 79-168	Jogjakarta Desember 2008	ISSN 1907 - 1442
-----------	--------	-------	-------------	-----------------------------	---------------------

# KAJIAN AKUNTANSI

Volume 3, Nomor 2, Desember 2008

ISSN 1987 - 1442

## Penanggung Jawab

Dekan Fakultas Ekonomi Ketua Jurusan Akuntansi  
Universitas Pembangunan Nasional "Veteran" Jogjakarta

## Ketua Penyunting

Gideon Setyo Budiwitjaksono, Dr., M.Si.

## Wakil Ketua Penyunting

Alp. Yuwidianoro, Drs., MS.

## Sekretaris

Retno Yulianti, SE., M.Si., Ak.  
Zuhrohtun, SE., M.Si.

## Penyunting Ahli

Januar Eko Prasetyo, SE., M.Si. <i>UPN "Veteran" Jogjakarta</i>	Ilya Avianti, Prof., Dr., MS., Ak. <i>Universitas Padjadjaran</i>
Zaki Baridwan, Prof., Dr., M.Sc., Ak. <i>Universitas Gadjah Mada</i>	Abdul Halim, Prof., Dr., MBA., Ak. <i>Universitas Gadjah Mada</i>
Sukrisno Agoes, Prof., Dr., MM., Ak. <i>Universitas Tarumanagara</i>	John Hutagaol, Prof., Dr., Ak. <i>Tax Center Universitas Padjadjaran</i>
Wiwik Utami, Dr., M.Si. <i>Universitas Mercubuana</i>	Kumalahadi, Dr., MS., Ak. <i>Universitas Islam Indonesia</i>
Tatang Ary Gumanti, Drs., M.Bus.Acc., Ph.D. <i>Universitas Jember</i>	

## Tata Usaha

Antaris Setiawan, S.Sos.  
Sukistiasih, S.Sos.

**Alamat Penyunting dan Tata Usaha:** Subag Administrasi Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi, Gedung KH. Samanhudi, Universitas Pembangunan Nasional "Veteran" Jogjakarta, Jl. SWK 104 (Lingkar Utara) Condongcatur, Sleman, Jogjakarta 55283. Telp. 0274 -487273, Fax. 0274 -486255. E -mail: jurnal\_kafeupnyk@yahoo.co.id dan kajian\_akfe@upnyk.ac.id

**Kajian Akuntansi** diterbitkan oleh Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Pembangunan Nasional (UPN) "Veteran" Jogjakarta, dua kali setahun pada bulan Juni dan Desember. Berisi artikel hasil penelitian dan telaah analitis-kritis di bidang ilmu akuntansi, sebagai media informasi bagi para akademisi, praktisi dan pemerhati ilmu

Penyunting menerima artikel yang belum pernah diterbitkan di media lain. Naskah diketik dalam Bahasa Indonesia atau Bahasa Inggris dengan format seperti tercantum pada "Pedoman Penulisan Artikel" di bagian belakang jurnal ini

# KAJIAN AKUNTANSI

Volume 3, Nomor 2, Desember 2008

ISSN 1907 - 1442

10

## DAFTAR ISI

Bentuk-Bentuk Fit dalam Riset-Riset Kontinjensi dan Alternatif Pengujiannya: Sebuah Kajian Literatur Bagian 2 <b>I Made Narsa</b> .....	81-90 ✓
Studi atas Tata Kelola Perusahaan untuk Sektor Industri Teknologi dan Telekomunikasi Pada Level Asean <b>Didi Achjari, Sri Suryaningsum dan Ratna Chandra Sari</b> .....	91-102
The Influence of Organizational Design Via Perceived Fairness and Manipulative Disposition to Manager Outcome in The Transfer Pricing: Empirical Evidence of Field Experiment <b>Windyastuti</b> .....	103-114
Analisis Manajemen Laba Sebelum dan Sesudah <i>Merger</i> dan Akuisisi pada Perusahaan Publik di Indonesia <b>Putri Damayanti dan Hiras Pasaribu</b> .....	115-133
Pengaruh Manajemen Laba Terhadap Kinerja Operasi di Sekitar IPO pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia <b>Sinta</b> .....	134-164

3

1:

-

-

# BENTUK-BENTUK FIT DALAM RISET-RISET KONTINJENSI DAN ALTERNATIF PENGUJIANNYA: Sebuah Kajian Literatur Bagian 2

I Made Narsa<sup>1</sup>

## **Abstract**

*This paper is the last one of the two. The purposes of this paper is to 1) classify and elaborate forms of contingency fit; and 2) provide alternative methods to conduct test of contingency fit. There are many forms and level of fit contingency such as cartesian-configuration; congruence-contingency; moderation-mediation; and strength-form. Methods that can be used to test contingency fit such as sub-group correlation analysis, moderated regression analysis, path analysis, cluster analysis, profile deviation analysis. And some alternatives methods in line with fit definition such as interaction method, residual method, and mediation method.*

*Keywords: forms, contingency fit, test, alternative methods*

## **BENTUK-BENTUK FIT VARIABEL KONTINJENSI**

Pendekatan kontinjensi (*contingency approach*) merupakan suatu pendekatan yang banyak diterapkan dalam penelitian strategi, dan sejak lahir tahun 1970-an pendekatan ini pun mulai banyak dipakai oleh para peneliti akuntansi manajemen. Tesis dasar pendekatan ini adalah bahwa tidak ada konsep (atau sistem) akuntansi yang akan bisa diterapkan secara universal (di mana saja atau dalam kondisi apa saja) secara efektif, suatu konsep akuntansi manajemen hanya sesuai atau cocok (*fit*) untuk suatu konsep atau kondisi tertentu saja. Dengan pendekatan ini, tugas utama peneliti adalah mengidentifikasi kondisi-kondisi yang cocok untuk konsep-konsep tertentu, dan mengembangkan teori yang bisa mendukungnya.

Banyaknya riset-riset empirik kontinjensi, jika kita lihat polanya tampak tidak ada perberbedaan secara umum, dan bahkan beberapa peneliti tampak kurang menyadari implikasi dari pilihan pada pengembangan teori dan pengujiannya, dan secara nyata tampak hasil-hasil yang saling bertentangan. Kalau toh mendukung hasil riset sebelumnya, selalu menggunakan penjelasan yang berbeda. Pertanyaan yang muncul adalah bagaimana bentuk-bentuk *fit* variabel kontinjensi? Paper ini mencoba mengidentifikasi bentuk-bentuk *fit* variabel kontinjensi dengan mengacu pada karya Gerdin dan Greve (2003), serta mengidentifikasi metode-metode yang cocok dipergunakan untuk menguji *fit* kontinjensi.

## **PENGERTIAN FIT**

Menurut Venkatraman (1989), konsep kesesuaian (*fit*) dalam model kontinjensi mempunyai dua dimensi utama, yaitu tingkat spesifikasi bentuk hubungan antar variabel dan ada tidaknya pengaruh *fit* tersebut terhadap suatu kriteria tertentu, misalnya kinerja. Dengan meminjam kerangka yang dikembangkan oleh Venkatraman ini, akuntansi manajemen model kontinjensi bisa dikembangkan dengan menggunakan dua dimensi *fit*, yaitu *fit* sebagai suatu *matching* (berpasangan) dan *fit* sebagai suatu

---

<sup>1</sup> Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga

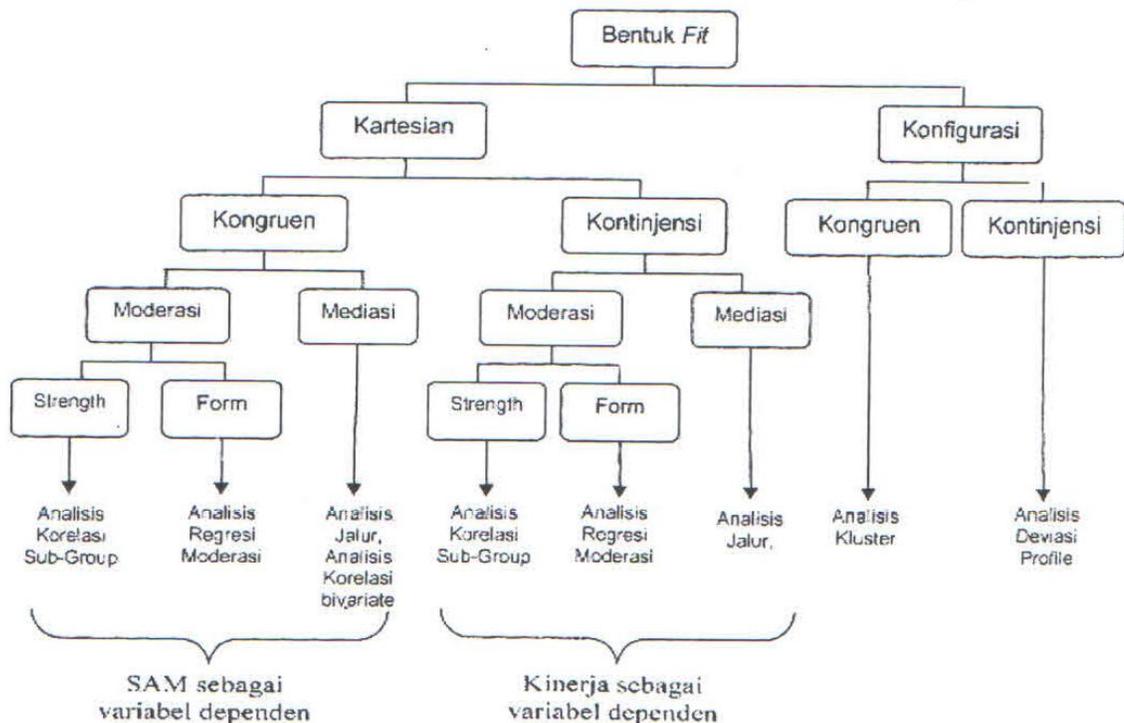
*moderation.*

Konsep *fit* sebagai suatu *matching* mensyaratkan bahwa tingkat kekhususan (*specificity*) hubungan dasar antar variabel secara teoritis cukup tinggi dan bahwa hubungan atau *fit* tersebut tidak terkait dengan variabel lain, misalnya tidak mempengaruhi kinerja atau keefektifan organisasi. Pengertian ini sejalan dengan argumen yang dikemukakan sebelumnya bahwa keberadaan suatu akuntansi manajemen dalam suatu organisasi ditentukan oleh sistem atau faktor lain yang ada dalam perusahaan; manajemen memerlukan akuntansi manajemen untuk memperlancar pelaksanaan model (atau pendekatan) pengelolaan organisasi yang telah dipilihnya. Dengan kata lain, sistem pengendalian manajemen merupakan sesuatu yang sifatnya *endogenous*. Di samping itu, dari berbagai alternatif konsep, teknik, atau sistem yang tersedia, manajemen hanya akan memilih satu (atau lebih) yang cocok saja, atau sistem yang sesuai dengan model pengelolaan organisasi yang telah dipilihnya.

**BENTUK-BENTUK FIT**

Menurut Gerdin dan Greve (2003) bentuk-bentuk *fit* terdiri dari beberapa tingkatan. Pada tingkatan pertama bentuk *fit* ada dua yaitu *fit Cartesian*, dan *fit configuration*. Pada tingkatan kedua masing-masing bentuk *fit* tingkat pertama terdiri dari dua bentuk *fit* lagi yaitu *Fit Congruence* dan *Fit Contingency*. Pada tingkat ketiga adalah *fit moderation* dan *fit mediation*. Bentuk *fit* tingkat keempat adalah pecahan dari *fit moderation*, yaitu *fit strength* dan *fit form*. Bentuk *fit* yang berbeda membawa konsekuensi pada pilihan teknik analisis yang berbeda. Gambar 1 menyajikan bentuk-bentuk *fit* variabel kontinjensi.

**Gambar 1**  
Rerangka Pengklasifikasian Bentuk-bentuk Fit Variabel kontinjensi



Sumber: (Gerdin & Greve, 2004)

### KARTESIAN DAN KONFIGURASI

Pembedaan antara *fit* kartesian dan *fit* konfigurasi timbul dari perdebatan antara pengajar teori kontinjensi struktural tradisional dengan para pengkritiknya. Para tradisional (pendukung pendekatan kartesian) berargumen bahwa *fit* antara konteks dan struktur adalah suatu kontinum yang menawarkan pergerakan yang kecil dari satu kondisi *fit* ke kondisi *fit* lainnya. Di pihak yang berlawanan, para analist mengusulkan pendekatan konfigurasi yang memegang teguh bahwa hanya ada sedikit keadaan *fit* antara konteks dan struktur, dan organisasi dapat membuat "*quantum jump*" dari satu keadaan *fit* ke keadaan *fit* yang lain (Meyer, Tsui, & Hinings, 1993).

Pendekatan kartesian fokus pada satu faktor kontekstual tunggal mempengaruhi satu atribut struktural dan bagaimana pasangan konteks-struktur ini mempengaruhi kinerja (Drazin & Van de Ven, 1985). Di sini diasumsikan bahwa jumlah faktor yang terbatas menawarkan penjelasan umum mengenai struktur organisasional. Pendekatan ini mengeneralisasi antar tipe organisasi dan *setting* nasional yang berbeda. Oleh karena itu, variabel kontekstual seperti faktor struktural, didefinisikan sebagai variabel kontinyu, sehingga *fit* diantara variabel konteks-struktur juga bersifat kontinyu.

Pendekatan konfigurasi menganut pandangan *holistic*, dan menentang analisis parsial terhadap variabel struktur dan konteks. Hubungan hanya dapat dipahami jika beberapa variabel kontekstual dan struktur dianalisis secara simultan (Drazin et al., 1985). Secara hipotetis, ada banyak kemungkinan jumlah kombinasi, namun demikian sesuai dengan teori, terdapat seperangkat kombinasi yang agak terbatas dari keadaan sistem (konfigurasi) untuk mana sebagian besar perusahaan dapat ditentukan. Oleh karena itu tugas peneliti adalah mengidentifikasi *fit* antara struktur dan proses yang efektif untuk konfigurasi konteks yang berbeda dan juga untuk memahami mana pola struktur organisasional dan proses yang secara internal konsisten dan tidak konsisten (Drazin et al., 1985). Tabel 2 berikut membandingkan kedua pendekatan tersebut.

**Tabel 2**  
Perbandingan *Fit* Kartesian dan *Fit* Konfigurasi

Aspek	<i>Fit</i> Kartesian	<i>Fit</i> Konfigurasi
View	Reductionism/parsial	Holistic
Variabel	Sedikit	Banyak
Relasi	Kontinyu, umum antar konteks	Pernyataan sistem, konteks khusus
Perubahan	Kontinyu, Incremental	Episodik, lompatan kuantum

### KONGRUEN DAN KONTINJENSI

Pembedaan pada tingkatan berikutnya, yaitu kongruen dan kontinjensi berasal dari karya Drazin dan Van de Ven (1985). Dalam bentuk yang paling sederhana, teori kontinjensi menyatakan bahwa struktur suatu organisasi tergantung pada faktor-faktor kontekstual seperti: lingkungan, teknologi, budaya, strategi, ukuran, dsb (lihat gambar 2). Menurut Drazin dan Van de Ven (1985), bentuk teori kontinjensi merepresentasikan pendekatan kongruen sejauh diasumsikan bahwa struktur tergantung pada konteks tanpa menguji apakah hubungan tersebut mempengaruhi kinerja atau tidak. Tidak diperlukan pengujian kaitannya dengan kinerja, karena diasumsikan *fit* adalah hasil dari proses seleksi alam yang menjamin bahwa hanya organisasi yang berkinerja terbaik yang dapat bertahan dan dapat diobservasi.

Ketiadaan pengujian kinerja menyebabkan model kongruen cacat, karena kinerja adalah signal kemampuan bertahan suatu organisasi. Oleh karena itu perlu

dikembangkan model kontinjensi, dimana asosiasi kondisional dari dua atau lebih variabel independen dengan variabel *outcome* dihipotesiskan (Drazin et al., 1985). Dalam pendekatan kontinjensi, kontinjensi dipahami sebagai pengaruh positif terhadap kinerja karena kombinasi tertentu dari struktur dan konteks. Oleh karena itu kinerja tinggi atau rendah tergantung pada kesuksesan pengkombinasian antara struktur dan konteks. Tugas peneliti adalah menunjukkan bahwa tingkat *fit* yang lebih tinggi berasosiasi dengan kinerja yang lebih tinggi.

### MODERASI DAN MEDIASI

Hubungan antar variabel menurut tipe kartesian, dapat dimodelkan dalam beberapa cara. Dalam literatur strategi-sistem akuntansi manajemen, dua model yang paling sering dipergunakan dalam riset kontinjensi adalah model moderasi dan mediasi (Luft & Shields, 2003; Shields & Shields, 1998). Model moderasi menspesifikasikan bahwa pengaruh variabel independen atas variabel dependen adalah fungsi dari variabel moderasi.

Sedangkan dalam model mediasi menspesifikasikan bahwa eksistensi mekanisme interaksi mediasi antara variabel independen dan dependen sehingga bisa dieksplorasi pengaruh langsung dan pengaruh tidak langsung dari variabel independen (Venkatraman, 1989).

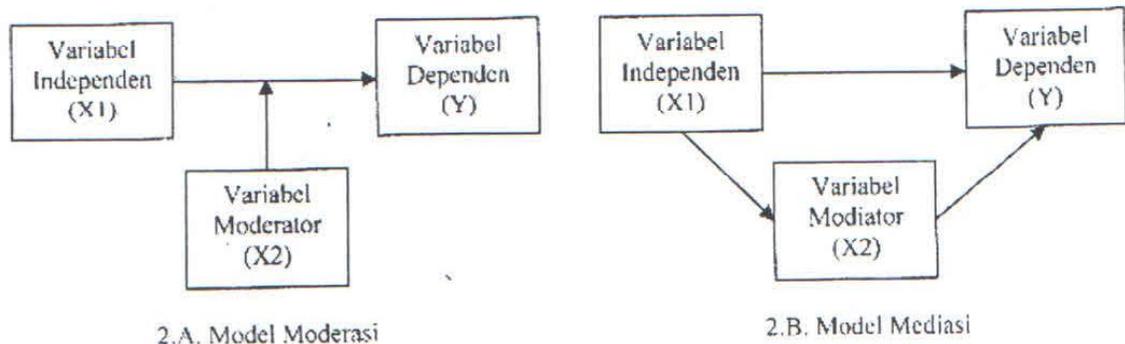
Dalam literatur, cara umum untuk menguji apakah suatu variabel memiliki pengaruh moderasi atau tidak adalah dengan menggunakan *moderated regression analysis* (MRA) (Hartmann & Moers, 1999; Venkatraman, 1989) dengan format dasar:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_1 X_2 + \varepsilon$$

Dimana Y adalah variabel dependen,  $X_1$  adalah variabel independen dan  $X_2$  adalah variabel moderator dan  $X_1 X_2$  adalah interaksi antara variabel independen dan variabel moderator. Dalam model ini, *fit* akan terjadi jika  $\beta_3$  berbeda secara signifikan dari null.

Sedangkan dalam model mediasi (Gambar 2.B) variabel  $X_2$  terlepas dalam memberikan pengaruh terhadap Y, dan merupakan variabel dependen bagi variabel  $X_1$ . *Fit* akan terjadi ketika pengaruh dari  $X_1$  terhadap Y terjadi melalui  $X_2$ . Teknik analisis yang biasa dipergunakan untuk menguji hubungan mediasi adalah analisis jalur. Dengan demikian *fit* digambarkan sebagai pengaruh tidak langsung yang secara statistik signifikan. Model moderasi dan mediasi berbeda secara teoritis, dan dalam bentuk hubungan antar variabel tampak pada Gambar 2.

Gambar 2  
Model Moderasi dan Mediasi



Kedua model di atas mungkin valid, tetapi dalam situasi tertentu, hanya ada

satu model dapat memberikan gambaran yang benar dari setiap situasi.

### STRENGTH DAN FORM

Pembedaan berikutnya adalah antara *fit strength* dan *fit form*. Dalam pendekatan kartesian moderasi, hubungan antara variabel telah dianalisis ditinjau dari sudut *strength* dan *form* (Hartmann et al., 1999; Venkatraman, 1989). Dua alternatif mengacu pada perbedaan metode statistik yang dipergunakan untuk melakukan pengujian, tetapi keduanya juga merepresentasikan perbedaan makna teoritis dari *fit*.

Ketika peneliti menggunakan model moderasi, dan mengklaim bahwa kemampuan prediksi sistem akuntansi manajemen atas kinerja berbeda antar strategi yang berbeda. Proposisi ini mencerminkan *strength*. Hipotesis ini diuji dengan menggunakan analisis korelasi sub-group. Pada masing-masing sub-group strategik, elemen-elemen dari sistem akuntansi manajemen dikorelasikan terhadap kinerja. Hipotesis tentang *fit* akan didukung jika secara statistik koefisien korelasi antar sub-group signifikan. Ketika peneliti berargumen bahwa pengaruh sistem akuntansi manajemen terhadap kinerja berbeda antar strategi yang berbeda, maka pernyataan proposisi ini adalah mencerminkan *form*. Teknik analisis yang biasa digunakan adalah *moderated regression analysis* (MRA).

Tabel 3 berikut meringkas sebagian dari hasil-hasil riset empirik yang sesuai dengan bentuk-bentuk *fit* seperti tampak pada Gambar 1.

**Tabel 3**  
Contoh-contoh Riset Empirik dan Bentuk-Bentuk *Fit* Kontinjensi

Fit Kartesian				Fit Konfigurasi	
Kongruen		Kontinjensi		Kongruen	Kontinjensi
Moderasi	Mediasi	Moderasi	Mediasi		
<i>Strength</i>	<i>Form</i>	<i>Strength</i>	<i>Form</i>		
		(Simons, 1987)	(Govindarajan, 1988)	(Chong & Chong, 1997)	(Simons, 1987), (Govindarajan, 1988)
		(Abernethy & Guthrie, 1994)	(Abernethy et al., 1994)		(Miles & Snow, 1978)
		(Abernethy & Lillis, 1995)	(Abernethy et al., 1995)		(Chenhall & Langefield-Smith, 1998)
	(Parera, Harrison, & Poole, 1997)	(Parera et al., 1997)	(Parera et al., 1997)		
		(Ramaswami, 1995)			
(Hartmann & Moers, 2003)		(Hartmann et al., 2003)			
		(Dunk, 2003)			

...dan lain sebagainya

**ALTERNATIF PENGUJIAN FIT KONTINJENSI**

Metode pengujian *fit* kontinjensi yang biasa dipergunakan untuk menguji hubungan variabel kontekstual dan struktur seperti sudah dibahas pada bagian sebelumnya, yaitu *moderated regression analysis* (MRA), analisis korelasi, analisis jalur, analisis kluster, dan analisis profile deviasi. Bagian ini memberikan metode alternatif untuk menguji *fit* kontinjensi sesuai dengan definisi *fit*.

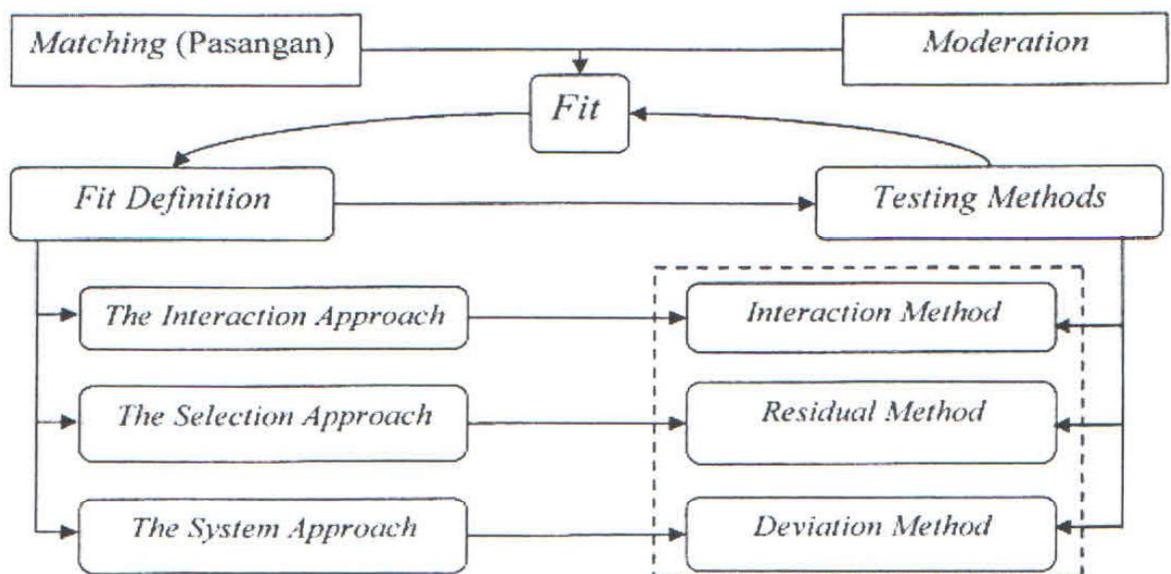
Menurut Drazin dan Van de Ven (1985) ada tiga pendekatan untuk mendefinisikan *fit*, yaitu: pendekatan seleksi; pendekatan interaksi; dan pendekatan sistem. Dalam pendekatan seleksi tidak dilakukan pembahasan mengenai implikasi sistem terhadap kinerja. Pendekatan ini adalah yang paling awal mengenai konsep *fit* yang diusulkan dalam literatur. Pendekatan ini mendefinisikan konsep *fit* ditinjau dari sudut hubungan antara variabel kontekstual dan sistem itu sendiri. *Fit* adalah asumsi yang mendasari model kontekstual-struktur suatu organisasi. Dengan demikian, fokus utama penelitian menguji karakteristik organisasi yang mengadopsi sistem tertentu.

Pendekatan interaksi mendefinisikan konsep *fit* sebagai interaksi *biavariate*. Lebih spesifik, *fit* didefinisikan sebagai interaksi dari sepasang variabel kontekstual dan sistem dan pengaruh interaksi tersebut terhadap kinerja (Drazin et al., 1985). Sebagian besar riset-riset akuntansi manajemen mengadopsi pendekatan ini. Dalam pendekatan interaksi, tujuan utama riset adalah menginvestigasi faktor kontekstual yang menentukan atau mempengaruhi hubungan sistem dengan kinerja.

Pendekatan sistem adalah pendekatan yang paling baru. Menurut pendekatan ini, *fit* didefinisikan dilihat dari sudut tingkat konsistensi, yaitu internal konsistensi dari multi kontinjensi, struktural, dan karakteristik kinerja (Drazin et al., 1985). Efektifitas suatu sistem ditentukan oleh seberapa jauh faktor-faktor kontekstual sesuai (*meet*) dengan persyaratan kondisional dari sistem. Semakin konsisten faktor-faktor kontekstual dengan sistem, semakin efektif sistem tersebut, dan sebaliknya. Adopsi pendekatan ini memungkinkan peneliti untuk menguji multi pengaruh dari faktor kontekstual terhadap hubungan antara sistem dan kinerja (Govindarajan, 1988).

Pertanyaannya adalah bagaimana kaitannya antar pendekatan pendefinisian *fit* dengan metode-metode alternatif untuk menguji *fit*. Gambar 3 berikut menggambarkan kesesuaian antara definisi *fit* dan metode pengujian *fit*.

**Gambar 3**  
Definisi *Fit* dan Alternatif Pengujian *Fit*



### METODE INTERAKSI

Seperti namanya, dalam pendekatan interaksi pengaruh *fit* antar faktor-faktor kontekstual dan sistem pengendalian manajemen dan sistem akuntansi manajemen diekspresikan sebagai perkalian dalam model regresi. Model ini disebut juga dengan nama *moderated regression analysis* (MRA). Untuk menguji hipotesis *fit*, maka koefisien dari interaksi dengan order tertinggi harus signifikan secara statistik.

Misalkan untuk model kontinjensi, dimana terdiri dari satu variabel independen (SAM =  $X_1$ ), dua variabel kontekstual (struktur =  $X_2$  dan ukuran =  $X_3$ ), dan variabel dependen adalah kinerja (=Y), maka model MRA adalah sebagai berikut:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_1 X_2 + \beta_5 X_1 X_3 + \beta_6 X_2 X_3 + \beta_7 X_1 X_2 X_3 + e$$

Dalam model tersebut di atas, maka hanya  $\beta_7$  yang perlu diinterpretasikan. Jika  $\beta_7$  berbeda secara signifikan dari null maka terdapat *fit* dan hipotesis terdukung.

### METODE RESIDUAL

Pendekatan residual diusulkan oleh Dewar dan Werbel (1979). Pendekatan ini mengasumsikan bahwa terdapat banyak kemungkinan kombinasi yang merepresentasikan *fit* terbaik atau konsistensi antara variabel kontekstual dan variabel sistem akuntansi manajemen. Kombinasi ini tersedia pada garis regresi. Kombinasi terbaik dari sistem akuntansi manajemen dan faktor kontekstual diperoleh dengan meregresikan faktor-faktor kontinjensi terhadap sistem akuntansi manajemen. Estimasi parameter dari regresi tersebut kemudian dipergunakan untuk menentukan *score*. Kombinasi dari masing-masing pasangan *score* (SAM dengan faktor kontekstual) digunakan sebagai patokan untuk menguji hipotesis. Penyimpangan terbesar dari *fit* terbaik, berarti kinerja yang buruk. Korelasi negatif yang signifikan antara *score* penyimpangan untuk masing-masing faktor kontekstual dan kinerja, merupakan bukti bahwa hipotesis terdukung.

*Score* penyimpangan dari *fit* untuk pasangan masing-masing partisipasi-faktor kontinjensi adalah nilai absolut residu regresi dari faktor kontinjensi atas partisipasi (Dewar & Werbel, 1979; Drazin et al., 1985). Model residu ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$DEV_i = \sqrt{[X_i - b_0 - (b_1 * X_{sys})]^2}$$

Dimana:	DEV:	Score penyimpangan
	$X_i$ :	Faktor kontinjensi ke $i$
	$X_{sys}$ :	Atribut sistem
	$b_0$ :	Intercept
	$b_1$ :	Koefisien regresi

Untuk menguji hipotesis, *score* penyimpangan kemudian dikorelasikan dengan kinerja.

Korelasi yang signifikan merupakan bukti untuk mendukung hipotesis.

### METODE DEVIASI

Konsep dasar pendekatan ini sama dengan metode residu. Perbedaannya terletak pada kombinasi terbaik variabel kontekstual dan sistem tidak diekspresikan dalam bentuk pasangan. Kombinasi terbaik adalah kombinasi ideal dari sistem dengan semua variabel kontekstual. Dengan kata lain, semua variabel—kontekstual dan sistem—

diasumsikan menjadi kumpulan atribut sistem, dan skor penyimpangan mengukur penyimpangan kumpulan atribut sistem dari kumpulan ideal. *Score misfit* adalah jumlah dari *misfit score* seluruh variabel dari tipe ideal.

Ada tiga langkah dalam menganalisis *fit* menurut pendekatan residu (Drazin et al., 1985). Pertama, mengembangkan tipe ideal dari faktor partisipasi-variabel konteks bisa secara empirik bisa secara teoritis. Tipe ideal dari SAM-Faktor kontinjensi adalah kombinasi ideal dari variabel kontinjensi yang konsisten dengan sistem pengendalian anggaran dengan penekanan yang tinggi pada partisipasi. Tipe ideal ini dipergunakan sebagai patokan untuk menguji hipotesis. Semakin tinggi *score misfit* berarti makin buruk kinerja. Langkah kedua, adalah menghitung *score misfit*, dalam hal ini menggunakan jarak *Euclidean*. *Score misfit* adalah jumlah penyimpangan dari masing-masing atribut kontekstual (*score riil*) dari ideal tipe. Formula untuk menghitung *score* penyimpangan dengan jarak *Euclidean* adalah sebagai berikut:

$$DIST_{ij} = \sqrt{\sum (X_{is} - X_{js})^2}$$

Dimana:

$DIST_{ij}$  = Euclidean distance dari unit focal *jth* ke tipe idealnya

$X_{is}$  = score dari unit tipe ideal (I) atas faktor kontinjen *sth*

$X_{js}$  = score aktual pada unit *jth* pada faktor kontinjen *sth*.

Langkah ketiga adalah pengujian hipotesis. Mencakup mengkorelasikan  $DIST_{ij}$  dengan kinerja. Jika koefisien korelasi adalah signifikan berarti hipotesis didukung, dan sebaliknya.

## RINGKASAN

Bagian ini tidak menyimpulkan melainkan meringkas semua bagian dari pembahasan pada paper ini. Hal-hal penting yang dapat diringkas adalah sebagai berikut:

- a. Konsep kesesuaian (*fit*) dalam model kontinjensi mempunyai dua dimensi utama, yaitu tingkat spesifikasi bentuk hubungan antar variabel dan ada tidaknya pengaruh *fit* terhadap kinerja. *Fit* antara variabel kontekstual dan variabel struktural dapat didefinisikan dengan tiga pendekatan, yaitu pendekatan seleksi, pendekatan interaksi dan pendekatan sistem.
- b. Bentuk-bentuk *fit* ada beberapa tingkatan, yaitu: 1) Kartesian-konfigurasi; 2) Kongruen-kontinjensi; 3) Moderasi-Mediasi; dan 4) Strength-Form.
- c. Metode pengujian *fit* kontinjensi yang umum dipakai sesuai dengan bentuk dan *level fit* adalah: analisis korelasi sub-group, analisis regresi moderasi, analisis jalur, analisis kluster, dan analisis profile deviasi.
- d. Metode pengujian alternatif yang bisa dipilih sesuai dengan definisi *fit* adalah metode interaksi, metode residual, dan metode deviasi.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Abernethy, M. A., & Guthrie, C. H. 1994. An Empirical Assessment of The "Fit" Between Strategy and Management Information System Design. *Accounting and Finance*, November: pp. 49 – 66.
- Abernethy, M. A., & Lillis, A. M. 1995. The Impact of Manufacturing Flexibility on Management Control System Design. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 20. No. 4: pp. 241 - 258.
- Bacharach, S. B. 1989. Organizational Theories: Some Criteria for Evaluation. *Academy of Management Review*, Vol. 14, No. 4 pp. 496 - 515.
- Beaver, W. H., Clarke, R., & Wright, W. R. 1979. The Association Between Unsystematic Security Returns and Magnitude of Earnings Forecast Errors. *Journal of Accounting Research*, (Autumn): pp. 316 - 340.
- Chenhall, R. H., & Langefield-Smith, K. 1998. The Relationship between Strategic Priorities, Management Techniques and Management Accounting: An Empirical Investigation Using A Systems Approach. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 23. No. 3: pp. 243 - 264.
- Chong, V. K., & Chong, K. M. 1997. Strategic Choices, Environmental Uncertainty and SBU Performance: A Note on the Intervening Role of Management Accounting Systems. *Accounting and Business Research*, Vol. 27: pp. 268 - 276.
- Debondt, W. F. M., & Thaler, R. 1985. Does The Stock Market Overreact? *Journal of Finance*, Vol. 40: pp. 793 - 808.
- Dewar, R., & Werbel, J. 1979. Universalistic and Contingency Prediction of Employee Satisfaction and Conflict. *Administrative Science Quarterly*, Vol. 24.: pp. 426 - 448.
- Drazin, R., & Van de Ven, A. H. 1985. Alternative Forms of Fit in Contingency Theory. *Administrative Science Quarterly*, Vol. 30: pp. 514 - 539.
- Dunk, A. S. 2003. Moderated Regression, Constructs and Measurement in Management Accounting: A Reflection. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 28. No. 7/8: pp. 793 - 802.
- Gerdin, J., & Greve, J. 2004. Forms of Contingency Fit in Management Accounting Research—A Critical Review. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 29. No. 3/4: pp. 303 - 326.
- Govindarajan, V. 1988. A Contingency Approach to Strategy Implementation at the Business Level: Integrating Administrative Mechanisms with Strategy. *Academy of Management Journal*: pp. 828 - 853.
- Hartmann, F. G. H., & Moers, F. 1999. Testing Contingency Hypotheses in Budgetary Research: An Evaluation of The Use of Moderated Regression Analysis. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 24. No. 4: pp. 291 - 315.
- Hartmann, F. G. H., & Moers, F. 2003. Testing Contingency Hypotheses 'in Budgetary Research Using Moderated Regression Analysis: A Second Look. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 28. No. 7/8: pp. 803 - 809.
- Luft, J., & Shields, M. D. 2003. Mapping Management Accounting: Graphics and Guidelines for Theory-Consistent Empirical Research. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 28. No. 2/3: pp. 169 – 249.
- Meyer, A. D., Tsui, A. S., & Hinings, C. R. 1993. Configurational Approaches to Organizational Analysis. *Academy of Management Journal*, Vol. 36: pp. 1175 – 1195.
- Miles, R. W., & Snow, C. C. 1978. Organizational Strategy, Structure and Process. New York: McGraw Hill.
- Parera, S., Harrison, G., & Poole, M. 1997. Customer-Focused Manufacturing

- Strategy and The Use of Operations-Based Non-Financial Performance Measures: A Research Note. ***Accounting, Organizations and Society***, Vol. 22. No. 6: pp. 557 - 572.
- Ramaswami, S. N. 1995. Marketing Control and Dysfunctional Employee Behaviors: A Test of Traditional and Contingency Theory Postulates. ***Journal of Marketing***, April: pp. 105-120.
- Shields, J. F., & Shields, M. D. 1998. Antecedents of Participative Budgeting. ***Accounting, Organizations and Society***, Vol. 23. No. 1: pp. 49 – 76.
- Simons, R. 1987. Accounting Control Systems and Business Strategy: An Empirical Analysis. ***Accounting, Organizations and Society***, Vol. 12. No. 4: pp. 357 - 374.
- Venkatraman, N. 1989. The Concept of Fit in Strategy Research: Toward Verbal and Statistical Correspondence. ***Academy of Management Review***: pp. 423 - 444.